



T.C.

BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İKTİSAT ANABİLİM DALI

Doktora Tezi

**DOLAYLI VERGİ VE DOLAYSIZ VERGİ
GELİRLERİNİN EKONOMİK BÜYÜME İLE
İLİŞKİSİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ**

**Ezgi ÖZBAY
195021004**

**Tez Danışmanı:
Prof. Dr. Suna KORKMAZ**

Bandırma 2023

T.C.
BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI

Doktora Tezi

DOLAYLI VERGİ VE DOLAYSIZ VERGİ
GELİRLERİNİN EKONOMİK BÜYÜME İLE
İLİŞKİSİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ

Ezgi ÖZBAY
195021004

Tez Danışmanı:
Prof. Dr. Suna KORKMAZ

Bandırma 2023

ETİK BEYAN SAYFASI
TÜRKİYE CUMHURİYETİ
BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Bu belge ile bu tezdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik ilkelere uygun olarak toplanıp sunulduğunu beyan ederim. Bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçları andığımı ve kaynağını gösterdiğimi ayrıca beyan ederim. (29/12/2023)

ÖZET

DOLAYLI VERGİ VE DOLAYSIZ VERGİ GELİRLERİNİN EKONOMİK BÜYÜME İLE İLİŞKİSİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ

EZGİ ÖZBAY

Devletin temel hedefleri arasında yer alan ekonomik büyümenin gerçekleştirilmesinde vergiler etkin bir maliye politikası aracı olarak kullanılmaktadır. Vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisi ise literatürde uzun süredir önemli bir araştırma konusu olmuştur. Bu çalışmada, Türkiye’de dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisi teorik ve ampirik olarak analiz edilmiştir. Çalışmada 2006:1-2023:2 dönemine ait üçer aylık veri seti kullanılmıştır. Değişkenler arasındaki eşbütünleşme ilişkisi Pesaran vd. (2001) tarafından geliştirilen sınır testi ile incelenmiştir. Uzun ve kısa dönemli ilişkilerin incelenmesi amacıyla ARDL modeli kurulmuştur. Değişkenler arasında nedensellik ilişkisi yönünün tespit edilmesi için Toda-Yamamoto nedensellik testi uygulanmıştır.

Analiz sonuçlarına göre dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında eşbütünleşme ilişkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Uzun dönemde dolaylı vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönde etkilediği, dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi istatistiksel olarak anlamlı ve negatif yönde etkilediği tespit edilmiştir. Kısa dönemde dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir. Dolaylı vergi gelirlerinin ise ekonomik büyüme üzerine olan etkisine karar verilememiştir. Toda-Yamamoto nedensellik testi sonuçlarına göre hem dolaylı vergiler ve ekonomik büyüme arasında hem de dolaysız vergiler ve ekonomik büyüme arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi tespit edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirleri, Ekonomik Büyüme, Sınır Testi, ARDL Modeli, Toda-Yamamoto Nedensellik Testi

ABSTRACT

INDIRECT TAX AND DIRECT TAX REVENUES RELATIONS WITH THE ECONOMIC GROWTH: THE CASE OF TURKEY

EZGİ ÖZBAY

Taxes are used as an effective fiscal policy instrument in achieving economic growth, which is among the main goals of the state. The effect of tax revenues on economic growth has been an important research topic in the literature for a long time. In this study, the effect of indirect tax and direct tax revenues on economic growth in Turkey has been analyzed theoretically and empirically. The quarterly data set for the period 2006:1-2023:2 was used in the study. The cointegration relationship between the variables was examined with the bound test developed by Pesaran et al. (2001). The ARDL model was established for the purpose of studying long and short-term relationships. Toda-Yamamoto causality test was applied to determine the direction of causality relationship between variables.

According to the results of the analysis, it was concluded that there is a cointegration relationship between indirect tax, direct tax revenues and economic growth. It has been found that indirect tax revenues have a statistically significant and positive impact on economic growth in the long term, while direct tax revenues have a statistically significant and negative impact on economic growth. In the short term, it has been found that direct tax revenues have a statistically significant and positive impact on economic growth. The impact of indirect tax revenues on economic growth has not been determined. According to the results of the Toda-Yamamoto causality test, a bidirectional causality relationship was detected both between indirect taxes and economic growth and between direct taxes and economic growth.

Key Words: Direct and Indirect Tax Revenues, Economic Growth, Bound Test, ARDL Model, Toda-Yamamoto Causality Analysis

ÖNSÖZ

Bu çalışmada, Türkiye ekonomisinde dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme ile ilişkisi 2006:1-2023:2 dönemine ilişkin üçer aylık veriler ile Sınır Testi, ARDL analizi ve Toda-Yamamoto nedensellik testi uygulanılarak analiz edilmiştir.

Bu amaç doğrultusunda yapılan ve sonuçlandırılan çalışmada tez konusunun belirlenmesinden tezin son aşamasına gelene kadar bana yol gösteren, tezimin araştırma kısmında analizleri yapmamda büyük desteği olan ve her konuda desteklerini esirgemeyen tez danışmanı saygıdeğer hocam Prof. Dr. Suna KORKMAZ'a sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Ezgi ÖZBAY

Bandırma-29.12.2023

İÇİNDEKİLER

ETİK BEYAN SAYFASI	iii
ÖZET.....	iv
ABSTRACT.....	v
ÖNSÖZ.....	vi
İÇİNDEKİLER.....	vii
TABLolar.....	x
ŞEKİLLER.....	xi
KISALTMALAR.....	xii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ KAVRAMININ TEORİK ÇERÇEVESİ

1. VERGİNİN TANIMI VE ÖZELLİKLERİ	3
2. VERGİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ	5
3. VERGİLEMEYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR.....	6
3.1. Verginin Konusu.....	6
3.2. Vergi Mükellefi Ve Vergi Sorumlusu	7
3.3. Vergiyi Doğuran Olay	8
3.4. Vergide İstisna, Muafiyet Ve İndirim.....	10
3.5. Vergi Matrahı Ve Vergi Tarifesi.....	10
4. VERGİLENDİRMENİN AMAÇLARI	12
4.1. Mali Amaçlı Vergilendirme	13
4.2. Ekonomik Amaçlı Vergilendirme.....	14
4.3. Sosyal Amaçlı Vergilendirme	15
5. DOLAYLI VE DOLAYSIZ VERGİLERİN ÖLÇÜTLERİ, FAYDALARI VE SAKINCALARI	16
5.1. Dolaylı Ve Dolaysız Vergiyi Ayıran Ölçütler	16
5.2. Dolaysız Ve Dolaylı Vergilerin Faydaları ve Sakıncaları	18
6. TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN GENEL YAPISI	19
6.1. Gelir Ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	22
6.1.1. Gelir vergisi	22
6.1.1.1. Türkiye’de uygulanan gelir vergisi tarifeleri	24
6.1.2. Kurumlar vergisi.....	27
6.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler	30
6.2.1. Emlak vergisi	31
6.2.2. Veraset ve intikal vergisi.....	32

6.2.3. Motorlu taşıtlar vergisi	33
6.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler.....	34
6.3.1. Katma değer vergisi	34
6.3.2. Özel tüketim vergisi	35
6.3.3. Damga vergisi	36
6.3.4. Özel iletişim vergisi	38
6.3.5. Banka ve sigorta muameleleri vergisi	38
6.3.6. Şans oyunları vergisi	39
7. TÜRKİYE EKONOMİSİNDE DOLAYSIZ VE DOLAYLI VERGİLERİN YERİ VE GELİŞİMİ	40
7.1. Türkiye Ekonomisinde Dolaysız Ve Dolaylı Vergilerin Gelişimi	40
7.2. Dolaysız Ve Dolaylı Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Yeri ...	42

İKİNCİ BÖLÜM

EKONOMİK BÜYÜME VE VERGİ İLİŞKİSİ

1. EKONOMİK BÜYÜME İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR.....	50
1.1. Ekonomik Büyüme Tanımı Ve Kaynakları.....	50
1.2. Ekonomik Büyüme Modelleri	54
1.2.1. Klasik büyüme modelleri	54
1.2.2. Harrod-Domar büyüme modeli	56
1.2.3. Neoklasik (Solow) büyüme modeli	58
1.2.4. İçsel büyüme modelleri	59
2. VERGİNİN EKONOMİK BÜYÜMEYİ ETKİLEME KANALLARI	61
2.1. Tasarruf Üzerinde Etkisi.....	61
2.2. İstihdam Hacmi Üzerinde Etkisi	62
2.3. Finansal Piyasalar Üzerinde Etkisi	63
2.4. Tüketim Üzerinde Etkisi.....	64
2.5. Kişisel Gelir Dağılımı Üzerinde Etkisi.....	66
2.6. Kayıt Dışı Ekonomi Üzerinde Etkisi	66
2.7. Kaynak Dağılımı Üzerinde Etkisi	67
3. İKTİSAT EKOLLERİNE GÖRE VERGİ POLİTİKALARI	67
3.1. Merkantilizm Ve Vergi Politikaları	68
3.2. Fizyokrasi Ve Vergi Politikaları	69
3.3. Klasik İktisat Ve Vergi Politikaları	69
3.4. Neoklasik İktisat Ve Vergi Politikaları	70
3.5. Keynesyen İktisat Ve Vergi Politikaları	72
3.6. Monetarist İktisat Ve Vergi Politikaları	75
3.7. Arz Yanlı İktisat Ve Vergi Politikaları	76
3.8. Kamu Tercih Yaklaşımı Ve Vergi Politikaları.....	81
3.9. Yapısal İktisat Ve Vergi Politikaları.....	81

4. ENFLASYONİST, DEFLASYONİST VE STAGFLASYONİST SÜREÇTE UYGULANAN VERGİ POLİTİKASI	82
4.1. Enflasyonist Süreçte Uygulanan Vergi Politikası	82
4.2. Deflasyonist Süreçte Uygulanan Vergi Politikası	85
4.3. Stagflasyonist Süreçte Uygulanan Vergi Politikası	88
5. DOLAYLI VERGİ, DOLAYSIZ VERGİ İLE EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİNİ ARAŞTIRAN LİTERATÜR TARAMASI	89
5.1. Dolaylı Vergi, Dolaysız Vergi İle Ekonomik Büyüme İlişkisini Yabancı Ülke Ekonomileri için Araştıran Literatür Taraması	90
5.1.1. Dolaylı vergi ve ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması ..	90
5.1.2. Dolaysız vergi ve ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması	91
5.1.3. Toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması	93
5.2. Dolaylı Vergi, Dolaysız Vergi İle Ekonomik Büyüme İlişkisini Türkiye Ekonomisi için Araştıran Literatür Taraması	94
5.2.1. Dolaylı vergi ve ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması ..	94
5.2.2. Dolaysız vergi ve ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması	96
5.2.3. Toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması	98
 ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	
AMPİRİK ANALİZ	
1. VERİ SETİ VE METODOLOJİ	101
1.1. Veri Seti	101
1.2. Metodoloji	102
1.2.1. Birim kök testi	103
1.2.1.1. Genişletilmiş Dickey Fuller (ADF) birim kök testi	103
1.2.1.2. Phillips-Perron birim kök testi	105
1.2.1.3. Kwiatkowski-Philips-Schmidt-Shin birim kök testi	105
1.2.1.4. Ng-Perron birim kök testi	106
1.2.2. Pesaran-Shin-Smith sınır testi	107
1.2.3. Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Modeli (ARDL) ve ARDL metoduna dayalı Hata Düzeltme Modeli	108
1.2.4. Toda-Yamamoto nedensellik testi	109
2. AMPİRİK ANALİZ SONUÇLARI	110
2.1. Birim Kök Testi Sonuçları	110
2.2. Pesaran-Shin-Smith Sınır Testi Sonuçları	113
2.3. Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Modeli (ARDL) Sonuçları	114
2.4. ARDL Metoduna Dayalı Hata Düzeltme Modeli Sonuçları	116
2.5. Toda-Yamamoto Nedensellik Testi Sonuçları	117
SONUÇ	120
KAYNAKÇA	125
ÖZGEÇMİŞ	146

TABLÖLER

Tablo 1.1: Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri.....	33
Tablo 1.2: Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirleri (Milyon TL)	42
Tablo 1.3: Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı-Dolaysız Vergilerin Payı (2002-2022).....	44
Tablo 1.4: Dolaysız Vergilerin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı İçindeki Dağılımı (%).....	45
Tablo 1.5: Dolaylı Vergilerin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı İçindeki Dağılımı (%).....	46
Tablo 1.6: Dolaylı Vergilerden Dâhilde Alınan Mal ve Hizmet Vergilerinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı İçindeki Dağılımı (%)	47
Tablo 1.7: Dolaylı Vergilerden Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı İçindeki Dağılımı (%)	48
Tablo 3.1: Değişken Tanımlamaları.....	102
Tablo 3.2: ADF, PP, KPSS ve NG- Perron Birim Kök Testi Sonuçları	111
Tablo 3.3: Sınır Testi Sonuçları.....	113
Tablo 3.4: ARDL (1,8,6) Modelinin Tahmin Sonuçları	115
Tablo 3.5: Hata Düzeltme Modeli (1,8,6) Sonuçları.....	117
Tablo 3.6: Nedensellik Analizi İçin Uygun Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi	119
Tablo 3.7: Toda-Yamamoto Nedensellik Testi Sonuçları	119

ŞEKİLLER

Şekil 1.1: Türk Vergi Sistemini Oluşturan Vergiler	20
Şekil 1.2: Artan Oranlı Vergi Tarifeleri	26
Şekil 2.1: Vergi Kesintileri ile Çıktı ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki	77
Şekil 2.2: Laffer Eğrisinin Belirsizlikleri	79
Şekil 2.3: Kısa Dönem ve Uzun Dönem Laffer Eğrisi	80
Şekil 2.4: Enflasyonist Açık.....	82
Şekil 2.5: Kamu Harcamaları ve Transfer Ödemeleri	83
Şekil 2.6: Enflasyonist Açık ve Vergi Politikası	84
Şekil 2.7: Deflasyonist Açık.....	86
Şekil 2.8: Kamu Harcamaları ve Transfer Ödemeleri	87
Şekil 2.9: Deflasyonist Açık ve Vergi Politikası	88

KISALTMALAR

ADF	: Augmented Dickey–Fuller Test
AIC	: Akaike Bilgi Kriteri
ARDL	: Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Model
BSMV	: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
DOLS	: Dinamik En Küçük Kareler Yöntemi
DT	: Dolaysız Vergiler
ECM	: Hata Düzeltme Modeli
EKK	: En Küçük Kareler Yöntemi
EVK	: Emlak Vergisi Kanunu
FEM	: Sabit Etki Modeli
FMOLS	: Modifiye Edilmiş En Küçük Kareler Yöntemi
GDP	: Ekonomik Büyüme
GSYİH	: Gayri Safi Yurt İçi Hâsıla
IT	: Dolaylı Vergiler
KDV	: Katma Değer Vergisi
KPSS	: Kwiatkowski-Philips-Schmidt-Shin
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
NARDL	: Doğrusal Olmayan Sınır Testi Yaklaşımı
OLS	: En Küçük Kareler Yöntemi
ÖİV	: Özel İletişim Vergisi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
PMG	: Havuzlanmış Ortalama Grup Tahmincisi
PP	: Philips- Perron
SIC	: Schwarz Bilgi Kriteri
TCMB	: Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
UECM	: Kısıtlanmamış Hata Düzeltme Modeli
VAR	: Vektör Otoregresif Model
VECM	: Vektör Hata Düzeltme Modeli
VİV	: Veraset ve İntikal Vergisi

GİRİŞ

Ülke hükümetleri, fiyat istikrarı, tam istihdam, iktisadi büyüme ve kalkınma, gelir dağılımında adaletin sağlanması gibi belirli amaçları gerçekleştirmek üzere para ve maliye politikaları uygulamaktadırlar. Hükümetler maliye politikası araçları olarak da kamu harcamaları, transfer ödemeleri ve vergi oranlarını kullanarak bu amaçlara ulaşmaya çalışırlar. Maliye politikası araçlarından biri olan vergiler; devletin kamu hizmetlerini yerine getirmek, ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmek için başvurduğu en önemli gelir kaynakları arasında yer almaktadır. Devlete mali kaynak yaratma açısından önemli olan vergiler, ülke ekonomilerinde hükümetlerin ekonomik büyüme hedeflerini gerçekleştirmesinde kullanılan etkin bir maliye politikası aracı olarak da önem taşımaktadır. Hükümetler yeni vergiler koyarak, var olan vergileri kaldırarak ya da vergilerin niteliklerini değiştirerek ekonomik büyüme üzerinde etkili olabilmektedir. Vergi türleri ekonomik büyüme üzerinde farklı etkiler yaratabilmektedir. Ayrıca ülkenin vergi sistemi yapısındaki değişiklikler tüketim, yatırım ve tasarruf gibi bazı ekonomik göstergeler üzerinde yarattığı etkilerle ekonomik büyümeyi olumlu ya da olumsuz olarak etkileyebilmektedir.

Türkiye’de yürürlükte olan vergi sistemi içerisinde vergiler dolaylı ve dolaysız vergiler olarak ikiye ayrılmaktadır. Gelir ve servet üzerinden alınan vergiler dolaysız vergiler, mal ve hizmet satın alımları üzerinden alınan vergiler dolaylı vergiler olarak tanımlanmaktadır. Dolaylı ve dolaysız vergilerin toplam vergiler içerisindeki payı ise önem arz etmektedir. Bu vergi oranlarının arttırılması veya azaltılması ülke içinde ekonomik istikrarı önemli ölçüde etkilemektedir. Bu sebeple dolaylı vergiler ile dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkileri de farklılık gösterebilmektedir. Devletin etkin bir politika aracı olarak kullandığı vergiler geçmişten günümüze iktisat alanında sürekli tartışma yaratmakla birlikte vergi sistemlerinin bu vergi türlerinden hangisine yer verdiği, doğurduğu sonuçlar açısından büyük etkilere sahip olmaktadır.

Bu çalışmanın ana amacı Türkiye’de dolaylı vergi gelirlerinin ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini analiz etmektir. Dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki ise literatürde uzun süredir önemli bir araştırma alanı olarak dikkat çekmektedir. Bu çalışmada Türk vergi sistemi içerisinde

dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinden hangisinin daha ağırlıkta olduğu ve ele alınan vergi gelirleri türlerinden hangisinin ekonomik büyüme üzerinde olumlu veya olumsuz etki yarattığının tespit edilmesi amaçlanmıştır. Aynı zamanda vergi gelirlerinin yıllar itibariyle artış göstermesi de bu konunun önemini daha çok artırmış ve bu durum çalışmanın araştırılması için önemli gerekçelerden biri olmuştur.

Çalışmada Türkiye ekonomisinde dolaylı vergi gelirleri ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla 2006:1-2023:2 dönemine ait üçer aylık veri seti kullanılmıştır.

Çalışma toplam üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde öncelikle vergiye ilişkin teorik bilgiler verilerek vergi ile ilgili temel kavramlar, vergilemenin tarihsel geçmişi, vergilemenin amaçları, Türk vergi sistemi içerisinde yer alan vergi türleri ve Türkiye'nin vergi yapısı hakkında bilgi verilmiştir.

İkinci bölümde ekonomik büyüme ile ilgili temel kavramlar ve ekonomik büyüme modellerinde verginin yeri, vergilerin ekonomik büyümeyi etkileme kanalları, temel iktisadi yaklaşımlarda vergi ve enflasyonist, deflasyonist ve stagflasyonist dönemde uygulanması gereken vergi politikası konuları açıklanmıştır. İkinci bölümün sonunda ise dolaylı vergi ve dolaysız vergi ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi hem Türkiye ekonomisi için hem diğer ülkeler için araştıran çeşitli çalışmalara yer verilmiştir. Bu çalışmalarda uygulanan ekonometrik yöntemler ve analizler değerlendirilmiştir.

Son olarak üçüncü bölümde Türkiye ekonomisinde dolaylı vergi gelirleri ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine etkisini analiz etmek amacıyla uygulanan ekonometrik yöntemler hakkında bilgi verilmiştir. Ekonometrik yöntem olarak uygulanan Pesaran vd. (2001) sınır testi, ARDL analizi ve Toda-Yamamoto nedensellik testi sonuçları açıklanmış ve değerlendirilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ KAVRAMININ TEORİK ÇERÇEVESİ

Çalışmanın bu bölümünde vergi kavramının teorik yapısı açıklanmıştır. Bu çerçevede verginin tanımı ve özellikleri ile verginin tarihsel gelişimi, vergilemeye ilişkin tanımlamalar, vergilendirmenin temel amaçları ve Türk vergi sisteminin genel yapısına ilişkin ayrıntılara yer verilmekte, daha sonra Türk ekonomisinde dolaylı ve dolaysız vergilere ilişkin açıklamalar sunulmaktadır.

1. VERGİNİN TANIMI VE ÖZELLİKLERİ

Devletlerin üstlendiği görevleri yerine getirebilmesi amacıyla yaptığı kamu hizmetlerinin maliyetini karşılamak için anayasal sınırlar içerisinde çeşitli kaynaklardan elde ettiği gelirlerin tümü kamu geliri olarak tanımlanmaktadır. Kamu gelirleri kapsam bakımından dar ve geniş anlamda ele alınmaktadır. Dar kapsamda kamu gelirleri sadece devlete ait olan zor yoluyla alınan gerçek gelirlerden oluşmaktadır (Karakoç, 2015: 416). Geniş anlamda kamu gelirleri hem devlet hem de diğer kamu kuruluşları tarafından vergilendirme yetkileri doğrultusunda aldıkları tüm iktisadi değerleri ifade etmektedir. Devletin sahip olduğu gelir kaynakları içerisinde; vergiler, harçlar, resimler, şerefiyeler, para ve vergi cezaları, parafiskal gelirler, mülk ve teşebbüs gelirleri, borçlanma gelirleri, para işlemlerinden doğan gelirler, fon gelirleri, mali tekel gelirleri ve diğer gelirler yer almaktadır (Edizdoğan vd., 2012: 109-112).

Devletlerin egemenlik hakkını kullanarak elde ettiği kamu gelirleri içinde en önemli payı vergiler oluşturmaktadır. En genel tanımı ile vergi devletin kamu harcamalarını karşılamak amacıyla toplumu oluşturan birey veya kurumlardan ödeme güçlerine göre karşılıksız ve zorla aldığı nihai ödemeler şeklinde tanımlanmaktadır (Pehlivan, 2013: 87). Vergiyi diğer kamu gelirlerinden ayıran en önemli özellik zor yoluyla ve karşılıksız alınmasıdır. Zor yoluyla alınması verginin yasal bir dayanağının olduğunu göstermektedir. Karşılıksız olarak alınması yapılan ödeme ile yararlanılan hizmet arasında bir ilişki olmadığını göstermektedir (Karakoç, 2015: 421). Verginin diğer önemli bir tarafı birey ile devlet arasında hak ve sorumluluklar temelinde şekillenen bir hukuka temel oluşturmaktır. Bu temelde devlet adil ve etkin bir vergi sistemi yoluyla

kamu harcamalarının finanse edilmesini sağlayarak, toplumsal talep ve beklentileri karşılarken, birey, temel kamusal gereksinimlerinin karşılandığı, güvenli, demokratik, özgür bir ortamda yaşamının bir bedeli olarak vergi ödemesi gerektiğinin bilincindedir (Connolly ve Munro, 1999: 159).

Literatürde vergi kavramı ile ilgili birçok tanım bulunmaktadır. Ricardo (2013: 213)'ya göre vergi, bir ülkenin toprak ve emek ürününden hükümetin tasarrufuna sunulan bir kısımdır. Bu kısım daima ülkenin sermayesinden ödenir. Jeze (1956: 381)'ye göre vergi toplumsal fayda sağlayan maliyetleri karşılamak için katı ve hızlı kurallara uygun olarak bireylerden talep edilen parasal değerlerdir. Musgrave (1969)'ın tanımına göre vergi, devletlerin, sosyal hizmetler için ihtiyaç duydukları mal ve hizmetlerin satın alınmasını ve devlet çalışanlarına yapılan ödemeleri sağlamak için egemenlik güçleri temelinde gerçekleştirdiği kaynak aktarımıdır. Vergi kavramı ile ilgili yapılan tanımlamalar klasik maliyeciler ve modern maliyecilerin görüşleri etrafında da şekillenmiştir. Klasik maliyeciler vergiyi kamu harcamalarının finanse edilmesi amacıyla kişilerden zorla ve karşılığı olmadan alınan parasal tutarlar olarak tanımlarlar iken, modern maliyeciler vergiyi kamu harcamaların finanse edilmesi yanında devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmek amacıyla kişilerden zorla ve karşılığı olmadan alınan parasal tutarlar olarak tanımlamaktadırlar (Çomaklı ve Doğruyol, 2013: 50).

Vergilendirme devletlerin kanunlar yoluyla bireylerin ulusal ve ekonomik hayatta elde ettiği gelirlerinin bir kısmını kendilerinden alınarak toplumun ekonomik geliri haline getirildiği alanı temsil etmektedir (Stein, 1994: 28). Vergiler, devlet ve toplum arasında ilişkilerin kurulmasında önemli bir işleve sahiptir. Vergiler devletin elde ettiği gelirin yeniden dağılımı ile birikimi arasındaki dengeyi etkilemektedir. Devletin vergilerden elde edeceği gelirin etkin bir şekilde artırılmaması durumunda devletin sağlayacağı bazı temel kamusal hizmetler ile güvenlik hizmeti sınırlı ölçüde kalmaktadır (Brautigam vd., 2008: 1).

Literatürde yapılan tanımlamalar neticesinde verginin özellikleri şu şekilde sıralanmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2020: 3-4):

- Devlet veya vergi yetkisine sahip kamu tüzel kişileri tarafından tahsil edilir.
- Egemen güç temelinde alınır.
- Ekonomik, siyasal ve sosyal amaçlarla alınır.
- Gerçek ve tüzel kişilerden alınır.
- Kişi ve kurumların ödeme güçlerine göre alınır.
- Parasal bir değerdir ve kanunlara dayalıdır.
- Belirli bir hizmet karşılığı olmaksızın zorunlu olarak alınan nihai bir ödemedir.

Verginin özellikleri incelendiğinde, devlet gelirlerinde verginin diğer gelir türlerinden ayrılmasının nedeni verginin zorunlu olmasıdır. Önemli bir finansal araç olan vergiler, toplumda düzeni sağlamak için kanunlar yoluyla alınmaktadır. Devletin kamu ihtiyaçlarını karşılamak için topladığı vergilerin adil bir şekilde toplanması önemlidir. Çünkü haksız vergi anlayışı kamu düzenini bozabilir. Bu nedenlerle vergi toplamada adil bir sistemin uygulanması ülkelerin ekonomik yapıları için oldukça önemlidir.

2. VERGİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Köken olarak gönüllü anlamına gelen vergi zaman içerisinde gönüllü olma özelliğini kaybederek kanunen ve karşılıksız olarak alınan yükümlülük olarak şekillenmiştir (Turhan, 1998: 1-2). İlkçağlarda verginin parasal ödemelerden ziyade takas devirlerinin doğasına da uygun olarak hediye, bağış biçimindeki aynı katkılarla ortaya çıktığı bilinmektedir. Bu dönemde alınan vergiler düzensiz bir şekilde alınmakta ve aynı nitelik taşımaktadır. İlkçağlarda vergi genellikle savaş dönemlerinde haraç adı altında savaşta mağlup olan taraftan alınmış ya da piramit yapımı gibi nedenler ile alınmaya başlamıştır (Kayan, 2000: 81). Orta çağda vergi kavramı anlam bakımından değişikliğe uğrayarak halkın kendilerini yönetmesi karşısında servetlerinin bir kısmını yönetenlere hediye olarak verdikleri aynı zamanda yönetenlerin de halktan yardım niteliğinde kabul ettiği değerleri ifade etmesi anlamında kullanılmaya başlamıştır. Verilen verginin çeşidi ve miktarı belli bir kural olmadan tamamen vergiyi verenin isteğine bağlı olarak değişmiştir. Ancak bu durum zaman içerisinde hükümdarların sosyal sınıflardan parasal yardım istemesiyle birlikte ortadan kalkmıştır. Savaş ve iç karışıklıkların

yaşanmasıyla da vergi zorunlu bir hale getirilerek alınmaya başlanmıştır (Edizdoğan vd. 2012: 131). Orta Çağ'ın sonlarına gelindiğinde ise modern vergi sistemi oluşmaya başlamış ve Yeniçağ 'da vergi anlayışı Merkantilist akım etkisi ile değişime uğramıştır. Bu akım para ekonomi sistemine dayandığı için Orta Çağ'dan belirgin olarak ayrılmaktadır (Kayan, 2000: 82-83). Yeniçağ'da şekillenmeye başlayan vergi sisteminde devlet vergiyi sadece mali amaç doğrultusunda kamu hizmetlerini karşılamak için değil ekonomik ve sosyal alanlara da müdahale ederek vergiyi mali olmayan amaçlar doğrultusunda da kullanmaya başlamıştır (Şaşmaz ve Yayla, 2019: 318). İlkçağlarda vergiler olağanüstü gelir özelliğine sahip iken, Orta çağ ve Yeniçağ' da vergi olağan gelir olarak değişime uğramıştır (Erdem vd., 2007: 78). Olağanüstü gelirler belirli durumların finansmanı için geçici süreliğine elde edilen gelirlerdir. Olağan gelirler ise sürekli gelirlerdir. Dolayısıyla vergiler İlk Çağ'da geçici bir gelir kalemi olarak görülürken Orta Çağ'ın sonlarına doğru sürekli gelir kalemi haline gelmiştir. Vergi günümüzde ise devletin gelir kaynakları içerisinde en fazla paya sahip olan ve devlet tarafından tüzel kişi ve gruplardan ödeme güçleri göz önünde tutularak belirli bir hizmet karşılığı olmadan, zorunlu şekilde alınan parasal bir değer olarak görülmektedir (Edizdoğan vd. 2012: 110).

Görüldüğü gibi tarihsel süreç içinde vergi farklı aşamalardan geçerek bugüne kadar gelmiştir. Kimi zaman vergi zorunlu bir ödeme aracı olarak ele alınırken kimi zaman gönüllü finansman aracı olmuştur. Vergi bazen aynı olarak tahsil edilirken zamanla nakdi ödemeye dönüşmüştür. Ayrıca kimi zaman vergiler sadece mali amaçlarla uygulanmış, kimi zaman ise hem mali hem ekonomik ve sosyal amaçlarla uygulanmıştır.

3. VERGİLEMEYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR

Vergi kavramının anlaşılabilmesi için vergiye ilişkin temel kavramların açıklanması önem taşımaktadır. Vergi ile ilgili temel kavramlar, vergi kanunlarında belirtilen şekilde bu başlık altında tanımlanmakta ve bu kavramlara ilişkin örnekler verilerek sırasıyla açıklanmaktadır.

3.1. Verginin Konusu

Vergilemede öncelikle belirlenmesi gereken en önemli unsurlardan biri verginin konusunun ne hakkında olduğudur. Verginin konusu mal veya eşyalar ile hizmetler üzerinden alınan vergiler şeklinde tanımlanmakta ve nitel bir anlam ifade etmektedir.

Üzerine konulan vergi kanun yoluyla belirlenmekte ve kişi ve kurumlar açısından parasal bir yükümlük olduğu için ekonomik bir değer taşımaktadır (Türk, 1999: 144). Bir kişi veya kuruluş, gelirlerinin yanı sıra giderleri veya servetleri üzerinden vergilendirilebilir. Dolayısıyla verginin konusu gelir, gider (tüketim) ve servettir. Bunlar bir anlamda vergiye tabi kaynaklardır.

3.2. Vergi Mükellefi Ve Vergi Sorumlusu

Vergi kanunlarına göre vergileme sürecinde öncelikli olarak verginin konusu belirlendikten sonra vergi mükellefi belirlenmektedir. Vergi mükellefi, Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 8. maddesine (md.) göre “vergi ödemekle yükümlü gerçek veya tüzel kişi” olarak tanımlanmaktadır. Tanımlamada gerçek kişileri oluşturanlar insanlardır. Tüzel kişi gerçek kişiler haricinde ve hukuki ehliyeti olan insan ya da mal topluluklarıdır (Kaşak, 2020: 1243). Vergi mükellefi kavramı çeşitli vergi kanunları çerçevesinde aşağıdaki gibi tanımlanmaktadır (Bilici, 2011: 25):

- “193 sayılı gelir vergisi kanunu’na göre gerçek kişiler” (GVK, md: 3),
- “488 damga vergisi kanunu’na göre, kâğıttan imza edenler” (DVK, md: 3),
- “3065 sayılı katma değer vergisi kanunu’na göre, mal teslim eden, hizmet ifa eden ve ithalatta bulunan kişiler” (KDVK, md: 8),
- “5520 sayılı kurumlar vergisi kanunu’na göre; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve isteğe bağlı olarak iş ortaklıkları” (KVK, md: 1),

Kişinin vergiye bağlılığını gösteren vergi yükümlülüğü aynı zamanda kişiye doğan ödevleri de ifade etmektedir. Bu ödevler maddi ve şekli olmak üzere iki unsurdan oluşmaktadır. Maddi vergi yükümlülüğü kişinin ödemesi gereken para miktarını ifade etmektedir. Şekli vergi yükümlülüğü yükümlünün vergiyi ödemesinin yanında defter tutma, beyanname verme, işe başlama ve işi bırakmayı bildirme gibi görevleri de yapmakla yükümlü olmasını ifade etmektedir (Edizdoğan vd. 2012: 153). VUK 9/1.md. göre “birey, vergi mükellefi olabilmek için kanuni ehliyete sahip olmak zorunda değildir.” Bu maddeye göre reşit olmayan, engelli ve akli melekesi yerinde olmayan kişiler vergi mükellefi olabilmektedir.

Devlet bazı durumlarda vergi tahsilatının daha kolay bir şekilde yapılması, vergi ile ilgili ödevlerin zamanında ve doğru bir şekilde uygulanması ve vergi alacağını güvence altına almak amacıyla hukuki ilişkiler içerisinde üçüncü kişileri, vergi mükellefi ile birlikte ya da sadece onun adına vergi borcunu ödemekten sorumlu tutarak vergi sorumlusu kavramını ortaya çıkarmıştır (Gerçek, 2005: 157). Vergi sorumlusu, VUK 8/2 md. göre “vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesi ile muhatap olan kişidir” şeklinde tanımlanmıştır. Vergi sorumlusu, mükellef adına vergiyi ödeyerek aracı ödeyici niteliğini taşıyan diğer şekli ödevleri de yerine getirmek zorunda olan kimsedir (Çomaklı ve Ayrangöl, 2016: 82). Yani vergi borcu ile alakası olmayan kişilerin vergi ilişkisi içerisine alınarak onlara birtakım ödevler vererek sorumluluk almaları sağlanmıştır (Öncel vd., 2003: 74-75). Vergi sorumlusu yasalara uygun şekilde hareket ederek yerine getirilmesi gereken şekli ödevleri mükellef adına yapmakta, vergi ödemesini mükellefin hesabından düşmekte ve vergi idaresiyle mükellef adına kendisi muhatap olarak maddi ödevlerini yerine getirmektedir. Ancak ceza olarak bir bağlayıcılığı bulunmamaktadır (Tosuner ve Arıkan, 2013: 94). Vergi sorumluluğuna en genel örnek gelir vergisi kapsamında verilmektedir. İşverenler çalıştırdıkları kişilere yaptıkları hizmet karşılığında ödediği ücretlere ait gelir vergisini keserek onlar adına vergi dairesine yatırır. Burada işverenler vergi sorumlusu iken ücret ile çalışanlar vergi mükellefi olmaktadır (Bulutoğlu, 1978: 14).

3.3. Vergiyi Doğuran Olay

Vergi kanunlarında, devlet tarafından vergi alacağının doğması için sadece verginin konusu ve mükellefinin belirlenmesi yeterli olmamaktadır. Devletin alacaklı konumunda olması ve mükellefe vergi borcunun düşmesi için öncelikle vergi borcunu doğuran bir olayın gerçekleşmesi gerekmektedir (Kızılot vd. 2008: 86-87). Vergiyi doğuran olay VUK’nun 19. md.’de “vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu (meydana gelmesi) veya hukuki durumun tekemmülü (tamamlanması) ile doğar” şeklinde yer almaktadır. Vergi borcu, vergi mükellefi olan kişinin vergi konusu ile bağlantı kurması neticesinde ortaya çıkmaktadır. Vergi ödemekle borçlu kişi böyle bir durumda vergilemeye ilişkin maddi ve şekli yükümlülükleri yerine getirmek zorundadır (Şenyüz, 2005: 47-48). Vergiyi doğuran bir olayın olması devlete de vergi alacağını talep etmesi yönünde bir hak tanımaktadır (Kızılot vd., 2008: 86-87). Doktrinde vergiyi

doğuran olay ile ilgili yapılan birçok tanımlama yer almaktadır. Karakoç (2011: 90) vergiyi doğuran olayı, vergi idaresinin dışında gerçekleşen, mükellefe bağlı olan ve mükellef tarafından doğrudan doğruya gerçekleştirilen veya mükellefin yararına ortaya çıkan bir olay olarak ifade etmektedir. Kaneti (1989) vergiyi doğuran olayı vergi alacağına doğuran olaya bağlamaktadır. Kanun vergi alacağının doğup doğmadığına hangi olayın gerçekleştiğine göre karar vermektedir.

Akkaya (2016)'ya göre vergi hukukunun bir vergi borcunun gerçekleşmesini ilişkilendirdiği olay veya hukuki durum olarak tanımlanan vergilendirilebilir olay, vergi hukukundaki soyut tanıma göre uygulamayı, başka bir deyişle belirli bir maddi olayı ifade eder. Vergiyi doğuran olaylardan vergi borcunun doğmasıyla başlayan vergilendirme süreci tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil olmak üzere dört aşamadan oluşmaktadır:

- Vergi Tarhı: VUK'un 20.md. göre ise tarh, “vergi alacağının kanunlarda gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muameledir” şeklinde tanımlanmaktadır. Bireysel bir idari işlem kimliğinde olan bu kavram vergi borç ve alacağının belirlenmesinde önemli bir aşama olmaktadır. Kesin ve yürütülmesi de zorunlu olduğundan icrai bir işlem niteliğindedir.
- Vergi Tebliği: Tarh ve tahakkuk arasında köprü görevinde olan tebliğ VUK'un 21.md. göre “vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir” şeklinde tanımlanmaktadır.
- Vergi Tahakkuk: Vergilendirme sürecinde tahsilden bir önceki aşama olan tahakkuk VUK'un 22. md.'sinde, “tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir” şeklinde ifade edilmektedir.
- Vergi Tahsil: Vergilendirme sürecinin son aşamasıdır. Devlet tarafına vergi borcunun yükümlüler tarafından usulüne uygun şekilde ödenmesidir (Öncel vd. 2005: 151). Yükümlünün ödemediği durumda cebri icra yolu ile borcunun tahsil edilmesi yoluna gidilmektedir. VUK'un 23. md. göre vergi ödeme süreci vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi ile başlamakta ve tarh, tebliğ, tahakkuk aşamalarıyla sona ermektedir.

3.4. Vergide İstisna, Muafiyet Ve İndirim

Türk vergi sisteminde bazı mükelleflerin vergi yükünü en aza indirmek ve vergi yöntemini düzenlemek amacıyla istisna ve muafiyet kavramlarına yer verilmiştir. Aynı zamanda ekonomik büyüme hedeflerine ulaşılması için bazı üretim alanlarının sübvans edilme açısından da istisna ve muafiyet kavramları önem taşımaktadır. Ancak bu kavramlarda yapılan düzenlemeler geçmişten günümüze tartışma konusu olmaya devam etmektedir. Devlet ekonomik ve sosyal nedenlerden dolayı bazı vergi konularına kısmen veya tamamen sınırlamalar getirmektedir (Öz, 2021: 11-15).

Verginin konusuna getirilen kısıtlama vergide istisna olarak tanımlanır. Örneğin bazı gelir, servet, mal ve hizmetler çeşitli sebeplerden dolayı vergilendirme kapsamı dışında bırakılmaktadır. Örneğin gelir vergisi kanunu'nda yer alan telif kazançları istisnası fikir ve sanat eserlerinden elde edilen gelirlerin tamamını, sürekli olarak vergi dışı bırakan bir istisnadır (Dönmez, 2011: 194). Anayasanın 73. md'sinin 4. fıkrası ile Bakanlar Kurulu'na istisna, muafiyet ve indirim oranlarının alt ve üst sınırlar içinde değiştirme yetkisi verilmiştir. Mükellefiyete kısıtlama getiren ifade ise vergi muafiyeti olarak adlandırılmaktadır. Bu durumda vergi mükellefi olan gerçek ve tüzel kişilerin bir kısmının vergi ile ilişkisi kesilmektedir. Örneğin emlak vergisi kanunu'nda belediyeler, il özel idareleri ve devletin olan binalar vergiden muaf tutulmaktadır (Kırbaş, 2012: 93).

İndirimler ise, vergi matrahını azaltması sebebiyle istisnaya benzerlik gösteren ancak farklı bir yöntemi olan bir vergi kolaylığını temsil etmektedir. Örnek olarak ücretlilerde sakatlık indirimi bu kapsama girmektedir (Erdem vd., 2007: 86). Uygulamada istisna, muafiyet ve indirimlerin genellik ilkesine ters düşecek şekilde yaygınlaşması vergi erozyonun oluşmasına da sebep olabilmektedir. Bu nedenle söz konusu uygulamalarda çok dikkatli olunması gerekmektedir.

3.5. Vergi Matrahı Ve Vergi Tarifesi

Matrah, verginin hesaplanmasında esas alınan fiziki bir ölçüt ya da ekonomik değerdir. Vergilemede ad-volerem ve spesifik matrah olmak üzere iki matrah hesaplama yöntemi kullanılmaktadır. Bu hesaplama vergi konusunun özelliğine göre değişiklik göstermektedir. Verginin konusu üzerinden alınan ekonomik değer ile matrahın hesaplanması ad-volerem (parasal değer) matrah olarak adlandırılmaktadır. Miktar,

ağırlık, yüzölçümü gibi fiziki ölçütler dikkate alınarak vergi matrahının hesaplanması spesifik matrah olarak adlandırılmaktadır (Erginay, 1986: 37-38). Örneğin, bina ve arazinin değeri üzerinden hesaplanan matrah ad-volerem esaslıdır. Akaryakıtın litresi üzerinden hesaplanan matrah spesifik esaslıdır (Edizdoğan vd. 2012: 149). Her verginin matrahının ne olacağı, vergi yasalarında açık bir şekilde belirtilmektedir. Geçmişten günümüze vergi matrahını belirlenmesi için bazı usullerden yararlanılmıştır (Oktar, 2006: 89):

- İdarece Takdir Usulü: Vergi borcunun vergi idaresi tarafından her bir yükümlü için farklı şekilde belirlendiği usuldür. Bu usulde vergi idaresinin sübjektif davranma olasılığı olduğundan bu durum yükümlüler arasında haksızlığa yol açabilmektedir.
- Karine ve Dış Belirtiler Usulü: Karine, ipucu anlamına gelmektedir. Bu usulde dış belirtiler ve göstergeler dikkate alınarak vergi borcu hesaplaması yapılmaktadır. Fransa’da bina vergisinin hesaplanmasında binada kapı ve pencerelerin sayısı kadar vergi miktarının alınması bu usule en güzel örnektir.
- Götürü Usulü: Vergi borcu hesaplanmasında matrah vergi idaresi tarafından tahmini olarak belirlenmektedir. Bu durum tahmini olarak belirlenen matrahın gerçek matrahın altında veya üstünde olmasına neden olmaktadır. Bu usulde bütün yükümlü grubu için ortak bir matrah belirlenmektedir.
- Beyan Usulü: Türk vergi sisteminde tüm vergilerde vergi matrahının hesaplanması beyan usulü ile yapılmaktadır. Özellikle gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve emlak vergisinde bu usul günümüzde başarılı bir şekilde uygulanmaktadır. Bu usulde vergi sorumluları tarafından vergi matrahı vergi kanunları çerçevesinde belirlenmekte ve yazılı bir şekilde vergi idaresine verilmektedir (Pehlivan, 2013: 105). Günümüzde yaygın olarak kullanılan bu yöntem vergi matrahı hesaplamalarında başarıyla uygulanmaktadır.

Vergi miktarını belirlemek için vergi matrahının üzerine uygulanan ölçüler vergi tarifesi olarak adlandırılmaktadır. Vergi tarifesi, vergi matrahına ne kadar vergi uygulanacağını belirlemektedir. Matrahın spesifik değerler üzerinden miktar olarak alınması spesifik tarife, ekonomik değer üzerinden oran olarak alınması ad-volerem tarife şeklinde tanımlanmaktadır (Orhaner, 2000: 140).

Vergi tarifeleri oran yapısı bakımından düz oranlı, artan oranlı ve azalan oranlı tarife olmak üzere üç grupta incelenmektedir. Düz oranlı vergi; vergi miktarında meydana gelen artışın matrahtaki artış miktarına oranı olan marjinal vergi oranı, ödenecek vergi miktarının bu verginin hesaplandığı vergi matrahına oranı olan ortalama vergi oranına eşit olan bir vergidir (Sarioğlu, 2002: 221). Artan oranlı tarife uygulamasında vergi matrahı arttıkça alınan vergi oranı da artmaktadır. Bu tarifede her dilime farklı vergi oranı uygulanmaktadır (Şener, 2010: 248). Artan oranlı vergi uygulaması ile gelir ve servet durumu yüksek olan kişilerden daha fazla vergi alınarak gelir durumu düşük olan kişilere veya kesimlere hizmet sunumunun artırılması mümkün olabilmektedir. Gelir vergisi tarifesinin artan oranlı olması başka bir deyişle kişilerin ödeme güçlerini esas alan bir vergi yapısının bulunması sebebiyle vergi yükünün kişiler arasında adil bir şekilde dağıtılmasına ve gelirin adil olarak yeniden dağıtılmasına yardımcı bir niteliğinin oluşmasına katkı sunmaktadır. Azalan oranlı vergi tarifesi ise vergi mükelleflerinin vergi matrahları arttıkça daha düşük oranlarda vergilendirmeye tabi tutulduğu bir tarifeyi yansıtmaktadır (Yoruldu, 2020: 206-210).

Bu tarifelerin ortak özellikleri şunlardır: (Edizdoğan vd., 2012: 162):

- Gelir sıfır olduğunda vergi de sıfır olmaktadır.
- Küçük gelir grubunun ödeyeceği vergi miktarı büyük gelir grubunun ödeyeceği vergi miktarından fazla olamaz.
- Vergi aynı anda hem artan oranlı hem azalan oranlı olamaz.
- Vergi matrahtan büyük olamaz.

4. VERGİLENDİRMENİN AMAÇLARI

Devletin üstlendiği görevleri yerine getirebilmesi amacıyla finansal kaynaklara ihtiyaç duymaktadır. Bu kaynaklar içerisinde yer alan kamu gelirlerinin büyük bir kısmını ise vergiler oluşturduğundan dolayı vergilemenin önemi geçmişten günümüze olarak artmış ve vergilerin kullanım amacı da sürekli olarak değişime uğramıştır (Erçoban, 2003: 9).

Verginin amaçları arasında öncelikli olarak kamu hizmetlerinin finanse edilmesi gelmektedir. Kamu hizmetlerinin finanse edilmesi devletin mali amaç doğrultusunda vergiyi kullandığını ifade etmektedir. Ancak yıllar itibarıyla devlet vergiyi sadece mali

amaç doğrultusunda değil, ekonomik ve sosyal amaç doğrultusunda da kullanmaya başlamıştır. Bunun sebebi özellikle 1930'lu yıllardan sonra tarafsız devlet anlayışının terkedilmesi ile birlikte devletin ekonomi, sosyal ve diğer alanlarda daha fazla aktif rol almasından kaynaklanmaktadır (Devrim, 1998: 202). Adam Smith ve David Ricardo gibi klasik iktisatçılar devletin yalnızca savunma ve güvenlik işlevlerini yerine getirmekle yükümlü olduğunu dolayısıyla piyasa mekanizmasına müdahale etmemesi gerektiğini savunmaktadırlar. Ancak dünya ekonomisini etkileyen 1929 krizinden sonra bu anlayış yerini müdahaleci bir devlet anlayışına bırakmıştır.

Müdahaleci devlet anlayışının hâkim olmasıyla birlikte sadece mali amaç doğrultusunda kullanılan vergi mali olmayan ekonomik ve sosyal amaçlar içinde kullanılmaya başlanmıştır. Devlet ekonomik ve sosyal amaçlar ile gelirin dağılımında adaleti sağlamak, ekonomik istikrarsızlıkları ortadan kaldırmak gibi birtakım hedefleri gerçekleştirmeye çalışmaktadır (Turhan, 1998: 36). Devlet daha çok kamu geliri elde etmek amacıyla vergilemeye yoluna gitmektedir. Devletin kamu geliri elde etmek için kullandığı vergi amaçları arasında mali, ekonomik ve sosyal vergilendirme yer almaktadır.

4.1. Mali Amaçlı Vergilendirme

Devlet üzerine düşen asli görevleri yerine getirmekle yükümlüdür. Devlet varlığını devam ettirebilmek için bazı finansman kaynaklarına ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle vergiler, devletin toplumun ihtiyaçlarını karşılamak için gerçekleştirdiği kamu hizmetlerini finanse etmek için kullandığı en önemli finansal araçlardan biridir. Günümüzde nüfus artışı, teknoloji geliştirme, sosyal ihtiyaçların çeşitlenmesi vb. gerekçelerle kamu harcamaları ve devletin sunduğu kamu hizmetleri sürekli artmaktadır. Bu durumda devletin kamusal finans kaynaklarının da sürekli olarak artması gerekmektedir. Devlet gelirleri arasında adı geçen finansman sağlamanın en önemli aracının vergiler olması verginin mali işlevine işaret etmektedir.

Verginin mali işlevi temel olarak kamu hizmetlerinin finanse edebilmek için optimal düzeyde gelir sağlamaya yöneliktir. Bu doğrultuda verginin mali amacı kamu giderlerini karşılamak için herkesten mali gücü oranında piyasa mekanizmasını ve rekabet koşullarını aksatmayacak biçimde vergi tahsil edilmesidir (Aksoy, 1994: 182).

Ejder (2014: 137)'e göre devletin ekonomik ve sosyal gerekçelerle yerine getirdiği kamusal hizmetler kamusal harcamalar ile gerçekleştirilmektedir. Nüfusun artması ve teknolojinin gelişmesi kamusal harcamaların artmasına, çevre kirliliğine, ulaşım sorununa, iletişim sorununa neden olmuş ve daha büyük yatırımların yapılmasını gerekli kılmıştır. Bu yatırım ihtiyacı ise genellikle vergilerle finanse edilmektedir. Devlet, giderek artan devlet harcamalarını karşılamak için ya yeni vergiler getirir ya da var olan vergileri geliri artıracak şekilde yeniden düzenler. Bu anlamda verginin devlet harcamalarını finanse etmek için kullanılan bir araç olması, vergilemenin mali amacının en önemli hedefi olduğunu göstermektedir (Taş, 1996: 456). Ancak verginin mali amaç doğrultusunda kullanılması için birtakım şartlar bulunmaktadır. Bu şartlar arasında vergi sisteminin esnek olması önem taşımaktadır. Harcamalar ne kadar artmış olursa olsun vergi sistemi bu duruma uyum sağlayacak kadar esnek olmalıdır. Aynı zamanda vergi hasılatının toplanması için asgari düzeyde tarh ve tahsil masrafları yapılmalıdır (Oktar, 2010: 14-15). Kısaca toplanılan vergi hasılatı katlanılan maliyetlerden daha fazla olmalıdır. Ayrıca vergilemenin mali amacı serbest piyasa mekanizmasını aksatmayacak şekilde yapılmalıdır (Yılmaz, 2016: 77). Vergi tabanının genişletilmesi, vergi tarifelerinin oranlı bir şekilde yapılması, vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılması, ülkede vergi bilincinin geliştirilmesi de verginin mali amacını sağlaması açısından önem taşımaktadır (Devrim, 1998: 202).

4.2. Ekonomik Amaçlı Vergilendirme

Vergi, devletin ekonomik hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla kullandığı mali araçlar içerisinde önemli bir yere sahiptir. Vergilerin ekonomik fonksiyonu, ekonominin vergisel tedbirler ile yönlendirilmeye çalışılmasını ifade etmektedir (Özsoylu, 1996: 34). Devlet, vergiyi ekonomiye yön vermek, büyüme ve kalkınma hedeflerine ulaşmak, yatırım ve tasarrufları teşvik etmek, üretimi, tüketimi ve istihdamı artırmak gibi birçok amacı gerçekleştirmeye yönelik kullanmaktadır (Musgrave, 1969: 269).

Ekonomik istikrarın sağlanması açısından önem taşıyan fiyat istikrarı da vergi politikalarıyla desteklenmektedir. Enflasyonist ve deflasyonist dönemde ekonomide ortaya çıkan bozulmalarda devlet vergi yükünü azaltarak ya da artırarak ekonomiye müdahale etmektedir. Enflasyonist dönemde toplam talebi kırmak amacıyla devlet daha

çok vergi alarak harcamaları kısma yoluna gitmektedir. Deflasyonist dönemde toplam arzın toplam talepten fazla olması sebebiyle vergileri azaltarak tüketimi arttırma yönünde politika izlemektedir (Kirmanoğlu, 2017: 267). Aynı zamanda ekonomide bazı sektörleri desteklemek amacıyla vergi indirimleri ve vergi muafiyetleri de uygulayarak bu sektörlerde üretimi teşvik etmektedir (Demir, 2015: 120). Toplumu oluşturan bireylerin harcamalarını denetim altında tutulması açısından da vergi önem taşımaktadır. Vergilerde azaltma yoluna gidilerek toplam harcama miktarı artırılabilir, ya da tam tersi durumda azaltılabilir (Aren, 1992: 233). Ancak tüm bu ekonomik hedeflere ulaşılmasında öncelik olarak vergi sisteminin ülkenin içinde bulunduğu ekonomik ortama göre düzenlenmesi de önem arz etmektedir (Herekman, 1989: 32). Aynı zamanda vergilendirmenin iktisadi amaçlarının sonuca ulaşması ile sosyal refahta meydana gelen artış toplumda gelir dağılımının kişiler arasında daha adil bir hale getirilmesi sonucunu doğurabilecektir. Böylelikle aynı zamanda vergilendirmenin sosyal amacı olan; gelir dağılımının adil hale getirilmesi fonksiyonuna da katkı sunulmuş olabilecektir (Göker, 2011: 14).

4.3. Sosyal Amaçlı Vergilendirme

Toplumsal refahın sağlanması için devlet vergilendirme yoluna gitmektedir. Toplum açısından verginin önemini ilk kez Adolph Wagner tarafından vurgulanmıştır. Wagner'e göre servetin etkin bir şekilde kullanılmasının yolu vergi adaletini sağlamaktan geçmektedir. Vergide adaletin sağlanması açısından da artan oranlı verginin kullanılmasının önemini vurgulamaktadır. Toplumda elde edilen servetin belli bir kesimin elinde toplanması engelleyen verginin yeniden dağıtım özelliğine dikkat çekmektedir (Neumark, 1975: 201). Toplumda yer alan belirli kesimlerden alınan vergiler bazı durumlarda gelir adaletsizliğine yol açmaktadır. Düşük ve orta gelir kesimden yüksek kesime göre daha fazla vergi alınması bu durumun göstergesidir. Böyle bir durumda verginin sosyal amaç doğrultusunda doğru bir şekilde kullanabilmesi için her kesime göre belli bir oranda vergi alınması önem taşımaktadır. Yine bu amaçla devlet yüksek kesimden aldığı vergileri düşük kesime karşılıksız transfer yoluyla aktarmakta ve etkin bir vergi politikası uygulamaktadır (Kirmanoğlu, 2017: 267). Sosyal devlet anlayışının hâkim olduğu ülkelerde devletler politikalarını uygularken bu durumu göz önünde tutarak hareket etmektedir. Bu anlayışın sürdürülebilmesi için gelir dağılımında adaletin sağlanması temel koşullardan biri olmaktadır (Mutluer vd., 2010: 193).

Verginin sosyal amaca yönelik olarak kullanılmasında negatif gelir vergisi kavramı önerisi getirilmektedir. Bu öneriye göre belirli bir kritik eşik belirlenmektedir. Bu kritik eşğin altında kalanlardan gelir vergisi ödemesi alınmamakta aksine devlet bu kişilere yardım çeki altında ödeme yapması gerektiğini vurgulamaktadır (Hyman, 2002: 270). Sosyal amaç doğrultusunda vergi konusu ve vergi matrahının belirlenmesi de vergi oranlarının tespitinde sosyal açıdan önem arz etmektedir (Pehlivan, 2013). Ancak verginin sosyal amaçlı kullanımında bir tutarsızlık söz konusudur. Verginin sosyal fonksiyonu ile alkol, tütün, uyuşturucu gibi maddelerin vergisel müdahaleler ile kullanılmasının azaltılması amaçlanmaktadır (Uğur ve Kömürcüler, 2015: 327). Nitekim yapılan araştırmalarda tütün ve alkole uygulanan yüksek vergilerin, bu maddelerin tüketimini ve dolayısıyla tüketiminin neden olduğu dışsal maliyetleri azalttığı ortaya konulmuştur. Araştırmalar, yüksek vergilerin tütün ve alkol kullanımını azaltıcı bir etki yaptığını ortaya koymaktadır (Beşer ve Aşkan, 2019: 65). Bu bilgiler ışığında vergilerin toplumsal işlevinin, gelir ve servet eşitsizliğinin giderilmesine yönelik olduğu ifade edilebilir.

5. DOLAYLI VE DOLAYSIZ VERGİLERİN ÖLÇÜTLERİ, FAYDALARI VE SAKINCALARI

Bu başlık altında Türk vergi sisteminde dolaylı ve dolaysız vergiler olarak incelenen vergi türleri bazı ayırım ölçütleri dikkate alınarak sınıflandırıldığından dolayı bu ayırım ölçütleri alt başlıklar halinde açıklanacaktır. Ayrıca dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinin faydaları ve sakıncaları incelenecektir. Daha sonra dolaysız ve dolaylı vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki yeri ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

5.1. Dolaylı Ve Dolaysız Vergiyi Ayıran Ölçütler

Dolaylı vergiler ve dolaysız vergilerin ayırımı çok eski zamanlara dayanmaktadır. Literatürde dolaylı-dolaysız vergi ayırımına ilişkin ölçütler sıklıkla tartışılmış ve eleştirilmiş olsa da bu ayırım önemini hala korumaktadır. Ölçütler bağlamında kuramsal olarak bazı tartışmalar yaşanmış olmasına karşın, çağdaş maliye kaynaklarında bu ayırma başvurulmakta, söz konusu vergilerin yararları ve sakıncaları siyasi alanda bile tartışma konusu olmaya devam etmektedir (Nadaroğlu, 2000: 327).

Dolaylı ve dolaysız vergiler arasındaki farklılıkları ortaya koymaya yarayan ölçütler üç başlık altında toplanmaktadır. Bu çerçevede dolaylı ve dolaysız vergiler arasındaki farklılıklar şu şekilde sıralanmaktadır (TÜSİAD, 2012: 18):

- Yansıma ölçütüne göre; dolaylı vergiler kolaylıkla yansıtılabilen, yasal mükellefi ile fiili mükellefi farklı olan vergilerden meydana gelmektedir. Vergiyi ödeyen yasal mükellefler, ödedikleri vergileri, arz-talep-fiyat mekanizmasından yararlanarak mal ve hizmetin alıcılarına veya tedarikçilerine yansıtmaktadır. Yansıma özelliğine göre verginin kanuni yükümlüsü ile vergiyi son olarak ödeyen fiili yükümlüsü aynı ise dolaysız vergi, farklı ise dolaylı vergi olarak belirtilmektedir (Turhan, 1998: 96). Bu ayrım ölçütüne göre Türk vergi sisteminde yer alan vergi türlerinden gelir vergisi, kurumlar vergisi, veraset ve intikal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, emlak vergisi dolaysız vergiler kapsamına girmektedir. Dolaylı vergiler ise gümrük vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi olarak sıralanmaktadır (Aksoy, 1998: 414).
- Ödeme gücü ölçütüne göre; Anayasa'nın 73. md.'de düzenlendiği üzere, herkes ödeme gücüne göre vergi öder. Bu çerçevede dolaysız vergiler, kişilerin ödeme güçlerine oranla tahsil edilen vergilerdir. Asgari geçim indirimi ve artan oranlı vergilendirme gibi vergi teknikleri dolaysız vergiler kapsamında uygulanmakta, vergide adalet dolaysız vergiler sayesinde kurulabilmektedir. Öte yandan dolaylı vergiler, mükelleflerin kişisel gelir, kazanç veya servet benzeri niteliklerini dikkate almayan, adalet ilkesine aykırı vergilerdir. Diğer bir deyişle dolaylı vergiler, mal ve hizmeti kullanan tüketicinin ödeme gücünü esas almayan ve tüm mükelleflere aynı oranı tatbik eden vergilerdir (Devrim, 1998).
- Belirlilik ölçütüne göre; dolaylı vergilerde verginin mükellefinin kim olacağı son tüketicinin bilinmemesinden dolayı belirsizdir. Bununla birlikte dolaysız vergilerde verginin mükellefinin tespitinde böyle bir durum söz konusu değildir. Diğer bir farklılık ise dolaylı vergilerde, vergiyi doğuran mal veya hizmetin alınıp kullanılması verginin tahakkuku anlamına gelmekte, ancak dolaysız vergilerde belirli bir dönemde veya takvimde tahakkuk söz konusu olmaktadır. Bu itibarla, gelir ve servet unsurları üzerinden tahsil edilen ve mükellef tarafından yansıtılamayan vergiler dolaysız, mal ve hizmetler üzerinden tahsil edilen ve

mükellef tarafından bir başka mükellefe yansıtılabilen vergiler ise dolaylı vergilerdir biçiminde bir tanımlama yapılması mümkün olmaktadır (Gündoğdu, 2003: 107).

5.2. Dolaysız Ve Dolaylı Vergilerin Faydaları ve Sakıncaları

Dolaylı ve dolaysız vergilerin birbirlerine göre üstün özellikleri ve sakıncaları literatürde çeşitli görüşler tarafından tartışılmakta ve incelenmektedir. Bir verginin dolaylı ya da dolaysız vergi olarak nitelendirilmesinde verginin konusu temel faktör olsa da bu ayrımın yapılmasında birtakım ölçütler söz konusudur. Dolaylı vergiler fiyat mekanizması yoluyla, ilgili mal veya hizmetin arz-talep esneklikleri oranında yansıtılabilecek vergiler iken dolaysız vergilerin fiili mükellefleri ile kanuni mükellefleri aynı kişilerdir. Dolaylı vergilerde mükelleflerin kişisel durumları göz önüne alınmazken dolaysız vergilerde mükelleflerin kişisel durumları göz önüne alınır (Çat ve Yardımcıoğlu, 2020: 70). Ancak dolaylı vergilendirme de yükümlünün kim olduğu bilinmemektedir ve ödeyecek olan kişinin gelirin dikkat edilmeden alınmaktadır. Bu durum dolaylı verginin adaletsiz olduğunu göstermektedir. Şöyle ki temel gıda maddeleri üzerine konulan dolaylı vergiler düşük bütçeli kesimin bütçesinde önemli bir oranı teşkil etmekte ve bu kesimin daha fazla vergi ödemesine sebep olmaktadır. Yani dolaylı vergiler tersine artan oranlı bir yapıya sahiptir (Akkör, 2019: 10). Psikolojik açıdan bakıldığında dolaylı vergilerde vergiyi ödeyecek yükümlü bilinmemektedir. Ancak dolaysız vergilerde vergiyi ödeyecek olan yükümlü önceden bilinmektedir. Bu durum vergiyi ödeyen kişi için olumsuz yönde psikolojik etkiler yaratmaktadır. Dolaylı vergiler de malın fiyatının içine gizlenen vergi malı satın alan kişi açısından malın bir bedeli olarak görülmektedir. Bu sebeple dolaysız vergilerde vergilemeye verilen tepki daha fazla olmaktadır. Etkinlik açısından ise vergilemede etkinlik kavramı toplanması açısından bir etkinliğin sağlanması anlamına gelmektedir. Dolaylı vergileri konması ve toplanması daha hem daha maliyetli hem de daha kolay olmaktadır. Bu vergi türünde üretici ve tüketiciler mal veya hizmetin içerisindeki vergiyi satın alan kişilerden alarak devlete vererek aracı konumuna gelmektedir. (Akdoğan, 2002: 50-575). Ancak dolaysız verginin artan oranlı olması, uygulanan istisna ve muafiyetler bu vergi türünün yapısında karışıklık yaratmakta ve toplanmasını zorlaştırmaktadır (Aktan vd. 2004: 149).

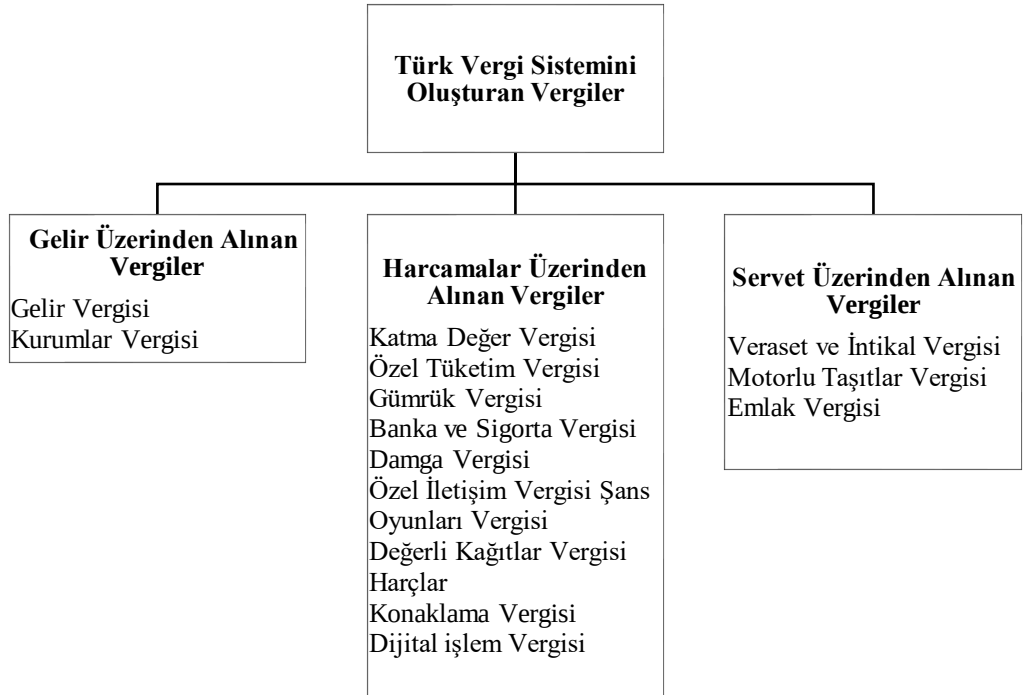
6. TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN GENEL YAPISI

Geçmişten günümüze gelişim gösteren vergi sistemi vergilerin türlerine, özelliklerine, farklı ölçülere ve çeşitli bakış açılarına göre sınıflandırılmasına yol açmıştır. Vergiler kaynaklarına göre gelir, servet ve harcama vergileri olarak sınıflandırılırken aynı zamanda matrahlarına, kapsamlarına, tarifelerine, uygulama sürelerine, yükümlünün kişisel durumuna, vergiye konu olan nesnelere göre de ayırım yapılarak sınıflandırılmıştır. Ancak bu sınıflandırma grupları özel bir nitelik taşımakta olduğundan genel nitelik taşıyan ve bu sebeple de en yaygın kullanılan sınıflandırma türü ise dolaysız ve dolaylı vergiler şeklinde yapılmaktadır. Türkiye ekonomisinde ise vergiler en yaygın sınıflandırılma türü olan dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde sınıflandırılmakta ve bu sınıflandırma şekli günümüzde güncelliğini korumaya devam etmektedir (Edizdoğan, 2012: 270).

Vergilerin dolaylı ve dolaysız vergiler olarak ayrılmasında bazı ölçütler bulunmaktadır. Dolaylı vergiler, yansıtılması kolay, belirsiz, ne zaman ve ne kadar tahsil edileceği önceden kestirilemeyen ve vergi kaçırma olasılığı daha düşük olan vergilerdir. Dolaysız vergiler yansıtılması kolay olmayan, mükellefi ve ücretleri belli olan ve vergi kaçırmanın mümkün olduğu vergilerdir (Ay ve Talaşlı, 2008: 137). Musgrave (1973: 224) verginin yansıtılarak mal ve hizmet üzerinden alınmasını dolaylı vergi; verginin yansıtılmayarak gelir ve servet üzerinden alınmasını ise dolaysız vergi olarak adlandırmıştır.

Vergi gelirlerinin dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri olarak sınıflandırılmasında bazı özellikler belirlenmektedir. Bunlardan biri verginin yansıma özelliğine dayanmakta diğeri ise belirlilik özelliğine dayanmaktadır. Yansıma özelliğine bakıldığında verginin kanuni mükellefi ve fiili mükellefi aynı kişi olduğunda bunu üçüncü bir kişiye devredemiyorsa bu vergi dolaysız vergi olarak nitelendirilmekte farklı kişi olduğunda ve vergiyi üçüncü bir kişiye devredebiliyorsa bu vergi dolaylı vergi olarak nitelendirilmektedir (Adalısoy, 2007: 3-4). Belirlilik özelliğine bakıldığında ise verginin ne zaman, hangi oranda, nasıl ödeneceği ve kimin ödeyeceğinin belli olması önemli bir husustur. Dolaysız vergilerde, vergiyi ödeyen kişi önceden bilinir ve vergi her yıl belirli bir zamanda toplanır ve değerlendirilir. Dolaylı vergilerde ise verginin yükümlüsünün kim olduğu bilinmemektedir. Ayrıca bu vergilerin tahakkuku bir işlemin veya tüketimin

yapılmasına bağılı olarak gerçekleşmektedir (TÜSİAD, 2012: 17). Vergi sistemleri, çeşitli hedeflerin gerçekleştirilmesine katkıda bulunan farklı vergi çeşitlerinden oluşur. Bu sebeple vergiler türlerine göre çeşitli sınıflandırmalara ayrılmıştır. Türk vergi sisteminde vergi kaynağı açısından vergiler gelir vergisi, harcama vergisi ve servet vergisi olmak üzere üç kategoride sınıflandırılmaktadır (Pınar, 2010: 41). Şekil 1.1’de Türk vergi sistemi içerisinde yer alan vergiler gösterilmiştir:



Şekil 1.1. Türk Vergi Sistemini Oluşturan Vergiler

Kaynak: Bilici (2011: 23)

Vergi sistemimizde, gerçek kişilerin elde ettiği gelirler, gelir vergisine; tüzel kişilerin elde ettiği gelirler ise, kurumlar vergisine tabi kılınmıştır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergiler kişilerin ödeme güçlerini gösteriyor olması sebebiyle, önemli bir vergileme kaynaklarıdır. Katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel tüketim vergisi başlıca harcama vergilerindendir. Günümüzde de uygulanmakta olan, veraset ve intikal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve emlak vergisi birer servet vergisidir (Öz vd., 2014: 90). Türkiye ekonomisinde vergilerin büyük bir kısmı devlet tarafından toplanmakta ve Hazineye yatırılmaktadır. Devlet tarafından tahsil edilen vergiler merkezi yönetim bütçesi içinde yer alan genel bütçenin

en önemli gelir kalemini oluşturmaktadır. Maliye Bakanlığı, devlet hazinesi adına genel bütçeye dâhil olan vergileri toplama sorumluluğu ve yetkisiyle görevlendirilmiştir. Maliye Bakanlığı bu görevini Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı olan vergi daireleri ile Muhasebat Genel Müdürlüğü'ne bağlı olan saymanlıklar aracılığı ile yerine getirmektedir (Öner, 2016: 52).

Türkiye'de vergi sistemi son elli yılda büyük değişime uğramıştır. Bu değişimin sebepleri arasında Türkiye ekonomisinde ortaya çıkan krizler sonucu ihtiyaç duyulan yüksek finansman kadar Avrupa Birliği (AB) ile devam eden üyelik süreci ve küreselleşmenin giderek artması da önemli rol oynamıştır. Tüm bu etkenler Türkiye ekonomisinde vergi sisteminin oluşmasında ve gelişmesinde önemli bir yere sahip olmuştur.

Türkiye'de verginin yasal olarak tanımlanması Anayasada yer almaktadır. Anayasanın 73. md.'sinde “herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir” hükmü yer almaktadır (Türk, 1999: 98).

1982 yılı sonrasında vergi sisteminde yapısal bir değişim yaşanmış ve Türkiye ekonomisinde dolaylı vergilerin oranı artmıştır. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerde önemli yenilikler yapılmış katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, özel iletişim vergisi ve şans oyunları vergisi uygulamaya koyulmuştur. 2006 yılında 1950 tarihli “5422 sayılı kurumlar vergisi kanunu” yürürlükten kaldırılmış ve yerine “5520 sayılı kurumlar vergisi kanunu” uygulamaya koyulmuştur. 2008 yılında asgari geçim indirimi yürürlüğe girmiştir. Yabancı yatırımların ülkeye gelmesini sağlamak için vergi gelirleri içerisinde dolaysız vergilerin payı giderek düşürülmüştür (Cural ve Çevik, 2015). Türkiye'de son dönemlerde dolaylı vergi yapısına ağırlık verilmektedir. Aslında, kurumlar vergisi ağırlığının azalmasına rağmen, ÖTV ve KDV gibi dolaylı vergilerin oranlarının yüksek olması ve yaygınlık kazanması dar gelirli kesimlerin aleyhine sonuçlar doğurabilecektir. Bu sonuçtan kaçınmak için, harcama vergilerini lüks mallar, normal

mallar ve düşük kaliteli mallar olarak sınıflandırmak ve düşük malları hariç tutmak için uygun bir artan oranlı oran uygulamak daha adil olacaktır (Ay ve Talaşlı, 2008: 144).

6.1. Gelir Ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler

Gelir ve kazanç üzerinden alınan vergiler, işletmelerin elde ettiği kârlar, varlık değer artışından sağlanan ilave getiri, sermaye kazançlarına bağlı olarak gerçekleşen değer artışları ile gerçek kişilerin net gelirleri üzerinden alınmaktadır (Akıntürk ve Ateş, 2015: 173). Türk vergi sisteminde bu tür vergiler, gerçek kişiler için gelir vergisi ve işletmeler için kurumlar vergisi olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

6.1.1. Gelir vergisi

Gelir vergisi, bir takvim yılında gerçek kişilerin elde ettikleri gelirlerin safi tutarlarından mükellefin yaşam koşulları dikkate alınarak ve genellikle artan oranlı olarak hesaplandığı kişisel bir vergi türüdür (Nadaroğlu, 2000: 340). Bu vergi, devletin piyasaya sosyal ve ekonomik müdahalesi kapsamında yer almakta olup gelir dağılımının düzenlenmesi, dengelenmesi ve yenide dağıtılmasında bir araçtır (Mutlu, 2009: 97). Gelir vergisi şahsi olduğundan muhatabı da gerçek kişidir ve kişiye özgüdür.

Genel olarak gelir vergisi, uygulanışı ve günümüzdeki niteliği bakımından vergi politikası amaçları açısından diğer vergi türlerine göre avantajlıdır. Oranlar ve usuller konusunda çeşitli tartışmalar söz konusu olsa bile gelir vergisinin kişilerin yıl içerisinde elde ettiği kazançlar ve artışlar üzerinden alınıyor olması yerinde bir sistem olarak kabul edilmektedir.

Dünyada gelir vergisi, 1799 yılında Fransızlara karşı yapılan savaşın finanse edilebilmesi için İngiltere’de uygulamaya konulmuştur. Buna göre gelir vergisinin temelinde olağan dışı dönemlerde gereksinimi duyulan kaynakların sağlanması olduğu ifade edilebilir. Daha sonra 1820 yılında Almanya’da (Prusya Bölgesi), 1840 yılında İsviçre’de, 1861 yılında ABD’de iç savaş döneminde, 1916 yılında Fransa’da I. Dünya Savaşı döneminde gelir vergisi mükelleflere bir yükümlülük olarak uygulamaya konulmuştur (Çiçek ve Çiçek, 2021: 40).

Gelir vergisinin amacı ve kökeni savaş gibi olağan dışı durumların finansmanı olmakla birlikte günümüzde devletin ekonomik ve sosyal yaşama müdahale aracına

dönüşmüştür. Gelir dilimleri arasındaki eşitsizlik, gelir vergilerindeki oranlama mekanizmasıyla dengelenmeye çalışılırken aynı zamanda önemli bir kamu finansmanı kaynağı olarak görülmektedir. Bu durum verginin, gelir amacı olmanın yanı sıra gelir dağılımı ve kazançlara müdahale haline gelmesine yol açmıştır (Göker, 2011: 21).

Gelir vergisi, kişinin alım gücünün artmasına yol açan farkın artan oranlı olarak vergilendirilmesidir. Alım gücündeki artış ise kişinin kendi üretim beceri ve kapasitesiyle elde ettiği ücret ve maaş gelirleri olabileceği gibi bunların dışında kalan miras, piyango vb. gibi gelirler de olabilmektedir. Buradaki temel mantık gelir artışıdır. Gelir artışlarının ne şekilde ve hangi usullerle vergilendirileceği ise yasal ve idari düzenlemelere göre yapılmakta olup vergi hukukunun konusudur (Öncel vd., 2016: 237).

Gelir vergisinin tespitinde literatürde kaynak teorisi ve safi artış teorisi olmak üzere iki yaklaşım vardır. Kaynak teorisine göre gelir, gerçek bir kişinin kendi emeği, iş gücü, fikri ve fiziki çalışması vb. dayanarak elde ettiği hasılatlardan oluşmaktadır. Teoride bir durumun gelir olarak kabul edilebilmesi için kişinin şahsi üretim faktörlerini kullanarak (emek, sermaye vb.) gelir elde etmesi ve bu gelirinde sürekli olmasıdır (Mutluer vd., 2010: 5).

Kaynak teorisi yaklaşımı 1930'lu yıllardan itibaren yerini safi artış teorisine bırakmıştır. Safi artış teorisinde ise kişinin yıllık gelirinin değişken olduğu varsayımıyla, mal varlığındaki artışa bağlı olarak vergilendirme yapılması görüşü ileri sürülmektedir. Başka bir deyişle kişinin mal varlığında artış sağlayan her durum, yasal ve idari istisnalar hariç olmak üzere bir değer artışıdır (Batırel, 2017: 122). Safi artış teorisine göre verginin hesaplanması, kişinin belirli bir dönem başındaki servet değeri ile dönem sonundaki servet değeri arasındaki farka, kişinin aynı dönem içerisinde yapmış olduğu tüketim eklenmekte ve bulunan olumlu fark vergilendirilecek gelir olarak açıklanmaktadır (Akdoğan, 2019: 263).

Her iki teorinin uygulama ayağına bakıldığında kaynak teorisine göre alınan vergiler sedüler gelir vergisi sistemi, safi artış teorisine göre alınan vergiler ise üniter gelir vergisi sistemi olarak ifade edilmektedir (Ortaç, 1999: 106).

Sedüler gelir vergisinde mükelleflerin çeşitli kaynaklardan elde ettikleri gelirler, üniter sistemde olduğunun aksine bir araya toplanarak değil, her bir gelir unsuru

bakımından ayrı ayrı vergilendirilir. Sedüler gelir vergisi sisteminde vergi oranı gelirin her bir unsuruna ayrı ayrı uygulanmaktadır. Brüt gelir her bir gelir unsurunda ayrı ayrı tespit edilir ve indirimler her gelir unsuruna göre ayrı ayrı değerlendirilir. Vergi oranları her bir gelir unsurunda farklılık gösterebilmektedir (Arıkan ve İnneci, 2016: 21). Üniter vergi sisteminde kişilerin kaynağına bakılmaksızın belli bir dönemde ya da cari yıl boyunca elde ettikleri gelirlerin aynı ve nakdi değerleri verginin konusuna girmektedir. Ayrıca elde edilen gelirlerin yasal olmak koşuluyla hangi kaynaktan geldiğine ve süreklilik durumuna bakılmadan belirlenen oran ve usullere göre vergilendirme yapılmaktadır (Dinçer ve Kalelioğlu, 2013: 94).

Gelir vergisinin uygulanması konusunda vergi adaleti bakımından değerlendirme yapan Ortaç (1999: 111)’a göre; “üniter gelir vergisi sisteminde safi artış teorisinin uygulanması yönünde kesin bir kural bulunmamaktadır. Sınırlı bir kaynak teorisi yaklaşımıyla kısmi gelirleri belirleme, üniter sistemin alt yapısını oluşturabilir. Kısmi gelirlerin üniter gelir vergisi sistemi içinde yer almasının amacı; toplam net vergilendirilebilir gelirin artan oranlı bir tarifeye tabi tutulmasını, vergi ödeme gücüne göre vergilendirilmesini, yatay ve dikey vergi adaletinin oluşumunu sağlamaktır.”

6.1.1.1. Türkiye’de uygulanan gelir vergisi tarifeleri

Gelir vergisinin Türkiye’deki gelişimine bakıldığında temellerinin Osmanlı döneminde atıldığı görülmektedir. Türkiye’de gelir vergisinin kökenleri Osmanlı döneminde uygulanan temettü vergisine (1863) dayanmaktadır (Tuncer, 1983: 39). Cumhuriyet döneminden başlamak üzere gelir vergisi; Birinci Dönem; 1926-1949, İkinci Dönem; 1950-1960 ve Üçüncü Dönem; 1960 sonrası olmak üzere üç dönemde ele alınabilmektedir.

Birinci dönemde (1926-1949) gelir vergisi; “755 sayılı kazanç vergisi kanunu” kapsamında uygulanmıştır. Bu kanunla gelir vergisi esnaf ve sanat erbaplarının gayrisafi iratları üzerinden (Patent Vergisi), taahhüt ve istisnai muameleler üzerinden (Taahhüt Vergisi), iş türlerine (ticaret, imalat, sanayi vb.) kurumların ve ticaret ve sanat erbaplarının tarifeye göre gelirleri üzerinden (Hakiki Kazanç Vergisi), gerçek kişilerin gündelik gayrisafi kazançları üzerinden (Ücret Vergisi) düzenlenmiştir (Küsmenoğlu, 2010: 120).

İkinci dönemde (1950-1960) gelir vergisi; 1949 tarihli “5421 sayılı gelir vergisi kanunu” kapsamında uygulanmıştır. Bu kanun aslında “755 sayılı kazanç vergisi kanunu”nun değiştirilmiş ve güncelleşmiş halidir. Serbest meslek kazancı, serbest meslek erbabı, serbest meslek kazancının tespiti, safi kazanç ve mesleki giderler vb. hakkında düzenlemeler yapılmıştır. Örneğin gelir ve kazançların belirlenmesinde gerçek kişilerin gelirleri (ücret, kazanç vb.) ile birlikte serbest meslek erbaplarının kim oldukları açıkça tarif edilmiş ve bunlar elde ettiği gelirlere ilişkin basit usul ve götürü usul gibi düzenlemeler yapılmıştır. Bu dönemde dolaylı ve dolaysız vergilere ilişkin düzenlemeler yapılmış olup örneğin belli ölçülerde tarım vergi dışı bırakılmıştır (Oyan, 1999:162).

Üçüncü Dönem; 1960 ve sonrasını kapsayan bu dönem önceki iki kanunun yeniden düzenlenerek çıkarılan 1960 tarihli “193 sayılı gelir vergisi kanunu” kapsamındadır. Ancak 193 sayılı kanun, 5421 sayılı kanun’la pek çok açıdan benzer olup, günün koşullarına ve ihtiyaca göre düzenlenmiş hali olarak kabul edilebilir. Örneğin bir önceki kanunda vergi dışı bırakılan tarım yeniden vergilendirme kapsamına alınmış, bir önceki dönemde yer alan esnaf vergisi kaldırılmıştır (Önder, 1963: 26). 193 sayılı kanun’da nelerin gelir olarak kabul edildiği ve bunlara ilişkin hükümler ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

193 sayılı yasanın 1. md’sinde “gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır” denilmiş 2. md’sinde gelir olarak kabul edilen unsurlar; “ticarî kazançlar, ziraî kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar” şeklinde sıralanmıştır. Sıralan bu kazançlar üzerinden alınacak gelir vergisinde; Ortalama ve Marjinal Vergi Oranı, Düz Oranlı Vergi Tarifesi ve Artan Oranlı Vergi Tarifesi olmak üzere üç tür hesaplama yapılmaktadır.

Ortalama vergi oranı, vergi miktarının matraha bölünerek elde edilen orandır.¹ Marjinal vergi oranında² ise ödenecek verginin artış miktarı, matrah artış miktarına

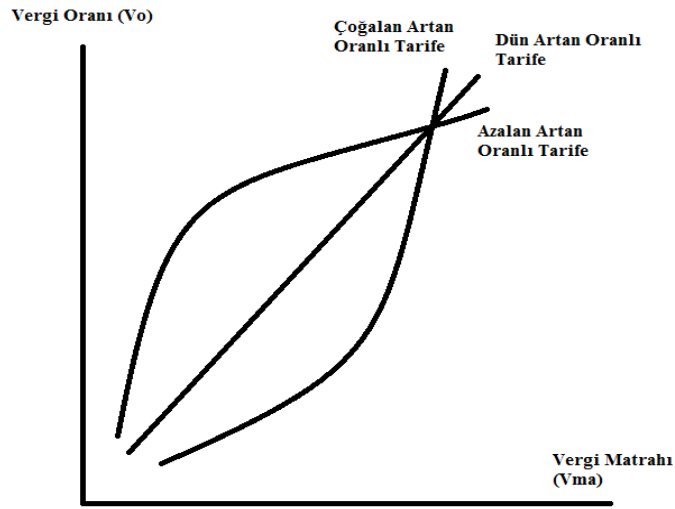
¹ Ortalama Vergi Oranı (OVO) = Vergi Miktarı (V_{mi}) / Vergi Matrahı (V_{ma}) şeklinde hesaplanmaktadır. Burada; V: Vergi, mi: Miktar, ma: Matrah’tır.

² Marjinal Vergi Oranı (MVO) = Vergi Miktarındaki Değişme (ΔV_{mi}) / Vergi Matrahındaki Değişme (ΔV_{ma}) şeklinde hesaplanmaktadır.

oranlanır. Amaç son birim ödenen vergi artışının matraha oranındaki değişiminin ortaya çıkarılmasıdır.

Düz oranlı vergi tarifesi; matraha ve verginin muhatabına bakılmaksızın belli bir oran üzerinden hesaplanan vergi tarifesidir.³ Bu yöntemde tahsili yapılacak verginin oranı sabitlenmiş olup tipik örneği kurumlar vergisidir (Muter vd., 2012: 47). Düz oranlı tarifede vergi oranı sabit, ödenecek vergi değişkendir.

Artan oranlı vergi tarifesi; bu yöntemde vergiye tabi gelir ile alınacak verginin oranı değişkendir. Başka bir ifade ile hem elde edilen gelir hem de alınacak vergi oranı ayrı ayrı dilimlenmiştir. Diğer vergi tarifelerinden de bu noktada ayrılmaktadır (Edizdoğan vd., 2011: 283). Bu tarife sistemin çoğalan artan oranlı, düz artan oranlı ve azalan artan oranlı (Şekil 1.2) olmak üzere üç yapısı vardır. Bunlar Şekil 1.2’de grafiksel olarak gösterilmektedir.



Şekil 1.2. Artan Oranlı Vergi Tarifeleri

Kaynak: Yüksel (2017: 35)

Çoğalan artan oranlı tarifede matrah artışına paralel olarak vergi oranı daha fazla artmaktadır. Her yeni dilim matrah için yeni bir oran söz konusudur. Düz artan oranlı tarifede artışlar dilimlere ayrılmaksızın ödenecek vergiye yansıtılmaktadır. Ritmik artışlara bakılan bu sistemde her bir basamak için vergi oranı doğru orantılı olarak

³ Basit bir örnekle ifade edilecek olursa; 1000 TL hesaplanmış matrah üzerinden %10 düz oranla 100 TL vergi, 10.000 TL hesaplanmış matrah üzerinden %10 düz oranla 1.000 TL vergi ödenecektir.

artmaktadır. Azalan artan oranlı tarifiede ise çoğalan artan oranlı tarifenin tam tersi bir durum vardır (Birinci ve Akyazı, 2012: 46).

Artan oranlı tarifenin en önemli özelliği elde gelir ile ödenecek verginin adil olmasının sağlanmasıdır. Ancak genel olarak vergiye karşı direnç söz konusu olduğundan matrahın azaltılarak ödenecek vergiden kaçmak adına kayıt dışılık ya da hileli beyanlar söz konusu olabilmektedir (Aytaç, 2015: 136).

6.1.2. Kurumlar vergisi

Kurumlar vergisi, gelir vergisinde olduğu gibi elde edilen gelir ve kazançlar üzerinden alınmakta olup her ikisinin de konusu aynıdır (Pehlivan, 2011: 125). Kurum olarak kabul edilen tüm işletmeler (sermaye şirketleri, kooperatifler, iş ortaklıkları, dernek ve vakıflara ait işletmeler) belli bir dönemde ekonomik faaliyetler sonucunda sağladıkları gelirler üzerinden gerçek kişilerde olduğu gibi safi kazanç esasına göre vergi öderler (Ozansoy, 2010: 134).

Dünyada kurumlar vergisi ülkelerin dinamiklerine göre farklı zamanlarda farklı şekillerde gelişme göstermiştir. Sanayileşme süreci ile eş zamanlı olarak ülkelerde kurumlar vergisi de artmaya başlamıştır. Sanayileşme sürecinde önde olan ülkelerde kurumlar vergisi diğer vergilere göre daha ön planda olmuştur. Bu sanayileşmeden ötürü kurumlar vergisindeki artış batıdan doğuya doğru artış göstermiştir (Uluatam, 1991: 273). Kurumlar vergisi, Türkiye’de 1950 yılında büyük vergi reformu ile kabul edilmiştir (Gürdal ve Yavuz, 2009: 220-221). 1950 tarihli ve “5422 sayılı kurumlar vergisi kanunu” 2006 yılında yürürlükten kaldırılmış ve yerine “5520 sayılı kurumlar vergisi kanunu” (KVK) getirilmiştir (Arpacı, 2010: 167). Yeni kurumlar vergisi kanunu ile eski kurumlar vergisi kanunu arasında çok büyük farklılık bulunmamaktadır. Gelir vergisi ve kurumlar vergisinin ikisi de gelir üzerinden alınmaktadır. Gelir vergisi kapsamında vergilendirilebilen yedi gelir unsuru aynı şekilde kurumlar vergisi kapsamında da vergilendirilebilmektedir.

Gelir vergisi ile kurumlar vergisi mükellefiyet bakımından birbirinden ayrılmaktadır. Gelir vergisinin mükellefi ve muhatabı gerçek kişilerden oluşmaktadır. Kurumlar vergisinin mükellefleri başta sermaye şirketleri olmak üzere bazı tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan diğer bazı kuruluşlardır. İki vergi türünü birbirinden ayıran diğer

fark ise tarife yapısından kaynaklanmaktadır. Gelir vergisi artan oranlı bir yapıda iken kurumlar vergisi ise sabit oranlı bir yapıdadır (Güre ve Kütük, 2016: 305). Gelir vergisi gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınmakta iken kurumlar vergisi genel olarak tüzel kişilerin kazançları üzerinden alınmaktadır. Kurum kazançlarının gelir vergisinden ayrı olarak vergilendirilmesinin temel amacı, kurumsal ayrıcalıklarından yararlanan sermaye şirketlerini daha etkin ve bağımsız bir şekilde vergilendirmektir (Armağan, 2007: 230). Kurumlar vergisinin gerekliliği hususunda çeşitli teoriler ileri sürülmüştür. Bunlar:

- İmtiyaz Bedeli Teorisi: Bir ortaklığın tüzel nitelikte hukuki statüsünün olması, kanunlara dayanarak bazı ayrıcalıklardan faydalanması gerektiği varsayımına dayanmaktadır. Teorinin dayanağı, kurumların uzun ömürlü olmaları, gerçek kişilerden farklı olarak ekonomik ve sosyal bağlamda daha etkili olmaları, pay senetleri yoluyla sermaye iştirakleri sağlayabilmeleri gibi çeşitli özelliklerinin bulunmasıdır. Bu yapıları nedeniyle kurumların, kurumlar vergisi muhatabı olması gerektiği ileri sürülmektedir (Sağbaş, 2008: 89).
- Gayri Şahsi Ödeme Gücü Teorisi (Ayrırma Gücü): Kurumun kendisini oluşturan ortaklarının her birinden ayrı bir tüzel kişiliğe sahip olması kuruma ortaklarından daha üstün bir ekonomik ve yasal yetki vermektedir.
- Hizmet ve Sosyal Maliyetler Bedeli Teorisi: Teori, devletin kamu harcamaları yoluyla sağlamış olduğu hizmetler karşılığında vergi ödenmesi gerektiğini savunmaktadır. Devlet, finansal işlemleri kolaylaştırmak, pazarı genişletmek, maliyetleri düşürmenin yanında sosyal harcamaları karşılamak için kurumları vergilendirme yoluna gidebilmektedir. Devletin yaptığı harcamalarla birlikte kurumlar gerçekleştirdiği faaliyetler sonucunda fiyatlandırmaya dâhil olmayan çevre ve gürültü kirliliği gibi negatif dışsallıklar ortaya çıkmaktadır. Bu negatif dışsallıkların oluşturduğu toplumsal maliyete katılım kurumlar vergisi ile sağlanmaktadır (Sarıçimen, 2017: 18).
- Sosyal ve İktisadi Denetleme Aracı Teorisi: Günümüzde çok çeşitli finansman kaynaklarına erişimi olan şirketler sınırsız büyüme potansiyeline sahiptir. Şirketlerin sınırsız bir şekilde büyümesi ise zaman içerisinde şirketlerin monopolleşmesine ya da oligopolleşmesine sebep olmaktadır. Bu durum şirketlerin siyasi ve iktisadi anlamda gücünü daha da artırmasına sebep olmaktadır. Bu teoriye göre şirketlerin sınırsız bir

şekilde büyümesini ve gücünü engellemek amacıyla kurumlar vergisi alınmaktadır (Büyükçulcu, 2006: 27).

- Gelir Vergisini Tamamlama Aracı Teorisi: Gelir vergisinin tam olarak ödenmesi ve bütünlüğünün korunması açısından kurumlar vergisi gerekli olmaktadır. Sermaye şirketlerinde dağıtılmayan kârlar gelir vergisinin konusuna girmemektedir. Bununla birlikte hisse senetlerinin alım ve satımından kazanılan kazançlarda gelir vergisi kapsamına girmemektedir. Bu durumlar da kurumlar vergisinin alınması gerekliliğini ortaya koymaktadır (Yakar, 1995: 13).
- Elde Edilen Gelirlerin Ayrılması: Kurumlar vergisinin alınmasının amacı vergi eşitliğini sağlamak ve ayırma ilkesini uygulamaktır. Ayırma ilkesi, emekten elde edilen gelirin sermayeden elde edilen gelire göre daha az vergi ödemesi gerektiğini ifade etmektedir. Sermaye kazançlarını ayrı olarak vergilendirilen kurumlar vergisi, aynı zamanda emek gelirleri ile sermaye gelirleri arasındaki dengeyi korumaktadır. Bu sebeple kurumlar vergisi vergi adaletinin sağlanması açısından önem taşımaktadır (Çakır, vd., 2009: 233).

Teorik açıklamalardan sonra kurumlar vergisinin muhatapları KVK'nın 1. md'sinde "sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıkları" olarak belirtilmiştir. KVK'nın 2. md'sinde ise kurumlar vergisine tabi mükelleflerin nitelikleri açıklanmıştır. Kurumlar vergisinde tam mükellef ve dar mükellef olmak üzere iki tür mükellef bulunmaktadır (KVK, md. 3). Kurumlar, kanuni merkezleri ya da iş yaptıkları yerlerin Türkiye'de olup olmamasına göre tam mükellefiyet veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmektedirler (Uçkan, 2016: 122). Kurumlar vergisi kanun'un 3. md'sinde; "tam mükellefiyet, kanunun 1. md'sinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler" olarak ifade edilmektedir (KVK, md. 3/1). Diğer yandan kanunda belirtildiği üzere; "dar mükellefiyet, kanunun 1 inci md'sinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler" ifadelerine yer verilmektedir (KVK, md. 3/3).

Türkiye’de alınan kurumlar vergisi oranları 14.07.2023 tarihli 7456 sayılı kanunda yapılan düzenleme ile kurumlar vergisi “kurum kazancı üzerinden %25 oranında alınır. Şu kadar ki bankalar, 6361 sayılı kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve ikili sigorta şirketleri ve emeklilik şirketlerinin kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi %30 oranında alınır” şeklinde düzenlenmiştir (KVK, 22 md.) (Cumhurbaşkanlığı Mevzuat Bilgi Sistemi, 2023a).

6.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Servet, gerçek ya da tüzel kişilerin sahip olduğu maddi ve gayri maddi varlıklardan meydana gelen değerleri ifade etmektedir (Keskin, 2018: 33). Servet vergileri ise gerçek ve tüzel kişilerin belirli bir zamanda sahip oldukları servete giren her çeşit menkul ve gayrimenkul mallar ile para ve alacakların tamamının veya bir kısmının değerleri üzerinden vergilendiren dolaysız vergilerdir (Öz vd., 2014: 88).

Vergilemenin sosyal fonksiyonu adaletli bir gelir ve servet dağılımının gerçekleşmesi açısından önem taşımaktadır. Piyasa mekanizmasının olduğu bir sistemde gelir ve servet dağılımının adil bir şekilde gerçekleşmesi her zaman mümkün olmamaktadır. Bu nedenle devletin sosyal devlet anlayışının gereği olan gelir ve servet dağılımının adil bir şekilde gerçekleştirilmesi konusunda piyasaya müdahale etmesi gerekebilmektedir (Aksoy, 1998: 174).

Servet üzerinden vergilendirmenin geçmişi oldukça eskilere dayanmakla birlikte, servet kavramının yorumlanması, içeriğinin belirlenmesi ve nelerin servet olarak kabul edildiği gibi konular ülkeden ülkeye göre değişmektedir. Ayrıca servet üzerinden alınan vergilerin oranları, miktarları ve usulleri de oldukça değişkendir (Edizdoğan vd, 2011: 224). Ancak servet vergilerinin ortak özelliği kişilerin iktisadi faaliyetlerini değil, çeşitli ekonomik varlıklara ya da servete sahip olması üzerine yükümlülükler getirmesidir (Turhan, 1998: 170). Türkiye’de servet vergileri arasında veraset ve intikal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve emlak vergisi yer almaktadır.

6.2.1. Emlak vergisi

1970 tarihli ve “1316 sayılı emlak vergisi kanunu” (EVK) nun 1. md’sinde; “Türkiye sınırları içinde bulunan binalar bu kanun hükümlerine göre bina vergisine tabidir” denilmektedir (EVK, Md. 1). Kanunda bu verginin “bina vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder” denilerek muhatapların kimler olduğu belirtilmiştir (EVK, Md. 2). (Cumhurbaşkanlığı Mevzuat Bilgi Sistemi, 2022a).

Emlak vergisi, çok eski dönemlere dayanan bir vergi türüdür. Bu vergi, gerçek veya tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan bina ve arazilerin değerleri üzerinden alınan özel nitelikli bir servet vergisidir. Gerçek ve tüzel kişilerin sahip oldukları bina ve arazi gibi servet unsuları aynı zamanda vergi ödeme gücünü göstermektedir (Çiftçi ve Organ, 2015: 129). Emlak vergisinin konusunu, Türkiye sınırları içerisinde yer alan binalar ve araziler oluşturmaktadır. Bina, hem karada hem de su üzerindeki sabit yapıları kapsamaktadır. Ancak kanuna göre yüzer havuzlar, yüzer yapılar, çadırlar ve nakil araçlarına takılıp çekilebilen seyyar evler bina sayılmamaktadır. Arazi yeryüzü parçasını ifade etmektedir. İmar planları ile iskân bölgesine alınmış ve parsellere ayrılmış arazilere arsa denilmektedir. Emlak vergisi uygulaması bakımından, arazinin özel bir türü olarak arsalar da vergiye tabidir. Emlak vergisinin mükellefi, bina ve arazinin malikidir. Verginin konusuna giren bina veya arazi üzerinde intifa hakkı kurulmuşsa mükellef intifa hakkı sahibidir. Bina ve arazinin maliki ve intifa hakkı sahibi yoksa binayı malik gibi tasarruf eden gerçek veya tüzel kişi mükellef kabul edilir (Taş, 1996: 109).

Emlak vergisi, merkezi ve yerel yönetim kuruluşları tarafından alınmaktadır. Merkezi yönetim kuruluşları toplanan vergilerin bir kısmını yerel yönetim kuruluşlarına bırakabilmektedir. Uygulamada emlak vergisinin tarh ve tahsil işlemi genel olarak yerel yönetim kuruluşları tarafından yapılmaktadır. Ancak Türkiye’de 1985 yılından sonra emlak vergisinin tarh ve tahsil sorumluluğunu belediyeler üstlenmiştir (Karasu ve Karakaş, 2012: 435). Türkiye’de emlak vergileri emlak vergisi kanunu kapsamında yıllık olarak yayımlanan tebliğlere göre düzenlenmektedir.

6.2.2. Veraset ve intikal vergisi

Veraset ve intikal vergisi (VİV), servet dağılımında düzenleyici bir niteliğe sahiptir. VİV, 1926 yılında 797 sayılı kanun ile Türk vergi sisteminde yerini almıştır. 1931 ve 1941 yıllarında bazı değişiklikler yapılmıştır. 1959’da yürürlüğe giren “7338 sayılı veraset ve intikal vergisi kanunu” ile bu vergiler yeniden düzenlenmiştir. Günümüze kadar devam edilen bu verginin yapısı ve içeriğine ilişkin 1980’li ve 1990’lı yıllarda çeşitli değişiklikler yapılmıştır (Edizdoğan vd., 2011: 293).

VİV tek bir isim ile anılıyor olsa da aslında, tek bir kanunda toplanan iki ayrı vergiden oluşmaktadır. Bu şekilde ifade edilmesinin arkasında yatan saik, bu verginin hem veraset yolu ile olan intikalleri hem de veraset dışında diğer yollarla olan intikalleri kapsamasıdır. Bir başka anlatımla ivazsız olan intikaller bu verginin konusunu oluşturmaktadır (Öncel vd., 2014). Bu iki verginin birlikte uygulanmasının nedeni vergi kaçırılmasının engellenmesidir. Çünkü bağış yolu ile elde edilen servet unsurları miras yolu ile elde edilmiş olarak gösterilebilir. Bu durumun tam tersi de olabilir. Bu sebeple vergi kaçırmanın önüne geçebilmek için bu iki vergi türünün uygulanması zorunlu kılınmıştır (Nadaroğlu, 2000: 355).

7338 sayılı VİV 1. md.’sine göre bu kanunun konusu “Türkiye’de gerçekleşen ve Türkiye’de bulunan, bir şahıstan başka birine veraset yolu ile intikal etmiş olan malların vergilendirilmesi” şeklinde ifade edilmiştir. Türk vatandaşlarının yabancı ülkelerdeki malları da bu kapsam içerisine dâhil edilmektedir (Şafak ve Yurtsever, 2015: 28). Verginin mükellefi tanımlanırken de aynı kanunun 5. md.’sinde “ivazsız olarak ya da veraset intikali yoluyla kendine mal iktisap etmiş olan kişi” şeklinde tarif edilmiştir. Veraset ve intikal vergisinin tahsilinde kanun’un 16. md.’sinde belirtilen artan oranlı tarife sistemi uygulanmaktadır (VİV, Md. 17). Ölen kişinin her türlü mevduatı, taşınır ve taşınmaz malları ile diğer mali parasal değerleri, ölüm halinde mirasçıların veraset ilamına göre dağıtılmaktadır. Veraset ilamında mirasçıların ne kadar pay alacağı belirtilmekte ve terekenin bankada olan kısmına ilişkin yapılacak olan paylaşım için de ayrı bir açıklama yapılmaktadır. Bu doğrultuda kanunun 17. md.’sinde “amme idare ve müesseselerinin, bankaların, bankerlerin, kasa kiralayanların, sigorta şirketlerinin, sair şirket ve müesseselerin, mahkemelerin ve icra dairelerin istihkak sahiplerine bu verginin mevzuuna giren herhangi bir işlem dolayısıyla para ve senet verebilmek için verginin

ödenmiş olduğuna dair vergi dairesinden verilmiş bir tasdikname talep edecekleri” ifade edilmektedir (VİV, Md. 17). (Cumhurbaşkanlığı Mevzuat Bilgi Sistemi, 2022b).

6.2.3. Motorlu taşıtlar vergisi

“197 sayılı ve 1963 tarihli motorlu taşıtlar vergisi” (MTV), servet üzerinden alınan vergi türlerindendir. Kanuna göre “trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları, Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü’ne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler” bu vergi kapsamındadır (MTV Kn, Md. 1). MTV’nin mükellefleri ise “trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı’na tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişiler” olarak ifade edilmiştir (MTV Kn, Md. 3).

Verginin ödenmesine ilişkin olarak; “MTV taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır. Bu kanunun 10 uncu ve 11 inci md’leri gereğince, vergi miktarlarında bir değişiklik yapılması durumunda ödenmesi gereken verginin belirlenmesi; değişiklik, yılın ilk altı ayında yapıldıysa son altı aylık dönemin başında tahakkuk ettirilmektedir. Değişiklik yılın son altı ayında yapıldı ise yılın başında tahakkuk ettirilmiş sayılır” denilmektedir (MTV Kn, Md. 3/Değişik: 3/12/1988-3505/26 md). MTV tarifeleri Tablo 1.1’de sunulmuştur.

Tablo 1.1. Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

I Sayılı Tarife	II Sayılı Tarife	III Sayılı Tarife	IV Sayılı Tarife
Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve motosikletler	Minibüs, panelvan, otobüs, kamyonet, çekici vb.	30.06.2009 tarihinden itibaren motorlu deniz taşıtlarından motorlu taşıtlar vergisi alınmamaktadır.	Uçak ve helikopterler

Kaynak: Gerçek (2018: 64)

MTV’de ödenecek olan vergi spesifik olarak belirlenmekte olup, motor silindir hacminin büyüklüğüne göre artmakta ve aracın yaşına göre azalmaktadır. VUK hükümlerine göre hesaplanması gereken yeniden değerlendirme oranları ile MTV en fazla %50, en az %20 oranında artırılır (MTV Kn, Md. 10), Cumhurbaşkanlığı Mevzuat Bilgi Sistemi, 2022c).

15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7456 sayılı kanunun 1. md.’si ile ek MTV uygulaması yürürlüğe girmiş ve bu uygulamaya yönelik usul ve esaslar düzenlenmiştir. 7456 sayılı kanunu’nun 1. md’sinde “18/2/1963 tarihli ve 197 sayılı motorlu taşıtlar vergisi kanununun 5 inci, 6 ncı ve geçici 8 inci maddelerinde yer alan (I), (I/A), (II) ve (IV) sayılı tarifelere göre vergiye tabi olan ve bu kanunun yayımı tarihinde ilgili sicilde kayıt ve tescilli bulunan taşıtlar ile bu kanunun yayımı tarihinden 31/12/2023 tarihine kadar ilgili sicillere ilk defa kayıt ve tescil edilecek olan taşıtlar, bir defaya mahsus olmak üzere, 2023 yılı için tahakkuk ettirilen motorlu taşıtlar vergisi tutarı kadar ek motorlu taşıtlar vergisine tabidir” şeklinde belirtilmiştir (Resmi Gazete, 2023)

6.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

Türk vergi sisteminde harcamalar üzerinden alınan vergiler; katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, damga vergisi, özel iletişim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ve şans oyunları vergisi olarak sınıflandırılmıştır.

6.3.1. Katma değer vergisi

Katma değer vergisi (KDV), dolaylı ve nesnel, yani kişisel olmayan; herkes için mal ve hizmetin türüne göre fiyatın belirli bir yüzdesi olarak alınan genel bir harcama vergisidir. (Şenyüz vd, 2018: 254).

Malların üretim sürecinden tüketimlerinin gerçekleştirilmesine kadar geçirdikleri aşamalarda ve el değiştirmesi sırasında alınan vergiler genel tüketim vergileri olarak adlandırılmaktadır (Taylar, 2010: 440). Genel tüketim vergisi olan KDV, dolaylı bir satış vergisi türüdür. Bu vergi türünde devlet vergiyi mal ve hizmetin satışını gerçekleştiren satıcıdan almaktadır. Satıcı alınan vergiyi malın fiyatının içine dâhil ederek alıcıya yansıtmaktadır. Günümüzde dolaylı vergiler; genellikle malların satışından alınmaktadır (Bulutoğlu, 2004: 191). KDV’de dört tür ayırım vardır:

- **Gayrisafi Hâsıla Tipi KDV:** Firmalar üretim boyunca, sermaye varlıkları olarak adlandırılan sabit varlıklarının değerinin bir kısmını kaybetmektedir. Gayrisafi hâsıla tipi KDV’de, firmanın yaratmış olduğu katma değerden sabit varlıkların maliyeti veya amortismanı çıkarılmamaktadır. Bu yöntemde sadece ticari mal alımlarının satışlardan çıkarılmasına izin verilmektedir. Bu durumda vergi matrahı mikro düzeyde $M = S - A$

formülü kullanılarak hesaplanmaktadır. Bu formülde matrah M ile, satışlar S ile, alışlar A ile ifade edilmektedir (Öncel vd, 2003: 401-402).

- **Gelir Tipi KDV:** Gelir tipi KDV, bir işletmenin yaratmış olduğu katma değerden üretim için kullandığı sermaye varlıklarının eskime ve aşınma paylarının çıkarılmasıyla hesaplanan KDV şeklidir. Bu durumda, mikro işletmenin firma düzeyindeki matrahı $S-(A+D)$ formülü kullanılarak belirlenmektedir. Bu formülde D amortismanı ifade etmektedir. Tamamen olmasa da gelir tipi KDV, sermaye kalemlerinin vergi matrahından kısmen düşülmesine imkân sağlayarak gayrisafi yurtiçi hâsıla tipi KDV'nin yatırımlar üzerindeki olumsuz etkilerini azaltmaktadır (Özcan, 2015: 3-4).
- **Tüketim Tipi KDV:** Tüketim tipi KDV, sermaye mallarının amortismanına tabi tutulması yerine maliyetinin tamamının satın alındığı yıl satışlardan düşülmesine izin verilmesinden kaynaklanan KDV şeklidir. Başka bir deyişle, yatırım ürünlerinin maliyetini indiren KDV, tüketim tipi KDV olarak bilinir. Matrah mikro düzeyde $M=S-(A+K)$ formülü kullanılarak belirlenir, burada K sabit kıymetlerin değerini göstermektedir (Öncel vd., 2003: 401-402).
- **Ücret Tipi KDV:** Bu tür KDV için vergi matrahı, sermaye geliri çıkarıldıktan sonra katma değer ücret ödemelerinin toplamına eşittir. Vergi matrahı mikro düzeyde $M= \text{Ücretler (W)}$ olarak gösterilir (Özcan, 2015: 3-4).

KDV oranlarında yapılan yeni düzenlemeye göre 7 Temmuz 2023 tarihli 32241 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7346 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararı ile %18 olarak uygulanmakta olan genel KDV oranı %20'ye, %8 olarak uygulanmakta olan tabi teslim ve hizmetlerin KDV oranı % 10'a çıkartılmıştır (Resmi Gazete, 2023).

6.3.2. Özel tüketim vergisi

Özel tüketim vergisinin (ÖTV) doğuşu genellikle bir malın tüketime sunulması, teslimi veya hizmetin ifasına bağlandığından, dolaylı vergiler kategorisine girmektedir (Gergerlioğlu, 2014: 6). ÖTV, genel satış vergileri gibi spesifik veya ad-valorem olabilir. Spesifik vergi, satın alınan her birim için belirlenir. Buna göre, miktar esasına dayalı (spesifik) vergiler, vergilendirmeye konu edilen malların teknik-fiziki tutarlarından

(ağırlık, hacim, uzunluk, sayı vb.) oluşan matrahlar üzerinden birim başına verginin belirlenmesidir. Örneğin Türkiye’de akaryakıt ürünleri, cep telefonu gibi ürünlere litre başına ya da adet başına belirli tutarda ÖTV uygulanmaktadır. Değer esaslı üzerinden alınan (ad-valorem) vergilerde ise malların satış değeri vergiye konu olarak matrah esasında değerin belli bir yüzdesini ifade eder (Gergerlioğlu, 2014: 7).

ÖTV’nin değer esasına dayalı olarak alınması genellikle tercih edilse de vergi miktar esasına dayalı olarak da alınabilmektedir. Ayrıca ÖTV spesifik olarak alındığında, fiyat düzeyi yükselirse vergi yükü hafiflemekte, fiyat düzeyi düştüğünde ise vergi yükü ağırlaşmaktadır. Vergi ad-valorem olarak alındığında ise böyle bir durum doğmaz (Turhan, 1998: 166). ÖTV’nin konusunu yüksek gelir düzeyine sahip olan kesimin tüketimleri içerisinde yer alan ürünler oluşturmaktadır. Bundan dolayı gelir dağılımını düzeltici bir özelliğe sahiptir. ÖTV selektif nitelikli bir mal ve hizmet vergisi olduğundan dolayı negatif dışsallıklar yaratan içki, sigara ve enerji kullanımı gibi ürünler üzerinden alınarak bir düzeltici vergi işlevi sağlaması istenmektedir (Güran, 2005: 283).

Özel tüketim vergileri, genellikle tütün, alkollü içkiler, petrol ürünleri, elektrik, havagazı, çay, kahve, şeker gibi talep elastikiyeti düşük olan mallar üzerinden alınmaktadır. Bunun yanında özel tüketim vergileri kimi zaman talebin fiyat esnekliği daha yüksek olsa da lüks tüketimi vergilemektedir. Öte yandan, insan sağlığına, toplumsal hayata veya çevreye zarar veren malların tüketimini caydırmak ve azaltmak da ÖTV’nin nitelikleri arasında sayılabilir. ÖTV, uygulaması kolay ve yüksek hasılat getiren verimli bir vergidir (Aksoy, 1998: 371).

ÖTV’ye neden gereksinim olduğunu açıklamaya çalışan görüşler mevcuttur. Bu görüşlerden ilki ÖTV’nin sosyal refah seviyesini artıracığı düşüncesidir. ÖTV’nin sosyal refah seviyesi artırması gelir vergisi yapısının etkinlik ve adalet açısından optimal olmamasına bağlıdır. Diğer görüş ise dışsallıklardır. Alkol, tütün ve çevreyi kirleten malların vergilendirilmesi ile bu dışsallıklar içselleştirilmeye çalışılmaktadır (Batırel, 2002: 253).

6.3.3. Damga vergisi

Damga vergisi, harcamalar üzerinden alınan vergilerden olup, gerçek ve tüzel kişilerin kendi aralarında ya da resmi dairelerle yapmış oldukları hukuki işlemlere ilişkin

belgeler veya kâğıtlar üzerinden ödedikleri mali yükümlülüklerdir (Öncel vd., 2016: 437). Bir sözleşmeyi veya resmî belgeyi yani kâğıtları imza eden herkes damga vergisi mükellefi sayılmaktadır. Vergi türleri içerisinde yer alan damga vergisi bu açıdan en büyük mükellef grubuna sahiptir. 16. yüzyılda Hollanda’da devlet tarafından basılan ve damga pulu olarak isimlendirilen kâğıdın evraka yapıştırılması ile tahsil edilmesi zorunlu hale getirilmiş ve uygulanmaya başlamıştır. Bu tarihten sonra İngiltere, Fransa ve diğer Avrupa ülkeleri de damga vergisini toplamaya ve tahsil etmeye başlamıştır (Değer, 2012: 36-37).

Damga vergisi kanunu'nun 1. md'sinde belirtildiği üzere, Türkiye'de kâğıdın düzenlenmesi vergiyi doğuran olay olarak kabul edilmektedir. Damga vergisi açısından, düzenleyen kişilerin uyruğunun ne olduğu veya nerede yaşadıkları önemli olmamaktadır. Gümrük sınırları, mali yükümlülükler söz konusu olduğunda ulusal sınırlara eşdeğer olduğundan, kâğıdın düzenlendiği yerin belirlenmesinde temel teşkil edecektir. 4458 sayılı gümrük kanunu'nun 2. md.'sinde gümrük bölgesi tanımlanmıştır. “Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi, Türkiye Cumhuriyeti topraklarını kapsar. Türkiye kara suları, iç suları ve hava sahası gümrük bölgesine dâhildir.” Aynı kanunun 152. md.'sinde ise “Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konulduğu veya serbest dolaşımdaki eşyanın, bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerler olan serbest bölgelerin ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından, Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen yerlerdir” şeklinde ifade edilmiştir. Serbest bölgeler, 3218 sayılı kanun'un 6. md'sine göre gümrük hattı dışında kalan alanlar olarak ifade edilmektedir. Bu sebeple, siyasi ülke sınırları içerisinde yer almakla birlikte, gümrük yönünden ve varsayımsal olarak gümrük hattı dışı olarak sayılan bu yerlerde düzenlenmiş olan kâğıtlar damga vergisi yönünden yurt dışında düzenlenmiş olarak kabul edilmektedir (Çalıkoğlu, 2004).

Bu açıklamalar, damga vergisine tâbi bir kâğıdın unsurlarının belirlenmesini mümkün kılmaktadır. Buna göre, bir kâğıdın damga vergisine tâbi olması için gerekli olan unsurlar arasında yazılı ve imzalı olması ve delil niteliği taşıması yer almaktadır.

Damga vergisinde matrah belirlenirken maktu ve nispi olmak üzere iki ölçüt kullanılmaktadır. Nispi ölçüte göre kâğıdın niteliği ve nevi ile içerdikleri veya gösterdikleri parasal miktar verginin matrahını oluşturmaktadır. Maktu ölçüte göre ise kâğıdın nev'i matraha esas kabul edilir (Erol, 2007: 141).

6.3.4. Özel iletişim vergisi

1999 yılında Marmara bölgesinde yaşanan deprem felaketinin yol açtığı gelir kaybı sonucunda yeni finansman kaynaklarının yaratılması amacıyla özel iletişim vergisi (ÖİV) getirilmiştir. Her ne kadar ÖİV'nin başta geçici olduğu belirtilmiş olsa da bu düzenleme sürekli hale gelmiştir (Hayrulloğlu, 2022: 105).

ÖİV'nin konusu ve oranına bakıldığında “5809 sayılı elektronik haberleşme kanunu uyarınca bu kuruma bildirim yapılması veya bu kurumca kullanım hakkı verilmesi yoluyla yetkilendirilen veya yetkilendirilmiş sayılan işletmecilerin (kablo TV altyapısı üzerinden teknik olarak verilebilecek her türlü hizmetleri dışında, görev sözleşmesi ile ulusal egemenlik kapsamındaki uydu yörünge pozisyonlarının hakları, yönetimi ve işletme yetkisine sahip olanlar hariç)” olarak belirtilmiştir. 29 Ocak 2021 tarihli ve 3469 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 6802 sayılı gider vergileri kanunu'nun 39. md. ile ilgili hizmetlere uygulanmakta olan ÖİV oranları 30 Ocak 2021 tarihinden itibaren %7,5'den % 10'a çıkartılmıştır. Bu kapsamda “her nevi mobil elektronik haberleşme işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli hatlara yüklemeler için yapılan satışlar dâhil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri %10” ve “radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri %10” oranında vergilendirilmektedir (Resmi Gazete, 2021).

6.3.5. Banka ve sigorta muameleleri vergisi

Banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV)'nin konusu banka ve finansal kurumların işlemlerini kapsamakta ve bu işlemlerin vergilendirilmesini amaçlamaktadır. Bankalardan hizmet alan kişiler ya da bankalarda işlem yapanlar bu amaç doğrultusunda vergilendirilmektedir. Kanun koyucuya göre BSMV, bankalarla işlem yapan gerçek ve tüzel kişilerin mali işlemlerini vergilendirerek gelir vergisi dışında olan veya gizli olan vergi yükümlülüklerini karşılamaktadır. Kişisel özellik taşıyan vergilerin yansıtılabilmesi

mümkün olduğundan bankalar BSMV'yi yansıtabileceğinden, bankalar yasal mükellef iken hizmet alanlar ekonomik mükellef haline gelmektedir (Öz, 2021: 7-8).

KDV gibi harcamalar üzerinden alınan vergiler içinde yer alan BSMV finansal hizmet alımları üzerinden alındığı için diğerlerinden farklıdır. Bu sebeple BSMV'de vergiyi doğuran olay, banka ve sigorta kurumlarından alınan tüm hizmetleri kapsamaktadır (Kaçar ve Çetin Gerger, 2021: 69). BSMV, vergi geliri yaratmanın yanı sıra mali ve finansal işlemler üzerinde yarattığı etki ile para arz ve talebini, bankacılık sektörünü ve kredi ve mali piyasalardaki fiyatlandırmayı etkilemektedir. Dolayısıyla BSMV, işlem maliyetlerini artırmakta aynı zamanda banka hizmet arz ve talebini de etkilemektedir (Türkiye Sermaye Piyasası Aracı Kuruluşları Birliği, 2004: 70).

6802 sayılı gider vergileri kanunu'nda yer alan BSMV kanunu 28. maddesine göre, bu verginin konusu “banka ve sigorta şirketlerinin 10.06.1985 tarihli 3226 sayılı finansal kiralama kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir” şeklinde tanımlanmıştır. Bu kanun ile verginin konusu belirlenirken bankacılık işlemlerinin yanında muamelelerde kapsam içerisine alınmıştır (Kaçar ve Çetin Gerger, 2021: 68).

Başka bir açıdan bakıldığında kavramın özü, bankanın kendi lehine para kazandıran bir işlemi hizmet olarak sunmasıdır. Ancak mevduatların banka tarafından alınması bir bankacılık işlemi olmasına rağmen bu durum BSMV'nin dışında kalmaktadır. Çünkü banka bunu kendi lehine değil yabancı bir kaynak olarak emaneten almaktadır. Bu sebeple vergiyi doğuran bir olay söz konusu olmamaktadır. Diğer yandan müşterinin banka hizmetleri içinde yer alan kredi hizmetinden yararlanması durumu, bu hizmetin karşılığında bankanın sağlamış olduğu faiz, komisyon vb. gibi elde ettiği kazanç BSMV'nin konusuna girmekte ve vergiyi doğuran bir olay meydana gelmektedir (Tanrıverdi, 2010: 113).

6.3.6. Şans oyunları vergisi

“5602 sayılı şans oyunları hasılatından alınan vergi, fon ve payların düzenlenmesi hakkında kanun”un 1. md'sinde belirtildiği üzere; “6132 sayılı at yarışları hakkında

kanun ve 7258 sayılı futbol ve diğer spor müsabakalarında bahis ve şans oyunları düzenlenmesi hakkında kanun ile 320 sayılı Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü kuruluş ve görevleri hakkında kanun hükmünde kararname uyarınca tertip edilen şans oyunlarından elde edilen hasılatın tâbi tutulacağı esasları düzenlemektir.” Gider vergileri kanunu’nun 40. md. göre “spor müsabakalarına dayalı müşterek bahislerde %5, at yarışlarında %7 ve diğer şans oyunlarında % 10’dur” denilerek şans oyunları için vergi oranları belirlenmiştir (T.C. Cumhurbaşkanlığı Mevzuat Bilgi Sistemi, 2022d). 7 Temmuz 2023 tarihinden itibaren düzenlemeye gidilerek 7347 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 5602 sayılı kanun kapsamında alınan şans oyunları vergisi spor müsabakalarına dayalı müşterek bahis oyunlarında %5’ten %10’a, at yarışlarında %7’den %14’e, diğer şans oyunlarında %10’dan %20’ye çıkarılmıştır (Cumhurbaşkanlığı Mevzuat Bilgi Sistemi, 2023b).

7. TÜRKİYE EKONOMİSİNDE DOLAYSIZ VE DOLAYLI VERGİLERİN YERİ VE GELİŞİMİ

Bu başlık altında Türkiye ekonomisinde dolaysız ve dolaylı vergilerin yeri ve gelişimi ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

7.1. Türkiye Ekonomisinde Dolaysız Ve Dolaylı Vergilerin Gelişimi

Dolaysız vergiler, gelir ve kazançlar üzerinden alınan gelir vergisi ve kurumlar vergisinden ve mülkiyet üzerinden alınan VİV, MTV ve emlak vergilerinden meydana gelmektedir. Gelir vergisi, kurumlar vergisi, VİV, MTV merkezi bütçe gelirleri içerisinde gösterilirken, emlak vergisi ve çevre temizlik vergisi, mahalli idarelerin gelirleri arasında sınıflandırılmaktadır. 1960 tarihli gelir vergisi kanununda “gerçek kişilerin bir takvim yılında elde ettikleri kazanç ve iratların safi tutarlar” vergilendirmeye tabi tutulmuştur. 2006 tarihli kurumlar vergisi kanununda ise “sermaye şirketlerinin, kooperatiflerin, iktisadi kamu kuruluşlarının, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin ve iş ortaklıklarının kurum kazançları” vergileme konusuna girmektedir (TÜSİAD, 2012).

1959 tarihli veraset ve intikal vergisi kanunun 1. md.’sinde “Türkiye Cumhuriyeti tabiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabidir” şeklinde veraset ve intikallerin düzenlenmesi

amaçlanmaktadır. 1963 tarihli motorlu taşıtlar kanunu, 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 olan uçak ve helikopterler” vergilemeye tabi tutulmuştur.

1970 tarihli emlak vergisi kanunu göre, “Türkiye sınırları içinde bulunan bina, arazi ve arsalar” vergileme konusa girmektedir. Belediye gelirleri kanunu'nun mükerrer 44. md'sinde “belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir” şeklinde düzenlenerek çevre ve temizlik vergisine tabi olan yerler belirtilmiştir.

Türkiye'de dolaylı vergiler, yurt içinde satın alınan mal ve hizmet vergilerinden, uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergilerden, damga vergisi ve harçlardan meydana gelmektedir. Dâhilde alınan mal ve hizmet vergileri olarak KDV, ÖTV, BSMV, şans oyunları vergisi ve ÖİV söz edilebilir. Uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergiler ise, temelde iki ana vergiden oluşmaktadır. Bunlar gümrük vergileri ve ithalden alınan KDV'dir (TÜSİAD, 2012).

Gerek yurtiçinden gerekse ithalden alınan KDV, 1985 tarihli kanuna göre tahsil edilmektedir. Verginin konusu yurtiçinde her türlü ekonomik (ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek ve diğer) faaliyetler çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile mal ve hizmet ithalatlarıdır. 2002 yılında konulan ÖTV ise, belirli mallar üzerinden tek aşamalı olarak alınan bir vergi olup, altı temel mal grubunu konu almaktadır. Bunlar; petrol ve doğal gaz ürünleri, motorlu taşıt araçları, alkollü içkiler, tütün mamulleri, kolalı gazozlar, dayanıklı tüketim malları ve diğer mal gruplarından oluşmaktadır. Gerek KDV gerekse ÖTV reel ekonomiyi vergilemede kullanılan iki temel dolaylı vergi konumundadır.

BSMV ise, finansal kesimde uygulanan dolaylı vergi durumundadır. 1956 tarihli gider vergileri kanunu'nun ikinci kısmında hizmet vergileri başlığı altında yer almaktadır. Banka ve sigorta şirketlerinin, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine nakden veya hesaben aldıkları paralar BSMV'nin konusunu oluşturmaktadır. Gider vergisi kanunu içerisinde yer alan ve 2004 yılında

yürürlüğe giren diğer dolaylı vergiler ise, şans oyunları vergisi ve ÖİV'dir. Şans oyunları vergisi müşterek bahis ve şans oyunlarının vergilendirilmesini düzenlemektedir. ÖİV ise, her türlü telefon, radyo, televizyon ve internet iletişim hizmetleri üzerinden alınan bir vergidir (TÜSİAD, 2012).

Gümrük vergileri 1999 tarihli gümrük kanunu kapsamında mal ithallerinde alınan vergilerdir. Ayrıca 1964 tarihli damga vergisi ise, değerli kâğıtlar üzerinden alınan bir vergidir. Son olarak dolaylı vergiler kapsamında harçlardan söz edilebilir. Harç sadece kamunun sunduğu belli hizmetler karşılığında alınan fiyat ve vergi arası bir tür yükümlülüktür. Ülkemizde 1964 tarihli Harçlar kanunu'na göre çeşitli adlar altında (yargı, noter, tapu, kadastro, konsolosluk, pasaport, gemi, liman, diploma, trafik vb.) toplanmaktadır (TÜSİAD, 2012).

7.2. Dolaysız Ve Dolaylı Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Yeri

Tablo 1.2’de 2006-2022 yılları arasındaki dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri gösterilmektedir. 2006-2022 dönemi incelendiğinde dolaylı vergi gelirlerinin dolaysız vergi gelirlerine göre her yıl yaklaşık iki katı fazla olarak gerçekleştiği görülmektedir. Türkiye ekonomisinde vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergi gelirlerinin daha ağırlıkta olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 1.2. Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirleri (Milyon TL)

Yıllar	Dolaysız Vergi Gelirleri	Dolaylı Vergi Gelirleri
2006	43.258	94.222
2007	51.844	100.991
2008	59.023	109.086
2009	61.133	111.308
2010	66.566	143.995
2011	82.057	171.752
2012	92.520	186.261
2013	100.442	225.758
2014	114.422	238.093
2015	128.528	279.291
2016	150.180	308.821
2017	176.849	359.768
2018	231.431	390.105
2019	257.140	416.720
2020	281.139	551.924
2021	418.712	746.096
2022	890.458	1.462.827

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Kamu Finans İstatistikleri

Tablo 1.3'deki veriler incelendiğinde; 2002 yılında dolaylı vergi gelirlerinin vergi gelirleri içindeki payının %66, 2006 yılında %70, 2008 yılında %66 olarak gerçekleştiği görülmektedir. 2008 yılında gerçekleşen bu düşüşün sebebi ortaya çıkan küresel krizin tüketimi azaltmasından kaynaklanmaktadır. 2010 yılında ise küresel krizin yaratmış olduğu olumsuzlukların ortadan kalkmasıyla birlikte dolaylı vergi gelirlerinin payı %73 seviyelerine çıkmıştır. Sonraki yıllarda dolaylı vergi gelirlerinin vergi gelirleri içindeki payı bu seviyelerde kalmaya devam etmiştir. 2018 yılına bakıldığında dolaylı vergi gelirlerinin payı %67 oranındadır. Bir önceki yıllara karşılaştırıldığında %2 oranında bir düşüş olduğu görülmektedir. Bu düşüşün sebebi 2018 yılında döviz fiyatlarının yükselmesinden kaynaklı alım gücünün azalması sonucu talebi daraltmasından kaynaklanmaktadır. Öte yandan ülkedeki enflasyon seviyesinin yüksek olması ve bu durumun dolaylı vergiler üzerindeki pozitif etkisinden dolayı, dolaylı vergi gelirlerinin vergi gelirleri içindeki payının düşüşü kısıtlı kalmıştır. 2020, 2021 ve 2022 yıllarında birbirine yakın oranlar görülmektedir.

**Tablo 1.3. Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı-Dolaysız Vergilerin Payı
(2002-2022)**

Yıllar	Dolaysız Vergiler (%)	Dolaylı Vergiler (%)
2002	34	66
2003	33	67
2004	32	68
2005	31	69
2006	30	70
2007	32	68
2008	34	66
2009	34	66
2010	27	73
2011	30	70
2012	31	69
2013	29	71
2014	31	69
2015	30	70
2016	30	70
2017	31	69
2018	33	67
2019	34	66
2020	33	67
2021	33	67
2022	33	67

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı

Dolaysız vergi gelirlerinin genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı içindeki dağılımı ayrıntılı bir şekilde Tablo 1.4’de gösterilmektedir.

Tablo 1.4. Dolaysız Vergilerin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı İçindeki Dağılımı (%)

Yıllar	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi	Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	Dolaysız Vergiler
2006	29,20	20,97	8,23	2,09	31,30
2007	31,43	22,25	9,19	2,16	33,59
2008	33,21	23,39	9,82	2,19	35,40
2009	33,99	23,44	10,55	2,42	36,41
2010	30,65	20,95	9,70	2,27	32,92
2011	31,33	21,05	10,28	2,22	33,55
2012	32,09	21,96	10,12	2,14	34,23
2013	29,97	21,42	8,55	2,11	32,08
2014	31,42	22,67	8,75	2,06	33,48
2015	30,61	22,65	7,96	2,03	32,64
2016	32,21	23,35	8,86	2,02	34,23
2017	32,24	22,99	9,24	1,85	34,09
2018	35,16	23,76	11,40	1,88	37,04
2019	36,02	25,34	10,67	1,92	37,94
2020	32,23	20,75	11,48	1,76	34,99
2021	34,09	20,46	13,62	1,52	35,61
2022	32,90	13,56	19,34	0,99	33,98

Kaynak: GİB

Tablo 1.4’de 2006-2022 yılları arasında dolaysız vergi gelirlerinin vergi gelirleri içerisindeki oranının ortalama %34 civarında olduğu görülmektedir. Bu yıllar arasında dolaysız vergi gelirleri 2018 ve 2019 yıllarında en yüksek değerlere ulaşmıştır. Gelir ve kazanç üzerinden alınan vergi gelirleri 2006 yılında %29,20 iken 2022 yılında %32,90 şeklinde gerçekleşmiştir. Gelir vergisinden elde edilen gelirin 2006-2021 yılları arasında aynı oranlarda kaldığı ancak 2022 yılında %13,56 seviyesine düştüğü görülmektedir. Bu durum 2022 yılında yapılan düzenleme ile asgari ücrete gelir vergisi istisnası uygulamasından kaynaklanmaktadır. Böylelikle asgari ücret düzeyi üzerinden ve asgari ücret düzeyinin üstünde ücret kazananların asgari ücrete isabet eden kısmından gelir vergisi alınmayacaktır. Kurumlar vergisinden elde edilen gelir ise diğer yıllarla karşılaştırıldığında 2022 yılında %19,34 seviyesinde gerçekleşerek en yüksek orana ulaşmıştır. Bu durum ise yüksek enflasyondan kaynaklanmaktadır. Yüksek enflasyon kurumlar vergisi gelirlerine de yansımıştır. Mülkiyet üzerinden alınan vergi gelirlerinin payı ise %2,09’dan 0,99’a kadar azalmıştır.

Dolaylı vergi gelirlerinin genel bütçe vergi gelirleri içindeki dağılımını gösteren Tablo 1.5’de 2006-2022 yılları arasında dolaylı vergi gelirlerinin %62,06 ile %68,7 arasında değerler aldığı görülmektedir. 2006 yılında %68,7 oranında olan dolaylı vergi gelirleri 2022 yılında %66,11 oranında gerçekleşmiştir. Dış ticaret üzerinden alınan vergi gelirlerinin diğer yıllara göre 2022 yılında %24,32 seviyesinde gerçekleşerek en yüksek düzeye ulaşmıştır. Bu durum ithalatta alınan KDV oranının artmasından kaynaklanmaktadır. İthalattaki büyümeye paralel olarak ithalde alınan KDV tahsilatı da artmıştır. Damga vergisinden elde edilen gelir 2022 yılında %1,59 olarak en düşük seviyede gerçekleşmiştir. Bu durum 2022 yılı asgari ücrette vergi istisnası düzenlemesinden kaynaklanmaktadır. Yeni düzenleme ile birlikte tüm ücretli çalışanlar ücretlerinde damga vergisinden muaf tutulmuştur. Harçlardan elde edilen gelirlerin ise 2022 yılında %2,88 oranında olduğu görülmektedir.

Tablo 1.5. Dolaylı Vergilerin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı İçindeki Dağılımı (%)

Yıllar	Dâhilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergiler	Damga Vergisi	Harçlar	Başka Yerlerde Sınıflandırılmayan Vergiler	Dolaylı Vergiler
2006	45,60	18,23	2,09	2,67	0,11	68,70
2007	44,44	16,95	2,15	2,84	0,03	66,41
2008	42,48	17,27	2,10	2,73	0,03	64,60
2009	44,04	14,61	2,14	2,48	0,32	63,59
2010	44,80	16,78	2,20	3,04	0,26	67,08
2011	42,32	17,79	2,30	3,00	0,04	66,45
2012	42,72	17,54	2,35	3,13	0,03	65,77
2013	43,08	18,59	2,59	3,58	0,07	67,84
2014	42,50	17,72	2,61	3,69	0,00	66,52
2015	43,12	17,90	2,62	3,72	0,00	67,36
2016	43,45	16,31	2,58	3,43	0,00	65,77
2017	42,18	18,07	2,53	3,13	0,00	65,91
2018	38,78	18,83	2,35	3,00	0,00	62,96
2019	39,20	17,51	2,34	3,01	0,00	62,06
2020	41,60	18,95	2,17	3,18	0,00	66,01
2021	37,79	21,37	2,06	3,08	0,08	64,38
2022	37,04	24,32	1,59	2,88	0,28	66,11

Kaynak: GİB

Tablo 1.6’da dolaylı vergilerden yurt içinde satın alınan mal ve hizmet vergi gelirlerinin genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı içindeki dağılımına yer verilmiştir.

Tablo 1.6. Dolaylı Vergilerden Dâhilde Alınan Mal ve Hizmet Vergilerinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı İçindeki Dağılımı (%)

Yıllar	Dâhilde Alınan KDV	Özel Tüketim Vergisi	Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	Şans Oyunları Vergisi	Özel İletişim Vergisi	Dâhilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri
2006	16,72	24,53	1,74	0,24	2,38	45,60
2007	16,93	23,00	1,86	0,19	2,47	44,44
2008	15,84	22,09	1,96	0,20	2,40	42,48
2009	17,34	22,26	2,06	0,20	2,18	44,04
2010	16,73	24,62	1,52	0,18	1,75	44,80
2011	16,47	22,59	1,51	0,19	1,55	42,32
2012	16,76	22,63	1,73	0,19	1,41	42,72
2013	16,64	23,34	1,68	0,19	1,24	43,08
2014	16,46	22,82	1,87	0,19	1,16	42,50
2015	17,02	22,92	1,97	0,18	1,02	43,12
2016	17,36	22,89	2,09	0,17	0,94	43,45
2017	17,02	22,26	2,12	0,16	0,62	42,18
2018	17,39	18,31	2,46	0,16	0,47	38,78
2019	17,66	18,07	2,77	0,20	0,50	39,20
2020	16,76	21,27	2,76	0,35	0,46	41,60
2021	19,47	14,83	2,37	0,44	0,48	37,79
2022	18,36	15,58	2,17	0,38	0,35	37,04

Kaynak: GİB

Tablo 1.6'ya göre dahilde alınan mal ve hizmet vergi gelirlerinin 2022 yılında %37,04 seviyesinde gerçekleştiği görülmektedir. Bu kalemin alt bileşenleri incelendiğinde 2022 yılında, yurt içinde alınan KDV'den elde edilen gelirin %18,36, ÖTV'den elde edilen gelirin %15,58, BSMV'den elde edilen gelirin %2,17, şans oyunları vergisinden elde edilen gelirin %0,38, ÖİV'den elde edilen gelirin %0,35 oranında olduğu görülmektedir.

Dahilde alınan mal ve hizmet vergi gelirleri içinde KDV önemli bir yer tutmaktadır. KDV'den sonra ise en büyük payın ÖTV olduğu görülmektedir. ÖTV, 2017 yılına kadar %20 seviyelerinde iken 2018 yılında bu oranın altına düştüğü görülmektedir. Bunun sebebi ise 2018'de kurda gerçekleşen yükselişten kaynaklı ithal olan mallara talebin azalmasıdır. 2006 yılında bütçe gelirlerimizin %24,53'ünü oluşturan ÖTV son 15 yılda %15 seviyelerine gerilemiştir. Son yıllarda özellikle otomotiv ve konut sektöründe banka faizlerinin yüksek olmasından kaynaklı tüketim ciddi bir şekilde azalmıştır.

Tablo 1.7’de dolaylı vergilerden dış ticaret üzerinden alınan vergilerin genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı içindeki dağılımına yer verilmiştir.

Tablo 1.7. Dolaylı Vergilerden Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı İçindeki Dağılımı (%)

Yıllar	Gümrük Vergileri	İthalde Alınan KDV	Diğer Dış Ticaret Gelirleri	Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergiler
2006	1,38	16,81	0,04	18,23
2007	1,43	15,49	0,03	16,95
2008	1,47	15,78	0,02	17,27
2009	1,27	13,31	0,03	14,61
2010	1,39	15,36	0,03	16,78
2011	1,65	17,09	0,04	17,79
2012	1,65	15,85	0,04	17,54
2013	1,49	17,07	0,04	18,59
2014	1,64	16,04	0,05	17,72
2015	1,80	16,05	0,05	17,90
2016	1,73	14,51	0,07	16,31
2017	2,00	15,99	0,08	18,07
2018	2,13	16,60	0,10	18,83
2019	2,14	15,28	0,09	17,51
2020	2,69	16,19	0,07	18,95
2021	2,52	18,77	0,08	21,37
2022	2,86	21,37	0,10	24,33

Kaynak: GİB

Tablo 1.7’ye göre ithalde alınan KDV gelirlerinin, dış ticaret üzerinden alınan vergi gelirleri içerisinde en fazla paya sahip olan vergi türü olduğu görülmektedir. Bu durum ithalde alınan KDV’nin yıllar itibariyle artırılarak uygulanmasından kaynaklanmaktadır. İthalde alınan KDV’ni sırasıyla gümrük vergileri ve diğer dış ticaret gelirleri takip etmektedir. Gümrük vergileri payının az olmasının nedeni ise AB ile yapılan gümrük anlaşması ve diğer iki veya çok taraflı anlaşmalar sebebiyle gümrük vergilerinin kaldırılmasından kaynaklanmaktadır. 2008 yılında yaşanan küresel kriz nedeniyle dünya ticaret hacmi küçülmüş ve bu durumun etkileri 2009 yılında görülmüştür. Küresel krizin etkisi ile 2009 yılında gümrük vergileri %1,27, ithalde alınan KDV gelirleri %13,31 ve dış ticaret üzerinden alınan vergi gelirleri %14,61 olarak diğer yıllara göre en düşük düzeyde gerçekleşmiştir. 2022 yılında ise dış ticaret üzerinden alınan vergi gelirlerinin oran olarak diğer yıllara göre en yüksek paya sahip olduğu

görülmektedir. 2022 yılında gümrük vergileri %2,86, ithalde alınan KDV gelirleri %21,37, diğer dış ticaret gelirleri %0,10 ve dış ticaret üzerinden alınan vergi gelirleri %24,33 oranında gerçekleşmiştir.

İKİNCİ BÖLÜM

EKONOMİK BÜYÜME VE VERGİ İLİŞKİSİ

Çalışmanın bu bölümünde ekonomik büyüme ve vergi ilişkisi açıklanmıştır. Bu ilişkiden hareketle öncelikle ekonomik büyümenin tanımı, kaynakları, ekonomik büyüme modelleri hakkında bilgi verilmiştir. Vergilendirmenin ekonomik büyüme üzerindeki etkileri ve iktisat ekollerinde uygulanan vergi politikaları incelenmiştir. Bölüm sonunda dolaylı ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi analiz eden literatür çalışmalarına yer verilmiştir.

1. EKONOMİK BÜYÜME İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

Bu başlık altında ekonomik büyümenin tanımı ve kaynakları hakkında bilgiler verildikten sonra teoride öne çıkan ekonomik büyüme modelleri incelenecektir.

1.1. Ekonomik Büyüme Tanımı Ve Kaynakları

Ekonomik büyüme, gelişmiş ülkeler dâhil her ülkenin makroekonomi politikasının olmazsa olmaz unsurlarından birisini teşkil etmektedir. Buna göre başarılı bir ekonomik yapının en önemli göstergelerinden biri hızlı ekonomik büyümenin sağlanmasıdır (Gordon, 2000: 286).

Ekonomik büyüme, toplam veya kişi başına üretilen mal ve hizmet miktarındaki artış şeklinde açıklanmaktadır. Öte yandan, ekonomik büyümeye ilişkin yapılan ölçümlerde genelde reel GSYİH'nin nüfusa bölünmesi şeklinde hesaplanan kişi başına reel ekonomik büyümeden diğer bir anlatımla kişi başına düşen reel GSYİH büyüme oranından faydalanılmaktadır. Zira kişi başına reel ekonomik büyüme gerek kişilerin hayat standartlarının daha kolay takip edilebilmesine gerekse de ülkeler arasında daha iyi karşılaştırma yapılabilmesine olanak sağlamaktadır (Yıldırım vd., 2010: 440).

Ekonomik büyüme kavramı kişi başına reel üretimde meydana gelen sürekli artış olarak tanımlanmaktadır (Ünsal, 2007: 4). Söz konusu artışın büyüme biçiminde değerlendirilmesi, ilgili artışın geçici olmak yerine sürekli olması koşuluna bağlıdır. Bu itibarla, ekonomik büyüme uzun vadeli ele alınması gereken bir problem olarak görülmektedir (Kibritçioğlu, 1998: 207).

Bir ülke ekonomisinde meydana gelen büyümenin matematiksel olarak ifade edilmesi mümkündür. Çeşitli kriterlere göre ölçülebilen iktisadi büyümeden sağlıklı sonuçlar elde edebilmek için güvenilir istatistiki verilere ihtiyaç duyulmaktadır. İktisadi büyümenin ölçülmesinde kullanılan kriterlerden biri Gayri Safi Milli Hâsıla (GSMH) kavramıdır. GSMH, bir ülke vatandaşlarının ürettiği bütün ekonomik değerleri anlatmaktadır. İktisadi performansın ölçülmesinde diğer bir kriter olan GSYİH ise, belirli bir dönemde bir ülke sınırları içerisinde üretilen tüm nihai mal ve hizmetlerin o yılki piyasa fiyatları ile hesaplanmış değerini vermektedir. Ekonomik büyümenin ölçülmesinde, nominal fiyatlarla GSMH'nin kullanılması ekonomik büyüme oranında gerçekleşen artış miktarının net bir şekilde hesaplanmasını zorlaştırmaktadır. Bu nedenle ekonomik büyümenin ölçülmesinde reel değerleri kullanmak gerekmektedir. Çünkü fiyat yükselişlerinden arınmış reel GSYH gerçeği daha iyi yansıtmaktadır (Ünsal, 2005: 17).

Ekonomik büyüme, ülkedeki refah seviyesini belirlemek için üretim, tüketim, çıktı, sermaye ve gelirdeki değişiklikleri de gösterir (Kibritçioğlu, 1998: 210). Ekonomik büyümenin gerçekleştirilmesi büyük oranda ülkenin fiziki ve beşerî sermayesinin rasyonel kullanımına bağlı olmakla birlikte ekonomik büyümenin sağlanmasında çeşitli faktörler etkili olmaktadır (Afşar, 2009: 87). Diğer taraftan her ülkenin ekonomisinin siyasal, kültürel ve sosyal yapılanması birbirinden farklı olduğu için bütün ülkeler açısından geçerli olan faktörlerden bahsetmek zordur (Tomanbay ve Gümüş, 2004: 50). Ekonomik büyüme kaynakları arasında işgücü, sermaye, doğal kaynaklar, teknoloji, girişimci, coğrafik faktörler, kurumsal yapı ve kültür gibi unsurlar bulunmaktadır. Bu unsurlar aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

İşgücü: Ekonomik büyümenin en temel kaynaklarından biri işgücüdür. Bir ülke ekonomisinin büyümesi o ülkenin işgücü verimliliği ve niteliğine bağlı olarak değişmektedir. Ülke ekonomilerinin işgücü kaynağı nüfusun miktarıyla doğru orantılıdır; fakat işgücü, ülke nüfusunun tamamını kapsamamaktadır. Bu nedenle bir ülkenin toplam işgücü sayısı 15-64 yaş arası aktif nüfustan, öğrenci, ev hanımı, emekli, engelli ve kırsalda bulunanlar gibi çeşitli nedenlerle çalışamayan kişi sayısının çıkarılmasıyla hesaplanmaktadır (Pekin, 1995: 18). Nüfusun artmasına bağlı olarak işgücü miktarının artması, emeğin marjinal verimliliğini, ortalama verimlilikten daha hızlı artırdığı sürece; yani azalan verimler kanunu işlemeye başlayıncaya kadar iktisadi büyümeyi olumlu

etkileyecektir. İşgücünün artması ile birlikte sermayenin artmaması durumunda, azalan verimler kanunun da işlemeye başlaması, emek başına düşen sermaye miktarını azaltacaktır. Azalan verimlerin başlamasıyla birlikte işgücü arzındaki artış büyümeyi olumlu değil olumsuz yönde etkilemeye başlayacaktır (Han ve Kaya, 2004: 269).

Sermaye: Ekonomik büyüme üzerinde etkili olan bir diğer faktör ise sermayedir. Sermaye, fiziksel ve beşeri sermaye olmak üzere ikiye ayrılmakta her iki sermaye türü de ekonomik büyümenin temel bileşenlerini oluşturmaktadır. Fiziksel sermaye, bir ülke ekonomisinin belirli bir alanda sahip olduğu toplam üretim araçlarını ifade etmektedir. Fiziki varlıkların değeri olarak tanımlanan fiziki sermaye aynı zamanda üretim esnasında fiziki olmayan araştırma-geliştirme (Ar-Ge) faaliyetlerini, eğitim ve sağlık gibi unsurları da içerisinde barındırdığından önem taşımaktadır. Üretim sürecine dâhil olan bu unsurlarda beşeri sermaye olarak ifade edilmektedir. Böylelikle hem fiziki hem beşeri sermaye birbirini tamamlayarak üretime katkı sağlamaktadır.

Bir ülkenin sahip olduğu sermayenin niceliğinin ve niteliğinin artması o ülkenin ekonomik büyümesini de aynı ölçüde artırmaktadır (Samuelson ve Nordhaus, 1989: 855). Bir ülke ekonomisinin yeterli düzeyde tasarruf ve yatırım yapabilecek bir gelir seviyesinin olması sermaye birikimi yaptığı anlamına gelmektedir. Sermaye birikimi, mevcut gelirin bir kısmının tasarruf edilip gelecekteki üretim ve geliri artırmak amacıyla yatırıma dönüştürülmesiyle gerçekleşir. Böylelikle sermaye birikimi fazla olan ülkeler üretim kapasitelerini artırarak daha fazla üretim yapabilmektedir (Dinler, 2011: 17-18).

Doğal kaynaklar: Doğal kaynaklar, ekonomik büyümenin belirleyicileri arasında diğer önemli faktörlerden biri olmaktadır. Akarsular, göller, denizler, ormanlar, madenler, toprak ve yeraltı zenginlikleri gibi sınırlı sayıda bulunan doğal kaynakların üretime katkıda bulunacak şekilde etkin kullanılması önem taşımaktadır. Ancak yapılan incelemeler sonucunda doğal kaynakların ülkeler arasında eşit bir şekilde dağılmadığı görülmektedir. Bazı ülkelerde doğal kaynaklar fazla bulunmasına rağmen bazı ülkelerde de bu kaynaklar yeteri kadar bulunmamaktadır. Bir ülke ekonomisinde doğal kaynakların fazla olması ekonomik büyümeyi artırabilir ancak doğal kaynaklar tek başına büyümeyi artırmada yeterli olmamaktadır. Önemli olan doğal kaynakları uygun bir teknoloji ile işleyerek üretime katkı yapmasını sağlamaktır (Taban, 2011: 21)

Ekonomik büyümenin analiz edilmesinde yenilenebilir ve yenilenemez özelliklere sahip doğal kaynaklarının etkisi oldukça büyüktür. Üretimi için herhangi bir maliyet gerektirmeden doğada hazır şekilde bulunduğu için yüksek düzeyde kâr potansiyeli olan doğal kaynaklar, özellikle genç ve dinamik nüfusu olan gelişmekte olan ülkelerin ekonomik büyümesi açısından oldukça önemli bir kaynaktır (Çınar, 2015: 173).

Teknoloji: Teknoloji ülke ekonomilerinin kalkınmasında, refah düzeylerinin artmasında, ekonomik büyümenin sağlanmasında önemli faktörlerden biridir. Diğer bir açıdan teknoloji, mal ve hizmetlerin üretiminde, pazarlama koşullarının geliştirilmesinde, yeni ürünler ortaya konmasında kullanılan bir bilgi kaynağı olarak görülmektedir (Taban, 2011: 22).

Teknoloji, fiziki sermaye verimliliğini artırma, istihdam yaratma ve verimlilik artışı sağlama, hammaddelerin etkin bir şekilde kullanımı, yeni hammadde kaynaklarının ortaya çıkarılması, yeni pazarlar oluşturulması, ürün ve hizmetlerin en kısa sürede üretilmesi ve kaynakların en etkin şekilde kullanılması yoluyla ekonomik büyüme üzerinde etkili olmaktadır (Brynjolfsson ve Hitt, 1996: 543).

Girişimci: İşgücü, sermaye, doğal kaynaklar ve teknoloji ekonomik büyümenin gerçekleşmesinde tek başına yeterli olmamaktadır. Bu üretim faktörlerini bir araya getiren girişimci, arz ve talebi yöneten, kendine yeni pazarlar bulan, yeni bir ürün üretmek ya da yeni bir üretim süreci başlatmak için risk alan, ülke ekonomisinin büyümesine katkıda bulunan bir üretim faktörü olarak tanımlanmaktadır (Karakaya ve Kızıloğlu, 2015: 312).

Coğrafik faktörler: Bir ülkenin coğrafi konumunun sağladığı avantaj ya da dezavantajlar ekonomik büyümenin belirlenmesinde önemli bir role sahiptir. Ülkenin coğrafi konumu ve buna bağlı olarak iklim koşulları, doğal kaynakların dağılımını, tarımsal verimliliği, taşıma maliyetlerini etkilemekte bu durumda ekonomik büyüme üzerinde etki yaratmaktadır. Bol miktarda doğal kaynağa, elverişli bir coğrafi konuma ve elverişli bir iklime sahip olan bir ülke diğer ülkelere göre daha hızlı büyüme oranlarına ulaşabilmektedir (Ataklı Yavuz, 2016: 34-35).

Kültür: Kültürel faktörler ekonomik büyümeyi çeşitli şekillerde etkilemektedir. Yeni fikirlere açık olmak bunlardan ilkidir. Yeni fikirlere açık kültüre sahip olan ülkeler,

başka ülkelerde gerçekleştirilen bilimsel ilerlemeleri daha iyi özümseyebilmekte ve bu da daha fazla teknolojik ilerlemeye yol açmaktadır. Yeni fikirlere açık kültürle sahip ülkeler, bu fikirlere kapalı kültürle sahip ülkelere kıyasla daha yüksek kişi başı gelire sahip olma eğilimindedir. Bir toplumun kültüründe tasarruf yapma alışkanlığı ve çok çalışma kültürü yerleşmişse, o toplum daha fazla sermaye birikimine, teknolojik ilerlemeye ve kişi başına düşen milli gelire sahip olacaktır (Ünsal, 2007: 214).

Kurumsal Yapı: Kurumsal yapı, insanların mülkiyet haklarını belirlemek ve korumakla görevlidir. Diğer deyişle kurumsal yapı, bireylerin yürüttükleri faaliyetlerin sonuçlarından yararlanma (gelir elde etme) haklarını tanımlamakta, güvence altına almakta ve kişilere teşvikler sağlamaktadırlar. Mülkiyet haklarının açıkça tanımlanmadığı veya korunmadığı bir ülke, insanların teknolojiye, beşerî veya fiziksel sermayeye yatırım yapmasını engeller ve iş bölümü ve uzmanlaşma gerçekleşmez. Yüksek kaliteli kurumlara sahip ülkelerin ekonomileri hızla büyürken, zayıf kurumlara sahip ülkelerin ekonomileri daha yavaş büyüyecektir (Aşık, 2011: 420).

1.2. Ekonomik Büyüme Modelleri

Bu bölümde ekonomik büyümeye ilişkin teorik modeller açıklanmıştır.

1.2.1. Klasik büyüme modelleri

Smith tarafından kurulan ve Ricardo tarafından geliştirilen klasik iktisat düşüncesi 18. yüzyılın son çeyreği ile 19. yüzyılın büyük bir kısmına damgasını vurmuştur (Hiç, 1988: 2). Klasik iktisatçılar her arz kendi talebini yaratır düşüncesinde yola çıkarak ekonominin arz yönüne önem vermişlerdir. Ekonomik büyümenin artması ve refah artışının sağlanması ekonomideki üretim miktarının artmasına bağlanmıştır.

Smith tarafından oluşturulan büyüme modeline göre bir ekonomide örgütsel işbölümüne dayalı şekilde teknolojik ilerleme sağlandığında bu durum emek verimliliğinin artmasına yol açacaktır. Emek verimliliğindeki artış ise aynı zamanda ekonomide çıktı artışına ve dolayısıyla ülkenin ekonomik yapısının zenginleşmesine ve refahın artmasına neden olacaktır. Üretim hacmi arttıkça pazarın büyüklüğü artacak ve talep artacaktır. Bu rasyonel ve dengeli işbölümü ile ekonomik yapı yukarı yönlü bir trende girecek ve daha geniş bir piyasa yapısına ulaşacak ve ekonomik büyüme

gerçekleşecektir (Smith, 2008: 5). Bu bakış açısına göre iktisadi büyüme iki temele dayanmaktadır. Bunlardan ilki sermaye birikimi ikincisi ise verimli veya verimsiz emektir. Bu dönemde henüz milli gelir muhasebesinin gelişmemesi nedeniyle ulusların zenginliği iktisadi büyüme açısından değerlendirilmektedir (Aksu, 2014: 357). Mübadele için üretim yapan bir ekonomide, ulaşım, iletişim ve serbest ticaret tarafından belirlenen pazarın büyüklüğü işbölümünün ortaya çıkmasına neden olur ve bu durum ulusların zenginliğini artırır (Bocutoğlu, 2012: 65).

Ricardo'ya göre üretime katılanlar işgücü, girişimci ve toprak sahipleridir. Ücretler, kâr ve rant, bu üç grubun toplam üretimden aldıkları paylardır. Ekonomide üretim miktarı toprağın verimliliğine aynı zamanda çalıştırılan işgücüne bağlıdır. İşçiler, geçimlerini çalışmaları karşılığında aldıkları ücret ile sağlamaktadır. Girişimci, sermaye birikimi yaparak yatırımları artırmaktadır. Yatırımların artmasındaki temel sebep ise girişimcinin kârındaki artıştır. Toprak sahipleri ise rant geliri elde etmektedir. Rant geliri ise toprağın verimliliğine göre değişmektedir. Tarımsal üretimin ilk aşamasında toprak verimli ve verim farkları az olduğundan tarımda istidamın artması kâr oranlarını artırır. Ancak zaman içerisinde toprak üzerinde nüfus baskısı artmakta ve verimli toprak sayısı azalmaktadır.

Ricardo'ya göre sanayi kesiminde artan verimler kanunu geçerli iken, tarım kesiminde azalan verimler kanunu geçerlidir. Sanayi kesiminde yaşanan teknik yenilikler verimi artırmakta dolayısıyla üretimin artmasını sağlamaktadır. Bu sebeple başlangıçta kâr oranları çok yüksektir. Tarım sektöründe ise teknik ilerleme çok yavaştır. Toprakların az olması ve verimliliklerinin birbirinden farklı olması azalan verimlerin ortaya çıkmasına yol açmaktadır. Tarım sektöründe azalan verimler kanunu geçerli olduğundan dolayı toprak sahiplerinin rantı toprağın verimine göre değişiklik göstermektedir. Ricardo'ya göre tarım sektöründe artan maliyetler sonucunda ücret düzeyi artacak, kâr oranları azalacaktır. Bu durum sonucunda ekonomik büyüme durağan hale gelecektir (Taban, 2018: 66).

Görüldüğü üzere klasik büyüme modelleri yaklaşımında ekonomik büyüme makineleşme, sermaye birikimi ve işbölümüne bağlı şekilde ele alınmıştır. Bu doğrultuda ekonomik büyüme üretimde artış sağlayan teknolojik gelişmelerle ilişkilendirilmiştir. Büyümenin kaynağı tasarruf ve buna bağlı olarak yatırım ve sermaye birikimidir. Bu

yaklaşımına göre bir ekonomide gelirler arttıkça tasarruflar da artar ve tasarruflar kâr amaçlı yatırımlara yönlendirilir. Tam rekabet koşullarında sermaye daha verimli kullanılır, bu da maliyetleri düşürür ve kârlılığı artırır. Artan kârlılığın doğal bir sonucu olarak sermaye birikimi ve yatırımda artış olacak ve bunun sonucunda ekonomik büyüme gerçekleşecektir (Özel, 2012: 64).

1.2.2. Harrod-Domar büyüme modeli

Statik yapıdaki Keynesyen makroekonomik modeli Harrod ve Domar geliştirip uzun dönemli büyüme problemlerini analiz edecek hale getirmiştir (Alkın, 1992: 122). Domar, tam istihdam dengesini baz alarak bu dengenin devamını sağlayacak büyüme oranını analiz etmiştir. Harrod, eksik istihdam dengesini esas alarak tam istihdam dengesini sağlayan büyümenin yöntemlerini incelemiştir. Harrod-Domar birbirlerinden bağımsız şekilde modellerini hazırlamalarına rağmen varsayımlarının ve vardıkları sonuçların benzerliği nedeniyle modelleri beraber anılmaktadır. Harrod-Domar modeline göre, uzun dönemde ortalama tasarruf eğilimiyle marjinal tasarruf eğiliminin, ortalama sermaye-hâsıla katsayısıyla marjinal sermaye-hâsıla katsayısının ve sermayenin ortalama verimliliğiyle sermayenin marjinal verimliliğinin birbirlerine eşit ve sabit oldukları varsayılmaktadır (Akın, 1988: 323).

Klasik kuramda ekonominin yalnızca arz yönü, Keynesyen kuramda ise talep yönü üzerinde durulmuştur. Domar yatırımın ikili etkisine dikkat çekmiş olmakla ekonomik büyüme teorisine katkı yapmıştır. Yatırımları efektif talebin bir parçası olarak değerlendiren Keynes, yatırımların bir müddet sonra yeni üretim kapasitesi oluşturacağını ihmal etmiştir. Böyle bir durumda, kurulan arz-talep dengesinin gelecekte bozulma ihtimali bulunmaktadır. Domar'a göre arz-talep dengesini sarsmayacak yatırım oranını bulmak esastır. Domar kuramını inşa ederken birtakım varsayımlarda bulunmuştur. Birinci olarak, uzun dönem tasarruf fonksiyonu geçerli olduğu için sermayenin ortalama verimliliği ile marjinal verimliliğinin birbirine eşit olduğunu belirtmiştir. İkinci olarak, vakaların eşanlı olarak ortaya çıktığını ve vakalarda gecikmenin olmadığını belirtmiştir. Üçüncü olarak, yatırımı, geliri ve tasarrufu net manada değerlendirmiştir. Başka bir anlatımla yatırımlar sermaye stokundaki net artışları yansıtmaktadır. Dördüncü olarak, fiyatlar genel düzeyinin değişmeksizin sabit kaldığını belirtmiştir. Beşinci olarak, kamu

harcamalarını ve uluslararası ekonomik ilişkileri ihmal etmiştir. Altıncı olarak, ekonominin tam istihdam gelir düzeyine ulaştığını esas almıştır (Savaş, 2000: 827-828).

Harrod-Domar modeli basitleştirici varsayımlardan hareket etmiştir. Söz konusu varsayımların birincisi, uzun dönem tasarruf fonksiyonunun cari olmasıdır. İkinci varsayıma göre, planlanan tasarruflar gerçekleşen tasarruflara ve gerçekleşen tasarruflar gerçekleşen yatırımlara eşit olmaktadır. Üçüncüsüne göre, gelir, yatırım ve tasarruf net olarak, başka bir deyişle amortisman yapıldıktan sonra kalan net büyüklükler biçiminde değerlendirilmiştir. Başka bir anlatımla, yatırımlar, sermaye stokundaki net artışları temsil etmektedir. Dördüncüsüne göre, emek sabit hızla artan dışsal bir faktördür. Beşincisine göre, teknik gelişim hızı sabit olarak ele alınmıştır. Bu modele göre ekonomik büyümeyi artırabilmek için ise sermaye verimliliğini veya tasarrufları artırmak gerekmektedir.

Modelde, tek emtia iki faktörlü piyasa ekonomisi geliştirilmiştir. Buna göre bir ekonomi, hem tüketim hem de yatırım için kullanılabilecek tek bir meta üretir. Ekonomide para olmadığı için parasal fiyatlar da yoktur. Modelde devlet ekonomik faaliyette yer almamaktadır. Tüm ekonomik kararlar özel karar alma birimleri tarafından alınır. Başka bir deyişle, ekonomi ticari ve finansal açıklardan yoksundur (Turan, 2008: 27). Bir ekonomiye yapılan net yatırım, bir ürün için talep yaratırken, ekonominin bir ürün üretme kabiliyetini de artırır. Örneğin, yeni bir fabrika kurmak, tuğla, demir ve hırdavat gibi ürünlere olan talebi artırır. Öte yandan tesisin inşaatının tamamlanmasıyla birlikte ekonominin üretim kapasitesinde de artış yaşanır. Üretim yöntemlerinin değişmediğini varsayarsak, belirli bir üretimi gerçekleştirmek için belirli bir miktarda sermaye gerekir (Parasız, 2003: 375-376).

Harrod-Domar modeline göre büyüme oranı sermaye birikimi tarafından belirlenmektedir. Devlet ise bu durumda maliye politikası araçları yardımıyla ekonomiye müdahale ederek hedef büyüme hızına ulaşabilecek veya uzun vadeli büyüme oranında ortaya çıkabilecek sapmaları ortadan kaldıracaktır. Bu bağlamda devlet kamu yatırımı harcamaları yoluyla ekonomik büyümenin gerçekleşmesinde önemli rol üstlense de diğer yandan genel tasarrufları artırmak için vergi politikasını kullanır (Demircan, 2003: 98-99). Bunu da vergi oranlarını artırarak gerçekleştirebilir. Devletin vergi oranlarını artırma yoluna gitmesi, kişi ve kurumların gelirlerini dolayısıyla tasarruf yapmalarını azaltırken

kamu tasarruflarını arttırmaktadır. Kamu tasarruflarının da etkin olarak kullanılması yatırımların artmasını ve ekonomik büyümenin gerçekleşmesine katkı sağlamaktadır (Uzay, 1995: 201).

1.2.3. Neoklasik (Solow) büyüme modeli

Solow (1956)'un ve Swan (1956)'ın çalışmaları veya neoklasik büyüme modeli, araştırılan ekonomik büyüme kaynakları için dönüm noktası olma özelliği taşımaktadır. Bununla birlikte uzun vadeli bakış açısına ve sermayenin azalan marjinal ürününe bağlı olarak, her ekonomi işçi başı çıktıyı artırmanın mümkün olmadığı durağan bir durumu hedeflemektedir (Duczynski, 2003: 43-45). Bu modelde dışsal bir faktör olan teknolojik ilerleme hem durağan durumun değişimini hem de ürün artışını sağlamaktadır. Dışsal teknolojik ilerleme, bu modelin en büyük yetersizliklerinden birini temsil etmektedir. Sonuç olarak, büyüme kuramlarının gelişmesi çerçevesinde teknolojik ilerleme içsel bir faktör olarak değerlendirilmiştir. Romer (1986) ve Lucas (1988) sermaye kavramını defalarca tanımlayarak teknolojik ilerlemeyi içsel bir faktör haline getirmişlerdir. Bu durumda, sermaye fiziksel ve beşerî bir şekle bürünmüştür. Özellikle beşerî sermayeye yönelik yatırımlar uzun vadeli ekonomik büyümenin kaynağını temsil etmekte veya bunlar ekonomilerin durağan duruma doğru yakınsamasını yavaşlatmaktadır.

Neoklasik büyüme teorisi tam rekabet koşullarında çıktı düzeyinin emek ve sermaye girdisi tarafından belirlendiğini, azalan verimler ve ölçeğe göre sabit getirinin olduğunu varsaymaktadır (Özdemir, 2002: 2). Bu teori $Y=f(L,C,N)$ olarak formüle edilmektedir:

L: Emek,

C: Sermaye

N: Doğal kaynaklar

t: Teknoloji

Y: Reel üretim seviyesini ifade etmektedir.

Bu fonksiyonel ilişkide reel üretim seviyesi; sermaye, emek ve doğal kaynak oranıyla doğru yönde değişiklik göstermektedir. Teknoloji ise diğer faktörlerin üretim sürecine katkısını belirleyen temel bir unsurdur. Bu doğrultuda teknolojiye meydana

gelen ilerleme diğer faktörlerin üretime katkısının da aynı miktarda artmasına yol açmaktadır. Dolayısıyla teknolojinin sabit olduğu durumda üretim faktörlerinin miktarının artması, üretimin sabit olduğu durumda teknolojinin ilerlemesi veya hem teknolojinin ilerlemesi hem de üretim faktörleri arzının artmasıyla ekonomik büyüme gerçekleşmektedir (Parasız, 2003: 840).

Solow tarafından geliştirilen neoklasik büyüme modeli, ölçek getirisinin sabit olduğu, teknolojinin dışsal olarak belirlendiği, marjinal sermaye verimliliğinin azaldığı, faktörlerin değiştirilebilir olduğu ve bağımsız bir yatırım fonksiyonunun olmadığı varsayımına dayanmaktadır. Bu varsayımlar altında, standart neoklasik büyüme modeli, Cobb-Douglas üretim fonksiyonu aracılığıyla uzun vadeli veya yerleşik büyüme oranının "sıfır" olduğu sonucuna varır (Kibritçioğlu, 1998: 8).

Neoklasik büyüme modeline göre; kurumlar vergisinde ve kişisel gelirden alınan vergilerdeki artış, harcanabilir gelirden bir azalmaya yol açar, bu durumda tasarruf oranının düşmesine, dolayısıyla yatırımın azalmasına sebep olur. Artan vergi, bireyleri daha fazla boş zaman değerlendirmeye teşvik edebilir, bu da toplam işgücü arzında bir azalmaya neden olabilir ve bu da üretimi olumsuz etkiler. Aynı zamanda Ar-Ge faaliyetlerini sınırladığı ve ileri teknoloji endüstrileri için risk sermayesi miktarını azalttığı için emek verimliliğindeki gelişmeyi sınırlandırır. Artan vergiler, yüksek verimli ve vergi oranlarının yüksek olduğu sektörlerde yatırımı azalttığı ve düşük verimli ve vergi oranlarının düşük olduğu sektörlerde artış sağladığı için sermayenin marjinal ürününü azaltabilir. Kişisel gelir vergisindeki artış ise çalışanları yüksek verimli endüstrilerde çalışmaktan caydırabilir (Engen ve Skinner, 1996: 625).

1.2.4. İçsel büyüme modelleri

İçsel büyüme modeli, Solow'un geliştirdiği neoklasik büyüme modelinin eksikliklerini kapatmak için Romer ve Lucas tarafından geliştirilen bir teoridir. İçsel büyüme modeli, sermayenin azalan getiriye sahip olduğunu savunan neoklasik modelinin aksine sermayenin artan getiriye sahip olduğunu savunmaktadır. Artan getiri varsayımı ekonomik büyümeyi güçlendirmektedir. Bu modele göre, sermaye artışı sonsuza kadar sürdürülebilir ve sermaye başına düşen geliri artırır (Kibritçioğlu, 1998: 13). Aynı zamanda neoklasik büyüme modelinde teknolojik gelişmeler dışsal bir faktör olarak kabul

edilirken içsel büyüme modelinde teknolojik gelişmenin sistemin içinde olduğu kabul edilmektedir. Neoklasik büyüme modellerinde devlete yer verilmezken, içsel büyüme modellerinde devlet önemli bir yere sahiptir. Model de devletin ekonomiye müdahale etmek gibi bir rolü vardır. Bu sebeple devletin yapmış olduğu politikalar büyüme üzerinde önemli rol oynamaktadır.

Modele göre, üretimdeki artışlar bilgiye, beşeri sermayeye, Ar-Ge faaliyetlerine ve teknolojik gelişmelere bağlı olarak gerçekleşmektedir. Yatırımların önemli olduğu içsel büyüme modelinde fiziksel sermayeye yapılan yatırımlar üretimi artıracak gibi beşeri sermaye yatırımlarının da artmasına katkıda bulunacaktır. Çünkü fazla işgücünün çalışması aynı zamanda bilgi ve becerileri de artıracaktır. Modele göre, her üretim ve yatırım sürecinde yeni bir bilgi ortaya çıkacak bu durum ekonomide bilgi akışını sağlayarak ekonomide verimliliği artıracaktır (Taban, 2018: 147). Model de büyümenin temel kaynaklarını bilgi, beşeri sermaye ve teknolojik gelişmeler oluşturmaktadır.

İçsel büyüme modelleri AK modeli, Lucas modeli, Arrow-Romer modeli, Ar-Ge modeli ve kamu politikası modeli olmak üzere beş yaklaşım etrafında incelenmiştir. Bu modellerin ilki AK modeli olarak bilinmektedir. $Y=AK$ şeklinde üretim fonksiyonuna sahip olan modelde A teknoloji seviyesini göstermektedir. K ise sermaye stokunu göstermekte, fiziki ve beşeri sermayenin toplamını ifade etmektedir. Model, ekonomide sermaye stoku arttıkça sermayenin getirisinin azalmayacağı varsayımına dayalı kurulmuştur. Bu modele göre sermaye stoku fazla olan ülkeler yatırımlarını artırarak ekonomik büyümenin gerçekleşmesini sağlayacaklardır. Arrow-Romer modeli, yaparak-öğrenme varsayımından yola çıkarak bilgi birikiminin önemini vurgulamıştır. Her üretim ve yatırım sürecinde ortaya çıkan yeni bilginin üretim aşamasında yan ürün şeklinde bedava bir girdi olarak kullanıldığını bu sebeple de üretimin daha az maliyetle gerçekleştiği gözlemlenmiştir. Aynı zamanda bu yeni bilginin ekonomideki diğer firmalara da yayıldığını ve bu durumda ekonomide verimliliği artırdığını savunmuştur (Acar, 2002: 127). Lucas'ın geliştirdiği beşeri sermayenin önemini vurguladığı modelde eğitilmiş işgücünün ekonomik büyümeyi artıracaklarını savunmaktadır. Eğitime yapılan yatırımlar ile işgücünün teknik ve mesleki olarak seviyesini yükselterek niteliğini artıracaktır. İşgücü niteliğinin artırılması da ekonomide verimliliği artırarak iktisadi büyümenin gerçekleşmesine katkıda bulunacaktır (Lucas, 1988: 7). Ar-Ge modeline göre,

yaşanılan teknolojik ilerlemeler Ar-Ge faaliyetlerinden ortaya çıkan bir üründür. Yenilik temelli olarak adlandırılan bu modelde büyüme iki şekilde sağlanmaktadır. İlk olarak teknolojik bulgular araştırmacılar tarafından herhangi bir bedel ödenmeden elde edilmektedir. Bu durum da dışsallık yaratarak ekonomide verimliliğini artırmaktadır. İkinci olarak yeni teknolojik buluşlar ekonomik büyümenin artmasını sağlamaktadır. R. Barro'nun geliştirdiği kamu politikası modeli incelendiğinde, devletin ekonomik büyümedeki rolü ele alınmıştır. Barro'ya göre kamu harcamalarının verimli olarak kullanılması ekonomide büyümeyi artıracaktır. Devlet, büyümeyi artırmak amacıyla hem yatırım yapacak hem de vergiler ve sübvansiyonlar yoluyla özel sektörü destekleyecektir. Böylelikle özel sektör yatırımları sermaye stokunu artıracaktır. Artan vergi gelirleri kamu malı arzının artmasını sağlayacaktır. Aynı zamanda devlet kamusal malların üretilmesinde tamamlayıcı olması, eğitim alanında yatırım yapması, Ar-Ge çalışmalarını artırarak yeni bilginin üretilmesini sağlamalıdır (Berber, 2006: 181-202).

2. VERGİNİN EKONOMİK BÜYÜMEYİ ETKİLEME KANALLARI

Vergiler ekonomik büyümeyi etkileyebilme gücüne sahiptir ve büyümenin belirleyicilerine yönelik geliştirilen vergisel uygulamalar büyüme performansının olumlu veya olumsuz yönde değişimini de beraberinde getirebilmektedir. Bu sebeple bu bölümde verginin ekonomik büyümeyi etkileme kanalları açıklanacaktır.

2.1. Tasarruf Üzerinde Etkisi

Milli gelirin tasarruf ile tüketim arasında pay edilmesi hususu, ekonomik yapının makroekonomik özelliğini yansıtır. Vergiler ve sosyal güvenlik primleri, tasarruf sahiplerinin kararları üzerinde etkili olan unsurlardır. Kişiler kararlarını oluşturmadan önce, tasarrufun yararlarını ve maliyetlerini net biçimde bilmelerinin sağlanması gerekmektedir. İlave bir birim tasarrufun faydasının yani bir birim tüketimden vazgeçmenin gelecekteki gelir üzerindeki etkisine yönelik öngörülerin olabildiğince sağlıklı yapıp tasarruf sahiplerine bildirilmesi önemlidir. Vergilerin tasarruflar bağlamında caydırıcılığı söz konusudur. Düşük gelirli tasarrufların azalmasının en önemli sebeplerinden birisi, artan vergi oranlarıdır. Vergi oranlarının artırılmaması, kamu harcamalarının karşılanma biçimine dayanmaktadır. Artan kamu harcamalarının sermaye

gelirlerinden muaf bir vergileme yaklaşımıyla karşılanması, tasarruf oranlarını artırıcı bir tesir meydana getirebilmektedir (Feldstein, 1977: 116-119).

Devletin uygulayacağı vergi politikalarının tasarruf üzerindeki etkileri farklı olabilmektedir. Bu durum vergi türüne göre değişiklik göstermektedir. Özellikle dolaylı ve dolaysız vergiler olarak sınıflandırılan vergi türlerinin vergi yapısı içindeki payları bu noktada önem taşımaktadır. Dolaysız vergileri artırma yönünde politika izlenmesi harcanabilir gelir düzeyinin azalmasına sebep olarak tasarruf miktarını da azaltmaktadır. Bu vergiler sadece gelir düzeyini düşürmez aynı zamanda tasarruflardan elde edilecek olan gelirleri de vergilendirdiğinden tasarruf gelirlerini de düşürerek çifte vergilendirmeye sebep olmaktadır. Özellikle gelir düzeyi yüksek olan kesimler bu vergiler nedeniyle tasarruflarını azaltma eğilimine gitmektedir. Dolaylı vergilerin artırılması yönünde izlenen politika ise tüketim seviyesini azaltarak tasarruf miktarının artmasında daha olumlu bir etkiye sahiptir. Dolayısıyla bu durum yatırımları artırarak ekonomik büyümenin gerçekleşmesine katkı sağlamaktadır. Çünkü mal ve hizmetler üzerinden alınan bu vergi oranlarının artırılması tüketim maliyetlerinin artmasına sebep olmaktadır. Bu sebeple yapılan harcamalar kısıtlanmakta ve tasarrufa gitmektedir (Gök, 2012: 16).

2.2. İstihdam Hacmi Üzerinde Etkisi

Sanayileşmesini tamamlamış ülkelerde girdi ve çıktıların gelişmesi ve kazançların dağılımı arasındaki çelişkinin artması sonucunda beşerî sermayenin ve istihdamın önemi daha da artmıştır. İktisatçılar, bilgi edinme ve beceri kazanma hususları üzerinde durarak işçilerin istihdam verimliliğinin artmasına yönelik çalışmalar gerçekleştirmiştir. İktisadi büyüme modellerinde önemli olan beşerî sermaye veya işgücü unsurunun gelişimi kalkınma ve büyüme safhalarında vazgeçilmez öneme haizdir. Beşerî sermaye incelemeleri gerçekleştirilirken genelde vergi sıklığı ve vergi araçlarının verimliliği konuları ihmal edilmiştir. Gelir vergisi, işgücünün boş zaman ve gelir arasındaki tercihini tespit hususunda önemli bir faktör olarak görülmektedir (Peston, 1971: 20).

Çalışanın geliri gelir vergisi sonrası azalmakta, istediği hayat standartlarından uzaklaşma halini gidermek üzere daha çok çalışmayı tercih edebilmekte, daha az boş zaman isteminde bulunabilmektedir. Bu durum verginin gelir etkisi olarak bilinmektedir

(Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 21). Çalışanın vergiden sonra kazandığı geliri önemsiz görüp çalışmaması ikame etkisi olarak adlandırılmaktadır (Trezavant, 1992: 1557).

Vergilerin, istihdam üzerindeki farklı bir etkisi de göç kavramı üzerinde somutlaşmaktadır. 1980 sonrasında dünya ekonomisinde uluslararası faktör hareketliliği yaşanmış, bu hareketliliğin önemli bir bölümü emek faktörü hareketliliğinden meydana gelmiştir. Emegin uluslararası hareketliliği bağlamında vergilerin önemini artıran unsurlar şu şekilde sıralanmaktadır (Giray, 2005: 104); internete erişim ile birlikte şirketlerin yabancı ülkelerdeki fırsatlara ilişkin daha rahat bilgi alabilmesi, haberleşme ve seyahat olanaklarının artması, maliyetlerin azalmasıyla birlikte beşerî sermayenin iş imkânlarını tanıma ve bilgi edinme olanaklarının artması, otoriter sistemlerin göç hususunda bürokratik işlemleri azaltmaları.

2.3. Finansal Piyasalar Üzerinde Etkisi

Fon arz ve talebinin karşılandığı finansal piyasalarda piyasa başarısızlıklarının olması sonucunda krizler ortaya çıkabilmektedir. Krizlerle mücadele etmede hangi politika araçlarının seçileceği önemlidir. Kısa vadeli uluslararası sermaye akımlarının vergilendirilmesi düşüncesi, krizlerin ekonomi üzerinde yarattığı etkileri azaltması sebebiyle finansal kriz dönemlerinde ortaya çıkmaktadır. Finans sektörünü vergilendirmeye yönelik öneriler uzun bir geçmişe dayanmaktadır. 1929 yılında yaşanan Büyük Buhran ve sonrasında yaşanan her kriz dönemi ile mücadele etmede spekülative amaçlı uluslararası sermaye hareketlerinin vergilendirilmesine yönelik çok sayıda öneri ortaya atılmıştır (Didinmez, 2016: 328).

Finansal piyasalarda elde edilen gelirler üzerinden alınan vergiler ile bu piyasalarda gerçekleştirilen işlemler üzerinden alınan vergiler olmak üzere iki türlü vergileme söz konusudur. Birincisi, özellikle sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirin vergilendirilmesiyken, ikincisinde finansal piyasa araçlarıyla gerçekleştirilen alım satım işlemini ve değerini esas alan bir vergileme söz konusudur. Birinci durumda amaç elde edilen gelirin vergilendirilmesi iken, ikinci durumda bir iktisat politikası olarak kullanılan piyasa regülasyonudur (Balseven, 2003: 265).

Hükümet belirli finansal araçlara yönelik uyguladığı istisna ve muafiyetler ile kişilerin yatırım tercihlerini etkileyerek yatırımlarını bu finansal araçlara yönlendirebilir

ya da tam tersi bir uygulamada vergi oranlarını artırarak bu fonları başka alanlara kaydırabilir. Diğer taraftan menkul kıymet ihracını artırarak menkul kıymet arzını genişletebileceği gibi faiz oranlarını değiştirerek kişilerin yatırım tercihlerini de etkileyebilir. Bu etkilerin ölçülmesi oldukça zor olmaktadır. Çünkü bu ölçülerin hem maliye politikasındaki değişikliklerin etkilerini hem de ekonomik faaliyetlerdeki değişikliklerin etkilerini yansıttığı düşünülmektedir (Ataç, 2013: 36).

2.4. Tüketim Üzerinde Etkisi

Belirli bir vergi türünün tüketimi kısıtlayıcı etkisini tespit etmek için belirli bir gelir grubunun vergiden etkilenme derecesinin belirlenmesi, aynı zamanda her bir gelir grubu için marjinal tüketim eğiliminin tespit edilmesi gerekmektedir. Bireylerin marjinal tüketim eğilimi ne kadar yüksek olursa verginin tüketimi azaltıcı etkisi de o derece büyük olmaktadır (Çomaklı ve Doğruyol, 2013: 157).

Farklı gelir seviyesine sahip olan bireylerin tüketim eğilimlerinin bağlı olduğu unsurlar hakkında farklı kişiler tarafından üç teori ileri sürülmüştür. Bu teoriler; Keynes'in mutlak gelir teorisi, Duesenberry'in nispi gelir teorisi ve Friedman'ın sürekli gelir teorisidir. Keynes, tüketim harcamalarını belirleyen temel değişkenin kullanılabilir gelir olduğunu ifade ettiği için, Keynes'in tüketim fonksiyonu mutlak gelir teorisi olarak adlandırılmıştır. Bu teoriye göre tüketim harcamaları ve kullanılabilir gelir arasında doğru orantılı bir ilişki vardır. Kullanılabilir gelir arttıkça tüketim harcamaları da artmaktadır. Ancak tüketim harcamalarındaki artış kullanılabilir gelirdeki artıştan daha düşüktür. Bu durum da marjinal tüketim eğilimi ile açıklanmaktadır. Marjinal tüketim eğilimi, kullanılabilir gelirdeki bir birimlik artışın ne kadarının tüketim harcamalarına gideceğini gösteren bir orandır. Bu oran sıfır ile bir arasında bir değer almakta ve zaman içerisinde sabit kalmaktadır. Teoriye göre, kullanılabilir gelirdeki bir birimlik artış daima kendinden küçük tüketim artışına yol açmaktadır. Keynes, tüketicilerin gelirlerindeki bir birimlik artışın ne kadarının tüketim için kullanacaklarını psikolojik davranışlarına bağlamıştır. Bu duruma da Temel Psikolojik Yasa adı verilmiştir. Aynı zamanda teoride, kullanılabilir gelirin ne kadarının tüketime gittiği ortalama tüketim eğilimi ile açıklanmaktadır. Ortalama tüketim eğilimi, kullanılabilir gelir arttıkça azalmaktadır. Şöyle ki ekonomide kullanılabilir gelir düzeyi arttığında, kullanılabilir gelirin tüketim harcamalarına giden

kısmı azalmakta, buna karşılık tasarruflar artmaktadır. Yüksek gelirli kesimin, düşük gelirli kesime göre gelirlerinin daha büyük bir kısmını tasarruflara ayırmasının sebebi bu durumdan kaynaklanmaktadır (Keynes, 1936: 87).

Nispi gelir teorisi, kullanılabilir gelir arttıkça ortalama tüketim eğiliminin zaman içerisinde neden düşmediğini açıklamak için Duesenberry tarafından geliştirilmiştir. Teori genel olarak iki şekilde yorumlanmaktadır. İlk olarak, tüketiciler tüketim kararlarını kullanılabilir gelirlerine göre değil, içinde bulundukları toplumun tüketim davranışlarını gözlemleyerek şekillendirmektedir. Bireylerin tüketim ve tasarruf anlayışları yaşadıkları toplumsal çerçeveden etkilenmektedir. Tüketici, gelir düzeyi ne olursa olsun tüketim harcamalarını toplumun ortalama gelirine göre ayarlamaktadır. Ortalamanın altında gelir elde eden birey, yüksek ortalama tüketim eğiliminde olacaktır. Tüketicinin gelir düzeyi ortalamanın üstünde kaldığında ise düşük ortalama tüketim eğilimi içinde olacaktır. Aynı zamanda bu teoriye göre, tüketicilerin geçmişte ulaştıkları en yüksek gelir düzeyi tüketim kararları üzerinde etkili olmaktadır. Tüketiciler, kullanılabilir gelirlerinin geçmişte ulaştığı en yüksek değere göre belirledikleri tüketim harcaması seviyesinin altına düşmemeye çalışırlar. Ekonominin genişleme döneminde, gelir dağılımı değişmediğinden dolayı tüketicilerin nispi gelirleri değişmeyecektir. Dolayısıyla da ortalama tüketim eğilimleri sabit kalacaktır. Ancak daralma döneminde kullanılabilir geliri azalan tüketiciler, tüketimlerini azaltmaz bunun yerine tasarruflarını azaltarak aynı tüketim düzeylerini devam ettirmeye çalışmaktadır. Böylece ortalama tüketim eğilimleri değişmemekte, sabit oranda kalmaya devam etmektedir (Parasız, 2013: 94-95).

Friedman'ın geliştirdiği sürekli gelir teorisi, gelir ile tüketim arasında oransal bir ilişki olduğunu savunmaktadır. Tüketim harcamaları sürekli gelirin sabit bir oranıdır. Sürekli gelir ise, insanların sahip oldukları serveti ve her yıl elde etmeyi bekledikleri ortalama geliri ifade etmektedir. Teoriye göre tüketicilerin tüketim kararlarını gelecekte elde etmeyi bekledikleri gelir beklentileri etkilemektedir. Tüketiciler hem cari gelirlerini dikkate alarak hem de gelecekte elde etmeyi bekledikleri gelirlerine göre tüketim yapmaktadır (Uluatam, 1991: 349-350).

Maliye politikasının araçlarından biri olan vergilerin artırılması ve azaltılması, makroekonomik istikrar açısından tüketimi etkileyen önemli bir unsurdur. Artan vergilerin tüketici harcamalarını azalttığı varsayılırken, azalan vergiler için tersi

öngörülmüştür. Dolaysız vergiler üzerinden alınan vergi oranlarındaki artış kişilerin kullanılabilir gelirlerinin azalmasına sebep olmaktadır. Bu durum sonucunda kişiler tüketim tercihlerini vergi sonrası gelir düzeyine bakarak karar vermektedir. Dolaysız vergiler sebebiyle yüksek gelirli kesim tasarruflarını azaltırken, düşük gelirli kesim tüketimlerini azaltmaktadır. Dolaylı vergilerin artırılması mal ve hizmetlerin fiyatlarını artırmakta, dolayısıyla mal ve hizmete olan talebi düşürmektedir. Tam tersi durumunda azaltılması halinde ise mal ve hizmet fiyatlarını düşürmekte ve talebi artırmaktadır (Doğruyol, 2012: 388).

2.5. Kişisel Gelir Dağılımı Üzerinde Etkisi

Global bir probleme dönüşen gelir dağılımı adaletsizlikleriyle başa çıkmaya çalışan ülkelerin en yoğun başvurdukları araçlardan birisi vergilerdir. Gelir dağılımında adaleti sağlamak için maliye politikasına başvurulmaktadır. Bu şekilde vergi politikası araçlarıyla adil bir gelir dağılımının tesisine gayret gösterilmektedir. Vergi politikası vasıtalarının gelir dağılımına yönelik etkileri değişik seviyelerde gerçekleşmektedir. Kurumlar vergisi, servet vergisi, kişisel gelir vergisi ve harcama vergileri gelir dağılımını değişik şekillerde etkilemektedir (Noyan ve Avşarlıgil, 2017: 52).

Dolaylı vergiler, genel olduğundan ötürü gelirleri değişik olan kişilerin aynı oranda vergi ödemesine sebep olmaktadır. Mükellefler noktasında yüksek gelirli veya düşük gelirli gibi kişisel nitelikleri dikkate almayan dolaylı vergiler, gelir dağılımı açısından bozucu bir etki göstermektedir. Doğrudan vergiler ise tersi bir nitelik gösterdiği için bu vergilerin gelir dağılımında düzenleyici etkisi bulunmaktadır (Bilgiç, 2015: 49).

2.6. Kayıt Dışı Ekonomi Üzerinde Etkisi

Gelir dağılımı adaletsizliği ile kayıt dışı ekonomi arasında karşılıklı illiyet bağı bulunmaktadır. Kayıt dışı ekonomi, milli gelirin paylaşımının adaletli olmamasının sebeplerindendir. Düşük gelir grubunda yer alan kişilerin gelirlerini artırmak maksadıyla kayıt dışı istihdamda arz edici nitelik taşımaları kayıt dışılığa neden olmakta, bu durum gelir dağılımını negatif yönde etkilemektedir (Kalça, 1998: 53-55).

Diğer taraftan kayıt dışı ekonomi bütçe açıklarının artmasında da etkilidir. Bütçe açıklarının karşılanabilmesi maksadıyla vergi oranlarında artış veya ilave vergilerin

getirilmesi gerekir. Vergi politikalarındaki söz konusu değişiklikler, kayıtlı çalışanların üzerindeki yükü ağırlaştırmakta, alım güçlerinin ve refah düzeylerinin düşmesine sebep olmaktadır. Buna göre kayıtlı çalışanlar kayıt dışılığa teşvik edilmiş olmaktadır (Us, 2004: 13).

Savaşan (2004)'e göre kayıt dışı ekonomi gelir dağılımında adaletsizliği artırmaktadır. Buna göre düşük gelir grubundaki vergi mükelleflerinin kayıt dışılığına yönelerek vergiden kaçmaları ile elde ettikleri gelir, yüksek gelir grubundakilere göre daha düşük olacaktır. Yüksek gelir grubunda yer alan mükelleflerin ödedikleri vergi miktarları daha fazladır. Her iki kesimde kayıt dışılığa yönelmesi ile elde edecekleri gelir farklı düzeylerde olacak ve gelir dağılımı adaletsizliği daha da artmış olacaktır.

2.7. Kaynak Dağılımı Üzerinde Etkisi

Bir ekonomide fiyatlar, tüketicilerin ve üreticilerin kararları için önemli sinyaller olarak kabul edilmektedir. Ancak vergiler bu sinyalleri bozmakta ve genellikle fiyatlarda artışlara ve üretim miktarında azalmalara neden olmaktadır. Bu, hem tüketiciler hem de üreticiler için büyük kayıplara yol açmaktadır (Mirrlees vd., 2011: 28). Kaynak dağılımı, vergilerin uygulanmasıyla değiştirilir. Vergiler özünde emeğin, malların, hizmetlerin vb. göreceli fiyatlarını değiştirmektedir. Bu nedenle, kaynak dağılımı üzerinde en az etkiye sahip ve mümkünse ekonomik verimliliği artıran bir vergi arzu edilir. Arzu edilen bir vergi sistemi, ekonomik ajanların davranışlarını etkilememelidir. Bu nedenle vergi sistemi ne kadar verimli olursa çalışma, tasarruf, tüketim ve üretim kararları üzerindeki bozucu etkiler o kadar az olur. Dışsalıklardan kaynaklanan piyasa başarısızlıklarının varlığı durumunda, bu başarısızlıkların düzeltilmesi için vergiler kullanılabilir. Toplu vergiler olarak adlandırılan bu tür vergiler, vergi gelirlerini artırırken vergilendirmenin etkin kullanımını iyileştirebilir (Stiglitz, 2000: 458-463).

3. İKTİSAT EKOLLERİNE GÖRE VERGİ POLİTİKALARI

Devletlerin gelişmesi ve büyümesi sonucunda vergiler iktisadi yaşamın içinde iyice ön plana çıkmış, zamanla devletin başlıca finansman kaynağına dönüşmüştür. Vergi ödemenin vatandaşlık görevi haline gelmesi 1700-1800'lü yıllara dayanmaktadır. Devletlerin gelişimiyle beraber iktisadi ve siyasi gelişmelerin hız kazanması sonucunda vergilere duyulan gereksinim artmıştır. 18. yüzyılın sonlarına doğru İngiltere'de gelir

vergisi uygulamasına geçilmiştir. Önceki süreçlerde fiziksel çalışmayla ödenen vergi daha sonraki dönemlerde aynı olarak ödenmeye başlamış ve nihai aşamada nakdi olarak devam etmiştir. Bu bölümde iktisat ekollerinin vergi politikası uygulamaları hakkındaki yaklaşımlarına yer verilmiştir.

3.1. Merkantilizm Ve Vergi Politikaları

Merkantilizm için vergi politikaları, ekolün yaklaşımları bakımından oldukça değerlidir. Merkantilizm kamu müdahaleciliğini savunan ilk ekonomik yaklaşımı temsil etmektedir. Söz konusu ekolün iktisadi vergiye yönelik konulardaki ilk ciddi çalışmalarını William Petty yapmıştır. Petty, vergileri, kamusal harcamaların yararının karşılığı olarak meşru görmüş, kamu hizmetlerinin karşılanması, öğrencilerin eğitimlerini sürdürebilmeleri ve sosyal yardım gereksinimlerinin tatmini maksadıyla vergilere gereksinim olduğunu ifade etmiştir. Petty, vergilerin toplumdaki herkesten baş vergisi biçiminde toplanması gerektiğini, toplanan vergilerin ekonomide tasarrufların artmasına ve kamu servetinin çoğaltılmasına dönük kullanılması gerektiğini vurgulamıştır. Petty vergilerin iç piyasayı canlandırma süreçlerinde ve yatırımcıları teşvik edici bir şekilde kullanılması gerektiğini belirtmiştir (Petty, 1662: 14-15).

Petty'nin merkantilist ekolün vergileme politikalarına yönelik görüşleri şöyledir; üretimde bir rol üstlenmeksizin toprak sahipliğiyle gelir elde eden kişilerden toplanacak vergiler, emekçilere ve sanatkârlara aktarılmalıdır. Tüketim üzerinden toplanan vergiler sayesinde tasarruf teşvik edilerek israf engellenmeli ve sermaye artışına yol açılmalıdır. Devlet yöneticileri, halktan aldıkları vergileri ticari faaliyetlere kanalize ederek yoksulluk problemini ortadan kaldırmalıdır (Aydemir ve Güneş, 2006: 153-155).

Petty'nin vergilemede adaleti öncelikli olarak ele alması, ödeme gücüne yapılan vurgudan anlaşılmaktadır. Petty, başkalarına göre daha fazla vergi ödemenin insanları oldukça öfkелendirdiğini belirterek vergilemede adaletin önemini vurgulamıştır. Petty, serveti olan kişilerden toplanacak baş vergisinin adaleti sağlayacağını, buna rağmen kişilerin vergi ödeme isteksizliğinin yaşanabileceğini belirtmiştir (Petty, 1662: 24-25).

3.2. Fizyokrasi Ve Vergi Politikaları

Fizyokratlar tek vergi sistemine yönelik politikayı savunmuşlardır. Buna göre vergilemeye yönelik bütün imtiyazlar ve vergi sisteminin karmaşık yapısı ortadan kaldırılmalıdır. Verginin sadece toprak sahiplerinin net ürününden alınması gerektiği, vergi yükünün dağılımında adaletin temin edilmiş olacağı belirtilmiştir (Orain ve Steiner, 2016: 37). Fizyokratlar sadece tarım sektörünün vergilendirilmesi gerektiğini, zira ticaretin gerçek bir değer oluşturmadığını, bu nedenle tarım sektörünün gerçek gelir vergi yüküne katlanması gerektiğini öne sürmüşlerdir (Ağdemir, 2019: 187).

Fizyokratlar, tarım kesiminin haricinde, reel değer oluşturmayan kesimlerden vergi alınmasını rasyonel bulmamıştır. Toplum içinde kaosa neden olacak bir vergileme yerine, reel ödeme gücü bulunan ve vergi yüküne katlanma imkânı olan tarım kesimine dönük vergi politikaları daha anlamlı gelmiştir (Nadaroğlu, 1998: 350).

3.3. Klasik İktisat Ve Vergi Politikaları

Klasik iktisatçılar vergi politikalarını minimal devlet yaklaşımı çerçevesinde biçimlendirmiştir. Klasik iktisatçılar, verginin işlevleri içerisinde sadece mali işlevin önemine işaret etmişlerdir. Bu ekole göre devletin kısıtlı olması gereken kamu harcamalarının karşılanması maksadıyla vergi alınmalıdır. Kamu harcamalarından daha fazla vergi toplanması halinde uzun dönemde ekonomide kaynak israfı yaşanacaktır. Kamu bütçesinde açık olması ise ek finansman kaynağı başka bir anlatımla borçlanma gereksinimine neden olacaktır. Klasik ekol, borçlanmanın getireceği neticelerin vergi toplamadan farklı olmadığını belirtmiştir (Şen ve Sağbaş, 2016: 86). Ricardo borçlanma sürecinin ertelenmiş vergi anlamına geldiğini ifade etmektedir. 1800'lü yıllarda ileri sürülen bu görüş Ricardian Denklik Hipotezi veya Nötrlük Hipotezi gibi başlıklarla tarif edilmiştir (Şen vd., 2007: 37).

David Ricardo tarafından ilk kez 19 yy'da ortaya konulan, 1970'li yıllarda ise Robert Barro tarafından rasyonel beklentiler teorisi ile desteklenerek geliştirilen Ricardian Denklik Hipotezi, vergileme ve borçlanma arasında ayrım olmadığını ileri sürmüştür. İktisadi faaliyetlerin ölçülmesinde reel kamu harcamalarını temel gösterge olarak kabul eden hipotez, bu harcamaların borçlanma veya vergi yoluyla finanse edilmesinde ayrım olmadığını savunmaktadır. Her iki finansman biçiminin ekonomik

kararlar üzerindeki etkisinin birbirine denk olduğunu ortaya koymaktadır. Devletin vergileri azaltarak kişilerin satın alma gücünü artırdığında, oluşacak bütçe açığının finansmanının borçlanma yoluyla olacağını düşünenler ellerinde olan fazla parayı harcamayarak gelecekte oluşacak vergiler için saklayacaklardır. Bu nedenle hipotez, vergi oranlarını düşürme kanalıyla ekonomik birimlere yönlendirilen paraların öngörüldüğü biçimde harcamaları artırmayarak ekonomiyi canlandırmayacağını ifade etmektedir (Cinel, 2021: 113).

Klasik iktisatçılar vergiyle ilgili şu yaklaşımları sergilemiştir (Şen ve Sağbaş, 2016: 86); Tarafsız maliye prensibi çerçevesinde devlet, kamu harcaması ve vergiler marifetiyle ekonominin işleyişini etkilememeli ve nötr olmalıdır. Vergilemede adalet, kesinlik, iktisadilik ve uygunluk ilkeleri esastır. Vergiler, mükellef bakımından en uygun zaman ve şartta alınmalıdır. En sağlıklı vergi toplama şekli dolaylı vergilendirmedir. Vergi sisteminde kimseye muafiyet ve istisna tanınmamalıdır. Vergi oranlarının düşük ve düz oranlı olması gereklidir. Gereğinden fazla vergi ekonomide verimsizliğe yol açmaktadır.

3.4. Neoklasik İktisat Ve Vergi Politikaları

Neoklasik ekol, vergi politikaları bağlamında literatürde ağırlığı olan hipotezler geliştirmiştir. Neoklasik iktisatçılar kamusal müdahaleciliği kaynak dağılımı marifetiyle meşrulaştırdıkları için vergi politikaları bu çerçevede eğilim göstermiştir. Marshall vergileri, Lindahl vergisi, Pigoucu vergiler ve Ramsey kuralı neoklasiklerin vergiye dair temel argümanlardır.

Vergiye yönelik araştırmalarında verginin toplumsal refaha etkisi üzerinde duran Marshall, bu doğrultuda tüketici rantı kavramından yararlanmıştır. Marshall tüketici rantında oluşan azalma ve fazla vergi yükü nedeniyle refah kaybının yaşandığını belirtmiştir. Herhangi bir verginin uygulanmasının yol açtığı refah değişimleri sonucunda tüketici ve üretici rantları azalmaktadır. Tüketici ve üretici rantlarında azalma devletin elde ettiği vergi gelirinden fazla olduğunda bu durum aşırı yük olarak ifade edilmektedir. Bu hipotez Marshall vergileri şeklinde tanımlanmıştır (Şen ve Sağbaş, 2016: 90).

Vergilemede fayda yaklaşımını ilk kez savunan ve marjinal fayda teorisini vergileme alanına taşıyarak çeşitli analizler yapan Lindhall'a göre adil bir vergilemenin

olabilmesi için bu vergilemenin fayda ilkesine dayalı olarak yapılması gerekmektedir. Lindhal'ın savunduğu marjinal faydacı görüşe göre vergi, çeşitli kamu hizmetlerinin karşılığı olarak benimsenmekte ancak kişilerin bu mallardan elde ettikleri faydaya eşdeğer bir vergi ödemeleri gerektiğini vurgulamıştır. (Lindahl, 1958: 168). Lindahl, toplam kamu malı miktarının belirlenmesinde maliyet faktörü olan vergilerin vergi mükellefleri arasında optimum dağıtılmasını sağlayacak şekilde bir model sunmaya çalışmıştır. Bu görüşe göre bireyler, özel mal ve hizmetler için piyasada oluşan fiyatları ödeyerek bunlara sahip olurken kamusal mal ve hizmetler içinde vergi ödeyecektir. Her iki mal türü için fayda maksimizasyonunu göz önüne alarak hareket edecek ve seçimini yapacaktır. Bireylerin devletten vergi karşılığı olarak alacakları kamu malları ile piyasadaki fiyat karşılığında satın alacakları malların marjinal faydaları eşit olacağından dolayı optimal kaynak tahsisi sağlanmış olacaktır (Susam, 2019: 234).

Ramsey kuralı, aynı vergi gelirini temin edecek ancak daha az vergi yüküne yol açabilecek tüketim vergisi modelini yansıtmaktadır. Ramsey kuralı uyarınca, esnekliği fazla olan malın üzerine belirlenen vergi oranının, esnekliği düşük mal için belirlenen vergi oranına kıyasla az olması gerekmektedir. Esneklik ile vergi oranı arasındaki ters orantı ters esneklik kuralı şeklinde isimlendirilmiştir. Bu yaklaşım, vergilerin etkinlik maliyetinin azaltılması amacına uygunluk göstermekte, ancak vergilerin adil olması amacına uymamaktadır. Öte yandan Ramsey kuralı, etkinlik amacı dikkate alınmak istendiğinde yapılması gerekeni ortaya koymakta, vergilemede adalet hedefi söz konusu kuralın kapsamına girmemektedir (Savaşan, 2004: 358-359).

Pigou, piyasa başarısızlıkları kapsamında yer alan dışsallıklar ve negatif dışsallıkların telafisi konularında verginin önemli işlevler gördüğünü ifade etmiştir. Pigoucu vergilendirme yaklaşımları, çağdaş maliye çalışmalarına temel teşkil etmeye devam etmektedir. Bu tür vergi yaklaşımı, negatif dışsallıkların içselleştirilmesini hedefleyen düzeltici nitelikte bir vergi niteliği taşımaktadır. Söz konusu vergiler, kişilerin veya şirketlerin faaliyetlerinin gerçek sosyal maliyetlerinin ortaya çıkarılmasına imkân sağlamaktadır (Pigou, 2013: 478). Pigou, dışsallıkların olduğu bir durumda piyasa mekanizmasına müdahale edilerek etkinliği artırmak için üretimde veya tüketimde negatif dışsallığa yol açan malın her biriminden üretimin optimal düzeyde olmasını sağlayacak kadar vergi alınmasını, üretimde veya tüketimde pozitif dışsallık

durumlarında ise pozitif dışsallığa yol açan malın her biriminden piyasa dengesinin sağlandığı durumdaki pozitif dışsal yarar kadar negatif vergi alınmasını yani her birim malın piyasa dengesinin sağlandığı durumdaki kadar sübvansiyon sağlamasını savunmaktadır (Öztürk, 2007: 130).

Zagler ve Durnecker (2003: 410), bir dizi vergi aracının ekonomik büyümeyi nasıl etkileyebileceğini gösteren basit ama bilgilendirici bir model sunmaktadır. Bu model, içsel büyüme teorisinin önemli unsurlarından birkaçını yansıtmaktadır. İlk unsur, kamu girdisinin finansmanı yoluyla vergilendirmenin büyüme üzerindeki olumlu etkisini göstermektedir. İkinci unsur, inovasyon düzeyindeki değişiklikler yoluyla işleyen vergi etkilerini işaret etmektedir. Hem Ar-Ge'den alınan vergi hem de tasarruftan alınan vergi büyüme oranını düşürmektedir. Ar-Ge vergisi inovasyonu, tasarruf vergisi sermaye birikimini azaltmaktadır. Diğer vergilerin büyüme üzerinde belirsiz bir etkisi vardır ve sonucu tasarruf oranının değerine bağlıdır.

3.5. Keynesyen İktisat Ve Vergi Politikaları

Devlet müdahaleciliğinin gerekliliğini vurgulayan Keynes, vergi politikalarının esaslı bir maliye politikası aracı niteliği taşıdığını belirtmiştir. Keynes maliye politikasına değişik bir anlam yüklemiş, maliye politikasını vergiler ve kamu harcamaları vasıtasıyla ekonomik yapıyı düzenleyen ve idare eden bir politika vasıtası olarak değerlendirmiştir (Şen ve Kaya, 2015: 61). Bu bağlamda Keynes, tüketim işlevini ileri sürerken vergi unsurunu bir kriter olarak değerlendirmiştir.

Keynes'e göre hanehalkı, harcanabilir gelirin bir kısmını tüketim harcamalarına ayırmakta, geri kalan kısmı da tasarruf etmektedir. Keynesyen tüketim fonksiyonuna göre diğer faktörler sabitken tüketim harcamaları ile harcanabilir gelir arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır. Dolayısıyla harcanabilir gelir arttıkça tüketim düzeyi de artmaktadır. Tüketim fonksiyonunun matematiksel olarak ifade edilmesi Denklem 2.1'de yer almaktadır.

$$C = C_0 + cY_d \quad (2.1)$$

Bu fonksiyonda C tüketim harcamalarını, C_0 otonom tüketimi, c marjinal tüketim eğilimini ve Y_d kişisel harcanabilir geliri ifade etmektedir. C_0 (otonom tüketim),

harcanabilir kişisel gelir sıfır olduğunda tüketim harcamalarının alacağı değeri belirtmektedir. c (marjinal tüketim eğilimi), harcanabilir kişisel gelirden bir birimlik artışın tüketim harcamalarını ne kadar artıracakını ifade etmektedir. Bu fonksiyonda harcanabilir gelir, tüketimin etkilendiği faktörlerden biri olarak ifade edilmiştir.

Keynesyen modelde harcanabilir gelir, milli gelirden vergi ödemeleri düşüldükten ve varsa transfer ödemeleri eklendikten sonra elde edilen gelirdir. Sözlü olarak ifade edilen harcanabilir gelirin matematiksel olarak gösterimi Denklem 2.2’de yer almaktadır.

$$Y_d = Y + TR - T \quad (2.2)$$

Denklem 2.2’de, Y_d , harcanabilir geliri, Y , milli geliri, T , vergiyi ve TR transfer harcamalarını ifade etmektedir. Kullanılabilir gelir eşitliğinde yer alan değişkenleri tüketim denklemi içerisindeki yerine koyduğumuzda (2.3) numaralı denklem elde edilir.

$$C = (C_0 + cTR) + c(1 - t)Y \quad (2.3)$$

Vergiler kullanılabilir geliri, dolayısıyla da tüketim harcamalarını düşürmektedir. (Bocutoğlu, 2019: 256-257). Hanehalkı tarafından mal ve hizmetlere olan tüketim harcamasının düşmesi sonucunda mal ve hizmetlere olan toplam talep düşmektedir. Toplam talebin düşmesi neticesinde mal üretimi azalmaktadır. Bu da ekonomide kronik işsizlik sorununu ortaya çıkacaktır. Devlet müdahaleciliği ekonomide meydana gelen bu dalgalanmaların çözümü olarak gösterilmiştir. Bu kapsamda Keynes devletin kullanabileceği en etkili aracın vergiler olduğunu belirtmiştir. Vergiler üzerinde gerçekleştirilecek bir indirimin kullanılabilir gelir üzerinden toplam talebi harekete geçirmesi milli gelirin de artmasına yol açacaktır. Dahası vergi indiriminin Keynes’in ileri sürdüğü çarpan-çoğaltan mekanizmaları sayesinde ekonomik yapıya etkisinin çok daha büyük olacağı belirtilmektedir (Yıldırım vd., 2009: 149). Kapalı ekonomide devletin olduğu durumda vergi çarpanı mekanizmasının matematiksel olarak gösterimi Denklem 2.4’de ifade edilmiştir.

$$\Delta T_0 \times \frac{1}{1 - c(1 - t)} = \Delta Y \quad (2.4)$$

Vergi çarpanı⁴ katsayısının işareti eksidir. Buna göre Denklem 2.4'deki formülden hareketle $c = 0.9$ ve $t = 0.1$ ise vergi miktarında 1 milyon TL artış olması durumunda milli gelir;

$$1 \text{ milyon TL} \cdot x - [0.9/1 - 0.9(1 - 0.1)] = \Delta Y \quad (2.5)$$

-4.7 milyon TL azalır. Otonom vergi miktarı azaltıldığında ise milli gelirin artacağı açıktır. Artış miktarı vergi çarpanı katsayısının büyüklüğüne bağlıdır (Bocutoğlu, 2019: 269).

Harcama çarpanını⁵ belirleyen temel katsayılar marjinal tüketim eğilimi ve marjinal vergi oranıdır. Marjinal tüketim eğilimi arttıkça çarpan büyür dolayısıyla milli gelir artar. Vergi oranı arttıkça çarpan küçülür dolayısıyla milli gelir azalır. Ekonominin uzun süreli çöküş döneminde vergilerin düşürülmesi harcanabilir geliri artıracak, ayrıca hanehalkı bu artan harcanabilir gelirin bir kısmını marjinal tasarruf eğilimine⁶ göre tasarruf edecek, büyük kısmını ise marjinal tüketim eğilimine⁷ göre tüketim için harcayacaktır. Bu da toplam talep düzeyini artıracak; dolayısıyla reel gelir ve istihdam artacaktır.

Keynes artan oranlı gelir vergisini önermiştir. Bu, vergi oranının düşürülmesinden (veya artırılmasından) farklı ancak tamamlayıcı bir araç olarak düşünülmelidir. Gelir vergisinin artan oranlı hale getirilmesi sosyal adalet açısından olumlu bir etki yaratacaktır çünkü bu politika hanehalkları arasındaki harcanabilir gelir farkını ortadan kaldıracaktır. Aynı zamanda, Keynes'e göre, bu politika marjinal tüketim eğilimini artıracak, tüketimdeki artış toplam talebi ve dolayısıyla üretim ve istihdam seviyelerini artıracaktır. Keynes'e göre, düşük gelirli haneler yüksek marjinal tüketim eğilimine ve düşük marjinal tasarruf eğilimine sahiptir. Yüksek gelirli haneler ise düşük marjinal tüketim eğilimine ve yüksek marjinal tasarruf eğilimine sahiptir. Bu durumda, gelir vergisinin daha artan oranlı

⁴ Vergiler üzerinde yapılan kısıtlı değişikliklerin gelir üzerindeki etkisini gösteren katsayıdır.

⁵ Otonom harcamalardaki bir değişikliğin milli gelirde yaratacağı artışı ifade eden bir katsayıdır.

⁶ Kişisel tasarruftaki değişimin harcanabilir kişisel gelirdeki değişmeye oranına marjinal tasarruf eğilimi denir.

⁷ Marjinal tüketim eğilimi, bir tüketicinin net gelirinde oluşan artışın harcamalarına ne derecede etki ettiğini gösteren bir parametredir.

hale getirilmesi, yüksek gelirli bireylerin harcanabilir gelirini düşürerek marjinal tüketim eğilimlerini artıracak; sonuç olarak tüm ekonomiye veya tüm hanelere ait marjinal tüketim eğilimi yükselirken marjinal tasarruf eğilimi düşecektir. Düşük gelirli hanehalklarından alınan vergilerin düşürülmesi yoluyla bu hanehalklarının harcanabilir gelirlerinin artırılması da marjinal tüketim eğilimi ve marjinal tasarruf eğilimi üzerinde benzer etkilere sahip olacaktır. Ayrıca, artan oranlı gelir vergisi, vergi sisteminde otomatik istikrar sağlayan politikalardan biridir; çünkü konjonktürel evrelerde ekonominin daralma döneminde daha az gelir vergisi toplanmaktadır; bu da tüketim harcamalarında düşüşleri büyük ölçüde önleyecektir. Konjonktürel evrelerde ekonominin genişleme dönemlerinde ise bunun tersi gerçekleşir ve tüketim harcamalarının aşırı yükselme olasılığı bir dereceye kadar engellenebilir (Hiç ve Hiç, 2014: 110-115).

3.6. Monetarist İktisat Ve Vergi Politikaları

Monetarist ekolün temsilcileri neoliberal bir çizgi takip etmiş, kamunun ekonomiye müdahalesine karşıt bir yaklaşım geliştirmişlerdir. Monetaristlerin para politikalarının maliye politikalarına kıyasla daha etkin olduğu yönündeki görüşleri bu yaklaşımlarını desteklemektedir. Ekonomik yapı içinde özelleştirmelerin artırılması, hatta yarı kamusal hizmetlerin de özelleştirilmesi gerektiği savunulmuştur. Bu ekolün vergi politikalarına ilişkin değerlendirmeleri de bu anlayış bağlamında biçimlenmiştir (Parasız, 1991: 47).

Friedman'ın literatüre dâhil ettiği enflasyon vergisi kavramı, kişilerin maruz kaldığı satın alma gücü kaybını yansıtmaktadır. Enflasyon vergisi kavramının iyi anlaşılabilmesi için senyoraj kavramının da bilinmesi gerekmektedir. Senyoraj, paranın üretim maliyeti ile üzerindeki yazılı değer arasındaki fark olarak tanımlanmaktadır. Senyoraj geliri ise devletin para basma hakkını elinde bulundurması neticesinde elde ettiği gelirdir. Enflasyon vergisinin kaynağında hükümetin para basma yetkisini kullanması vardır. Ancak bu durum her para basma işleminde ortaya çıkmamaktadır. Para basma işlemi sonucu para arzı artışının enflasyona yol açması enflasyon vergisine sebep olmaktadır. Şöyle ki hükümetin para basma yoluna gitmesi enflasyonun artmasına, paranın reel birim değerinin düşmesine yol açar ve bu durumda ellerinde para bulunduranlar bir bakıma enflasyon vergisi ödemiş olmaktadır (Akçaba ve Şafaklı, 2019:

20). Görüldüğü gibi senyoraj kavramıyla yakından ilişkili görülen enflasyon vergisi kavramı, para arzında görülen artış sonucunda meydana gelen enflasyonun kişilerin satın alma gücünde meydana getirdiği düşüşü yansıtmaktadır. Enflasyon vergisi sayesinde hükümetler herhangi bir yasal düzenlemeye gereksinim duymadan farklı bir kaynak oluşturmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2016: 100).

Monetaristlerin literatüre kazandırdığı başka bir kavram ise, toplumsal olarak tespit edilen asgari gelir seviyesinin altında geliri olan kişilere nakdi yardım yapılmasını esas alan negatif gelir vergisidir (Öncel, 1982: 5). Söz konusu araçta mükellefin açlık sınırı üzerindeki gelirinden vergi alınması esastır. Bu uygulama açlık sınırı altında geliri olan kişilere devlet tarafından bu seviyede geliri garanti edecek biçimde sosyal transfer harcaması yapılmasını amaçlamaktadır (Lipsey vd., 1987: 435).

3.7. Arz Yanlı İktisat Ve Vergi Politikaları

Arz yanlı ekolün merkezinde vergiler yer almaktadır. Bu akımın kurucusu olan Arthur Laffer piyasalarda görülen sorunları çözmek için vergi indirimlerinin gerekli olduğunu belirtmiştir. Laffer, vergi oranları ile vergi hasılatı arasındaki bağlantıyı incelemiş, söz konusu değişkenler arasında ters orantılı bir bağlantı tespit etmiştir. Vergi indirimleri neticesinde toplam piyasa üretiminin ve toplam vergi gelirlerinin yükseleceği öngörülmüştür. Arz yanlı iktisat ekolü, ekonomik problemlerin çözümünün vergi indirimlerden geçtiğini belirttiği için bu ekolün yaklaşımları literatürde arz yanlı vergi politikası olarak bilinmektedir (Aktan, 2009: 41).

Vergi indiriminin arz yanlı iktisat ekolünde başlıca üç işlevi vardır. Bunlar şunlardır: (Aktan, 1989: 193-194):

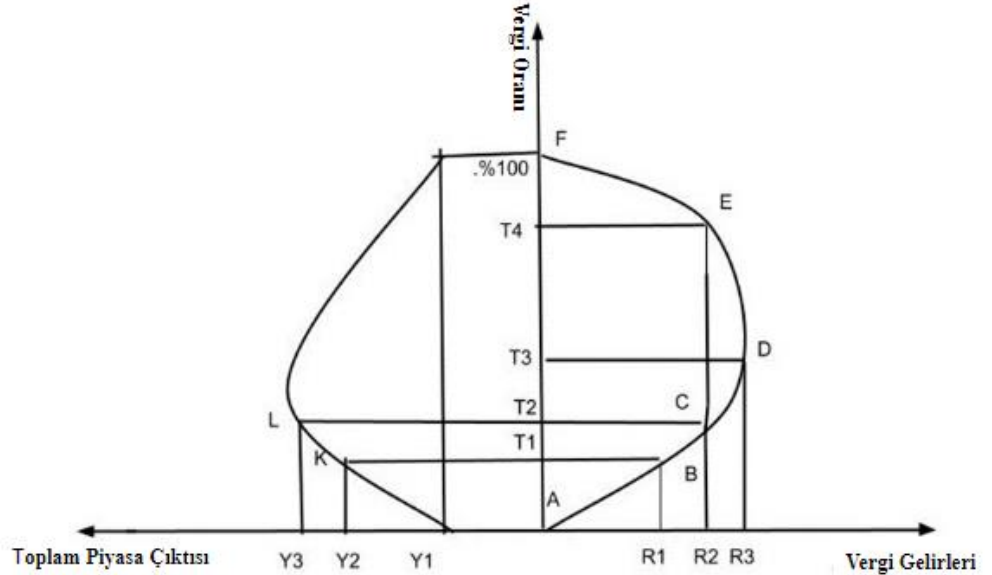
1. Marjinal vergi oranlarındaki değişiklikler nispi fiyatları dört şekilde etkiler; çalışmaya karşı boş zamanın fiyatı, gelecekteki tüketime karşı cari tüketimin fiyatı, piyasa ekonomisindeki ekonomik faaliyetlere karşı kayıt dışı ekonomik faaliyetler ve vergi korumalarına yapılan yatırımın vergilendirilebilir getirisi.

2. Arz yanlı ekonomi ekonomik büyüme ve kaynak dağılımının etkinliği üzerinde durur. Arz yanlı ekonomi yanlıları vergi indirimlerinin uzun vadede yüksek piyasa çıktısı ve yüksek vergi geliri sağlayacağına inanmaktadır. Gerçekten de arz yanlı teori uzun vadeli bir ekonomi politikasıdır. Arz yanlı ekonomi yanlıları istikrar ve adil gelir

dağılımının kısa dönemde gerçekleşmeyeceğini kabul ederler. Bu amaçlara ancak ekonomik büyüme ve verimlilik ile birlikte uzun bir zaman diliminde ulaşılabilir.

3. Arz yanlı iktisadın üçüncü ilkesi vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki bağlantıdır. Bu ilkeye göre vergi oranları bir noktaya kadar artırılabilir. Diğer bir deyişle, vergiler maksimum gelir noktası olarak adlandırılan bu noktanın ötesinde artırılırsa, süreç üretim ve işgücü arzı üzerinde ters bir etkiye neden olur ve sonuç olarak ekonomik büyüme düşer ve vergi gelirleri azalır. Arz yanlı iktisat yanlıları, 1970’lerde ABD’de ve diğer ülkelerin çoğunda görülen yavaş ekonomik büyümenin (negatif ekonomik büyüme) nedeninin sadece yüksek marjinal vergi oranları olduğunu kabul etmektedir. Daha önce de belirtildiği gibi, hızlı ekonomik büyüme ve daha yüksek vergi gelirleri için daha düşük vergi oranları teklif etmişlerdir.

Laffer 1970’lerin sonunda vergi oranları ve vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi bir grafik üzerinde açıklamış ve daha sonra bu görüş Laffer eğrisi adı altında popüler hale gelmiştir. Laffer etkisi, marjinal vergi oranlarındaki değişikliklerin hem toplam piyasa çıktısını hem de vergi gelirlerini etkilediğini göstermektedir. Bu yaklaşımı Şekil 2.1 kapsamında daha iyi analiz etmek mümkündür.



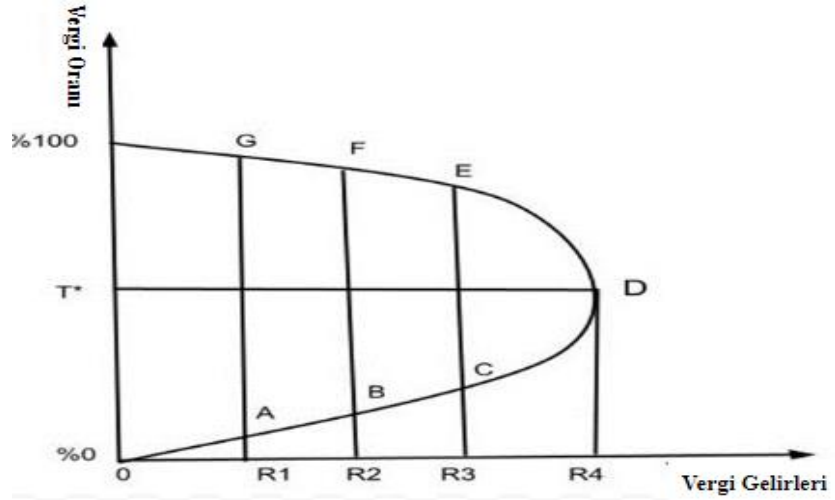
Şekil 2.1. Vergi Kesintileri ile Çıktı ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki

Kaynak: Aktan (1989: 196)

Şeklin sağ tarafı vergi oranı ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi göstermektedir. Sol taraf ise vergi oranları ile toplam piyasa çıktısı arasındaki ilişkiyi vermektedir. Vergi oranı sıfır ise vergi geliri de sıfırdır, benzer şekilde vergi oranı %100 ise vergi geliri de sıfır olacaktır. Vergi oranı biraz yükseltildiğinde, bu süreç ilk başta özel sektör ekonomik faaliyetleri üzerinde uyarıcı bir etkiye neden olur. Örneğin, vergi oranı T1 ise, toplam piyasa çıktısı Y1'den Y2'ye yükselir. Bu sürecin bir sonucu olarak vergi gelirleri de R1'e doğru artar. Vergi oranı daha da artırılırsa olumsuz etkiler ortaya çıkar. Başka bir deyişle, ikame etkisi gelir etkisinden daha büyük olacaktır. Bu durumda, ekonomik birimler piyasa ekonomisinde tasarruf etmek, yatırım yapmak ve çalışmak yerine kayıt dışı ekonomisinde tüketmeyi, boş zamanlarını değerlendirmeyi ve çalışmamayı tercih edecektir. Hükümet, maksimum vergi geliri noktası olarak adlandırılabilen D noktasına kadar vergi oranlarını artırabilir ve daha fazla gelir toplayabilir. Bu noktanın ötesinde tersine bir süreç yaşanacaktır. Yani, daha yüksek vergi oranı daha düşük piyasa çıktısı ve vergi geliri ile sonuçlanır. Vergi oranının T4 seviyesine yükseltildiği varsayıldığında, bu oranda hükümet R3'den daha az R2 kadar vergi toplayabilecektir (Aktan, 1989: 196-197).

Anlaşıldığı üzere, şeklin sağ tarafında gösterilen Laffer eğrisi, sol tarafta gösterilen toplam piyasa çıktısı eğrisine çok benzemektedir. Ancak, toplam piyasa çıktısı vergi gelirlerinden önce maksimuma ulaşır çünkü düşük vergi oranları ilk başta ekonomik faaliyetler üzerinde büyük bir teşvik etkisi yaratır.

Aslında, Laffer etkisi, insanların vergi sonrası ücretleri artığında önemli ölçüde daha fazla çalışacakları veya vergi sonrası kârları artığında önemli ölçüde daha fazla yatırım yapacakları varsayımına dayanmaktadır (Miller ve Struthers, 1982: 115). Öte yandan, Laffer etkisi pek görünür olmayan iki koşula dayanmaktadır. Birincisi, vergi indirimi yoluyla daha fazla gelir toplamak için mevcut vergi oranının maksimum vergi geliri noktasının ötesinde olması gerekmektedir. Diğer bir deyişle, mevcut vergi oranı D noktasından yüksek olmalıdır. Eğer vergi oranı D noktasından önce düşürülürse, vergi gelirleri artmayacak, hatta azalabilecektir (Bu durum Şekil 2.2'de görülmektedir). Ancak asıl önemli soru, bu maksimum vergi geliri noktasının belirlenmesidir.

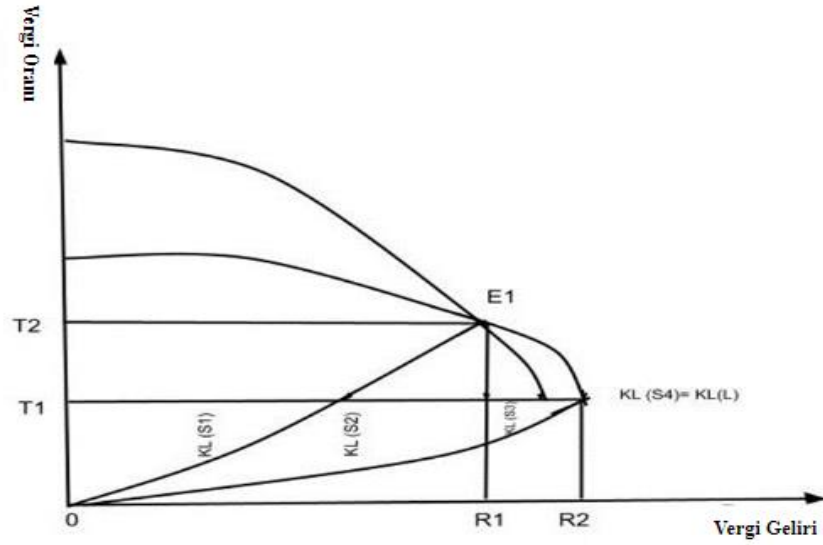


Şekil 2.2. Laffer Eğrisinin Belirsizlikleri

Kaynak: Miller ve Struthers (1982: 115)

İkinci olarak, vergi indirimi çok fazla olmamalıdır: Vergi oranı D noktasından B noktasına düşürülürse, vergi gelirleri de azalacaktır. Vergileri uygun şekilde düşürmek zordur, çünkü Laffer eğrisinde uygun vergi yerinin neresi olduğu tam olarak bilinmemektedir.

Zaman tercihi, arz yanlı ekonomide önemli bir faktör olarak kabul edilmektedir. Laffer eğrisinin kısa dönemdeki şekli uzun dönemdeki şeklinden farklıdır. Buchanan ve Lee (1982) vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi hem kısa hem de uzun vadede inceleyen bir analiz geliştirmiştir. Çalışmalarında uzun dönem, vergi mükelleflerinin vergi oranlarındaki değişikliklere tam olarak uyum sağlayabilmeleri için yeterli süre olarak tanımlanmıştır.



Şekil 2.3. Kısa Dönem ve Uzun Dönem Laffer Eğrisi

Kaynak: Buchanan ve Lee (1984: 287)

Şekil 2.3’de uzun dönem veya tam ayarlama Laffer eğrisi $KL(L)$ olarak gösterilmektedir. Bu eğri üzerindeki denge noktasında, hükümet $T1$ oranında $R2$ kadar gelir toplar. Sıfırdan $T1$ ’e kadar, hükümet daha fazla gelir toplamak için oranı yükseltebilir. Maksimum gelir noktasından ($E1$) sonra, oranın artırılması gelirleri azaltır. Ancak, hükümetin bazı kısa vadeli gelir gereksinimleri nedeniyle vergi oranı politikacılar tarafından genellikle $E1$ noktasının ötesine yükseltilir. Bu şekilde, mükellef dengesinden önce siyasi denge kurulur. Şekilde, politik denge oranı $T2$ ve denge noktası $E1$ ’dir; burada $KL(S1)$ - başlangıçtaki kısa dönem KL eğrisini temsil eder - $KL(L)$ ’yi keser. Bu politik denge noktasında, politik karar alıcılar vergi indiriminin uzun vadede gelirleri artıracağını farkındadır. Ancak, hükümet sadece $KL(L)$ ’ye [= $KL(S4)$] kayarak daha fazla gelir toplayamaz. Vergi mükellefleri bu oran indirimine tepki vermeyecektir çünkü $T1$ ’in geçici bir vergi oranı olduğunu bilirler ve tekrar siyasi denge oranına döneceğini tahmin ederler. Başka bir deyişle, hükümet gelirlerini artırmak için vergi mükelleflerini yeni vergi oranının geçici olmadığına ikna etmek zorundadır. Buchanan ve Lee (1984) bu ikilemi yüksek vergi tuzağı olarak adlandırmıştır. Öte yandan, hem vergi mükellefi hem de politikacılar yeterince uzun bir dönemde $KL(L)$ üzerinde tam dengeye ulaşabilirler. Ancak Buchanan ve Lee’nin uzun dönem ne kadardır sorusu kritik, önemli ve cevaplanması zor bir sorudur (Buchanan ve Lee, 1984: 291).

3.8. Kamu Tercih Yaklaşımı Ve Vergi Politikaları

Kamu tercih yaklaşımı, devletin piyasada başarısız olduğunu ileri sürmektedir. Bu ekol devletin ekonomi içerisinde büyümesi ve Keynesyen politikalar nedeniyle devletin başarısız olduğunu belirtmektedir. Bu itibarla ekol temsilcileri devletin yeniden tanımlanmasının ve küçültülmesinin gerekliliği üzerinde durmuşlardır. Kamu tercih yaklaşımı sorunu anayasal iktisat başlığı altında çözmeye çalışmıştır (Şen ve Sağbaş, 2016: 104).

Kamu tercih ekolünün ileri sürdüğü mali anayasa yaklaşımı, vergiler, borçlanma ve kamu harcamaları gibi mali konularda siyasetçilerin daha fazla oy almak maksadıyla adım atmalarını engellemeyi zorunluluk olarak ele almıştır. Mali anayasa anlayışı ile beraber siyasetçilerin vergilendirme yetkisini imtiyaz aracı olarak kullanması engellenmek istenmektedir. Mali anayasanın başka bir etkisi de borçlanma üzerinde görülmektedir. Gelecek kuşaklara büyük bir yük oluşturan borçlanma mali anayasa sayesinde kontrol altına alınmaktadır. Bu şekilde kamu harcamalarının ve vergilerin mevzuatla denetim altına alınması halinde denk bütçenin daha kolay bir şekilde sağlanacağı öngörülmektedir (Sakal ve Şahin, 2009: 86).

3.9. Yapısal İktisat Ve Vergi Politikaları

Yapısalcı iktisat ekolünde vergi politikaları ve devlet müdahaleciliğinin, ekonomik kalkınmayı sağlayıcı ve gelir dağılımını düzenleyici nitelikte olması gerektiği ifade edilmiştir. Dahası enflasyon ile mücadelede vergilerin yönlendirici olabileceği belirtilmiştir. Kamu harcamalarının ve tüketiminin aşamalı olarak vergilendirilmek suretiyle tasarruf ve yatırımın özendirilebileceği vurgulanmıştır (Prebisch, 1962: 15).

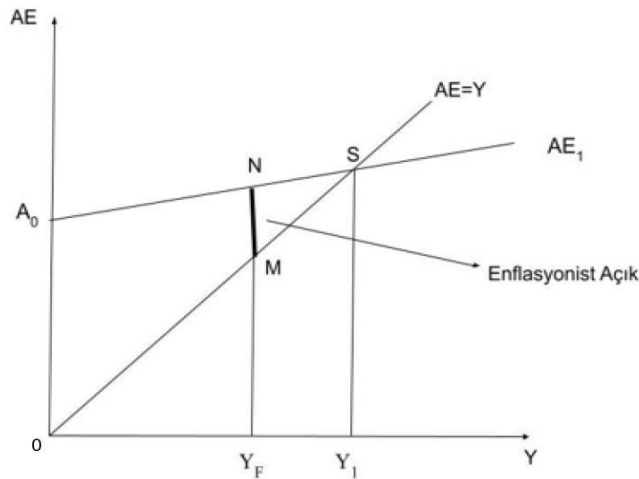
Yapısal iktisatçıların ileri sürmüş oldukları vergi politikalarından beklenen, sanayiye ve büyümeyi teşvik edici yönde indirimler marifetiyle kalkınmaya zemin hazırlamaktır. Enflasyon ile mücadele bakımından da tüketimin aşamalı vergilendirilmesi sayesinde, tasarruf özendirilerek yatırımlar için uygun bir altyapı kurulmak istenmiştir. Dahası dolaysız vergilerin gelir dağılımında adaletin sağlanması açısından gerekli olduğu vurgulanmıştır (İnal, 2020: 75).

4. ENFLASYONİST, DEFLASYONİST VE STAGFLASYONİST SÜREÇTE UYGULANAN VERGİ POLİTİKASI

Ekonomik istikrarın sağlanması açısından vergilerin miktar ve bileşiminde değişiklikler yapılarak enflasyonist, deflasyonist ve stagflasyonist açığın ortadan kaldırılması sağlanabilir. Bu başlık altında enflasyonist, deflasyonist ve stagflasyonist süreçte uygulanan vergi politikalarına değinilecektir.

4.1. Enflasyonist Süreçte Uygulanan Vergi Politikası

Ekonominin kendiliğinden tam istihdam üretim düzeyinde dengede olmadığı Keynesyen modelde, tam istihdam düzeyindeki toplam planlanan harcama tam istihdam reel GSYİH düzeyinden büyük olabilir. Bu durum Şekil 2.4’de ayrıntılı olarak açıklanmaktadır. Şekil 2.4’de Y_F tam istihdam reel GSYİH düzeyini göstermektedir. AE_1 toplam planlanan harcama düzeyini göstermekte ve mal piyasası dengesi Y_1 ’de S noktasında sağlanmaktadır ($Y_1 > Y_F$). Bu durumda Y_F tam istihdam düzeyindeki toplam planlanan harcama ($Y_F N$) tam istihdam durumundaki reel GSYİH’den ($0Y_F$), NM kadar büyük olmaktadır. NM kadarlık bu pozitif fark enflasyonist açığı göstermektedir.

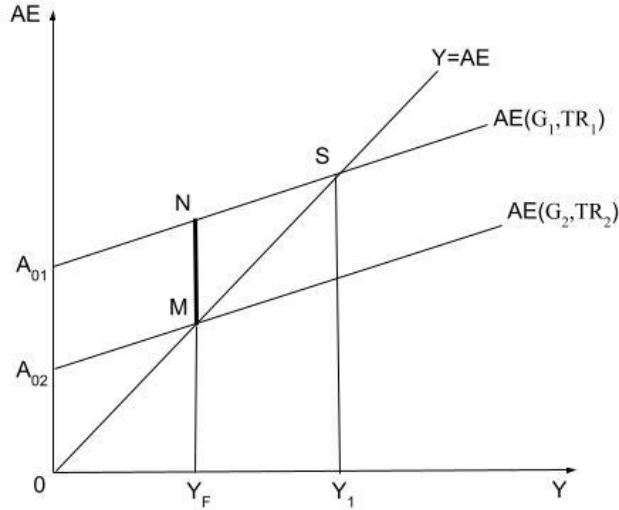


Şekil 2.4. Enflasyonist Açık

Kaynak: Ünsal (2017: 214)

Ekonomide oluşan enflasyonist açığın ortadan kaldırılması için toplam planlanan harcamanın azaltılması, daraltıcı maliye politikasının uygulanması gerekmektedir.

Hükümetin, kamu harcamalarını ve transfer ödemelerini azaltması, vergi oranlarını artırmasına daraltıcı maliye politikası adı verilmektedir (Bocutoğlu, 2019: 181). Kamu harcamaları ve transfer ödemelerinin azaltılması durumu Şekil 2.5’de açıklanmıştır. Şekil 2.5’e göre hükümetin harcamalarını NM kadar azaltması enflasyonist açığı ortadan kaldırmak için izleyeceği politikalardan biridir. Hükümetin harcamalarını NM kadar azaltması sonucunda toplam planlanan harcama düzeyi $AE(G_1)$ ’den $AE(G_2)$ konumuna gelmiştir. Böylelikle mal piyasasında denge reel GSYİH düzeyi Y_F ’de M noktasında sağlanmıştır.

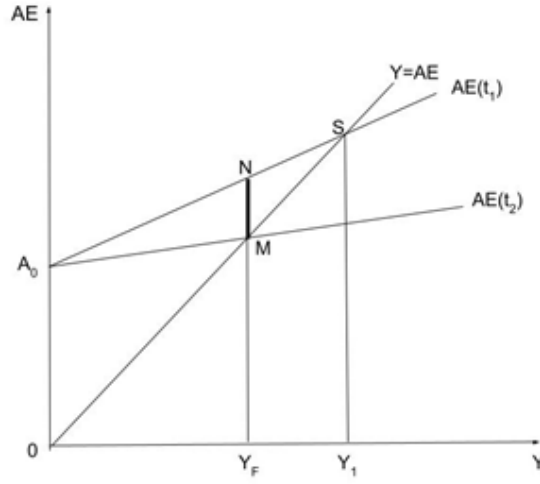


Şekil 2.5. Kamu Harcamaları ve Transfer Ödemeleri

Kaynak: Ünsal (2017: 215)

Enflasyonist açığın ortadan kaldırılması için izlenecek diğer bir politika da transfer ödemelerini azaltmaktır. Transfer ödemelerinin azalması sonucunda harcanabilir gelir azalır ve bu durum tüketimin azalmasına dolayısıyla da planlanan harcamanın azalmasına yol açmaktadır. Şekil 2.5’e göre transfer ödemelerinin azalması sonucu planlanan harcama düzeyi $AE(TR_1)$ ’den $AE(TR_2)$ ’ye düşmüştür. Böylelikle mal piyasasında denge tam istihdam üretim düzeyinde M noktasında sağlanmıştır.

Enflasyonist açığın giderilmesi için uygulanacak diğer bir politika ise vergi oranını artırarak, harcanabilir geliri ve böylelikle tüketimi azaltmaktır. Şekil 2.6’da enflasyonist açık durumunda uygulanması gereken vergi politikası gösterilmiştir.



Şekil 2.6. Enflasyonist Açık ve Vergi Politikası

Kaynak: Ünsal (2017: 215)

Şekil 2.6’da enflasyonist açığı ortadan kaldırmak için vergi oranının t_1 ’den t_2 ’ye artırılması sonucu, toplam harcama düzeyinin eğimi değişmiştir. Toplam harcama düzeyinin eğimi düşerek $AE(t_1)$ ’den $AE(t_2)$ ’ye gelmiştir. Bu durum sonucunda mal piyasasında tam istihdam düzeyinde M noktasında denge sağlanmıştır.

Otomatik stabilizatör şeklinde isimlendirilen artan oranlı gelir vergisinin modern vergi modellerinde önemli bir ağırlığı olup, bu vergi türü enflasyon ile mücadele sürecinde önemli bir vasıta. Zira enflasyon sebebiyle yaşanan gelir artışları şahısları daha yüksek vergi dilimine alarak kamunun kişilerden ve şirketlerden kamu sektörüne transfer ettiği payı fazlalaştırmaktadır. Devletin enflasyon ile mücadele maksadıyla vergi oranlarında gerçekleştirdiği artış, talebi daha da kısmış olmaktadır. Bununla birlikte yüksek gelir grupları ile ilgili marjinal vergi oranları üzerinde yapılacak yüksek artışlar ilgili şahısların tasarruf ve yatırım taleplerini törpüleyecektir. Artan kamu tasarrufları ile söz konusu açıkların karşılanmaması halinde, bu durum uzun dönemde sermaye birikimi bakımından negatif bir etki oluşturacaktır. Öte yandan, düşük gelir gruplarına ilişkin vergi artışlarının, ilgili grupların tüketim eğiliminin fazla olması nedeniyle, toplam talebi

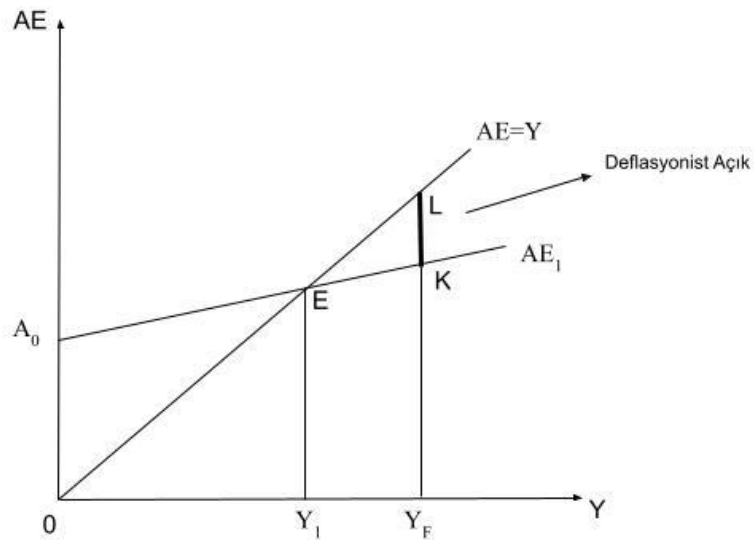
azaltıcı tesiri daha güçlüdür. Söz konusu durumda gelir eşitsizliğine neden olduğu için sosyal adalet bakımından pozitif bir çözüm olmaktan uzaktır (Ataç, 2013: 172).

4.2. Deflasyonist Süreçte Uygulanan Vergi Politikası

Deflasyonist süreçlerde tüketim ve üretim düzeylerinin azalması neticesinde iktisadi büyüme de azalmakta, işsizlik oranları ise artmaktadır. Öte yandan tüketimin ağırlıklı bir bölümünü hayata geçiren hanehalkı; hayat koşullarındaki belirsiz durumlar, çalışanların işlerini yitirme korkusu, çalışma koşullarının ve ücret seviyelerinin azalması ve iş alternatiflerinin ortadan kaybolması gibi nedenlerle tüketim harcamalarını asgari düzeye indirmektedir (Yörük ve Kanışlı, 2010: 381). Söz konusu süreçlerde durgunluk sebebiyle işsizlik görülmekte, ayrıca işsizlik durgunluğu daha da derinleştirdiği için kısır döngü meydana gelmektedir. Bu itibarla krizden kurtulabilmek ve kısır döngüden çıkabilmek amacıyla vergi politikası tedbirlerine gereksinim duyulmaktadır. Zira vergi düzenlemeleri sayesinde kısa dönemde talep artışı oluşturularak ekonomik yapının tekrar hareketlendirilmesi ve orta-uzun vade içinde üretimin ve yatırımların artırılması ve işsizliğin azaltılması mümkün olmaktadır. İşsizlik ve durgunluk ile mücadele sürecinde vergi politikalarının ana maksadı vergi indirimleri marifetiyle özel tüketim harcamalarının ve vergi teşvikleriyle yatırım harcamaları artırılarak toplam talebin artırılmasıdır (Kızılot ve Durmuş, 2001: 161). Bunlar sayesinde durgunluğun ve işsizliğin önüne geçilmesi amaçlanmaktadır.

Ekonomik durgunluğa bağlı olarak deflasyon yaşayan ülkelerin ulusal gelirinde düşüş yaşanır. Ekonomik faaliyetlerin azalması, gelirlerin düşmesi ve işsizliğin artmasıyla ortaya çıkan deflasyonist açık probleminin ortadan kaldırılmasında genişletici maliye politikalarının uygulanması olumlu bir etki yaratacaktır. Şöyle ki milli gelirin tam istihdam düzeyinin altında bir düzeyde dengeye ulaşması durumunda ortaya çıkan deflasyonist açığın açıklandığı Şekil 2.7'de Y_F tam istihdam reel GSYİH düzeyini ifade etmektedir. AE_1 toplam planlanan harcamayı göstermekte ve mal piyasasında denge Y_1 'de E noktasında sağlanmaktadır. E noktasında $Y_1 < Y_F$ olduğundan dolayı Y_F tam istihdam düzeyindeki toplam planlanan harcama ($Y_F K$) tam istihdam durumundaki reel GSYİH'tan ($0Y_F$) KL kadar küçüktür. Keynesyen modelde tam istihdam düzeyindeki

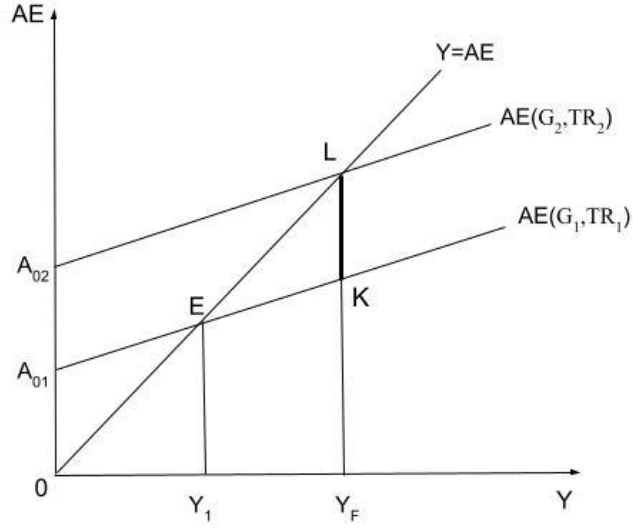
toplam planlanan harcama ile tam istihdam reel GSYİH düzeyi arasındaki KL kadarlık bu negatif fark deflasyonist açık olarak tanımlanmaktadır.



Şekil 2.7. Deflasyonist Açık

Kaynak: Ünsal (2017: 211)

Ekonomide oluşan deflasyonist açığın ortadan kaldırılması için toplam planlanan harcamanın artırılması, genişletici maliye politikasının uygulanması gerekmektedir. Hükümetin, kamu harcamalarını ve transfer ödemelerini artırması, vergi oranlarını azaltmasına genişletici maliye politikası adı verilmektedir (Bocutoğlu, 2019: 181). Kamu harcamaları ve transfer ödemelerinin artırılması durumu Şekil 2.8’de açıklanmıştır. Şekil 2.8’e göre hükümetin harcamalarını KL kadar artırması deflasyonist açığı ortadan kaldırmak için izleyeceği politikalardan biridir. Hükümet alımlarının KL kadar artması sonucunda planlanan harcama eğrisi $AE(G_1)$ ’den $AE(G_2)$ konumuna gelmiştir. Böylelikle reel GSYİH düzeyi Y_1 ’den Y_F ’ye yükselmiş ve mal piyasasında denge L noktasında sağlanmıştır.

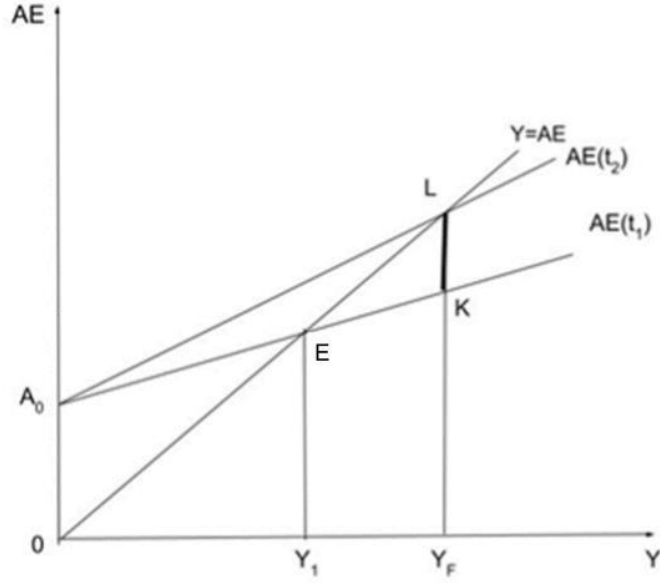


Şekil 2.8. Kamu Harcamaları ve Transfer Ödemeleri

Kaynak: Ünsal (2017: 213)

Deflasyonist açığın ortadan kaldırılması için izlenecek diğer bir politika da transfer ödemelerini artırmaktır. Transfer ödemelerinin artması sonucunda harcanabilir gelir artmaktadır. Bu durumda tüketimin artmasına dolayısıyla da planlanan harcamanın artmasına yol açmaktadır. Şekil 2.8'e göre transfer ödemelerinin artması sonucu planlanan harcama düzeyi $AE(TR_1)$ 'den $AE(TR_2)$ düzeyine yükselmiştir. Böylelikle mal piyasasında denge tam istihdam üretim düzeyinde L noktasında sağlanmıştır.

Deflasyonist açığın giderilmesi için uygulanacak diğer bir politika ise vergi oranını azaltarak, harcanabilir geliri ve böylelikle tüketimi artırmaktır. Şekil 2.9'da deflasyonist açık durumunda uygulanması gereken vergi politikası gösterilmiştir.



Şekil 2.9. Deflasyonist Açık ve Vergi Politikası

Kaynak: Ünsal (2017: 212)

Şekil 2.9'a göre vergi oranının t_1 'den t_2 'ye düşürülmesi sonucu, toplam harcama düzeyinin eğimi $AE(t_1)$ 'den $AE(t_2)$ 'ye artmış ve böylece deflasyonist açık kapatılmıştır. Mal piyasasında denge tam istihdam üretim düzeyinde sağlanmıştır.

4.3. Stagflasyonist Süreçte Uygulanan Vergi Politikası

Yüksek kamusal açıkların ve iç borç krizinin yaşandığı, enflasyon ve durgunluğun bir arada görüldüğü dönemlerde, bu sorunla başa çıkabilmek için, önemli bir kısmını vergi gelirlerinin teşkil ettiği kamu gelirlerine gereksinim duyulmaktadır. Dolayısıyla vergi gelirlerini artıracak uygulamalara, düzenlemelere ihtiyaç vardır (Fırat, 2013: 299). Vergi gelirlerini artırmak için vergi oranlarını artırmak gerekmektedir. Öte yandan vergi oranlarının vergi gelirlerini artırıp artıramayacağı teoride Laffer analiziyle izah edilebilen vergi yapısı ile ilgilidir. Örnek olarak, vergi gelirlerinin önemli kısmı kıymetli madenler, petrol gibi tabii kaynaklardan temin ediliyorsa, dünya piyasalarında fiyatları artan bu ürünlerin vergi oranları artırılarak kısa dönemde vergi gelirlerini artırmak mümkün olmaktadır. Bununla birlikte gelişmekte olan ülkelerin çoğunda görüldüğü gibi vergi gelirleri ihracat üzerinden temin ediliyorsa, ilgili vergilerin artırılması, ihracatta pazar kaybı ve gümrük kaçakçılığı gibi uzun vadeli sorunlara neden olabilmektedir. Bu gibi

yerlerde toplam vergi gelirleri içerisindeki payı çok az olan kurumlar ve gelir vergisi oranlarının artırılması vergiden kaçınmaya ve vergi kaçakçılığına neden olduğu için artış öngörülen vergi geliri söz konusu riski telafi etmemektedir. Bu itibarla yalnızca özel tüketim, satış ve katma değer vergileri gibi vergilerin artırılması yoluna gidilmelidir. Özellikle, talep fiyat esnekliğinin oldukça düşük olması nedeniyle alkol, petrol ürünleri, sigara gibi ürünler üzerine konulan vergiler ek kaybı artırmadan vergi gelirlerini artırabilmenin başlıca yöntemi olarak hayata geçirilmektedir (Kızılot ve Durmuş, 2002: 106- 107).

Stagflasyonist sorunun çözümüne ilişkin Arz yanlı iktisat anlayışının önerdiği politikalarda önem arz etmektedir. Arz yanlı iktisatçılar üretimin teşvik edilmesi yoluyla stagflasyon sorununun çözülebileceğini ileri sürmüşlerdir. Üretken faaliyetler üzerinden alınan yüksek oranlı vergiler toplam arzı azaltacaktır. Onlara göre vergi oranlarının düşürülmesi ekonomide çalışmayı, tasarrufu, yatırımı, üretkenliği ve toplam arzı teşvik edecek ve böylece stagflasyon olayının çözümüne yardımcı olabilecektir (Aktan, 1990: 225).

5. DOLAYLI VERGİ, DOLAYSIZ VERGİ İLE EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİNİ ARAŞTIRAN LİTERATÜR TARAMASI

Ekonomik büyüme, özellikle 1960'lı yıllarda iktisatçılar için önemli bir araştırma konusuna dönüşmüştür. Öte yandan, geliştirilen teorilerin dünyadaki ekonomik gelişmeleri yeterince izah edememesi ve yeni açıklama şekillerinin geliştirilememesi gibi nedenlerle daha sonraki yıllarda ilgili konuya duyulan ilgi azalmaya başlamıştır. Ekonomik büyüme kavramının literatürde yeniden bir araştırma konusu olarak görülmesi ise son kırk yıl içinde olmuştur (Pamuk, 2007: 5).

Vergi ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki son yıllarda oldukça ilgi görmektedir. Vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini inceleyen çok sayıda çalışma bulunmaktadır. Önceki çalışmalar, bu ilişkiyi farklı yöntemler ve farklı veri seti dönemlerini kullanarak analiz etmektedir. Bu nedenle, sonuçlar genellikle tutarsız çıkmaktadır.

Bu başlık altında yer alan ilk kısımda dolaylı vergi, dolaysız vergi ile ekonomik büyüme ilişkisini diğer ülkeler için analiz eden çalışmalara, ikinci kısımda ise Türkiye

ekonomisinde dolaylı vergi, dolaysız vergi ile ekonomik büyüme ilişkisini inceleyen çalışmalara yer verilmiştir.

5.1. Dolaylı Vergi, Dolaysız Vergi İle Ekonomik Büyüme İlişkisini Yabancı Ülke Ekonomileri İçin Araştıran Literatür Taraması

Bu başlık altında yabancı ülke ekonomileri için hem dolaylı vergilerin hem de dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini ampirik olarak inceleyen çalışma örneklerine yer verilecektir.

5.1.1. Dolaylı vergi ve ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması

Kneller vd. (1999), çalışmalarında tüketim vergilerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini 22 OECD ülkesinde 1970-1995 dönemine ait yıllık veriler ile incelemişlerdir. Panel veri analizinin uygulandığı çalışma sonucunda tüketim vergilerinin ekonomik büyümeyi arttırdığı tespit edilmiştir.

Ilaboya ve Mgbame (2012), Nijerya ekonomisinde 1980-2011 dönemi için yıllık verileri kullanarak ARDL sınır testi yöntemi ile dolaylı vergiler ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Çalışma sonucunda dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasında negatif yönde bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.

Li ve Lin (2015), çalışmalarında 1960-2013 dönemi yıllık verileri ile ABD ülke ekonomisinde tüketim vergileri ile ekonomik büyüme ilişkisini araştırmışlardır. Çalışmada ekonometrik yöntem olarak ARDL yöntemi kullanılmıştır. Çalışma sonucunda tüketim vergilerinin ekonomik büyümeyi uzun dönemde negatif yönde, kısa dönemde ise pozitif yönde etkilediği saptanmıştır.

Etale ve Bingilar (2016), çalışmalarında Nijerya ekonomisi için 2005-2014 dönemi yıllık verilerini kullanarak KDV'nin ekonomik büyüme üzerine etkisini en küçük kareler (OLS) yöntemi ile analiz etmişlerdir. Çalışma sonucunda KDV'nin ekonomik büyüme üzerine olan etkisinin pozitif yönlü olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Kolahi ve Noor (2016), çalışmalarında 19 gelişmekte olan ülke ekonomisinde 1995-2010 dönemi verileri ile KDV'nin ekonomik büyüme üzerine etkisini araştırmışlardır. Çalışmada ekonometrik yöntem olarak dinamik panel yöntemi kullanılmıştır. Çalışma sonucunda KDV ile büyüme arasında istatistiksel olarak anlamlı

bir ilişki bulunmuştur. KDV artışının ise tasarrufların ve sermaye birikiminin artmasına sebep olduğu tespit edilmiştir.

Demir ve Sever (2017), çalışmalarında 1980-2014 dönemine ait yıllık verileri kullanarak 11 OECD ülkesinde panel veri yöntemi ile tüketim vergileri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi analiz etmiştir. Çalışma sonucunda iki değişken arasında ters yönlü ve zayıf bir ilişki olduğu saptanmıştır.

Ahmad vd. (2018), çalışmalarında Pakistan ekonomisinde dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. 1974-2010 dönemi zaman serisi verilerini kullanmışlardır. ARDL sınır testi yönteminin uygulandığı çalışma sonucunda dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi uzun dönemde negatif yönde etkilediği tespit edilmiştir. Dolaylı vergilerde meydana gelen artışın ekonomik büyümeyi azalttığı bulgusuna ulaşılmıştır.

Hosen (2019), Bangladeş ekonomisinde dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini 1972-2015 verilerini kullanarak analiz etmiştir. Johansen eşbütünleşme testi, vektör hata düzeltme modeli (VECM) ve Granger nedensellik testinin uygulandığı çalışma sonucunda uzun dönemde dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği saptanmıştır. Dolaylı vergilerden ekonomik büyüme doğru tek yönlü bir nedensellik ilişkisi tespit edilmiştir.

Nguyen (2019), 2003-2017 dönemine ait veri setini kullanarak Vietnam ekonomisinde toplam vergi gelirlerinin ve dolaylı vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini OLS yöntemi ile analiz etmiştir. Çalışma sonucunda dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır.

5.1.2. Dolaysız vergi ve ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması

Widmalm (2001), çalışmasında 1965-1990 dönemi yıllık verilerini kullanarak 23 OECD ülkesinde kişisel vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi panel veri analizini uygulayarak incelemiştir. Uygulanan analiz sonucunda kişisel gelir vergisi ile ekonomik büyüme arasında negatif yönlü ilişki olduğu saptanmıştır.

Lee ve Gordon (2005), çalışmalarında 1970-1997 dönemi yıllık verileri ile 70 ülkede kurumlar vergisinin ekonomik büyüme üzerine etkisini incelemişlerdir. Statik

panel OLS ve dinamik panel veri yöntemleri analizinin uygulandığı çalışma sonucunda kurumlar vergisinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisinin negatif yönlü olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Dackehag ve Hansson (2012), çalışmalarında 1975-2010 dönemi yıllık verilerini kullanarak 25 OECD ülkesinde dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini araştırmışlardır. Panel veri analizinin uygulandığı çalışma sonucunda hem gelir vergisinin hem de kurumlar vergisinin ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Stoilova ve Patanov (2012), çalışmalarında 1995-2010 dönemi veri setini kullanarak AB ülkelerinde dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini araştırmışlardır. Regresyon analizini uygulandığı çalışma sonucunda dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği saptanmıştır.

Çevik ve Oh (2013), çalışmalarında 26 OECD ülkesinde kurumlar vergisinin ekonomik büyüme ile ilişkisini analiz etmişlerdir. 1980-2010 dönemine ait yıllık veriler ile panel ARDL-havuzlanmış ortalama grup (PMG) tahmincisi yöntemini uygulanan çalışma sonucunda kurumlar vergisinin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediğine ilişkin bulgulara ulaşılmıştır.

Canavire-Bacarreza vd. (2013), çalışmalarında 19 Latin Amerika ülkesinde, 1990-2009 dönemi yıllık veri setini kullanarak kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini analiz etmişlerdir. VAR analizi ve panel veri analizinin uygulandığı çalışma sonucunda hem kişisel gelir vergisinin hem de kurumlar vergisinin ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Topal (2017), 22 OECD ülkesinde 1971-2014 dönemi yıllık verileri ile panel nedensellik ve dinamik panel tahmin yöntemlerini kullanarak gelir ve servet vergilerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini analiz etmiştir. Analizler sonucunda uzun dönemde gelir ve servet vergilerinin ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır.

Oboh vd. (2018), çalışmalarında ECOWAS ülkelerinde 2000-2015 dönemi yıllık verileri ile dolaysız vergiler ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir.

Panel veri analizinin uygulandığı çalışma sonucunda dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Alfö vd. (2020), çalışmalarında 1965-2010 dönemi verileri ile 21 OECD ülkesinde gelir vergisinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini OLS yöntemi ile araştırmışlardır. Çalışma sonucunda gelir vergisinde meydana gelen azalmanın ekonomik büyümeyi artıracak bulgusuna ulaşılmıştır.

Kutbay (2021), çalışmasında 30 OECD ülkesinde 2000-2017 dönemi yıllık veri setini kullanarak dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini panel veri yöntemini kullanarak araştırmıştır. Çalışma sonucunda dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisinin pozitif yönlü olduğu ve istatistiksel olarak anlamlı olduğu tespit edilmiştir.

5.1.3. Toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması

Babatunde vd. (2017), çalışmasında 16 Afrika ülkesinde 2004-2013 dönemi yıllık verileri ile vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini araştırmıştır. Panel veri analizinin uygulandığı çalışma sonucunda vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Ogundana (2017), Nijerya ekonomisinde 1994-2013 dönemine ait yıllık veri setini kullanarak dolaylı vergi ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini OLS yöntemi ile araştırmıştır. Çalışma sonucunda her iki vergi türünün de ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği saptanmıştır.

Egbunike vd. (2018), Gana ve Nijerya ekonomisinde vergi gelirleri ve ekonomik büyüme ilişkisini 2000-2016 dönemi yıllık verileri ile çoklu regresyon yöntemini uygulayarak analiz etmişlerdir. Her iki ülke ekonomisinde de vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır.

Owino (2018), Kenya ülke ekonomisinde 1973-2010 dönemine ait yıllık veri seti ile dolaylı vergi ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini incelemiştir. Çalışmada ekonometrik yöntem olarak Johansen eşbütünleşme testi, hata düzeltme

modeli kullanılmıştır. Çalışma sonucunda dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Demirhan (2019), çalışmasında 20 OECD ülkesi için 1998-2012 dönemi için yıllık veri setini kullanarak vergi gelirleri ve ekonomik büyüme ilişkisini araştırmıştır. Panel veri yönteminin uygulandığı çalışma sonucunda ilgili değişkenler arasında herhangi bir ilişki bulunamamıştır.

Acıbuca (2023) 20 OECD ülke ekonomisinde toplam vergi gelirleri, dolaysız vergiler ve dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi analiz etmiştir. Çalışmada 1980-2020 dönemine ilişkin yıllık veriler kullanılarak panel veri yöntemi uygulanmıştır. Toplam vergi gelirleri, dolaysız vergiler ve dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır.

Ngyuen vd. (2023), çalışmalarında toplam vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi 29 gelişmekte olan ülke ekonomisi için 2000-2020 dönemine ait yıllık verileri kullanarak araştırmışlardır. Sabit etki modeli (FEM) ve en küçük kareler yönteminin uygulandığı çalışma sonucunda toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

5.2. Dolaylı Vergi, Dolaysız Vergi İle Ekonomik Büyüme İlişkisini Türkiye Ekonomisi için Araştıran Literatür Taraması

Bu başlık altında Türkiye ekonomisi için hem dolaylı vergilerin hem de dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini ampirik olarak inceleyen çalışma örneklerine yer verilecektir.

5.2.1. Dolaylı vergi ve ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması

Erdoğan vd. (2013), 1998:1-2011:4 dönemine ait çeyrek veriler ile dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini araştırdıkları çalışmada Johansen eşbütünleşme testi, Engle-Granger nedensellik testi ve hata düzeltme modeli analizlerini uygulamışlardır. Analiz sonuçlarına göre dolaylı vergilerden ekonomik büyümeye doğru tek yönlü bir nedensellik ilişkisinin olduğu tespit edilmiştir.

Kolçak ve Arpa (2017), dolaylı vergiler ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi 1975-2016 dönemi verilerini kullanarak incelemişlerdir. ARDL sınır testinin uygulandığı

Çalışma sonucunda hem kısa hem uzun dönemde dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkilediğine dair bulgulara ulaşılmıştır.

Yaraşır Tlmce ve Yavuz (2019) alışmalarında 1985-2018 dönemine ait yıllık veriler ile KDV ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Yapısal kırılmalı eş bütünleşme yönteminin kullanıldığı çalışma sonucunda KDV'nin ekonomik büyüme üzerine olan etkisinin pozitif yönde olduğu tespit edilmiştir.

Göde (2019), 1985-2017 yıllık veriler ile tüketim vergileri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi VAR takipli standart Granger nedensellik yöntemini kullanarak araştırmıştır. Toplam tüketim vergileri ve GSYİH arasında çift yönlü, KDV'den GSYH'ye doğru tek yönlü nedensellik ilişkisinin olduğu bulgularına ulaşılmıştır.

Boğa (2020), çalışmasında 1965-2018 yıllık veriler ile toplam vergi gelirleri, gümrük vergisi, mal ve hizmet vergisi, emlak vergisi ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi analiz etmiştir. Doğrusal olmayan sınır testi yaklaşımı (NARDL) yönteminin uygulandığı analiz sonucunda toplam vergi gelirlerinin, gümrük vergisinin ve emlak vergisinin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği saptanmıştır. Mal ve hizmetler vergisinin ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Sağdıç ve Aydın (2021), 2006-2018 dönemine ait yıllık veriler ile Türkiye'de iller bazında dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi panel veri analizini kullanarak incelemişlerdir. Çalışma sonucunda dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemde çift yönlü, kısa dönemde dolaylı vergilerden ekonomik büyümeye doğru tek yönlü bir nedensellik ilişkisi tespit edilmiştir.

Gülcemal (2022), çalışmasında dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini 1990-2020 dönemine ait yıllık veriler ile Türkiye ekonomisi için ARDL sınır testi ve Toda-Yamamoto nedensellik testlerini uygulayarak analiz etmiştir. Analiz sonucunda dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisinin pozitif yönlü olduğu tespit edilmiştir. Nedensellik analizi sonucuna göre değişkenler arasında herhangi bir nedensellik ilişkisine ulaşılamamıştır.

Kurt (2022), 2006:2-2021:3 dönemi çeyrek verilerini kullanarak dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini incelemişlerdir. ARDL sınır testi ve Granger

nedensellik testi yöntemlerinin uygulandığı çalışmada dolaylı vergilerde meydana gelen artışın ekonomik büyümeyi artıracağı tespit edilmiştir.

5.2.2. Dolaysız vergi ve ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması

Durkaya ve Ceylan (2006), 1980-2004 dönemi yıllık verileri ile toplam vergi gelirleri, dolaysız vergiler ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi analiz etmişlerdir. Hata düzeltme modeli, Engle-Granger eşbütünleşme testi ve Granger nedensellik testinin uygulandığı çalışma sonucunda dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi saptanmıştır.

Mucuk ve Alptekin (2008), 1975-2006 dönemi yıllık verileri ile dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini VAR analizi ve Granger nedensellik yöntemlerini kullanarak araştırmışlardır. Çalışma sonucunda dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi olumsuz yönde etkilediği tespit edilmiştir. Dolaysız vergilerden ekonomik büyümeye doğru tek yönlü nedensellik ilişkisi olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Kuştepli ve Bilman (2009), 1975-2004 dönemine ait yıllık verileri kullanarak toplam vergiler, gelir vergisi ve ekonomik büyüme ilişkisini analiz etmişlerdir. Hata düzeltme modeli, Engle-Granger eşbütünleşme testi ve Johansen eşbütünleşme testinin uygulandığı çalışma sonucunda uzun dönemde toplam vergiler ve gelir vergisi oranları arttıkça ekonomik büyüme oranının azaldığı bulgusuna ulaşılmıştır.

Göçer vd. (2010), Türkiye ekonomisinde 1924-2009 dönemine ait yıllık verileri kullanarak dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi ARDL sınır testi yöntemini kullanarak araştırdığı çalışma sonucunda dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan hem kısa hem de uzun dönemli etkisinin pozitif yönlü olduğu tespit edilmiştir.

Terzi ve Yurtkuran (2016), çalışmalarında 1980-2013 dönemi yıllık veri setini kullanarak dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme ilişkisini araştırmışlardır. Çalışmada ekonometrik yöntem olarak TY/U-VAR nedensellik yöntemleri kullanılmıştır. Çalışma sonucunda dolaysız vergiler ile GSYİH arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi olduğu saptanmıştır.

Çelikay (2017), çalışmasında 1924-2014 dönemine ait veriler ile kişisel vergi yükü ile kişi başı GSYİH arasındaki ilişkiyi analiz etmek için ARDL sınır testi yöntemini kullanmıştır. Çalışma sonucunda uzun dönemde kişisel GSYİH artmasının kişisel vergi yükünün artmasına sebep olduğu saptanmıştır.

Sarıçimen (2017), kurumlar vergisinin ekonomik büyüme olan etkisini 1987-2014 dönemine ait veriler ile analiz etmiştir. OLS yöntemi ve dayanıklı en küçük kareler tahmincisi yönteminin uygulandığı çalışma sonucunda kurumlar vergisinde meydana gelecek azalmanın ekonomik büyümeyi artırdığı bulgusuna ulaşılmıştır.

Dam ve Ertekin (2018), dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini 2005:1-2016:2 dönemi çeyrek verilerini kullanarak araştırmışlardır. ARDL yönteminin uygulandığı çalışma sonucunda dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği saptanmıştır.

Songur ve Yüksel (2018), 1980-2015 yıllarında dolaysız vergiler, gelir vergileri ve toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Ekonometrik yöntem olarak Granger, Toda-Yamamoto ve Breitung-Candelon frekans alanı nedensellik testleri uygulanmıştır. Granger nedensellik testine göre kısa dönemde GSYH gelir vergisinin nedenseli iken; Breitung ve Candelon nedensellik testine göre kısa dönemde gelir vergisi GSYH'nin nedenselidir. Ayrıca uzun dönemde hem Toda-Yamamoto hem de Breitung ve Candelon nedensellik testine göre GSYH ile gelir vergisi arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi tespit edilmiştir.

Öztürk (2021), çalışmasında dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Frekans alanı nedensellik testinin uygulandığı çalışmada 1965-2019 dönemine ait yıllık veriler ele alınmıştır. Çalışma sonucunda dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında çift yönlü nedensellik ilişkisinin olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Özen vd. (2022), çalışmalarında dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme ilişkisini 2006:1-2020:1 dönemi çeyrek verileri ile dinamik en küçük kareler yöntemi (DOLS), modifiye edilmiş en küçük kareler yöntemi (FMOLS) ve kanonik eşbütünleşik regresyon (CCR) yöntemlerini uygulayarak analiz etmişlerdir. Analiz sonucunda dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

5.2.3. Toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ilişkisini araştıran literatür taraması

Kızılkaya ve Dağ (2018), 1976-2016 dönemine ait yıllık veriler ile dolaylı vergi, dolaysız vergi ve toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine etkisini Johansen eşbütünleşme testini kullanarak analiz etmişlerdir. Analiz sonuçlarına göre uzun dönemde dolaylı vergi ve toplam vergi gelirlerindeki artışın ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Akıncı (2019), çalışmasında 2006:1-2018:3 dönemi çeyrek verileri ile toplam vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi araştırmıştır. Maki yapısal kırılmalı eşbütünleşme testinin uygulandığı çalışma sonucunda değişkenler arasında uzun dönemli eşbütünleşme ilişkisi saptanmıştır.

Akkör (2019), 2006-2018 dönemine ait yıllık veri seti ile dolaylı vergiler ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini incelemiştir. Panel nedensellik testinin uygulandığı çalışma sonucunda dolaysız vergilerden ekonomik büyümeye doğru tek yönlü nedensellik ilişkisi olduğu tespit edilmiştir. Dolaylı vergilerden ekonomik büyümeye doğru kısa dönemde tek yönlü nedensellik ilişkisi saptanmıştır. Uzun dönemde ise dolaylı vergiler ve ekonomik büyüme arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi tespit edilmiştir.

Şen (2019), toplam vergi gelirleri, dolaylı vergiler ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi 1990-2017 dönemine ait yıllık veri seti ile ARDL sınır testini uygulayarak araştırmıştır. Uzun dönemde dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi arttırdığı bulgusuna ulaşılmıştır. Dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında bir anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

Korkmaz vd. (2019), çalışmalarında 2006:1-2018:3 dönemine ait çeyrek veri setini kullanarak dolaylı ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi analiz etmişlerdir. ARDL sınır testinin uygulandığı çalışma sonucunda dolaylı vergiler ve ekonomik büyüme arasında pozitif bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin hem kısa hem de uzun dönemde negatif olduğu tespit edilmiştir.

Aydın (2020), çalışmasında 2006-2018 dönemine ait yıllık veriler ile panel nedensellik testini uygulayarak dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini incelemiştir. Çalışmanın bulguları dolaysız vergilerden ekonomik büyümeye doğru hem uzun hem de kısa dönemde tek yönlü nedensellik ilişkisi olduğunu göstermektedir. Dolaylı vergilerden ekonomik büyümeye doğru kısa dönemde tek yönlü nedensellik ilişkisi saptanmıştır. Uzun dönemde ekonomik büyüme ve dolaylı vergiler arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Bişgin (2022) çalışmasında vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini incelemek amacıyla 1998:1- 2021:1 dönemine ait çeyrek verileri kullanmıştır. Gregory-Hansen eş-bütünleşme testinin uygulandığı çalışma sonucunda vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

İpek ve Kızılgöl (2022), çalışmalarında toplam vergi gelirleri, dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine etkisini 2006:1-2021-3 çeyrek veri setini kullanarak analiz etmişlerdir. ARDL sınır testinin uygulandığı çalışma sonucunda uzun dönemde toplam vergi gelirleri, dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır. Kısa dönemde dolaylı vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine etkisi belirsiz olarak bulunmuştur. Toplam vergi gelirleri ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi artırdığı tespit edilmiştir.

Kara ve Hoylu (2023), çalışmalarında dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine etkisini 1990-2019 dönemi için yıllık veri setini kullanarak analiz etmişlerdir. Çalışmada ekonometrik yöntem olarak VAR analizi ve Johansen eşbütünleşme testleri kullanılmıştır. Çalışma sonucunda sadece dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

AMPİRİK ANALİZ

Bu bölümde Türkiye ekonomisinde dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisi ampirik olarak analiz edilmiştir. Ampirik analizlerde uygulanacak olan yöntemler hakkında bilgi verildikten sonra Türkiye ekonomisinin 2006:1-2023:2 dönemine ait verilerinden yararlanılarak çalışmada kullanılan değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin varlığı Pesaran vd. (2001) tarafından geliştirilen sınır testi ile sınanmıştır. Değişkenler arasındaki kısa ve uzun dönemli ilişkiler ARDL modeli yaklaşımına göre tahmin edilmiştir. Son olarak değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisi yönünün belirlenmesi için Toda-Yamamoto nedensellik testi uygulanmıştır. Bu bölümün sonunda ise uygulanan ekonometrik yöntemlerden elde edilen ampirik sonuçlar değerlendirilmiştir.

Vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisi literatürde uzun süredir önemli bir araştırma konusu olmuştur. Maliye politikası araçları arasında yer alan vergiler ekonomik büyümenin sağlanmasında önemli bir rol oynamaktadır. Hükümetler hedefledikleri ekonomik büyüme seviyesine ulaşmak için yeni vergiler koyarak, var olan vergileri kaldırarak ya da vergilerin niteliklerini değiştirerek ekonomik büyüme üzerinde etkili olabilmektedir. Kişilerden ve kurumlardan alınan dolaysız vergiler ile mal ve hizmet alımları üzerinden alınan dolaylı vergiler ekonomik büyümeyi olumlu veya olumsuz olarak etkileyebilmektedir. Dolaysız vergi oranlarının artırılması kişi ve kurumların harcanabilir gelirlerinin azalmasına sebep olmakta bu durumda toplam talebi daraltarak ekonomik büyümeyi olumsuz yönde etkilemektedir. Dolaysız vergi oranlarının düşürülmesi, kişilerin ve kurumların elinde daha fazla harcayacakları gelir kalacağından mal ve hizmetlere olan toplam talep artacaktır. Bu durum ekonomideki çıktı miktarını yükselterek ekonomide büyüme hızının daha fazla olmasını sağlayacaktır. Dolaylı vergiler daha çok tüketicilerden tahsil edildiği için bu durum üreticiler üzerindeki vergi yükünün hafiflemesine sebep olmaktadır. Bu durum firmaların daha çok üretim yapmalarını sağlayarak ekonomik büyüme üzerinde olumlu bir etki yaratmaktadır. Bu çalışmada Türk vergi sistemi içerisinde dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinden hangisinin daha ağırlıkta olduğu ve ele alınan vergi gelirleri türlerinden hangisinin ekonomik

büyüme üzerinde olumlu veya olumsuz etki yarattığının tespit edilmesi amaçlanmıştır. Vergi gelirlerinin yıllar itibariyle artış göstermesi de bu konunun önemini daha çok artırmış ve bu durum çalışmanın araştırılması için önemli gerekçelerden biri olmuştur. Yapılan bu çalışmanın literatürdeki diğer çalışmalardan farkı 2006 yılında 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile vergi kalemlerinin değişiklik göstermesine bağlı olarak vergi kalemleri arasında uyumun sağlanabilmesi için analiz döneminin başlangıcının 2006 yılı olarak seçilmesidir. Bu kanun ile bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde etkinliğin artırılması, mali yönetimde şeffaflığın sağlanması, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ve bu suretle çağdaş ve güncel gelişmelere uygun yeni bir kamu yönetim mali sisteminin oluşturulması ve sistematize edilmesi amaçlanmıştır. Aynı zamanda literatüre katkı sağlaması açısından vergi türlerine göre vergi kanunlarında yapılan güncel değişiklikler ve yeni düzenlemeler çalışma içerisinde anlatılmıştır.

1. VERİ SETİ VE METODOLOJİ

Türkiye ekonomisinde dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini analiz etmek amacıyla kullanılan veri seti ve metodoloji hakkında bilgi verilmiştir.

1.1. Veri Seti

Bu çalışmada Türkiye ekonomisinde dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine olan ilişkisini belirlemek amacıyla ekonomik büyüme (GDP), dolaylı vergi gelirleri (IT) ve dolaysız vergi gelirleri (DT) olmak üzere toplam üç değişken kullanılmıştır. Ekonomik büyüme, dolaylı vergi gelirleri ve dolaysız vergi gelirleri değişkenlerinin verileri Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nın (TCMB) Elektronik Veri Dağıtım Sisteminden (EVDS) elde edilmiştir. Çalışmada Türkiye ekonomisinin 2006:1-2023:2 dönemine ait üçer aylık veriler ile yapılan analizlerde ekonomik büyüme bağımlı değişken, dolaylı vergi gelirleri ve dolaysız vergi gelirleri bağımsız değişken olarak ele alınmıştır. Çalışmada kullanılan veriler üçer aylık veriler olarak alınmasından dolayı 'Tramo Seats' yöntemi ile mevsimsellikten arındırılmıştır. Ekonomik büyüme değişkeni logaritması alınarak çalışmada kullanılmıştır. Dolaylı vergi gelirleri ve dolaysız vergi gelirleri değişkenleri, 2003 baz yıllık Tüketici Fiyat Endeksi

kullanılarak reel hale getirilmiş ve sonrasında logaritmaları alınarak çalışmada kullanılmıştır. Değişken tanımlamaları Tablo 3.1’de özetlenmektedir.

Tablo 3.1. Değişken Tanımlamaları

Değişkenler	Sembol	Tanımlama	Kaynak
Ekonomik Büyüme	GDP	Harcama yöntemine göre zincirlenmiş hacim olarak alınan ekonomik büyüme verisinin doğal logaritması alınmıştır.	TCMB EVDS
Dolaylı Vergi Gelirleri	IT	Dolaylı vergi gelirleri TÜFE(2003=100) değişkeni yardımıyla fiyat etkilerinden arındırıldıktan sonra doğal logaritması alınmıştır	
Dolaysız Vergi Gelirleri	DT	Dolaysız vergi gelirleri TÜFE(2003=100) değişkeni yardımıyla fiyat etkilerinden arındırıldıktan sonra doğal logaritması alınmıştır	

Dolaylı vergi gelirleri ile dolaysız vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki incelemek amacıyla kurulan model aşağıda gösterilmiştir.

$$\text{Model: } \text{LNGDP}_t = \alpha_0 + \alpha_1 \text{LNIT} + \alpha_2 \text{LNDDT} + \varepsilon_t \quad (3.1)$$

1.2. Metodoloji

Çalışmanın bu bölümünde Türkiye’de dolaylı vergi gelirleri ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ampirik ilişkiyi analiz etmek için uygulanan metodoloji açıklanmıştır. Çalışmada ilk olarak kullanılan değişkenlerin durağanlık düzeylerini belirlemek üzere birim kök testleri uygulanmıştır. Birim kök analizleri için Genişletilmiş Dickey–Fuller (ADF), Phillips-Perron (PP), Kwiatkowski-Philips-Schmidt-Shin (KPSS) ve Ng-Perron olmak üzere dört farklı birim kök testinden yararlanılmıştır. Durağanlık düzeyleri belirlenen değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin varlığı Pesaran vd. (2001) tarafından geliştirilen sınır testi ile sınanmıştır. Daha sonra değişkenler arasındaki kısa ve uzun dönem ilişkilerini incelemek için ARDL modeli kurulmuştur.

1.2.1. Birim kök testi

Zaman serilerinin kendi geçmiş dönem değerlerini de içermesiyle oluşan otoregresif zaman serilerinde durağanlık serinin karakteristik denkleminin köklerine bağlı olmaktadır. Karakteristik denklemin köklerinden en az bir tanesi mutlak değerce 1 veya 1'den büyük ise seri durağan değildir. Karakteristik denklemin bütün kökleri mutlak değerce 1'den küçük ise seri durağandır. Öte yandan köklerin mutlak değerce 1 olması durumu literatürde Birim Köklü Zaman Serileri olarak isimlendirilir ve oldukça sık karşımıza çıkmaktadır (Akdi, 2003: 216).

Ekonometrik çalışmalarda karşımıza çıkan en önemli problemlerden biri zaman serilerinin durağan durumda olmamasıdır. Bu durum çalışma açısından önem taşımaktadır. Analizde durağan olmayan serilerin kullanılması değişkenler arasında anlamlı olmayan sonuçlar ortaya çıkarmaktadır. Analizin güvenilirliği açısından zaman serilerinin durağan olup olmaması önem taşımaktadır (Seçme, 2010: 104).

1.2.1.1. Genişletilmiş Dickey Fuller (ADF) birim kök testi

Ekonometrik çalışmalarda zaman serisi analizlerinin durağanlık sınaması için Dickey-Fuller birim kök testi kullanılmaktadır. Genelde zaman serilerinin ortalaması, varyans değeri ve kovaryans değeri süreç boyunca sabit düzeyde ise bahsedilen serinin durağan olduğu söylenebilir. Bu testin varsayımı Denklem 3.2'de yer almaktadır (Gujarati, 1999: 713):

$$Y_t = pY_{t-1} + u_t \quad (3.2)$$

Denklem 3.2'de Y_t değişkeni Y 'nin bu dönemde aldığı değeri göstermektedir. Y_{t-1} değişkeni ise Y 'nin bir önceki dönemde aldığı değeri ifade etmektedir. U_t varyansı değişmeyen, ardışık bağımlı olmayan hata terimini göstermektedir. Y_{t-1} 'in başında yer alan p katsayısının 1'e eşit olması durumunda birim kök sorunu ortaya çıkmaktadır. Durağan olmayan bir seri ile karşılaştığımız görülmektedir. Durağan olmadığı için yukarıdaki denklemde gösterilen model Denklem 3.3'deki gibi olmaktadır. Birim kök sorunu olan bir zaman serisi literatürde rassal yürüyüş olarak tanımlanmaktadır.

$$Y_t = Y_{t-1} + \mu_t \quad (3.3)$$

Yukarıda yer alan denklemin birinci farkının alındığı durum Denklem 3.4’de gösterilmektedir (Torun, 2015: 55):

$$\Delta Y_t = \delta Y_{t-1} + \mu_t \quad (3.4)$$

Denklem de yer alan $\delta = \rho - 1$, Δ birinci fark işlemcisini ifade etmektedir. $\Delta Y_t = (Y_t - Y_{t-1})$ bu ifade birinci farkı göstermektedir. $\delta = 0$ olduğunda Denklem 3.5’deki şekline dönüşerek Y_t birinci fark durağan olacaktır. Bu yüzden seri $I(1)$ olarak gösterilecektir. Serinin durağanlaşmadığı durumda iki kez fark alınması gerekiyorsa seri $I(2)$ şeklinde gösterilecektir.

$$\Delta Y_t = (Y_t - Y_{t-1}) + \mu_t \quad (3.5)$$

Serinin durağanlığının sınanması için kullanılan hipotezler aşağıda ifade edilmiştir:

$H_0 = \delta = 0, \rho = 1$ olduğunda; (Serinin durağan olmadığını gösterir)

$H_1 = \delta \neq 0$ olduğunda; (Serinin durağan olduğunu gösterir)

Dickey-Fuller testinin uygulandığı regresyon kalıpları Denklem 3.6, Denklem 3.7 ve Denklem 3.8’de gösterilmektedir (Gujarati, 1999: 719):

$$\Delta Y_t = \delta Y_{t-1} + \mu_t \quad (3.6)$$

$$\Delta Y_t = \beta_1 + \delta Y_{t-1} + \mu_t \quad (3.7)$$

$$\Delta Y_t = \beta_1 + \beta_{2t} + \delta Y_{t-1} + \mu_t \quad (3.8)$$

Denklem 3.6’daki denklemin Denklem 3.7 ve 3.8’den farkı sabit terimin ve eğilim değişkenlerinin denklemlere eklenmesidir. Denklem 3.6 sabit terimsiz modeli ifade edilmektedir. Denklem 3.7 sabit terimli modeli, Denklem 3.8 ise sabit terimli ve trendli modeli göstermektedir. Regresyon kalıplarındaki t , zaman değişkenini ifade etmektedir. U_t ardışık bağımlı ise kullanılacak regresyon modeli Denklem 3.9’da ifade edilmektedir:

$$\Delta Y_t = \beta_1 + \beta_{2t} + \delta Y_{t-1} + \alpha_i \sum_{i=1}^m \Delta Y_{t-i} + \mu_t \quad (3.9)$$

Denklem de “m” optimal gecikme düzeyini göstermekte ve en yaygın olan gecikme uzunluğu Akaike Bilgi Kriteri (AIC) kullanılmaktadır. Denklem 3.9’da yer alan modele DF testi uygulandığında bu teste ADF testi adı verilmektedir (Hızarcı, 2007: 80).

1.2.1.2. Phillips-Perron birim kök testi

Philips-Perron, Dickey Fuller’in hata terimi ile ilgili varsayımından yola çıkarak yeni bir varsayımda bulunmuşlardır. PP birim kök testi, trend içeren zaman serisi durağanlık analizlerinde DF ve ADF birim kök testlerinden daha güçlü sonuçlar veren bir testtir. Phillips ve Perron (1988) çalışmalarında hata terimleri arasındaki otokorelasyonu düzelten non-parametrik bir test ortaya koymuşlardır (İzolluoğlu, 2019: 11-12). Bu varsayımın daha iyi anlaşabilmesi için regresyon denklemleri Denklem 3.10 ve Denklem 3.11’de gösterilmektedir (Phillips ve Perron, 1988: 338):

$$Y_t = \mu + \alpha y_{t-1} + \mu_t \quad (3.10)$$

$$Y_t = \mu + \beta \left(t - \frac{1}{2} T \right) + \alpha y_{t-1} + \mu_t \quad (3.11)$$

Denklemde yer alan T gözlem sayısını ifade etmektedir. U_t hata terimini göstermektedir. PP testinde hipotezler şu şekilde oluşmaktadır (Kiraz, 2016: 82):

$H_0 : p = 1$ veya $\delta = 0$ Seri durağan değildir, seride birim kök vardır.

$H_1 : p < 1$ veya $\delta < 0$ Seri durağandır, seride birim kök yoktur.

1.2.1.3. Kwiatkowski-Philips-Schmidt-Shin birim kök testi

Kwiatkowski, Philips, Schmidt ve Shin tarafından öne sürülen KPSS birim kök testi gözlenen serideki deterministik trendin arındırılarak serinin durağanlaştırılmasını amaçlamaktadır. KPSS birim kök testinin diğer birim kök testlerinden farkı H_0 hipotezinin serinin durağan olduğunu, H_1 hipotezinin ise serinin durağan olmadığını savunmaktadır. KPSS birim kök testinde yer alan hipotezler aşağıda ifade edilmiştir (Kwiatkowski ve diğerleri, 1992: 159):

$H_0 : p < 1$ Birim kök yoktur, seri durağandır.

$H_1 : p = 1$ Birim kök vardır, seri durağan değildir.

Kwiatkowski vd. (1992) standart birim kök testlerinin yaptığı gibi iktisadi zaman serisi analizlerinde birim kökün varlığını aramak yerine; zaman serisinin durağanlığını sınamayı seçmişlerdir. Test istatistiği, kritik değerden küçük olduğunda sıfır hipotezi kabul edilmekte ve serinin durağan olduğuna karar verilmektedir (İzolluoğlu, 2019: 15).

1.2.1.4. Ng-Perron birim kök testi

Ng-Perron (2001), PP testlerinde yer alan hata teriminin hacminde olan çarpıklığından dolayı M testlerini geliştirmişlerdir. PP testinde yer alan serilerde negatif ortalama yapısı olduğunda hata teriminde boyut dağılım çarpıklığı sorunu ortaya çıkmaktadır. DF testlerinde de görülen bu durum çok önemli olmamakla birlikte göz ardı edilmemesi de önem arz etmektedir. Birim kök testleri otoregresif gecikme sayısının seçimi ile ilişkilidir ve bilgi kriterleri AIC ile SIC modele ilave edilen gecikmelerde minimum değer almalıdır. Bu nedenle Ng-Perron testi PP testlerinin ve AIC-SIC bilgi kriterlerini modifiye etmektedir. Bu işlemten sonra modifiye edilmiş testlere M testi adı verilirken modifiye edilen bilgi kriterlerine de Modified Information Criteria (MIC) adı verilmiştir (Ng ve Perron, 2001). Bu kapsamda, MZa, MZt, MSB ve MPT olmak üzere dört farklı test istatistiği önerilmiştir (Ertuğrul ve Soytas, 2013). Bu testler:

MZa ve MZb Testi: Za ve Zt testlerinin modifiye edilmiş hali

MSB Testi: Bhargava testinin modifiye edilmiş hali

MPT Testi: ADF-GLS testinin modifiye edilmiş hali

Dört farklı test istatistiğinden üç testin hesaplanması Denklem 3.12, Denklem 3.13 ve Denklem 3.14’de yer almaktadır (Uğurlu, 2009: 13):

$$MZ_a = T^{-1}(y_t^d)2 - \frac{s^2}{2k} \quad (3.12)$$

$$MZ_t = MZ_a - MSB \quad (3.13)$$

$$MSB = (s^2)^{\frac{1}{2}} \quad (3.14)$$

Ng-Perron testinde yer alan dördüncü test MP_t^d ’dir. Bu test serisinde hem kesmenin hem de kesme ve trendin birlikte kullanılması durumu ayrı ayrı ele alınarak Denklem 3.15’de gösterilmiştir:

$$MP_t^d = \left\{ \begin{array}{l} \frac{\bar{c}^{-2} K - \bar{c} T^{-1} (Y_T^d)^2}{s^2} \\ \frac{\bar{c}^{-2} K + (1 - \bar{c}) T^{-1} (Y_T^d)^2}{s^2} \end{array} \right\} \quad X_t = 1 \quad (3.15)$$

MZa ve MZt testlerinde hesaplanan değerler belirlenen kritik değerlerden küçük olursa genel hipotez reddedilememektedir. MSB ve MPT testlerinde ise hesaplanan değerler belirlenen kritik değerden küçük olursa genel hipotez reddedilmektedir (Sevüktekin ve Çınar, 2014: 380-381).

1.2.2. Pesaran-Shin-Smith sınır testi

Değişkenler arasında uzun dönem ilişkisinin sınanması için çalışmalarda eşbütünleşme testlerinin uygulanması önem taşımaktadır. Eşbütünleşme testleri arasında Engle Granger, Johansen ve Johansen-Juselius testleri ve Pesaran vd. (2001) tarafından geliştirilen testler yer almaktadır. Engle Granger, Johansen ve Johansen-Juselius eşbütünleşme testlerinin uygulanmasındaki ön koşul değişkenlerin düzeyde durağan olmaması veya aynı düzeyde durağan olmalarıdır. Pesaran vd. (2001) tarafından geliştirilen sınır testini diğer testlerden ayıran farklardan biri değişkenler düzeyde durağan ya da farklı düzeylerde durağan olsalar bile değişkenler arasında uzun dönemli ilişkilerin tespit edilmesine olanak sağlamasıdır. Diğer bir fark ise az sayıda gözleme sahip olan verilerde daha sağlıklı sonuçlar elde edilmektedir. Ancak bu testin temel koşulu analizdeki değişkenlerin ikinci farkı alındığında durağan olmamasıdır.

Sınır testinin uygulanmasındaki ilk adım Kısıtlanmamış Hata Düzeltme Modeli (UECM)'nin tahmin edilmesidir (Tutgun, 2017: 89). UECM'nin belirlenmesi Denklem 3.16'da gösterilmiştir:

$$\Delta X_t = \beta_0 + \sum_{i=1}^m \beta_{1i} \Delta X_{t-i} + \sum_{i=0}^n \beta_{2i} \Delta Y_{t-i} + \sum_{i=0}^q \beta_{3i} \Delta Z_{t-i} + \beta_4 X_{t-1} + \beta_5 Y_{t-1} + \beta_6 Z_{t-1} + \varepsilon_t \quad (3.16)$$

UECM modelleri oluşturulurken uygun gecikme uzunluğunun belirlenmesi önemlidir. Gecikme uzunluğunun belirlenmesinde AIC ve/veya Schwartz Bilgi Kriteri

(SIC)'ne bakılmaktadır. AIC ve SIC kriterlerinden en küçük değere sahip olan ve otokorelasyon sorunu içermeyen gecikme uzunluğu seçilmelidir. Bu aşamadan sonra modelde otokorelasyon sorununun olup olmadığının tespit edilmesi için X^2 Breusch-Godfrey otokorelasyon testi uygulanmaktadır.

Uygun gecikme uzunluğu belirlendikten sonra F istatistiği hesaplanmaktadır. F istatistiği Pesaran vd. (2001) çalışmasındaki alt ve üst kritik değerler ile karşılaştırılmalıdır. Hesaplanan F istatistiği çalışmada sunulan alt değerden küçük ise değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin varlığının tespit edilemediğini göstermektedir. Üst değerden büyük ise değişkenler arasındaki eşbütünleşme ilişkisi varlığı kabul edilmektedir. Değerin alt ve üst değer arasında belirlenmesi durumu ilişkinin belirsiz olduğunu ifade etmektedir (Pesaran vd. 2001: 199).

1.2.3. Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Modeli (ARDL) ve ARDL metoduna dayalı Hata Düzeltme Modeli

Değişkenler arasındaki eşbütünleşme ilişkisinin varlığı tespit edildikten sonra değişkenler arasındaki kısa ve uzun dönemli ilişkilerin analiz edilmesi amacıyla ARDL modeli kurulmaktadır. Değişkenler arasında uzun dönem ilişkisinin incelenmesi için kurulan ARDL modeli Denklem 3.17'de gösterilmiştir.

$$X_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^m \alpha_{1i} X_{t-i} + \sum_{i=0}^n \alpha_{2i} Y_{t-i} + \sum_{i=0}^q \alpha_{3i} Z_{t-i} + \mu_t \quad (3.17)$$

Denklem 3.17'de X_t bağımsız değişkeni m ise bu değişkene ait uygun gecikme uzunluğunu ifade etmektedir. Y_t bağımlı değişkeni göstermekte q ise bu değişkene ait uygun gecikme uzunluğunu ifade etmektedir. Gecikme uzunluğunun tahmin edilmesine AIC, SIC ve Hannan-Quinn bilgi kriterlerinden biri kullanılarak karar verilmektedir. Kurulan ARDL modeli ARDL(m,q) şeklinde olmaktadır. ARDL(m,q) modelinin uzun dönem katsayıları hesaplandıktan sonra bu katsayının işaretine ve istatistiksel olarak anlamlılık düzeyine bakılmaktadır (Johnston ve Dinardo, 1997: 245).

Uzun dönemli ARDL modeli tahmin edildikten sonra değişkenler arasındaki kısa dönemli ilişki hata düzeltme modeli uygulanarak elde edilmektedir. Hata düzeltme modeli Denklem 3.18'de gösterilmektedir.

$$X_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^m \alpha_{1i} \Delta X_{t-i} + \sum_{i=0}^n \alpha_{2i} \Delta Y_{t-i} + \sum_{i=0}^q \alpha_{3i} \Delta Z_{t-i} + \alpha_4 ECT_{t-1} + \mu_t \quad (3.18)$$

Denklem 3.18’de yer alan ECT_{t-1} katsayısı hata düzeltme terimini ifade etmektedir. ECT katsayısının istatistiksel olarak anlamlı olması ve negatif değere sahip olması modelde istenilen bir durumdur. Bu durum incelenen dönemde meydana gelen sapmaların hızlı bir şekilde düzeldiğini göstermektedir (Alam ve Quaziy, 2003: 97).

1.2.4. Toda-Yamamoto nedensellik testi

Değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisinin tespit edilmesinde kullanılan test yöntemlerinden biri Toda-Yamamoto nedensellik testidir. Bu test serilerin farklı düzeylerde durağan olmasına, herhangi bir dereceden eşbütünleşik ya da eşbütünleşik olmamasına bakılmaksızın uygulanabilmektedir (Jain ve Ghosh, 2013: 90).

Toda-Yamamoto nedensellik testi uygulaması iki aşamadan oluşmaktadır. İlk olarak VAR modeline ilişkin maksimumum bütünleşme derecesi (dmax) ve optimal gecikme uzunluğu (m) tespit edildikten sonra (k+dmax) gecikme uzunluğu esas alınarak VAR modeli kurulmaktadır. İkinci aşamada değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisinin yönü hakkında çıkarım yapabilmek için MWald testi uygulanmaktadır. Toda-Yamamoto (1995), tarafından geliştirilen VAR modeli denklemleri aşağıda gösterilmektedir.

$$X_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \delta_{1i} X_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \delta_{2j} X_{t-j} + \sum_{i=1}^k \sigma_{1i} Y_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \sigma_{2j} Y_{t-j} + \mu_t \quad (3.19)$$

$$Y_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \vartheta_{1i} Y_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \vartheta_{2j} Y_{t-j} + \sum_{i=1}^k \omega_{1i} X_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \omega_{2j} X_{t-j} + \mu_t \quad (3.20)$$

Toda ve Yamamoto (1995), k+dmax dereceden tahmin edilecek VAR modelinde, MWald testinin asimptotik X^2 dağılımına sahip olduğunu ispat etmiştir. Y’den X’e doğru Granger nedenselliğin varlığını test etmek için Wald testi uygulanarak $\sigma_i \neq 0$ sınırlaması, X’ten Y’ye doğru Granger nedenselliğin varlığını test etmek için $\omega_i \neq 0$ sınırlaması analiz edilmektedir (Gazel, 2017: 291).

2. AMPİRİK ANALİZ SONUÇLARI

Türkiye ekonomisinde dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme ile ilişkisini incelemek amacıyla çalışmada uygulanan ekonometrik analizlerin sonuçları açıklanmış ve yorumlanmıştır.

2.1. Birim Kök Testi Sonuçları

Çalışmada uygulanacak olan analizlerde sınır testi uygulamasına geçmeden önce kullanılan değişkenlerin durağan olup olmaması doğru ve güvenilir sonuçlar elde edilmesi açısından önem arz etmektedir. Bu sebeple çalışmada ADF, PP, KPSS testi ve Ng-Perron testleri uygulanarak değişkenlerin durağanlık seviyelerinin tespit edilmesi amaçlanmıştır.

Çalışmaya göre ADF ve PP birim kök testlerinde hesaplanan p olasılık değerinin %5 değerinden küçük olması durumunda H_0 hipotezi reddedilmektedir. Bu durum serinin birim kök sorunu içermediğini, serinin durağan olduğu anlamına gelmektedir. KPSS testinde hesaplanan test istatistik değerinin %1 ve %5 anlamlılık düzeyindeki kritik değerlerden küçük olması durumunda H_0 hipotezi reddedilememektedir. Bu durum serinin birim kök sorunu içermediğini, serinin durağan olduğunu göstermektedir. Ng-Perron testi analizinde bu teste ilişkin toplam dört tane birim kök testi incelenmektedir. Bu testler MZ_a , MZ_t , MSB ve MPT'dir. MZ_a ve MZ_t testlerinde hesaplanan test istatistik değerlerinin %5 anlamlılık seviyesinden büyük olması durumunda H_0 hipotezi reddedilmektedir. Bu durum serinin birim kök sorunu içermediğini, serinin durağan olduğu anlamına gelmektedir. MSB ve MPT testlerinde ise hesaplanan test istatistik değerlerinin %5 anlamlılık seviyesinden küçük olması durumunda H_0 hipotezi reddedilememektedir. Bu durum serinin birim kök içermediğini, serinin durağan olduğunu göstermektedir.

Tablo 3.2. ADF, PP, KPSS ve NG- Perron Birim Kök Testi Sonuçları

DEĞİŞKENLER	ADF		PP		KPSS	NG- Perron				KARAR
	t istatistik değeri	Olasılık (p) değeri	t istatistik değeri	Olasılık (p) değeri		MZ_a	MZ_t	MSB	MPT	
LNGDP	-3.265(0) ^y -4.097(%1) -3.476(%5) -3.166(%10)	0.081***	-3.126(2) ^y -4.097(%1) -3.476(%5) -3.166(%10)	0.108	0.079(6) ^{y**} 0.216(%1) 0.146(%5) 0.119(%10)	-13.269(62) ^y -23.8000(%1) -17.3000(%5) -14.2000(%10)	-2.574(2) ^y -3.420(%1) -2.910(%5) -2.620(%10)	0.194(2) ^y 0.1430(%1) 0.168(%5) 0.185(%10)	6.875(2) ^y 4.030(%1) 5.480(%5) 6.670(%10)	I(1)
ΔLNGDP	-10.789(0) ^{x**} -3.530(%1) -2.905(%5) -2.589(%10)	0.000*	-11.013(3) ^{x**} -3.530(%1) -2.905(%5) -2.589(%10)	0.000*		-26.396(3) ^{y**} -23.800(%1) -17.300(%5) -14.200(%10)	-3.632(3) ^{y**} -3.420(%1) -2.910(%5) -2.620(%10)	0.138(3) ^{y**} 0.143(%1) 0.168 (%5) 0.185(%10)	3.454 (3) ^{y**} 4.030(%1) 5.480(%5) 6.670(%10)	
LNIT	-2.4097(0) ^y -4.097(%1) -3.476(%5) -3.166(%10)	0.371	-2.409(0) ^y -4.097(%1) -3.476(%5) -3.166(%10)	0.371	0.077(5) ^{y**} 0.216(%1) 0.146(%5) 0.119(%10)	-10.505(0) ^y -23.800(%1) -17.300(%1) -14.200(%10)	-2.158(0) ^y -3.420(%1) -2.910(%5) -2.620(%10)	0.205(0) ^y 0.143(51) 0.168(%5) 0.185(%10)	9.309(0) ^y 4.030(%1) 5.480(%5) 6.670(%10)	I(1)
ΔLNIT	-8.055 (0) ^{x**} -2.599(%1) -1.946(%5) -1.614(%10)	0.000*	-8.052 (2) ^{x**} -2.599 (%1) -1.946(%5) -1.614(%10)	0.000*		-25.356(5) ^{y**} -23.800(%1) -17.300(%5) -14.200(%10)	-3.556(5) ^{y**} -3.420(%1) -2.910(%5) -2.620(%10)	0.140(5) ^{y**} 0.143(%1) 0.168 (%5) 0.185(%10)	3.623(5) ^{y**} 4.030(%1) 5.480(%5) 6.670(%10)	
LNDDT	-4.676(7) ^{y**} -4.113(%1) -3.484(%5) -3.170(%10)	0.002*	-8.512(4) ^{y**} -4.097(%1) -3.476(%5) -3.166(%10)	0.000*	0.166(3) ^{y*} 0.216(%1) 0.146(%5) 0.119(%10)	-46.971(4) ^{y**} -23.800(%1) -17.300(%5) -14.200(%10)	-4.528(4) ^{y**} -3.420(%1) -2.910(%5) -2.620(%10)	0.096(4) ^{y**} 0.143(%1) 0.168(%5) 0.185(%10)	3.506(4) ^{y**} 4.030(%1) 5.480(%5) 6.670(%10)	I(0)

● Parantez içinde gösterilen değerler gecikme uzunluklarını ifade etmektedir.

●● x: regresyonun sabit terim içerdiğini, y: regresyonun sabit terim ve trend içerdiğini, z: regresyonun sabit terim veya trend içermediğini göstermektedir.

●●● (*, **, ***) sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık seviyelerini ifade etmektedir.

Birim kök testi sonuçları Tablo 3.2’de gösterilmektedir. Tabloya göre ADF ve PP birim kök testleri için hesaplanan p olasılık değerinin %5’e göre küçük olması durumunda H_0 hipotezi reddedilmekte ve değişkenlerin durağan olduğuna karar verilmektedir. Bu durumda ADF ve PP birim kök testlerinin sonuçları incelendiğinde GDP ve IT değişkenlerinin birinci farkında durağan, DT değişkeninin düzeyde durağan olduğuna karar verilmiştir. KPSS birim kök testinde test istatistik değerinin %1 ve %5 anlamlılık değerlerinden küçük olması durumunda H_0 hipotezi reddedilememekte ve değişkenlerin durağan olduğuna karar verilmektedir. KPSS birim kök testi sonuçlarına göre GDP ve IT değişkenleri için hesaplanan test istatistik değeri %5 anlamlılık seviyesine göre küçük olduğu için düzeyde durağan olduğuna, DT değişkeni için hesaplanan test istatistik değeri %1 anlamlılık seviyesine göre küçük olduğu için düzeyde durağan olduğuna karar verilmiştir. Ng-Perron birim kök testine ilişkin incelenen MZ_a ve MZ_t testlerinde hesaplanan test istatistik değerlerinin %5 anlamlılık düzeyindeki kritik değerden büyük olması durumunda H_0 hipotezi reddedilmektedir. Bu durumda MZ_a ve MZ_t testleri için değişkenlerin durağan olduğuna karar verilmektedir. MSB ve MPT testlerinde ise hesaplanan test istatistik değerinin %5 anlamlılık düzeyindeki kritik değerden küçük olması durumunda H_0 hipotezi reddedilememektedir. Bu durum MSB ve MPT testleri için değişkenlerin durağan olduğunu göstermektedir. Tabloya göre MZ_a ve MZ_t testlerinde hesaplanan test istatistik değerinin %5 anlamlılık düzeyindeki kritik değerden büyük olduğu, MSB ve MPT testlerinde hesaplanan test istatistik değerinin %5 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu durumda değişkenlerin durağan olduğuna karar verildiği için GDP ve IT değişkenlerinin birinci farkında durağan, DT değişkeninin düzeyde durağan olduğuna karar verilmiştir.

Tabloda hesaplanan bütün birim kök testleri incelendiğinde GDP ve IT değişkeninin birinci farkında durağan, DT değişkeninin düzeyde durağan olduğuna karar verilmiştir. Birim kök testi sonucunda ulaşılan bulgulara göre değişkenlerin $I(0)$ ve (1) gibi farklı durağanlık seviyelerinde olması ve değişkenlerin ikinci dereceden durağanlaşan değişkenin olmaması sonucu değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin araştırılmasına olanak sağlamıştır. Çalışmaya Pesaran vd. (2001) tarafından geliştirilen sınır testi uygulanması ile devam edilmiştir.

2.2. Pesaran-Shin-Smith Sınır Testi Sonuçları

Pesaran vd. (2001), tarafından geliştirilen sınır testi uygulaması için ilk olarak UECM'nin tahmin edilmesi gerekmektedir. Uygun gecikme uzunluğunun belirlenme aşamasında AIC ve SCH kriterleri dikkate alınarak her iki kriterde de en küçük değere sahip olan değerin seçilmesi gerekmektedir. Her iki kriterin sahip olduğu en küçük değer belirlendikten sonra X^2 Breusch-Godfrey otokorelasyon testi uygulanarak modelde otokorelasyon sorunun olup olmadığı tespit edilmelidir.

Çalışmada dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine etkisini inceleyen tek bir model oluşturulmuştur. Bu modelin UECM denklemi Denklem 3.21'de gösterilmektedir.

$$\begin{aligned} \Delta \text{LNGDP}_t = & \beta_0 + \sum_{i=1}^m \beta_{1i} \Delta \text{LNGDP}_{t-i} + \sum_{i=0}^n \beta_{2i} \Delta \text{LNIT}_{t-i} + \sum_{i=0}^q \beta_{3i} \text{LNDT}_{t-i} \\ & + \beta_4 \Delta \text{LNGDP}_{t-1} + \beta_5 \Delta \text{LNIT}_{t-1} + \beta_6 \text{LNDT}_{t-1} + \varepsilon_t \end{aligned} \quad (3.21)$$

Eşbütünleşme ilişkisi varlığının sınanması amacıyla uygulanan sınır testi sonuçları Tablo 3.3'de gösterilmektedir. Çalışmada incelenen modelde fark alınmasıyla durağanlaşan veriler tespit edildiği için F istatistiklerinin karşılaştırılmasında üst eşik değerler dikkate alınmıştır.

Tablo 3.3. Sınır Testi Sonuçları

	k	F istatistiği	Alt Eşik	Üst Eşik	Sonuç
Model	2	6.477	4.87 (%5) 4.19 (%10)	5.85 (%5) 5.06 (%10)	Eşbütünleşme ilişkisi vardır.

* k, bağımsız değişken sayısını göstermektedir.

Tablo 3.3'deki sınır testi sonuçları incelendiğinde hesaplanan F istatistik değeri %5 anlamlılık düzeyine göre (6.477) üst kritik değerden (5.85) büyük olduğu ve %10 anlamlılık düzeyine göre (6.477) üst kritik değerden (5.06) büyük olduğu için dolaylı ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında eşbütünleşme ilişkisinin varlığına karar verilmiştir.

2.3. Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Modeli (ARDL) Sonuçları

Uygulanan sınır testi sonucunda değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin olduğu tespit edildikten sonra değişkenler arasında uzun ve kısa dönem ilişkisinin incelenmesi amacıyla çalışmada bir sonraki aşama olan ARDL modeli kurulmuştur. İlk olarak değişkenler arasında uzun dönemli ilişkilerin tahmin edilmesi amaçlanmıştır. Yukarıda oluşturulan UECM denklemi için uzun dönem ilişkisinin varlığı tespit edilmiştir. Uzun dönem ilişkisinin sınanması amacıyla kurulan ARDL(m, n, q) modeli Denklem 3.22’de gösterilmiştir.

$$\text{LNGDP}_t = \alpha_0 + \alpha_1 \text{trend} + \sum_{i=1}^m \alpha_{2i} \text{LNGDP}_{t-i} + \sum_{i=0}^n \alpha_{3i} \text{LNIT}_{t-i} + \sum_{i=0}^q \alpha_{4i} \text{LNDT}_{t-i} + \mu_t \quad (3.22)$$

Denklem 3.22’de kurulan ARDL modelinde dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinden ekonomik büyümeye doğru uzun dönem ilişkisinin incelendiğini göstermektedir.

Modelde dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki uzun dönemli ilişki analiz edilirken AIC bilgi kriterinden yararlanılmıştır. Maksimum gecikme uzunluğu 8 olarak belirlenmiştir. Tahmin edilen ARDL modelinde uygun gecikme uzunluğu GDP değişkeni için 1, IT değişkeni için 8, DT değişkeni için 6 olarak belirlenmiştir. Uzun dönem ilişkisinin incelenmesi için kurulan ARDL(m, n, q) modeli ARDL(1,8,6) olarak kurulmuştur. Kurulan ARDL modeli sonuçları ve uzun dönem katsayıları Tablo 3.4’te gösterilmiştir.

Tablo 3.4. ARDL (1,8,6) Modelinin Tahmin Sonuçları

Bağımlı Değişken= LNGDP			
Değişkenler	Katsayı	t istatistiği	Olasılık (p) Değeri
C	9.759	3.025	0.004*
T	0.005	3.122	0.003*
LNGDP(-1)	0.517	4.129	0.000*
LNIT	0.246	4.086	0.000*
LNIT(-1)	-0.112	-1.352	0.183
LNIT(-2)	0.036	0.523	0.603
LNIT(-3)	-0.061	-0.943	0.350
LNIT(-4)	0.118	1.694	0.097***
LNIT(-5)	-0.155	-2.175	0.035**
LNIT(-6)	0.227	3.074	0.003*
LNIT(-7)	-0.156	-2.085	0.043**
LNIT(-8)	0.158	2.666	0.010*
LNDT	0.055	1.811	0.077***
LNDT(-1)	0.012	0.340	0.735
LNDT(-2)	-0.113	-2.189	0.034**
LNDT(-3)	0.059	1.062	0.294
LNDT(-4)	-0.092	-1.632	0.109
LNDT(-5)	0.052	0.896	0.375
LNDT(-6)	-0.160	-2.664	0.010*
Tanısal Test Sonuçları			
$R^2 : 0.994$ $X^2_{BG} : 7.301 (0.504)$ $X^2_{BPG} : 23.139 (0.185)$			
$\bar{R}^2 : 0.992$ $X^2_{RAMSEY} : 0.121 (0.729)$			
Uzun Dönem Katsayıları			
Değişkenler	Katsayı	t istatistiği	Olasılık (p) Değeri
LNIT	0.626	5.617	0.000*
LNDT	-0.387	-2.130	0.038**

• (*, **, ***) sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık seviyelerini ifade etmektedir.

Dolaylı vergiler ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında uzun dönem ilişkisini analiz etmek amacıyla kurulan ARDL(1,8,6) modelinin sonuçları Tablo 3.4'te gösterilmektedir. Analiz sonuçları incelendiğinde uzun dönemde dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönde etkilediği görülmektedir. Dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan uzun dönemli etkisinin ise negatif yönlü ve %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir. Uzun dönem katsayılarına incelendiğinde dolaylı vergilerdeki %1'lik artışın ekonomik büyümeyi %0.626 arttırdığı tespit edilmiştir. Dolaysız

vergilerdeki %1’lik artışın ise ekonomik büyümeyi %0.387 olarak azalttığı bulgusuna ulaşılmıştır.

Tablo 3.4’te tanısal test sonuçları incelendiğinde parantez içleri olasılık değerlerini göstermektedir. Modeldeki otokorelasyon sorunu Breusch-Godfrey LM Testi ile incelenmiştir ve hesaplanan olasılık değeri 0.504 olarak bulunmuştur. Çıkan sonuç %5 anlamlılık düzeyindeki kritik değerinden büyük olduğu için modelde otokorelasyon sorunun olmadığı tespit edilmiştir. Çoklu varyans sorunu Breusch-Pagan-Godfrey testi ile araştırılmıştır ve hesaplanan olasılık değeri 0.185 olup %5 anlamlılık düzeyindeki kritik değerinden büyük olduğu için modelde çoklu varyans sorunun olmadığı saptanmıştır. Modelde fonksiyonel biçim hatası olup olmadığı Ramsey RESET testi uygulanarak belirlenmiştir. Ramsey RESET testi için hesaplanan olasılık değerinin 0.729, %5 anlamlılık düzeyindeki kritik değerinden büyük olması modelde fonksiyonel biçim hatasının olmadığını modelin iyi kurulduğunu göstermektedir.

2.4. ARDL Metoduna Dayalı Hata Düzeltme Modeli Sonuçları

Çalışmada değişkenler arasında uzun dönem ilişkisi belirlendikten sonra kısa dönem ilişkisinin incelenmesi için ARDL modeline dayalı hata düzeltme modeli kurulmuştur. Değişkenler arasındaki kısa dönem etkilerini ortaya koymak amacıyla uygulanan hata düzeltme modeline ilişkin denklem aşağıda gösterilmektedir.

$$\begin{aligned} \Delta \text{LN}GDP_t = & \alpha_0 + \alpha_{1\text{trend}} + \sum_{i=1}^m \alpha_{2i} \Delta \text{LN}GDP_{t-i} + \sum_{i=0}^n \alpha_{3i} \Delta \text{LN}IT_{t-i} + \sum_{i=0}^q \alpha_{4i} \Delta \text{LN}DT_{t-i} \\ & + \alpha_{5i} \text{ECT}_{t-1} + \mu_t \end{aligned} \quad (3.23)$$

Dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme değişkenleri arasındaki kısa dönem ilişkisi Tablo 3.5’de gösterilmektedir.

Tablo 3.5. Hata Düzeltme Modeli (1,8,6) Sonuçları

Bağımlı Değişken= $\Delta \text{LN} \text{GDP}$			
Değişkenler	Katsayı	t istatistiği	Olasılık (p) Değeri
C	9.759	4.512	0.000*
T	0.005	4.381	0.000*
ΔLNIT	0.246	4.734	0.000*
$\Delta \text{LNIT}(-1)$	-0.168	-2.459	0.018**
$\Delta \text{LNIT}(-2)$	-0.131	-2.109	0.040**
$\Delta \text{LNIT}(-3)$	-0.193	-3.334	0.001*
$\Delta \text{LNIT}(-4)$	-0.075	-1.220	0.229
$\Delta \text{LNIT}(-5)$	-0.229	-3.841	0.000*
$\Delta \text{LNIT}(-6)$	-0.003	-0.056	0.955
$\Delta \text{LNIT}(-7)$	-0.159	-3.029	0.004*
$\Delta \text{LN} \text{DT}$	0.055	2.147	0.037**
$\Delta \text{LN} \text{DT}(-1)$	0.255	4.858	0.000*
$\Delta \text{LN} \text{DT}(-2)$	0.141	2.563	0.014*
$\Delta \text{LN} \text{DT}(-3)$	0.200	3.417	0.001*
$\Delta \text{LN} \text{DT}(-4)$	0.108	1.935	0.059***
$\Delta \text{LN} \text{DT}(-5)$	0.160	3.525	0.001*
ECT(-1)	-0.482	-4.509	0.000*

• (*, **, ***) sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık seviyelerini ifade etmektedir.

Tablo 3.5’de yer alan hata düzeltme modelinden elde edilen sonuçlar incelendiğinde kendi ve gecikmeli değerlerinin katsayıları hem negatif hem pozitif çıktığı için kısa dönemde dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisine karar verilememektedir. Dolaysız vergilerin ise kısa dönemde ekonomik büyümeyi istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Katsayılar incelendiğinde dolaysız vergilerdeki %1’lik değişim ekonomik büyümeyi % 0.055 olarak etkilemektedir. Aynı zamanda hata düzeltme terimini gösteren ECT_{t-1} katsayısı negatif değerli ve istatistiksel olarak anlamlı bulunması sınır testinde dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme değişkenleri arasında bulunan eşbütünleşme ilişkisini destekler niteliktedir.

2.5. Toda-Yamamoto Nedensellik Testi Sonuçları

Çalışmada analizin son aşaması olan değişkenler arasındaki nedenselliğin yönünün tespit edilmesi için Toda-Yamamoto nedensellik testi uygulanmıştır. Nedensellik testine göre dolaylı vergiler ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme

değişkenleri arasındaki nedensellik ilişkisi yönünün belirlenmesi için kurulan VAR modelleri Denklem 3.24, Denklem 3.25 ve Denklem 3.26'da gösterilmektedir.

$$\begin{aligned} \text{LNGDP}_t = & \beta_0 + \sum_{i=1}^k \beta_{1i} \text{LNGDP}_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \beta_{2j} \text{LNGDP}_{t-j} + \sum_{i=1}^k \alpha_{1i} \text{LNIT}_{t-i} + \\ & \sum_{j=k+1}^{dmax} \alpha_{2j} \text{LNIT}_{t-j} + \sum_{i=1}^k \varepsilon_{1i} \text{LNDT}_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \varepsilon_{2j} \text{LNDT}_{t-j} + \mu_{1t} \end{aligned} \quad (3.24)$$

$$\begin{aligned} \text{LNIT}_t = & \partial_0 + \sum_{i=1}^k \partial_{1i} \text{LNIT}_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \partial_{2j} \text{LNIT}_{t-j} + \sum_{i=1}^k \phi_{1i} \text{LNDT}_{t-i} + \\ & \sum_{j=k+1}^{dmax} \phi_{2j} \text{LNDT}_{t-j} + \sum_{i=1}^k \delta_{1i} \text{LNGDP}_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \delta_{2j} \text{LNGDP}_{t-j} + \mu_{2t} \end{aligned} \quad (3.25)$$

$$\begin{aligned} \text{LNDT}_t = & \theta_0 + \sum_{i=1}^k \theta_{1i} \text{LNDT}_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \theta_{2j} \text{LNDT}_{t-j} + \sum_{i=1}^k \sigma_{1i} \text{LNIT}_{t-i} + \\ & \sum_{j=k+1}^{dmax} \sigma_{2j} \text{LNIT}_{t-j} + \sum_{i=1}^k \omega_{1i} \text{LNGDP}_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{dmax} \omega_{2j} \text{LNGDP}_{t-j} + \mu_{3t} \end{aligned} \quad (3.26)$$

Toda-Yamamoto nedensellik testi uygulamasına optimum gecikme uzunluğu belirlenerek başlanmıştır. Optimum gecikme uzunluğunun belirlenmesi için sıralı değiştirilmiş LR test istatistiği, Nihai tahmin hatası (FPE), AIC, SIC, Hannan-Quinn (HQ) bilgi kriterleri tahmin edilmiştir. Optimum gecikme uzunluğunun belirlenmesine ilişkin sonuçlar Tablo 3.6'da gösterilmiştir.

Tablo 3.6. Gecikme Uzunluğu

Lag	LogL	LR	FPE	AIC	SIC	HQ
0	107.440	NA	6.91e-06	-3.369	-3.266	-3.328
1	267.386	299.252	5.31e-08	-8.238	-7.826	-8.076
2	289.298	38.877	3.51e-08	-8.654	-7.934*	-8.371*
3	294.393	8.546	4.00e-08	-8.528	-7.499	-8.124
4	297.691	5.211	4.86e-08	-8.344	-7.006	-7.819
5	300.536	4.222	6.03e-08	-8.146	-6.499	-7.499
6	306.402	8.135	6.84e-08	-8.045	-6.089	-7.277
7	325.724	24.932	5.08e-08	-8.378	-6.113	-7.489
8	347.807	26.356*	3.50e-08*	-8.800*	-6.227	-7.789

• *, Uygun gecikme uzunluğunu ifade etmektedir.

Optimum gecikme uzunluğu Tablo 3.6’da AIC kriterine bakılarak 8 olarak belirlenmiştir. Birim kök testlerine göre değişkenlerin maksimum bütünleşme derecesi (dmax) 1 olduğundan dolayı VAR modeline k+dmax (8+1) ifadesiyle 9. dereceden nedensellik analizi yapılmıştır. Kurulan VAR modeli Görünürde İlişkisiz Regresyon (SUR) yöntemiyle tahmin edilmiştir. Nedensellik yöntemine ilişkin sonuçlar Tablo 3.7’de gösterilmiştir.

Tablo 3.7. Toda-Yamamoto Nedensellik Test Sonuçları

Temel Hipotez	X ² Wald Testi	Olasılık (p) Değeri	Nedensellik Yönü
LNIT LNGDP’nin Granger nedeni değildir.	59.625	0.000*	LNIT ↔ LNGDP
LNGDP LNIT’nin Granger nedeni değildir	23.145	0.003*	
LNIT LNGDP’nin Granger nedeni değildir.	26.600	0.002*	LNIT ↔ LNGDP
LNGDP LNIT’nin Granger nedeni değildir.	30.451	0.000*	

• (*, **) sırasıyla %1 ve %5 anlamlılık seviyelerini ifade etmektedir.

Tablo 3.7’de nedensellik testi sonuçları incelendiğinde %1 anlamlılık seviyesinde dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme değişkenleri arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi tespit edilmiştir. Dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme değişkenleri arasında %1 anlamlılık seviyesinde çift yönlü nedensellik ilişkisi olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

SONUÇ

Devletin temel fonksiyonlarını yerine getirebilmesi amacıyla ihtiyaç duyduğu gelir kaynakları içinde en önemli payı vergiler oluşturmaktadır. Bu sebeple vergilendirmenin önemi geçmişten günümüze artmış ve vergilerin kullanım amaçları da sürekli olarak değişime uğramıştır. Devlet, vergiyi mali amaç doğrultusunda kamu hizmetlerini karşılamak amacıyla kullanırken yıllar itibariyle mali amaç dışında ekonomik ve sosyal hedeflerini gerçekleştirme doğrultusunda da kullanmaya başlamıştır. Bu durum 1930'lu yıllardan sonra tarafsız devlet anlayışının terkedilmesiyle birlikte devletin sosyal ve ekonomik hayata daha fazla müdahale etmesinden kaynaklanmıştır.

Vergiler devletin ekonomik hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla kullandığı etkin maliye politikası araçlarından biridir. Vergiler ekonomik büyümeyi etkileyebilme gücüne sahiptir ve amaçlarına uygun olarak etkin bir şekilde kullanıldıklarında tasarruf, istihdam ve gelir dağılımı gibi farklı kanallar yoluyla ekonomik büyüme üzerinde olumlu etkiler yaratabilmektedir. Vergilerin sosyal amaç doğrultusunda doğru bir şekilde kullanabilmesi için her kesime göre belli bir oranda vergi alınması önem taşımaktadır. Çünkü toplumda belli kesimlerden alınan vergiler bazı durumlarda gelir adaletsizliğine yol açmaktadır. Bu sebeple vergilerin gelir dağılımında adaletin sağlanması açısından etkin bir şekilde kullanılması önem taşımaktadır.

Vergiler, türlerine, ölçülerine, matrahlarına, kaynaklarına ve çeşitli özelliklerine göre birçok sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. Ancak bu sınıflandırma türleri özel bir nitelik taşımaktadır. Genel bir niteliğe sahip olan ve en yaygın kullanılan sınıflandırma türü dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde yapılmaktadır. Gelir ve servet üzerinden alınan vergiler dolaysız vergiler, mal ve hizmet harcamaları üzerinden alınan vergiler dolaylı vergiler olarak tanımlanmaktadır. Türkiye ekonomisinde de vergiler dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde sınıflandırılmaktadır.

Türkiye ekonomisinde toplanan vergi gelirleri elde edilen kamu gelirleri içinde en büyük paya sahiptir. Maliye politikası araçlarından biri olan vergiler, kamu harcamalarının finansmanı amacıyla kullanılmasının yanında devletin ekonomik ve sosyal alanlarda gerçekleştirmek istediği hedeflere ulaşmada başvurduğu en önemli finansal kaynağıdır. Bu sebeple vergilerin etkin ve doğru bir şekilde kullanılması ve

toplanması önem arz etmektedir. Türk vergi sistemi içerisinde yer alan vergilerin incelendiği bu çalışmada dolaylı ve dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki yeri çok büyüktür ve önemli bir paya sahiptir. Vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkisi vergi türlerine göre değişiklik göstermektedir. Bu sebeple dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerine olan etkileri de farklılık gösterebilmektedir.

Bu çalışmada, 2006:1-2023:2 dönemine ait üçer aylık veriler kullanılarak Türkiye ekonomisinde dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme ile ilişkisinin incelenmesi amaçlanmıştır. 2006 yılında 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile vergi kalemlerinin değişiklik göstermesine bağlı olarak vergi kalemleri arasında uyumun sağlanabilmesi için analiz döneminin başlangıcı 2006 yılı olarak seçilmiştir.

Çalışmada kullanılan dolaylı vergi gelirleri, dolaysız vergi gelirleri ve ekonomik büyüme değişkenlerinin verileri üçer aylık dönemler halinde TCMB'nin EVDS'den alınmıştır. Bağımlı değişken olarak analizlerde kullanılan ekonomik büyüme değişkeninin harcama yöntemine göre hesaplanan zincirlenmiş hacim değeri alınmıştır. Ekonomik büyüme değişkeninin logaritması alınmıştır. Bağımsız değişkenler olarak analizlerde kullanılan dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri TÜFE etkisinden arındırılarak reel hale getirilmiş ve logaritması alınarak analizlerde kullanılmıştır.

Çalışmada Türkiye ekonomisinde dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisini incelemek amacıyla tek model kurulmuştur. Analize ilk olarak değişkenlerin durağanlık seviyelerini belirlemek amacıyla birim kök testi uygulanarak başlanmıştır. ADF, PP, KPSS ve Ng Perron olmak üzere toplam dört birim kök testi uygulanarak değişkenlerin durağanlık seviyeleri belirlenmiştir. Değişkenlerin durağanlık seviyeleri belirlendikten sonra değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin var olup olmadığı sınır testi ile analiz edilmiştir. Daha sonra değişkenler arasında uzun ve kısa dönem ilişkilerinin incelenmesi amacıyla ARDL modeli kurulmuştur. Son olarak Toda-Yamamoto nedensellik testi uygulanarak değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisinin yönü tespit edilmiştir.

Pesaran sınır testi sonuçlarına göre dolaylı vergi ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme değişkenleri arasında eşbütünleşme ilişkisinin varlığı tespit edilmiştir.

Değişkenler arasında kısa ve uzun dönem ilişkilerini incelemek üzere kurulan ARDL modeli sonuçlarına göre uzun dönemde dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönde etkilediği, dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi istatistiksel olarak anlamlı ve negatif yönde etkilediği tespit edilmiştir. Kısa dönem ilişkileri incelendiğinde dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır. Dolaylı vergilerin kendi ve gecikmeli değerlerinin katsayıları hem negatif hem pozitif olduğu için ekonomik büyüme üzerine olan etkisine karar verilememiştir. Toda-Yamamoto nedensellik testi sonuçlarına göre dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme değişkenleri arasında ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme değişkenleri arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi tespit edilmiştir.

Çalışmada dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi uzun dönemde pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir. Bu sonuç Kolçak ve Arpa (2017), Kızılkaya ve Dağ (2018), Şen (2019), Korkmaz vd. (2019), Gülcemal (2022), İpek ve Kızılgöl (2022) ve Kara ve Hoylu (2023)'nun yapmış olduğu çalışmalar ile benzerlik göstermektedir. Şaşmaz ve Yayla (2018), Boğa (2020)'nin yapmış olduğu çalışmalar ile farklılık göstermektedir.

Dolaysız vergilerin ise ekonomik büyümeyi uzun dönemde negatif yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır. Bu sonuç Mucuk ve Alptekin (2008), Kuştepelı ve Bilman (2009), Korkmaz vd. (2019) ve Kara ve Hoylu (2023)'nun yapmış olduğu çalışmalar ile benzerlik göstermektedir. Sarıçimen (2017), Dam ve Ertekin (2018) ve Özen vd. (2022)'nin yapmış olduğu çalışmalar ile farklılık göstermektedir. Kısa dönemde ise dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir. Bu sonuç, Göçer vd. (2010) ve İpek ve Kızılgöl (2022)'ün yapmış olduğu çalışmalar ile benzerlik göstermektedir. Demir ve Sever (2017) ve Boğa (2020)'in yapmış olduğu çalışmalar ile farklılık göstermektedir.

Çalışmadan elde edilen sonuçlara göre uzun dönemde dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerine olan etkisinin negatif yönde, kısa dönemde ise pozitif yönde olduğu tespit edilmiştir. Uzun dönemde dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilemesinin sebebi dolaysız vergiler kâr ve gelir üzerinden alındıkları için uzun dönem yatırım planlarını olumsuz yönde etkilemektedir. Dolaysız vergiler kişi ve kurumların harcanabilir gelirlerini azaltmasından dolayı tasarruf düzeyinin azalmasına

sebebi olmaktadır. Tasarruf düzeyinin azalması yatırımlarında azalmasına sebep olarak ekonomik büyüme üzerinde olumsuz bir etki yaratmaktadır. Dolaylı vergi gelirlerinin ise uzun dönemde ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir. Bunun sebebi dolaylı vergilerin dolaysız vergilere göre tahsilatının daha kolay ve tahsil edilme süresinin kısa olmasıdır. Bu durum ekonomide kullanılabilir kaynak miktarını arttırmakta ve bu kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılması da ekonomik büyüme üzerinde olumlu bir etki yaratabilir. Aynı zamanda dolaylı vergiler daha çok tüketiciler üzerinden alındığı için bu durum üreticiler üzerindeki vergi yükünün azalmasına sebep olmaktadır. Üreticiler üzerinde azalan vergi yükü de firmaların daha çok üretim yapmalarını sağlayarak ekonomik büyüme üzerinde olumlu bir etki yaratabilmektedir. Eğer bir ekonomide özellikle tüketim mallarına uygulanan dolaylı bir vergi olması durumu tüketim maliyetini artırabilir, bu tür mallara yapılan harcamaları kısıtlayabilir ve kaynakları yatırım harcamalarına aktarabilir. Böylelikle yatırıma aktarılan kaynakların artması, ekonomik büyümeyi arttırabilir ve milli gelire de olumlu yönde katkı sağlayabilir. Dolayısıyla dolaylı vergiler uzun dönemde büyümeyi destekleyici etkiler yaratabilmektedir.

Türkiye ekonomisinin vergi yapısı incelendiğinde dolaylı vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının dolaysız vergi gelirlerine göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Dolaylı vergi gelirleri payının yüksek olmasının nedeni oranlarının yüksek olmasından kaynaklı değildir. Dolaysız vergi gelirlerinin yeterli olmamasından kaynaklıdır. Dolaysız vergi gelirlerinin yeterli olmamasının sebebi istisna ve muafiyet gibi uygulamaların olmasından, kayıt dışılık, vergi kaçaklarının artması ve vergi bilincinin yeterli düzeyde oluşmamasından kaynaklanmaktadır. Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde vergi sistemi yeterince iyi işlememektedir. Bu yüzden bu ülkeler tahsili daha kolay olan dolaylı vergilere yönelmektedir. Dolaylı vergiler dolaysız vergilere göre daha kolay tahsil edilebildiğinden dolayı bu vergi türünde vergi kaçırma riski daha düşük olmaktadır. Bu vergi türünde vergi malın fiyatının içine saklandığı için psikolojik açıdan daha iyi bir etki yaratmakta, tüketici vergiyi malın bir bedeli olarak görmektedir. Dolaysız vergilerin ise artan oranlı yapıda olması, bu vergi türünde istisna ve muafiyet gibi uygulamaların karışıklık yaratması verginin toplanılmasını zorlaştırmaktadır. Aynı zamanda dolaysız vergi türünde vergi kaçırmanın daha fazla

olması, bu vergi türünde muhasebe kayıt ve sistemlerinin yeterince gelişmemiş olması, vergiyi ödeyecek yükümlünün önceden biliniyor olması psikolojik açıdan sıkıntı yaratmakta bu sebepler doğrultusunda da az gelişmiş ve gelişmekte olan ülke ekonomileri tahsilatı daha kolay olan dolaylı vergilere yönelmektedir.

Çalışmada dolaylı ve dolaysız vergi bağlamında elde edilen bulgular, Türkiye ekonomisinde uygulanacak olan vergi politikalarının amaçlara uygun bir şekilde kullanıldığında ekonomik büyüme üzerinde önemli bir etki yaratacağını göstermektedir. Vergi politikalarının sürdürülebilir bir ekonomik büyümeyi sağlamak amacıyla düzenlenmesi, yatırımları artırma yönünde kullanılması önem taşımaktadır. Vergi oranlarının yüksek olmasından kaynaklı girişimcilerin iş kurma ve işletme maliyetlerinin artması, girişimcilerin risk alma isteklerini azaltabilir ve yeni girişimcilerin yatırım yapmaktan kaçınmalarına sebep olabilir. Dolayısıyla vergi politikalarının girişimcilik faaliyetlerini engellememesi yönünde düzenlenmesi de ekonomik büyüme üzerinde önemli bir etkiye sahip olabilmektedir. Ayrıca ekonomik büyümenin sağlanması açısından vergi gelirlerinin istikrarlı bir hale getirilmesi, vergi bilincinin artırılması, kayıt dışılığın önlenmesi, daha adil bir vergileme sistemi sağlanması yönünde yapılacak düzenlemeler de politika önerisi olarak sunulmaktadır.

KAYNAKÇA

- ACAR, Y. (2002) **İktisadi Büyüme ve Büyüme Modelleri**, Bursa, Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı Vipas Yayınevi.
- ACIBUCA, F. (2023) Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Seçilmiş OECD Ülkeleri Üzerine Bir Analiz, Yüksek Lisans Tezi, **Mardin Artuklu Üniversitesi S.B.E.**, Mardin.
- ADALISOY, Ö. (2007) “Türkiye’de Dolaylı Vergilerin Gelişimi ve Makro Ekonomik Etkileri”, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, **Pamukkale Üniversitesi S.B.E.** Denizli.
- AFŞAR, M. (2009) “Türkiye’de Eğitim Yatırımları ve Ekonomik Büyüme İlişkisi”, **Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt 9, Sayı 1, ss. 85–98.
- AĞDEMİR, Z. (2019) “Fizyokrasi ve Vergiler: Tarihsel Toplumsal Bir Analiz”, **Fiscaoeconomia**, Cilt 3, Sayı 2, ss. 161-197.
- AHMAD, S.; M. H. SIAL, N. AHMAD (2018) “Indirect Taxes and Economic Growth: an Empirical Analysis of Pakistan”, **Journal of Applied Economics**, Vol.28, No.1, ss. 65- 81.
- AKÇABA, S.; O. V. ŞAFAKLI (2019) “Enflasyon Vergisi Üzerine Bir Analiz: KKTC Örneği”, **Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Sayı 7, ss. 19-25.
- AKDİ, Y. (2003) **Zaman Serileri Analizi (Birim Kökler ve Kointegrasyon)**, Ankara, Bıçaklar Kitapevi.
- AKDOĞAN, A. (2002) **Kamu Maliyesi**, 8. Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi.
- AKDOĞAN, A. (2019) **Kamu Maliyesi**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 19. Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi.
- AKIN, İ. (1988) **Kalkınma ve Sanayi Ekonomisi**, İstanbul, Yön Ajans.
- AKINCI, A. (2019) “Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi”, **Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt 1, Sayı 4, ss. 100-106.
- AKINTÜRK, T.; D. K. ATEŞ (2015) **Medeni Hukuk**, İstanbul, Beta Yayıncılık.
- AKKAYA, M. (2016) **Vergi Hukukunda Ekonomik Yaklaşım**, 2. Baskı, Ankara, Mali Akademi.
- AKKÖR, M. (2019) “Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Ekonomiye Etkisi: Türkiye Örneği”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, **Marmara Üniversitesi S.B.E.** İstanbul.

- AKSOY, Ş. (1994) **Kamu Maliyesi**, İstanbul, Filiz Kitabevi.
- AKSOY, Ş. (1998) **Kamu Maliyesi**, İstanbul, Filiz Kitabevi.
- AKSU, B. (2018) “Türkiye’de Bilim ve Teknoloji ile İktisadi Büyüme İlişkisinin; Sosyal, Ekonomik ve Stratejik Analizi”, **Social Sciences Studies Journal**, Vol.4, No.20, ss. 2635-2670.
- AKSU, L. (2014) “İktisat Ekollerinin İktisadi Büyüme Konusundaki Düşünceleri ve Modellerinin Analizi”, **Türk Dünyası Araştırmaları**, Sayı 208, ss. 351-392.
- AKTAN C. C.; D. DİLEYİCİ, İ. Y. VURAL (2004) **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar**, Ankara, Seçkin Yayınları.
- AKTAN, C. C. (1989) “The Khaldun - Laffer Effect of Supply - Side Economics”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt 4, Sayı 1-2, SS. 190-206.
- AKTAN, C.C. (1990) Arz Yönlü İktisat-Seçme Çeviriler, **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Yayını**, ss. 1-12.
- AKTAN, C. C. (2009) “Arz-Yönlü İktisat Teorisi ve Haldun-Laffer Etkisi”, **Ekonomi Bilimleri Dergisi**, Cilt 1, Sayı 2, ss. 41-54.
- ALAM, I.; R. QUAZI (2003) “Determinants of Capital Flight: An Econometric Case Study of Bangladesh”, **International Review of Applied Economics**, Vol.17, No.1, ss. 85-103.
- ALFÒ M.; L. CARBONARI, G. TROVATO (2020) “On the Effects of Taxation on Growth: An Empirical Assessment”, **CEIS Tor Vergata Research Paper Series**, Vol.18, No.1, ss. 1-29.
- ALKIN, E. (1992) **Gelir ve Büyüme Teorisi**, 16. Baskı, İstanbul, Filiz Kitabevi.
- AREN, S. (1992). **İstihdam, Para ve İktisadi Politikalar**, Ankara, Savaş Yayınları.
- ARIKAN, Z.; A. İNNECİ (2016) “Vergilendirilebilir Gelir ve Gelir Vergisinde Üniter Yapıyı Bozan Uygulamalar”, **Sosyoekonomi**, Cilt 24, Sayı 30, ss. 11-28.
- ARMAĞAN, R. (2007) “Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt 12, Sayı 3, ss. 227- 252.
- ARPACI, A. Ö. (2010) “Kurumlar Vergisi Mükellefi Olarak İktisadi Kamu Kuruluşları ile Dernek veya Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler”, **Mali Çözüm Dergisi**, No.97, ss. 167-184.
- AŞIK, B. (2011) “Kurumların Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi”, **International Conference On Eurasian Economies**, ss. 420-425.

- ATAÇ, B. (2013) **Maliye Politikası Gelişimi, Amaçları, Araçları ve Uygulama Sorunları**, Ankara, Turhan Kitabevi.
- ATAKLI YAVUZ, R. (2016) “Coğrafya Ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Panel Veri Analizi”, **Doktora Tezi**, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi S.B.E., Çanakkale.
- AY, H. M.; E. TALAŞLI (2008) “Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki”, **Maliye Dergisi**, Sayı 154, ss. 135-155.
- AYDEMİR, C.; H. H. GÜNEŞ (2006) “Merkantilizmin Ortaya Çıkışı”, **Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt 5, Sayı 15, ss. 136-158.
- AYDIN, D. (2020) Türkiye’de Dolaylı ve Dolaysız Vergiler İle Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi (2006-2018), Yüksek Lisans Tezi, **Kütahya Dumlupınar Üniversitesi S.B.E.**, Kütahya.
- AYTAÇ, D. (2015) “Maliye Politikasında Amaç Araç Uyumu: Ücret Vergileri ve Artan Oranlı Tarife Uygulaması Açısından Bir İnceleme”, **Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt 15, Sayı 1, ss. 135-148.
- BABATUNDE, A.; O. IBUKUN, G. OYEYEMİ (2017) “Taxation Revenue and Economic Growth in Africa”, **Journal of Accounting and Taxation**, Vol.9, No.2, ss. 11-22.
- BALSEVEN, H. (2003) “Vergilerin Emek Arzı Üzerindeki Gelir, İkame ve Mali Etkileri”, **Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt 5, Sayı 2, ss. 217-238
- BATIREL, Ö. F. (2002) Özel Tüketim Vergilemesi ve 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Yasası Üzerine Bazı Düşünceler”, **Vergi Dünyası**, Sayı 253.
- BATIREL, Ö. F. (2017) “Kamu Maliyesi ve Yönetimi”, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları**, No.24, İstanbul.
- BERBER, M. (2006) **İktisadi Büyüme ve Kalkınma**, Trabzon, Derya Kitabevi.
- BEŞER, B. H.; H. AŞKAN (2019) “Türkiye’de Sigara Bağımlılığını Azaltmada Sigara Vergilerinin Etkisi”, **Strategic Public Management Journal**, Vol.5, No.9, ss. 65-78.
- BİLGİÇ, A. (2015) “Türkiye’de Uygulanan Vergilendirme Politikalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri: 1990-2013 Dönemi”, Yüksek Lisans Tezi, **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi S. B. E.**, Eskişehir.
- BİLİCİ, N. (2011) **Vergi Hukuku**, Ankara, Seçkin Yayıncılık.

- BİRİNCİ, N.; H. AKYAZI (2012) “Düz ve Artan Oranlı Kişisel Gelir Vergisi Tarifelerinin Ekonomik Etkileri”, **Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt 13, Sayı 1, ss. 45-60.
- BİŞGİN, A. (2022), “How does Tax Revenues Affect Economic Growth? An Empirical Analysis Specific to Turkey”, *Journal of Current Researches on Social Sciences*, Vol.12, No.3, ss. 177-188.
- BOADWAY, R. (2012) **From Optimal Tax Theory to Tax Policy: Retrospective and Prospective Views**, Cambridge, MA, MIT Press.
- BOCUTOĞLU, E. (2012) **İktisadi Düşünceler Tarihi**, Ankara, Murathan Yayınevi.
- BOCUTOĞLU, E. (2019) **Makro İktisat Teoriler ve Politikalar**, 14. Baskı, Bursa, Ekin Kitabevi.
- BOĞA, S. (2020) “Türkiye’de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme Arasındaki Asimetrik İlişki: NARDL Eşbütünleşme Yaklaşımı”, **Third Sector Social Economic Review**, Vol.55, No.1, ss. 487-507.
- BRAUTIGAM, D. A.; O. H. FJELDSTAD, M. MOORE (2008) **Taxation and State Building in Developing Countries: Capacity and Consent**, Cambridge, Cambridge University, Press.
- BRYNJOLFSSON, E.; L. HITT (1996) “Paradox Lost? Firm-Level Evidence on the Returns to Information Systems Spending”, **Management Science**, Vol.42, No.4, ss. 541-558.
- BUCHANAN, J. M.; D. LEE (1982) “Tax Rates and Tax Revenues in Political Equilibrium: Some Simple Analytics”, **Economic Inquiry**, Vol.20, No.3, ss. 344-354.
- BUCHANAN, J. M.; D. LEE (1984) "Some Simple Analytics of Laffer Curve", *Public Finance and Quest for Efficiency*, **Proceedings of the 38th Congress of the Int Ins. of Public Finance**, Copenhagen, Detroit: Wayne State University Press. ss. 281-295.
- BULUTOĞLU, K. (1978) **Türk Vergi Sistemi**, 6. Baskı, İstanbul, Fakülteler Matbaası.
- BULUTOĞLU, K. (2004) **Türk Vergi Sistemi**, İstanbul, Batı Türkeli Yayıncılık.
- BÜYÜKÇULCU, U. (2006) “Kurumlar Vergisinin Şirketlerdeki Vergi Yüğü Üzerine Bir Değerlendirme Isparta Örneği”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, **Süleyman Demirel Üniversitesi, S.B.E.** Isparta.
- CANAVIRE-BACARREZA, G.; J. MARTINEZ-VAZQUEZ, V. VULOVIC (2013) “Taxation and Economic Growth in Latin America. Inter-American Development Bank”, **Working Paper**, No.431.

- CİNEL, E. A. (2021) “Ricardo-Barro Hipotezine Karşı Arz Yanlı Ekonomi Yaklaşımının Türkiye’de Geçerliliği”, **Fiscaoeconomia**, Cilt 5, Sayı 1, ss. 113-135.
- CONNOLLY, S.n; A. MUNRO (1999) “**Economics of the Public Sector**”, England, Redwoodbooks.
- CURAL, M.; N. K. ÇEVİK (2015) “Ekonomik Kalkınmanın Vergi Yapısı Üzerindeki Etkisi: 1924-2013 Dönemi Türkiye Örneği”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 48, Sayı 3, ss. 127- 158.
- ÇAKIR, T.; T. MOĞOL, E. ATAÇ, F. HEPER, R. DÖNMEZ, B. ATAÇ, N. VARGAN (2009) **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, (Ed. Vargan N. ve T. Çakır), Eskişehir, Anadolu Üniversitesi.
- ÇALIKOĞLU, E. (2004) “Damga Vergisi Diye Bir Vergi, Ekonomist”, https://www.vergidegundem.com//files/18may-%A6s08_Eko20.Pdf E.T. 28.03.2022.
- ÇAT, A.; F. YARDIMCIOĞLU (2020) “Vergi Adaletine Etki Eden Unsurlar Üzerine Bir Araştırma: Türkiye Örneği”, **Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Cilt 6, Sayı 1, ss. 43-75.
- ÇELİKAY, F. (2017) “Vergi Yükünün Ekonomik Büyüme Hızı Üzerindeki Etkileri: Türkiye'deki İller Örneklemine Ampirik Bir Analiz (2005-2014)”, **İktisadi İdari ve Siyasal Araştırmalar Dergisi**, Cilt 3, Sayı 5, ss. 37-55.
- ÇEVİK, S.; C. G. OH (2013) “Tax Structure and Economic Growth: Panel Data from OECD Countries”, **Regional Industry Review**, Vol.36, No.1, ss. 31-52.
- ÇINAR, S. (2015) “Doğal Kaynaklar ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Gelişmekte Olan Ülkeler Örneği”, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 37, Sayı 2, ss. 171-190.
- ÇİÇEK, S.; H. G. ÇİÇEK (2021) “Vergileme Kaynaklarının Tarihsel Gelişimi: 18. Yüzyılda İngiltere”, **Maliye Araştırmaları Dergisi**, Cilt 7, Sayı 1, ss. 37-51.
- ÇİFTÇİ, T.; İ. ORGAN (2015) “Türkiye’de Emlak Vergisi Uygulamasından Kaynaklanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, **Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 8, No 4, ss. 127-147.
- ÇOMAKLI, Ş. E.; C. DOĞRUYOL (2013) **Kamu Maliyesi**, Ankara, Savaş Yayınevi.
- ÇOMAKLI, Ş. E.; Z. AYRANGÖL (2016) **Vergi Hukuku Genel İlkeler ve Esaslar**, Ankara, Savaş Yayınevi.
- DACKEHAG, M.; A. HANSSON (2012) “Taxation of Income and Economic Growth: An Empirical Analysis of 25 Rich OECD Countries”, Lund University Department of Economics, **Working Paper**, No.6.

- DAM, M. M.; Ş. ERTEKİN (2018) “Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisinin Analizi”, **Vergi Raporu**, Sayı 228, ss. 19-32.
- DEĞER, N. (2012) **Damga Vergisi Uygulaması**, 3. Baskı, Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- DEMİR, İ. C. (2015) **Kamu Maliyesi**, Afyonkarahisar, Limit Yayınları.
- DEMİR, M.; E. SEVER (2017) “Vergi Gelirleri Ekonomik Büyüme İlişkisi: OECD Ülkelerine İlişkin Panel Veri Analizi”, **Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt 9, Sayı 2, ss. 51-66.
- DEMİRCAN, E. S. (2003) “Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkileri”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Sayı 21, ss. 97-116.
- DEMİRHAN, M. S. (2019) **Vergi Gelirlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: Seçilmiş OECD Ülkeleri İçin Bir Panel Veri Analizi**, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi S.B.E., Konya.
- DEVİRİM, F. (1998) **Kamu Maliyesine Giriş**, 3. Baskı, İzmir, Anadolu Matbaacılık.
- DİDİNMEZ, E. (2016) “Dünyada ve Türkiye’de Finansal İşlemler Vergisi Uygulaması”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 328.
- DİNÇER, M. R.; M. H. KALELIOĞLU. (2013) “Gelirin Tespiti ve Vergilendirilmesi: Safi Artış Teorisi”, **Kaynak Teorisi, Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt 2, Sayı 3, ss. 85-104.
- DİNLER Z. (2011) **İktisada Giriş**, Bursa, Ekin Yayınevi.
- DOĞRUYOL, C. (2012) **Kamu Maliyesi Bütçe ve Borçlanma**, 7. Baskı, Ankara, Savaş Yayınevi.
- DÖNMEZ, R. (2011) **Kamu Maliyesi**, 6. Baskı, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi.
- DUCZYNSKI, P. (2003) “On Extended Versions of the Solow-Swan Model”, **Bulletin of Czech Econometric Society**, Vol.10, No.19, ss. 39-58.
- DURKAYA, M.; S. CEYLAN (2006) “Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme”, **Maliye Dergisi**, Sayı 150, ss. 79-89.
- EDİZDOĞAN, N.; A. ÇELİKKAYA (2012) **Vergilerin Ekonomik Analizi**, Bursa, Dora Basım-Yayın Dağıtım Ltd. Şti.
- EDİZDOĞAN, N.; E. GÜMÜŞ, Ö. ÇETİNKAYA (2011) **Kamu Maliyesi**, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- EDİZDOĞAN, N.; E. GÜMÜŞ, Ö. ÇETİNKAYA (2012) **Kamu Maliyesi**, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım.

- EGBUNIKE, F. C.; O. B. EMUDAINOHWO, A. GUNARDI (2018) "Tax Revenue and Economic Growth: A Study of Nigeria and Ghana", Signifikan, **Jurnal Ilmu Ekonomi**, Vol.7, No.2, ss. 213-220.
- EJDER, H. L. (2014) **Verginin Mali Amaçları ve Oransal Yapı**, Maliye Yazıları: Ed. Fatih Saraçoğlu, Eren Çaşkurlu, Haydar Lütfü Ejder, Ankara, Gazi Kitabevi.
- ENGEL, E. M.; J. SKINNER (1996) "Taxation and Economic Growth," **National Tax Journal**, Vol.49, No.4, ss. 617-642.
- ERÇOBAN, N. (2003) "Türk Vergi Sisteminde Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Azaltıcı Etkileri Bakımından Vergi Denetiminin Etkinliği", Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, **Süleyman Demirel Üniversitesi S.B.E.** Isparta.
- ERDEM, M.; D. ŞENYÜZ, İ. TATLIOĞLU (2007) **Kamu Maliyesi**, 5. Basım, Bursa, Ekin Yayınevi.
- ERDOĞAN, E.; M. TOPÇU, O. BAHAR (2013) "Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisi Üzerine Eşbütünleşme ve Nedensellik Analizi", **Finans Politik & Ekonomik Yorumlar**, Cilt 50, Sayı 576, ss. 99-109.
- ERGİNAY, A. (1986) **Vergi Hukuku**, 12. Baskı, Ankara, Turhan Kitabevi.
- EROL, A. (2007) Yeni Türk Ceza Kanunu Karşısında Vergi Mahremiyeti Suçu", **II. Yaklaşım Dergisi**, Cilt 174, Sayı 6.
- ERTUĞRUL, H. M.; U. SOYTAŞ (2013) "Sanayi Üretim Endeksinin Durağanlık Özellikleri", **İktisat, İşletme ve Finans**, Cilt 328, Sayı 28, ss. 51-66.
- ETALE, L. M.; P. F. BINGILAR (2016) "The Impact of Company Income Tax and Value-Added Tax on Economic Growth: Evidence From Nigeria", **European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research**, Vol.4, No.7, ss. 106-112.
- FELDSTEIN, M. (1977) "Does the United States Save Too Little?", **The American Economic Review**, Vol.67, No.1, ss. 116-121.
- FIRAT, E. (2013) "Ekonomik Kriz ile Mücadelede Maliye Politikasının Rolü", **Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**. Cilt 6, Sayı 1, ss. 296-308.
- FİKİR, H. (2010) "Türkiye’de Kamu Harcamaları ve İktisadi Büyüme Üzerine Etkisi" Yayınlanmamış Doktora Tezi, **Marmara Üniversitesi S.B.E.** İstanbul.
- GAZEL, S. (2017) Bist Sınai Endeksi ile Çeşitli Metaller Arasındaki İlişki: Toda-Yamamoto Nedensellik Testi, **Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt 52, ss. 287-299.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI (GİB)

https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/CVI3.htm

GERÇEK, A. (2005) “Türk Vergi Hukukunda Vergi Sorumlusu, Sorumluluk Halleri ve Türlerinin İncelenmesi”, **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 54, Sayı 3, ss. 157-193.

GERÇEK, A. (2018) “2018 Yılı Vergi Hukuku/ İş Hukuku, Sosyal Güvenlik Hukuku Ticaret ve Meslek Mevzuatına İlişkin Pratik Bilgiler. El Kitabı. Sakarya, <http://www.sakaryasmmmo.org.tr/Dosyalar/PRATIK-BILGILER-2018-SAKARYA.pdf>.

GERGERLİOĞLU, U. (2014) “Davranışları Etkilemeye Yönelik Özel Tüketim Vergilerinin Tutum ve Davranışlar Üzerindeki Etkilerinin Ampirik Analizi (İstanbul İli Örneği)”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, **İstanbul Üniversitesi S.B.E.** İstanbul.

GİRAY, F. (2005) “Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Boyutlar”, **Akdeniz İİBF Dergisi**, No.9, ss. 93-122.

GORDON, R. J. (2000) **Macroeconomics**, 8. Edition, Addison Wesley Longman United States.

GÖÇER, İ.; M. MERCAN, Ş. BULUT, M. DAM (2010) “Ekonomik Büyüme İle Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: Sınır Testi Yaklaşımı”, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Sayı 28, ss. 97-110.

GÖDE, F. N. (2019) “Tüketim Vergileri ile Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişkinin Ampirik Analizi: Türkiye Örneği”, Yüksek Lisans Tezi, **Pamukkale Üniversitesi S.B.E.**, Denizli.

GÖK, B. (2012) Vergi Politikası Değişikliklerinin Ekonomik Etkileri: Uygulamalı Genel Denge Analizi, Doktora Tezi, **Ege Üniversitesi S.B.E.**, İzmir.

GÖKER, C. (2011) **Yönlendirici Vergilendirme**, Ankara, Turhan Kitabevi Yayınları.

GUJARATI, D. (1999) **Temel Ekonometri**, Çev. Senesen, Ü. ve Senesen, G., İstanbul, Literatür Yayıncılık.

GÜLCEMAL, T. (2022) “Türkiye’de Dolaylı Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: ARDL Sınır Testi Yaklaşımı”, **Ekev Akademi Dergisi**, Cilt 26, Sayı 89, ss. 345-359.

GÜNDOĞDU, B. (2003) “Joseph Modeli Çerçevesinde Dolaysız Vergilerin Üstünlüğü”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı 260.

GÜRAN, M. C. (2005) Avrupa Birliği’nde Özel Tüketim Vergilerinin Uyumlaştırılması ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi. **Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt 23, Sayı 1, 2005, ss. 261-286.

- GÜRDAL, T.; H. YAVUZ (2009) “Türkiye’de Kurumlar Vergisindeki Gelişmeler ve OECD Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Analizi (1980-2007 Dönemi)”, **Maliye Dergisi**, Sayı 156, ss. 219-231.
- GÜRE, P. D.; S. KÜTÜK (2016) “Türkiye’de Kurumlar Vergisi Değişikliğinin Hisse Senedi Fiyatları Üzerine Kısa Dönemli Etkisi”, **Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt 71, Sayı 1, ss. 303-322.
- HAN, E.; A. KAYA (2004) **İktisadi Büyüme ve Kalkınma**, Eskişehir, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- HAYRULLAHOĞLU, B. (2022) “Türkiye’de Deprem Harcamalarının Finansmanı Amacıyla Yürürlüğe Konulan Vergilerin İncelenmesi”, **Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt 9, Sayı 1, ss. 102-120.
- HEREKMAN, A. (1989) **Kamu Maliyesi**, Ankara, Sevinç Matbaası.
- HIZARCI, B. (2007) “Kamu Harcamaları ve Ekonomik Büyüme İlişkisinin Wagner Kanunu İle İlgili Analizi”, Yüksek Lisans Tezi, **Zonguldak Karaelmas Üniversitesi S.B.E**, Zonguldak.
- HİÇ B. Ö.; G. HİÇ (2014) “The Keynesian System: Fiscal and Monetary Policy Guidelines”, **Gstf International Journal On Business Review**, Vol.3, No.3, ss. 106-119.
- HİÇ, M. (1988) **Büyüme ve Gelişme Ekonomisi**, İstanbul, Menteş Kitabevi.
- HOSEN, B. A. (2019) “GDP Growth and Indirect Taxation in Bangladesh: Related Issues, Consequences and Expectation”, **International Journal of Business and Economics Research**, Vol.8, No.5, ss. 273-283.
- <https://www.hmb.gov.tr/kamu-finansmani-istatistikleri>
- HYMAN, D. N. (2002) **Public Finance a Contemporary Application of Theory to Policy**, 8. Edition, USA, Harcourt College Publishers.
- ILABOYA, O. J.; C. O. MGBAME (2012) “Indirect Tax and Economic Growth”, **Research Journal of Finance and Accounting**, Vol.3, No.11, ss. 70–83.
- İNAL V. (2020) “Vergi Politikalarının Ekonomik Büyüme ve Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, **Sakarya Üniversitesi S.B.E**, Sakarya.
- İPEK E.; Ö. KIZILGÖL (2022) “Vergi Gelirlerinin Türkiye’nin Ekonomik Büyümesine Etkisi: ARDL ve NARDL Analizi”, **Der Yayınları**.
- İZOLLUOĞLU, C. (2019) Zaman Serisi Birim Kök Testleri ve Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, **İnönü Üniversitesi S.B.E.**, Malatya.

- JAIN, A.; S. GHOSH (2013) Dynamics of Global Oil Prices, Exchange Rate and Precious Metal Prices in India, **Resources Policy**, Vol.38, No.1, ss. 88-93.
- JEZE, G. (1956) **Maliye İlmî ve Fransız Mali Mevzuatı Hakkında Başlangıç Dersleri**, Mehmet Ertuğruloğlu (Çev.), Ankara, Yeni Matbaa.
- JOHNSTON, J.; J. DINARDO (1997) **Econometric Methods**, 4. Edition, United States, McGraw-Hill Companies.
- KAÇAR, M.; G. ÇETİN GERGER (2021) “Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Karşısında Denizli Merkez İlçede Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Değerlendirilmesi”, **Gümrük Ticaret Dergisi**, Cilt 8, Sayı 24, ss. 66-81.
- KALÇA, A. (1998) “Kayıtdışı Ekonomiyi Tahmin Etmeye Yönelik Çalışmaların Analizi”, **İktisat Dergisi**, ss. 52-67.
- KANETİ, S. (1989) **Vergi Hukuku**, 2. Baskı, İstanbul, Filiz Kitabevi.
- KARA, M. A.; M. HOYLU (2023) “Türkiye Ekonomisinde Dolaylı Ve Dolaysız Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkileri”, **Gaziantep Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt 5, Sayı 1, ss. 1-13.
- KARAKAYA, E.; S. KIZILOĞLU. (2015) “Türkiye’de Girişimcilik ve Ekonomik Büyüme”, 3. **Uluslararası Bölgesel Kalkınma Konferansı**, ss. 309-323.
- KARAKOÇ, Y. (2011) **Genel Vergi Hukuku**, 5. Baskı, Ankara, Yetkin Basım Yayım ve Dağıtım A.Ş.
- KARAKOÇ, Y. (2015) “Vergi Gelirlerinin Kamu Giderlerinin Karşılığı Olması İlkesi”, **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi**, Cilt 21, Sayı 2, ss. 413-456.
- KARASU, M. A.; M. KARAKAŞ (2012) “Belediyelerin Emlak Vergisindeki Gelir Kaybı: Şanlıurfa Belediyesi Örneği”, **Maliye Dergisi**, Sayı 163, ss. 431-448.
- KAŞAK, F. E. (2020) “Tüzel Kişilik Kavramı ve Tüzel Kişilik Perdesinin Kaldırılması” **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi**, Cilt 26, Sayı 2, ss. 1242-1263.
- KAYAN, A. (2000) “Verginin Tarihsel Gelişimi ve Sebep Olduğu Bazı Önemli Olaylar”, **Maliye Dergisi**, Sayı 135, ss. 80-87.
- KESKİN, N. (2018) “Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payısal Gelişimi (2006-2016)”, **Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi**, Cilt 2, Sayı 4, ss. 32-42.
- KEYNES, J.M. (1936) **The General Theory of Employment, Interest and Money**, Harcourt, Brace & World, Inc.

- KIRBAŞ, S. (2012) **Vergi Hukuku**, İstanbul, Siyasal Kitabevi.
- KIZILKAYA, F.; M. DAĞ (2018) “Türkiye’de Vergi Gelirleri- Ekonomik Büyüme İlişkisi: Dönemsel Bir Analiz”, **Türkiye’de Güncel Mali Sorunlar**, ss. 5-44.
- KIZILOĞ, Ş.; D. ŞENYÜZ, M. TAŞ, R. DÖNMEZ (2008) **Vergi Hukuku**, 3. Baskı, Ankara, Yaklaşım Yayıncılık.
- KIZILOĞ, Ş.; M. DURMUŞ (2001) “Kriz Dönemlerinde Vergi Politikası Nasıl Olmalı?”, **Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Sayı 3-2.
- KIZILOĞ, Ş.; M. DURMUŞ (2002) **Ekonomik Kriz ve Kamu Maliyesi, Kriz ve IMF Politikaları**, İstanbul, Alkım Kitabevi.
- KİBRİTÇİOĞLU, A. (1998) “İktisadi Büyümenin Belirleyicileri ve Yeni Büyüme Modellerinde Beşerî Sermayenin Yeri”, **Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi**, Cilt 53, No 1-4, ss. 207-230.
- KİRAZ, H. (2016) “Ekonomik Büyüme Sürecinde Kamu Harcamalarının Rolü: Seçilmiş OECD Ülkeleri Üzerine Bir Araştırma”, Yüksek Lisans Tezi, **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi S.B.E.**, Eskişehir.
- KİRMANOĞLU, H. (2017) “**Kamu Ekonomisi Analizi**”, 6. Baskı, İstanbul, Beta Yayınları.
- KNELLER, R.; M. F. BLEANEY, N. GEMMELL (1999) “Fiscal Policy and Growth: Evidence from OECD Countries”, **Journal of Public Economics**, Vol.74, No.2, ss. 171-190.
- KOLAHİ, S. H. G.; Z. B. M. NOOR (2016) “The Effect of Value Add Tax on Economic Growth and Its Sources in Developing Countries”, **International Journal of Economics and Finance**, Vol.8, No.1, ss. 217-228.
- KOLÇAK, M.; T. ARPA (2017) “Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Örneği (1976-2016)”, **TURAN-SAM**, Cilt 9, Sayı 33, ss. 279-289.
- KORKMAZ, S.; M. YILGOR, F. AKSOY (2019) “The Impact of Direct and Indirect Taxes on the Growth of the Turkish Economy”, **Public Sector Economics**, Vol. 43, No.1, ss. 311-323.
- KURT O. (2022) “Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Enflasyon ve Ekonomik Büyümeye Etkileri: Türkiye Örneği”, Yüksek Lisans Tezi, **Bartın Üniversitesi S.B.E.**, Bartın.
- KUŞTEPELİ, Y.; M. BİLMAN (2009) “Türkiye’de Vergiler ve Büyüme Arasındaki Uzun Dönem İlişkisi”, **İşletme Fakültesi Dergisi**, Cilt 10, Sayı 1, ss. 119-130.

- KUTBAY, H. (2021) “Vergi Yükünün ve Yapısının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri: OECD Ülkeleri İçin Panel Veri Analizi, **Mali Çözüm**, Cilt 31, Sayı 164, ss. 13-35.
- KÜSMENOĞLU, İ. (2010) “**Vergi Tarihi**”, Ankara, Oluş Yayıncılık.
- KWIATKOWSKI, D.; P. C. B. PHILIPS, P. SCHMIDT, Y. SHIN (1992) “Testing the Null Hypothesis of Stationarity Against the Alternative of a Unit Root, How Sure Are We That Economic Time Series Have a Unit Root?”, **Journal of Econometrics**, No.54, ss. 159-78
- LEE Y.; R. H. GORDON (2005) “Tax Structure and Economic Growth”, **Journal of Public Economics**, No.89, ss. 1027-1043.
- LI, J. F.; Z. X. LIN (2015) “The Impact of Sales Tax on Economic Growth in the United States: An ARDL Bounds Testing Approach”, **Applied Economics Letters**, Vol.22, No.15, ss. 1262-1266.
- LINDAHL, E. (1958) **Just Taxation—a Positive Solution” In Classics in the Theory of Public Finance**, London, Palgrave Macmillan.
- LIPSEY, R. G.; P. O. STEINER, D. D. PURVIS (1987) **Economics**, 8. Edition, Harper & Row, New York.
- LUCAS Jr, R. E. (1988) “On the Mechanics of Economic Development”, **Journal of Monetary Economics**, Vol.22, No.1, ss. 3-42.
- MILLER, P.; A. STRUTHERS (1982) **The Uncertainties of the Laffer Effect**, in: Thomas Hailstones (ed), Viewpoints on Supply-Side Economics, Reston Publishing Company Inc.
- MIRRLEES, J.; S. ADAM, T. BESLEY, R. BLUNDELL, S. BOND, R. CHOTE, M. GAMMIE, P. JOHNSON, G. MYLES, J. POTERBA (2011) **Tax by Design**, New York, Oxford Press.
- MUCUK, M.; V. ALPTEKİN (2008) “Türkiye’de Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: VAR Analizi (1975-2006)”, **Maliye Dergisi**, Sayı 155, ss. 159-174.
- MUSGRAVE, R. A. (1969) **Fiscal Policy**, New Haven, Yale University Press.
- MUSGRAVE, R. A. (1973) **Public Finance in Theory and Practice**, McGraw-Hill Kogakusa.
- MUTER, N.; K. ÇELEBİ, S. SAKINÇ (2012) **Kamu Maliyesi**, Manisa, Emek Matbaacılık.
- MUTLU, A. (2009) **Tanzimattan Günümüze Türkiye’de Vergileme Zihniyetinin Gelişimi**, Ankara, Ümit Ofset Matbaacılık.

- MUTLUER, M. K.; E. ÖNER, A. KESİK (2010) **Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi**, İstanbul, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- NADAROĞLU, H. (1998) “**Kamu Maliyesi Teorisi**” Gözden Geçirilmiş ve Düzeltilmiş 10. Baskı, İstanbul, Beta Yayınları.
- NADAROĞLU, H. (2000) **Kamu Maliyesi Teorisi**, İstanbul, Beta Yayınevi.
- NEUMARK, F. (1975) **Vergi Politikası** (çev. İ. Cankorel), İstanbul, Filiz Kitabevi.
- NOYAN, E.; N. AVŞARLIGİL (2017) “Türkiye’de 1980 Sonrası Dönemde Uygulanan Dolaylı ve Doğrudan Vergi Politikaları Üzerinden Müşevvik Sorunun Ekonometrik Analizi”, **Alanya Akademik Bakış**, Vol.1, No.3, ss. 49-59.
- NQUYEN, Q. K.; T. T. HO, X. H. TRAN (2023) “Tax Revenue-Economic Growth Relationship and the Role of Trade Openness in Developing Countries”, **Cogent Business & Management**, No.10, ss. 1-14.
- NQYUEN, H. H. (2019) “Impact of Direct Tax and Indirect Tax on Economic Growth in Vietnam”, **The Journal of Asian Finance, Economics Business**, Vol.6, No.4, ss. 129-137.
- OBOH, J. O.; O. J. CHINONYELUM, R. K. EDEME (2018) “Tax Revenue and Economic Growth in Selected ECOWAS Countries, Evidence from Sure Model”, **International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences**, Vol.8, No.3, ss. 310-324.
- OGUNDANA, O. M.; O. M. OGUNDANA, O. M. OGUNDANA, A. S. IBİDUNNİ, A. ADETOYİNBO (2017) “Impact of Direct and Indirect Tax on the Nigerian Economic Growth”, **Binus Business Review**, Vol.8, No.3, ss. 215-220.
- OKTAR, S. A. (2006) **Vergi Hukuku**, 2. Baskı, İstanbul, Türkmen Kitabevi.
- OKTAR, S. A. (2010) **Vergi Hukuku**, 5. Baskı, İstanbul, Türkmen Kitabevi.
- ORAIN, A.; P. STEINER (2016) “Physiocracy and Quensay”, İçinde G. Faccarello & HD Kurz (Eds.), **Handbook on the History of Economic Analysis** Vol.1, ss. 28-39.
- ORHANER, E. (2000) **Kamu Maliyesi**, Anakra, Gazi Kitabevi.
- ORTAÇ, F. R. (1999) “Vergilendirilebilir Kavramı, Geliri Belirleyen Teoriler ve Türk Gelir Vergisinde Yer Alan Gelir Tanımlaması”, **Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi. Dergisi**, Cilt 2, Sayı 99, ss. 105-115.
- OWINO, O. B. (2018) “The Trade of between Direct and Indirect Taxes in Kenya: An Empirical Analysis”, **Journal of Economics Development Studies**, Vol.6, No.4, ss. 187-201.

- OYAN, O. (1999) “Meiji–Osmanlı–Türkiye: Vergi Politikasına İktisadi Kalkınma Sorunsalından Bakış”, **Mülkiye**, ss. 143-164.
- OZANSOY, A. (2010) “Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisinin Entegrasyonu”, **Mali Çözüm**, Sayı 97, ss. 133-166.
- ÖNCEL, M.; N. ÇAĞAN, A. KUMRULU (2003) **Vergi Hukuku**, Ankara, 10. Baskı, Turhan Kitabevi.
- ÖNCEL, M.; N. ÇAĞAN, A. KUMRULU (2005) **Vergi Hukuku**, Genel Kısım 2. Baskı, Ankara, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- ÖNCEL, M.; N. ÇAĞAN, A. KUMRULU (2014) **Vergi Hukuku**, 23. Baskı, Ankara, Turhan Kitabevi.
- ÖNCEL, M.; N. ÇAĞAN, A. KUMRULU (2016) **Vergi Hukuku**, 25. Baskı, Ankara, Turhan Kitabevi.
- ÖNCEL, T. (1982) “Gelirin Yeniden Dağılım Politikası Aracı Olarak Negatif Gelir Vergisi” **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, Sayı 28, ss. 1-14.
- ÖNDER, İ. (1963) “Japonya’da ve Türkiye’de Vergi Sistemlerinin Gelişimi”, **Maliye Enstitüsü Konferansları**, 26. Seri, 1979/1980, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Yayını, No.1029.
- ÖNER, E. (2016) **Türk Vergi Sistemi**, 5. Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları.
- ÖZ, E.; H. KUTBAY, D. BUZKIRAN (2014) “Türk Servet Vergisi Sistemine Modern Bir Yaklaşım”, **Gümrük ve Ticaret Dergisi**, Cilt 2, Sayı 4, ss. 86-99.
- ÖZ, M. (2021) “Elektronik Para ve Ödeme Kuruluşlarının Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Karşısındaki Durumu”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Cilt 1, Sayı 477, ss. 6-16.
- ÖZCAN, M. H. (2015) “KDV Tipleri Türkiye’de Uygulanan KDV Tipi”, **International Anatolia Academic Online Journal Social Sciences Journal**, Vol.3, No.2, ss. 39-44.
- ÖZDEMİR, O. (2002) “Durgun Durum Büyümeden İçsel Büyümeye”, **Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Vol.3, No.1, ss. 1-16.
- ÖZEL, H. A. (2012) Ekonomik Büyümenin Teorik Temelleri, **Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt 2, Sayı 1, ss. 63-72.
- ÖZEN, A.; M. KIDEMLİ, M. ÜLGER (2022) “Vergilemenin Ekonomik Büyümeye Etkisi Üzerine Ampirik Bir Analiz: Türkiye Örneği”, **Ahi Evran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi (AEÜSBED)**, Cilt 8, Sayı 3, ss. 959-974.

- ÖZSOYLU, A. F. (1996) **Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi**, İstanbul.
- ÖZTÜRK, N. (2007) **Piyasa Başarısızlığından Kamu Ekonomisinin Başarısızlığına, Ekonomide Devletin Değişen Rolü**, Ankara, Palme Yayıncılık.
- ÖZTÜRK, Ö. F. (2021) “Dolaysız ve Dolaylı Vergi Gelirlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği”, **Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi (ASEAD)**, Cilt 8, Sayı 3, ss. 430-442.
- PAMUK, Ş. (2007) “Dünyada ve Türkiye’de İktisadi Büyüme (1820-2005)”, **Uluslararası Ekonomi ve Dış Ticaret Politikaları**, Cilt 1, Sayı 2, ss. 3-26.
- PARASIZ İ. (2003) **Makro Ekonomi Teori ve Politika**, 8. Baskı, Bursa, Ezgi Kitapevi Yayınları.
- PARASIZ, İ. (1991) “Monetarizm ve Friedmancı Düşüncenin Temelleri”, **Tekstil ve Mühendis Dergisi**, Cilt 5, Sayı 25, ss. 46-50.
- PARASIZ, İ. (2013) **Makro Ekonomi Teori ve Politika**, Bursa, Ezgi Kitabevi.
- PEHLİVAN, O. (2011) **Kamu Maliyesi**, Trabzon, Murathan Yayınevi.
- PEHLİVAN, O. (2013) **Kamu Maliyesi**, Trabzon, Murathan Yayınevi.
- PEKİN, T. (1995) **Ekonomiye Giriş**, İzmir, Bilgehan Matbaası.
- PERRON, P.; S. NG (1996) “Useful Modifications to Some Unit Root Tests with Dependent Errors and Their Local Asymptotic Properties”, **The Review of Economic Studies**, No.63, ss. 435-463.
- PESARAN, M. H.; Y. SHIN, R. J. SMITH (2001) “Bounds Testing Approaches to the Analysis of Level Relationships”, **Journal of Applied Econometrics**, Vol.16, No.3, ss. 289-326.
- PESTON, M. (1971) “Incentives Distortion and the System of Taxation”, **The Political Quarterly**, Vol.42, No.1, ss. 20-30.
- PETTY, W. (1662) “**A Treatise of Taxes and Contributions**”, http://www.hargaden.com/enda/wp-content/petty_taxescontributions.pdf
- PHILLIPS, P. C. B.; P. PERRON (1988) “Testing For a Unit Root in Time Series Regression”, **Biometrika**, Vol.75, No.2, ss. 335–346.
- PIGOU, A. C. (2013) **The Economics of Welfare**, London, Palgrave Macmillan.
- PINAR, A. (2010) **Maliye Politikası Teori ve Uygulama**, Ankara, Naturel Yayın Dağıtım.
- PINAR, A. (2014) **Maliye Politikası Teori ve Uygulamalar**, Ankara. Turhan Kitabevi.

- PREBISCH, R. (1962) “**The Economic Development of Latin America and its Principal Problems**”, Economic Bulletin for Latin America.
- RESMÎ GAZETE (2021) 29 Ocak 2021 tarihli ve 3469 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/01/20210130-25.pdf>.
- RESMÎ GAZETE (2023) 06 Temmuz 2023 tarihli ve 7346 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2023/07/20230707-11.pdf>.
- RESMÎ GAZETE (2023) 15 Temmuz 2023 tarihli ve 7456 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2023/07/20230728-7.htm>
- RICARDO, D. (2013) **Siyasal İktisadın ve Vergilendirmenin Temel İlkeleri**, 2. Baskı, Barış Zeren, (Çev.), İstanbul, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- ROMER, P. M. (1986) “Increasing Returns and Long-Run Growth”, **Journal of Political Economy**, Vol.94, No.5, ss. 1002-1037.
- SAĞBAŞ, İ. (2008) **Vergi Teorisi**, Ankara, Ece Matbaası.
- SAĞDIÇ, E. N.; D. AYDIN (2021) “Dolaylı ve Dolaysız Vergiler ile Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği (2006-2018)”, **International Journal of Public Finance**, Vol.6, No.1, ss. 21-46.
- SAKAL, M.; E. A. ŞAHİN (2009) “Anayasal İktisat”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt 11, Sayı 1, ss. 69-112.
- SAMUELSON, P. A.; W. D. NORDHAUS (1989) **Economics**, Singapore, McGraw Hill Book Company.
- SARIÇİMEN, G. (2017) “Türkiye’de Kurumlar Vergisinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisine İlişkin Ampirik Bir Çalışma”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi S.B.E.**, Eskişehir.
- SARIOĞLU, F. (2002). “Vergi Sisteminin Bütünselliği ve Artan Oranlılık”, **Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Sayı 1, ss. 219-228.
- SAVAŞ, V. (2000) **İktisatın Tarihi**, Ankara, Siyasal Kitabevi.
- SAVAŞAN, F. (2004) “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Vergi Kaybı Tahminleri” Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, **19. Maliye Sempozyumu**, Ankara, Yaklaşım Yayıncılık.
- SEÇME, Z. O. (2010) “Kamu Harcamaları Politikasının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği”, Yüksek Lisans Tezi, **Erciyes Üniversitesi S.B.E.**, Kayseri.
- SEVÜKTEKİN, M.; M. ÇINAR (2014) **Ekonometrik Zaman Serileri Analizi: EvIEWS Uygulamaları**, 4. Baskı, Bursa, Dora Yayınları.

- SMITH, A. (2008) **Milletlerin Zenginliği**, (Çeviren: Haldun Derin), 2. Baskı, İstanbul, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- SOLOW, R. M. (1956) “A Contribution to the Theory of Economic Growth”, **The Quarterly Journal of Economics**, Vol.70, No.1, ss. 65–94.
- SONGUR, M.; C. YÜKSEL (2018) “Vergi Yapısı ile Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği”, **Finans Politik & Ekonomik Yorumlar**, Sayı 643, ss. 47-70.
- STEIN, L. V. (1994) **On Taxation**, Musgrave, R. A. ve Peacock, A. T. (Eds.), Classics in the Theory of Public Finance, 5. Edition, New York.
- STIGLITZ, J. E. (2000) **Economics of the Public Sector**, New York, W.W. Norton & Company Inc.
- STOİLOVA, D.; N. PATONOV (2012) “An Empirical Evidence for the Impact of Taxation on Economy Growth in the European Union”, **Tourism & Management Studies**, ss. 1031-1039.
- SUSAM, N. (2019) **Kamu Maliyesi Temel Kavramlar ve Esaslar**, 3. Baskı, İstanbul, Beta Yayınevi.
- SWAN, T. (1956) “Economic Growth and Capital Accumulation”, **The Economic Record**, Vol.32, No.2, ss. 334-361.
- ŞAFAK, H.; H. YURTSEVER (2015) “Servet Vergilerinden Veraset ve İntikal Vergisi Üzerine Değerlendirmeler”, **Ege Academic Review**, Vol.15, No.1, ss. 27-37.
- ŞAŞMAZ, M. Ü.; Y. E. YAYLA (2019) “Vergilerin Makroekonomik Etkilerinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Literatür İncelemesi”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı 41, ss. 317-328.
- ŞEN, H.; A. KAYA (2015) “Ekonomik Krizlerin Değişmeyen İmdatçısı: Maliye Politikası” **Sosyoekonomi**, Cilt 23, Sayı 1, ss. 55-86.
- ŞEN, H.; İ. SAĞBAŞ (2016) **Vergi Teorisi ve Politikası**, Ankara, Kalkan Matbaacılık.
- ŞEN, H.; İ. SAĞBAŞ, A. KESKİN (2007) **Bütçe Açıkları ve Açık Finansman Politikası Teori ve Türkiye Uygulaması**, Ankara, Orion Yayınevi.
- ŞEN, H.; İ. SAĞBAŞ (2020) **Vergi Teorisi ve Politikası**, 4. Baskı, Bursa, Ekin Kitabevi Yayınları.
- ŞEN, M. (2019) Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği, Yüksek Lisans Tezi (Yayımlanmamış), **Dokuz Eylül Üniversitesi S.B.E.**, İzmir.

- ŞENER, O. (2010) **Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi**, 11. Baskı, İstanbul, Beta Yayınevi.
- ŞENYÜZ D. (2005), **Vergi Hukuku (Genel Kısım)**, Bursa, Ekin Kitabevi Yayınları.
- ŞENYÜZ, D.; M. YÜCE, A. GERÇEK (2018) **Türk Vergi Sistemi**, 15. Baskı, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- T.C. CUMHURBAŞKANLIĞI MEVZUAT BİLGİ SİSTEMİ (2022a) 1970 tarihli ve 1316 sayılı Emlak Vergisi Kanunu.
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.1319.pdf>
- T.C. CUMHURBAŞKANLIĞI MEVZUAT BİLGİ SİSTEMİ (2022b) 8/6/1959 tarihli ve 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu.
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.7338.pdf>.
- T.C. CUMHURBAŞKANLIĞI MEVZUAT BİLGİ SİSTEMİ (2022c) 18/2/1963 tarihli ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu.
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.197.pdf>.
- T.C. CUMHURBAŞKANLIĞI MEVZUAT BİLGİ SİSTEMİ (2022d) 13/7/1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu,
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.6802.pdf>.
- T.C. CUMHURBAŞKANLIĞI MEVZUAT BİLGİ SİSTEMİ (2023a) 14/07/2023 tarihli ve 7456 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu,
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5520.pdf>.
- T.C. CUMHURBAŞKANLIĞI MEVZUAT BİLGİ SİSTEMİ (2023a) 6/07/2023 tarihli ve 7347 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon Ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun,
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5602.pdf>
- T.C. CUMHURBAŞKANLIĞI STRATEJİ VE BÜTÇE BAŞKANLIĞI
- T.C. HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
- TABAN, S. (2011) **İktisadi Büyüme Kavram ve Modeller**, 2. Baskı, Ankara, Nobel Akademik Yayıncılık.
- TABAN, S. (2018) **İktisadi Büyüme Kavram ve Modeller**, Bursa, Ekin Yayınevi.
- TANRIVERDİ, S. (2010) **Banka Muameleleri Vergisinin Bankacılık Sektöründe Rekabeti Bozucu Etkileri ve Bir Model Önerisi**, Ankara, BDDK Aroks Doküman Merkezi.
- TAŞ, M. (1996) “Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Artırılmasına Yönelik Önlemler. Kamu Kesimi Finansman Açıkları”, **X. Maliye Sempozyumu**, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Basımevi.

- TAYLAR, Y. (2010) Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması. **Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 12, Sayı 2010, ss. 435-467.
- TERZİ, H.; S. YURTKURAN (2016) “Türkiye’de Dolaylı/Dolaysız Vergi Gelirleri ve GSYH İlişkisi”, **Maliye Dergisi**, Sayı 171, ss. 19-33.
- TODA, Y. H.; T. YAMAMOTO (1995) “Statistical Inference In Vector Auto regressions With Possibly Integrated Process”, **Journal of Econometrics**, No.66, ss. 225–250.
- TOMANBAY, M.; T. GÜMÜŞ (2004) **Genel Ekonomi**, Ankara, Gazi Kitabevi.
- TOPAL, M. H. (2017) “Vergi Yapısının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkelerinden Ampirik Bir Kanıt”, **Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi**, Cilt 5, Sayı 3, ss. 183-206.
- TORUN, N. (2015) “Birim Kök Testlerinin Performanslarının Karşılaştırılması”, Yüksek Lisans Tezi, **İstanbul Üniversitesi S.B.E.**, İstanbul.
- TOSUNER, M.; Z. ARIKAN (2013) **Türk Vergi Sistemi**, 7. Baskı, İzmir, İlkem Ofset.
- TREZEVANT, R. (1992) “Debt Financing and Tax Status: Tests of the Substitution Effect and the Tax Exhaustion Hypothesis Using Firms' Responses to the Economic Recovery Tax Act of 1981”, **The Journal of Finance**, No.47, ss. 1557-1568.
- TUNCER, S. (1983) **Vergi Uygulamaları**, 4. Baskı, İstanbul, Ar Basım Yayın ve Dağıtım A.Ş.
- TURAN, T. (2008) **İktisadi Büyüme Teorisine Giriş**, İstanbul, Yalın Yayıncılık.
- TURHAN, S. (1998) **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul, Filiz Kitabevi.
- TUTGUN, S. (2017) Bilgi ve İletişim Teknolojilerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, **Çankırı Karatekin Üniversitesi S.B.E.**, Çankırı.
- TÜRK, İ. (1999) **Kamu Maliyesi**, 3. Baskı, Ankara, Turhan Kitabevi.
- TÜRKİYE SERMAYE PİYASASI ARACI KURULUŞLARI BİRLİĞİ (TSPAKB), (2004) **Para ve Sermaye Piyasalarının Vergilendirilmesi**, Vergi Konseyi Finansal İş ve İşlemlerin Vergilendirilmesi Alt Çalışma Komitesi, Türkiye Sermaye Piyasası Aracı Kuruluşları Birliği, İstanbul.
- TÜSİAD (2012) **Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları**, TÜSİAD, İstanbul.

- UÇKAN, S. (2016) “Uluslararası Taşımacılık Yapan Şirketlerin Kurumlar Vergisi”, **Vergi Raporu**, Sayı 199, ss. 120-127.
- UĞUR, A.; E. KÖMÜRCÜLER (2015) “Türkiye’de Sigaranın Vergilendirilmesinin Etkinliği”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt 20, Sayı 4, ss. 327-346.
- UĞURLU, E. (2009) “Durağanlık ve Birim Kök Sınamaları”, ss. 1-17 “Çevrimiçi” http://www.academia.edu/2402640/Dura%C4%9Fanl%C4%B1k_Birim_K%C3%B6k_S%C4%B1namalar%C4%B1-_Stationarity_Unit_Root_Tests_ADF_ Erişim Tarihi: 17.05.2023.
- ULUATAM, Ö. (1991) **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Ankara, Savaş Yayınları.
- US, V. (2004) “Kayıtdışı Ekonomi Tahmini Yöntem Önerisi: Türkiye Örneği”, **Tartışma Metni**, Türkiye Ekonomi Kurumu, No.17.
- UZAY, N. (1995) “Vergileme-Tasarruf İlişkisi ve Vergi Reformu Üzerine”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Sayı 12, ss. 199-215.
- ÜNSAL, E. (2005) **Makro İktisat**, Ankara, İmaj Kitabevi Yayınları.
- ÜNSAL, E. (2007) **İktisadi Büyüme**, 1. Baskı, Ankara, İmaj Kitabevi Yayınları.
- ÜNSAL, E. (2017) **Makro İktisat**, Genişletilmiş 11. Baskı, Ankara, Murat Yayınevi.
- WIDMALM, F. (2001) “Tax Structure and Growth: Are Some Taxes Better Than Others?”, **Public Choice**, Vol.107, No.3-4, ss. 199-219.
- YAKAR, A. (1995) Gelişmekte Olan Ülkelerde Kurumlar Vergisi, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, **İstanbul Üniversitesi S.B.E.**, İstanbul.
- YARAŞIR TÜLÜMCE, S.; E. YAVUZ (2019) “Türkiye’de KDV’nin Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: Ampirik Bir Analiz (1985-2018)”, **Maliye Dergisi**, Sayı 176, ss. 548-574.
- YILDIRIM, K.; D. KARAMAN, M. TAŞDEMİR (2010) **Makro Ekonomi**, Ed. Kemal Yıldırım, 9. Baskı, Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- YILDIRIM, K.; D. KARAMAN, M. TAŞDEMİR (2009) **Makro Ekonomi**, 8. Baskı, Ankara, Seçkin Kitapevi.
- YILMAZ, B. E. (2016) **Maliye: Kamu Harcamaları Kamu Gelirleri Kamu Borçları Maliye Politikası**, 2. Baskı, İstanbul, Der Yayınları.
- YORULDU, M. (2020) Gelir Vergisi Tarife Değişikliğinin Mali ve Sosyal Sonuçlarının İncelenmesi, **Türkiye’de Yapısal Dönüşüm: Mali ve Sosyal Değerlendirmeler**, ss. 205-218.

- YÖRÜK N.; E. KANIŞLI (2010) “Küresel Finansal Kriz Sonrası İstihdam Piyasası ve Önlemler”, **Uluslararası Sempozyumu-V: Küresel Kriz Sonrasında Ekonominin Yeniden Yapılanması**, Erdek.
- YÜKSEL, C. (2017) “Vergi Tarifelerinin Matematiksel ve Grafiksel Yorumu”, **Bulletin of Economic Theory and Analysis**, Cilt 2, Sayı 1, ss. 31-62.
- ZAGLER, M.; G. DÜRNECKER (2003) “Fiscal Policy and Economic Growth”, **Journal of Economic Surveys**, Vol.1, No.3, ss. 397-418.

