

SMG

sakarya mezunlar grubu



I. ULUSAL SAKARYA MEZUNLAR GRUBU FEN VE SOSYAL BİLİMLER SEMPOZYUMU

BİLDİRİ KİTAPÇIĞI SOSYAL BİLİMLER

POLİTİKA
TOPLUM
ARKEOLOJİ
ANTROPOLOJİ
TEORİ
PSİKOLOJİ
SOSYAL
AKADEMİ
HUKUK
SOSYOLOJİ
ARAŞTIRMA
MALZEME
AKİNA
FİZİK
NANO
ENERJİ
FEN
BİLİM

Ayrıntılı Bilgi ve Kayıt:

<http://www.smgsemp.sakarya.edu.tr>

29-30
NİSAN
2019

SAKARYA ÜNİVERSİTESİ KONGRE MERKEZİ
SALON 1-2-3
SERDIVAN/SAKARYA/TÜRKİYE

KOMİTELER

ORGANİZASYON KOMİTESİ

Prof. Dr. Hatem AKBULUT (Sakarya Üniversitesi Rektör Yardımcısı, Türkiye)

Doç. Dr. Halit YAŞAR (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Doç. Dr. M. Oğuz GÜLER (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Dr. Öğretim Üyesi Aslan ÇOBAN (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Dr. Öğretim Üyesi Gültekin ÇAĞIL (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Dr. Öğretim Üyesi Serdar ASLAN (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Mehmet KOCA (MAVERA Vakfı Mütevelli Heyeti Başkanı)

Seyfi KURT (Sakarya Mezunlar Grubu (SMG) Başkanı)

Abdulkadir DİNÇ (Gelişim Ofset-Sakarya)

Öğr. Gör. Ahmet AYDIN (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

BİLİMSEL KOMİTE

Prof. Dr. Durmuş GÜNAY (YÖK, Türkiye)

Prof. Dr. Nihat İNANÇ (Kırıkkale Üniversitesi Rektör Yardımcısı, Türkiye)

Prof. Dr. Rafet BOZDOĞAN (Yalova Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Ercan ÖZTEMEL (Marmara Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Bayram TOPAL (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Adnan DERDİYOK (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Davut DURSUN (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Uğur ARİFOĞLU (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Nihat ERDOĞMUŞ (Yıldız Teknik Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. İbrahim Mete DOĞRUER (Fatih Sultan Mehmet Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Mustafa ÖZEL (İstanbul Şehir Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Naci ÇAĞLAR (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Ömer ÇAHA (Yıldız Teknik Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Ahmet ALP (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Ramazan YILMAZ (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Hasan OKUYUCU (Yıldırım Beyazıt Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Yılmaz YALÇIN (Afyon Kocatepe Üniversitesi, Türkiye)

Prof. Dr. Yusuf ÇAY (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Doç. Dr. Akın Oğuz KAPTI (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Doç. Dr. Vezir AYHAN (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Doç. Dr. Kemal ERMİŞ (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Doç. Dr. Ahmet KOLİP (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Doç. Dr. İdris CESUR (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Doç. Dr. Cemil ÖRGEV (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

Dr. Öğretim Üyesi Gökhan BARAL (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Dr. Öğretim Üyesi İsmail GÜMÜŞ (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Dr. Öğretim Üyesi Hüseyin KAHRAMAN (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Dr. Öğretim Üyesi Sedat DURMUŞKAYA (Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Türkiye)

Osman BALTA (Mimar ve Mühendisler Grubu Başkanı)

Kemal ÖZTÜRK (Yenişafak Gazetesi)

Temel HAZIROĞLU (Albaraka Türk)

Abdullah ÇELİK (Yıldız Teknik Üniversitesi)

Nebi MİŞ (SETA)

SEKRETERYA

Öğr. Gör. Ahmet AYDIN (Sakarya Üniversitesi, Türkiye)

AMAÇ&KAPSAM

SMG 2018 sempozyumu; dünyanın her bir tarafından Mühendislik ve sosyal bilimler alanında çalışan bilim insanlarının disiplinler arası çağdaş düzeyde bilimsel aktivitelerini paylaşabileceği ve tartışabileceği uluslararası sevide bir ortam oluşturarak üniversiteler ve bilim adamları arasında güçlü bir iş birliğinin oluşturulmasını amaçlamaktadır.

Günümüzde bütüncül yaklaşım aşamaları içinde bilginin yorumlanması büyük önem kazanmıştır. Bu itibarla bu sempozyum; bilimsel metotların kapsamı dahilinde bilim alanlarının farklı boyutları ve özelliklerinin incelenmesi ile gerçekleştirilen nesneye ve insana dayalı çözümlere olarak bilinen bilimsel bulguların güvenilir, gerçekçi bir şekilde yorumlanmasında büyük bir fırsat olarak görülmektedir.

Sempozyumun, içeriği ve kapsamı ile geniş perspektifli yaklaşım ve çözüm metotlarının sosyal bilimler ve mühendislik konularına da uygulanarak katılımcıların gelecekte yapacakları bilimsel aktivite, araştırma ve projelerine katkıda bulunacağı aşikârdır.

İçindekiler

KAMU HARCAMALARI İÇİNDEKİ VERGİ GELİRLERİNİN PAYI (2005-2010)	3
TÜRKİYE'DE SENDİKACILIĞA YÖNELİK KAMUSAL DESTEKLER	11
SAKARYA İLİNDE VERGİ YÜKÜ ANALİZİ (2008-2017)	21
2000 SONRASI VERGİ AFLARI	30
TÜRKİYE'DE KATMA DEĞER VERGİSİNİN ÇEŞİTLİ GÖSTERGELERLE ANALİZİ	39
MÜKELLEFIN VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLERİNİN İNCELENMESİ	46
İHRACATIN EKONOMİYE ETKİSİNİ İHRACAT TEŞVİKLERİ VE VERGİ İSTİSNALARI ELE ALINARAK DEĞERLENDİRME-TÜRK EXİMBANK'IN İHRACATTAKİ ROLÜ	56
TÜRKİYE'DE ÇEVRE VERGİLERİ VE POLİTİKALARI	66
YEREL VERGİLER - BELEDİYE GELİRLERİ İÇERİSİNDE VERGİLERİN PAYI: İZMİT BELEDİYESİ ÖRNEĞİ.....	1
KAYITDIŞI EKONOMİ: KAVRAMI, NEDENLERİ, ÖLÇÜMÜ VE ETKİLERİ ÜZERİNE BİR İNCELEME	83
KÜRESEL TİCARETTE KORUMACILIĞIN-VERGİ İLİŞKİSİNİN TARİHSEL DEĞİŞİMİ	93
TÜRKİYE'DE 2018 YILINDA DÖVİZ KURU KRİZİNDE UYGULANAN VERGİ POLİTİKASININ ETKİNLİĞİ.....	102
ULUSLARARASI ÇİFTE VERGİLENDİRME ANLAŞMALARININ EKONOMİK VE MALİ ETKİLERİ	113
SİYASİ PARTİLERİN FİNANSMANI VE ETKİNLİK.....	122
VERGİ TEŞVİĞİ KAVRAMI; İHRACAT, GSYH VE BİR VERGİ TEŞVİĞİ OLARAK KATMA DEĞER VERGİSİNDE YAPILAN VERGİ İADESİ VERİLERİNİN İNCELENMESİ (1998-2018)	133
TÜRKİYE'DE E-DEFTER VE E-FATURA UYGULAMALARI, VERGİ İDARESİ VE MÜKELLEF AÇISINDAN AVANTAJLARI VE DEZAVANTAJLARI	145
VERGİ HARCAMALARININ ETKİNLİK, VERİMLİLİK VE VERGİ ADALETİ ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ	151

KAMU HARCAMALARI İÇİNDEKİ VERGİ GELİRLERİNİN PAYI (2005-2010)

Seda AYGÜN, Elif COŞKUN

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Bu çalışmayı ortaya koyarken vergi gelirleri kamu harcamalarını nasıl etkilemektedir sorusundan yola çıkılmıştır. Etkin bir biçimde yorumlayabilmek adına 2005-2010 dönemi baz alınmıştır. Ele alınan çalışmada ilk olarak kamu harcamalarının neler olduğuna değinilip baz aldığımız 2005-2010 dönemi itibariyle kamu harcamaları incelenmiştir. Sonrasında kamu gelirleri içerisinde önemli bir yer kaplayan vergi gelirlerinin çeşitleri dikkate alınarak 2005-2010 dönemi arasında vergi gelirlerinin kamu harcamalarını ne oranda etkilediği incelenmeye çalışılmıştır. Elde edilen bulgulardan yola çıkarak ortaya koymaya çalıştığımız sonunun çözümüne ilişkin karşılaştırma yapılarak değerlendirilecektir

Anahtar Kelimeler; kamu harcaması, vergi geliri

Abstract

This study is based on the question of how tax revenues affect public expenditures. In order to interpret this question effectively, this study focuses between 2005 and 2011 years. In this study, first it is explained that what public expenditures are, and then the public expenditures between 2005 and 2011 years are examined. Finally, it is investigated that in what ratio the tax revenues affect public expenditures between 2005 and 2011 years in the consideration of the types of tax revenues that occupy important place in public revenues. Based on the findings, the solution of the end of the study will be evaluated.

Keywords; public spending, tax revenue

1. Giriş

Vergiler amaç itibariyle kamu harcamalarını finanse etmek adına , cebri olarak toplanan gelir kaynağıdır. Kamu gelirleri içerisinde en büyük payı vergi gelirleri oluşturmakta olup , toplama ve yansıma özelliği dikkate alındığında dolaylı vergiler dolaysız vergilere göre daha büyük bir alan kaplamaktadır. Vergi gelirleri de kendi içerisinde harcama ,servet ve gelir üzerinden alınan vergiler olarak ayrılmaktadır. Ele aldığımız çalışmada da vergi gelirlerinin yapılan kamu harcamalarındaki payına dikkat çekilmeye çalışılmış olup ne oranda etkilediği anlatılmaya çalışılmıştır.

2. Kamu Harcamaları

2. dünya savaşı sonrasında gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkede siyasi aktörlerin ekonomik yaşamdaki yeri çok daha büyük olmuştur ve özel sektöre yönelik düzenleyici rolü de giderek artmıştır. Bununla ilgili olarak kamu harcamalarının ekonomik büyümeye olan etkisi büyük önem arz etmektedir.

Tanım olarak , devlet kamusal hizmetlerin karşılanması ve iktisadi ve sosyal amaçların gerçekleştirilmesi için çeşitli kamusal harcamalar yapmak durumundadır. Kamu harcamaları dar anlamda ve geniş anlamda olarak ikiye ayrılıp dar anlamda kamu harcamaları, devletin para halinde yaptığı harcamaların toplamı akla gelmektedir. Başka bir ifadeyle devletin ve diğer kamu kuruluşları için gerekli olan gelir miktarının tespitinde yol gösterici olmaktadır. [1] Geniş anlamda kamu harcamaları, devletin devlet olarak fonksiyonlarını yerine getirebilmesi için yapılan , bütün işlerin maliyetine giren unsurların toplamına denir. [2]

2.1. Kamu harcamaları türleri:

2.1.1 Cari harcamalar

Kamu tüketimi ile ilgili olarak yapılan Giderleri kapsamaktadır. Cari harcamalar hizmetler ile bir yıl içinde kullanılıp bitecek olan dayanıksız mallara yapılan harcamalardır. Cari harcamaların faydası yapıldığı dönemde yok olur. Kamu kuruluşlarının tüketim için yaptıkları harcamalar bu gruba girer. Büyük bir bölümü personele yöneliktir. Eğitim ve sağlık harcamaları da dönemlerde cari kalıcı etkileri olduğu için, kamu muhasebesinde cari harcamalara girer.

2.1.2 Transfer harcamaları

Karşılıksız ve gsmh da dolaylı etkileri olan harcamalardır. Ülkedeki gelirin yeniden dağılımı safhasında yani gelirin adaletli dağılımı için devletin uygulamaya koyduğu önemli bir olgudur. En önemli özelliği bu harcamalar karşılığında devlet mal ve hizmet ya da üretim faktörü vermek zorunluluğu bulunmamaktadır. Kişilere, ailelere ve bazı gelir gruplarına yapılan , kazanç amacı gütmeyen harcamalardır.

2.1.3 Yatırım harcamaları

Adından da anlaşılacağı üzere üretimi artıran üretkenliği olumlu yönde etkileyen kaynakların daha iyi kullanılmasını sağlayan , üretim faktörlerinin verimliliğini çoğaltan, çoğu dayanıklı mal niteliğinde ve faydası birden fazla yıla yaygın mallara yapılan harcamalardır. [3]

Türkiye'nin 2000 li yılların başında çok kısa aralıklar yaşadığı ekonomik krizler ve siyasi iktidarsızlıklar beraberinde yüksek enflasyon ve önemli bütçe açıkları oluşturmuştur. 2002 yılında Ekonomide istikrar sloganıyla iktidara gelen hükümetin bu anlamda yaptığı en önemli

çalışmalardan biri 2005 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı yasadır. Bu yasa Türkiye kamu maliyesinde bir reform niteliğine sahiptir. Bu yasanın yapılmasındaki genel gerekçeler şu şekilde özetlenebilir:

- Kalkınma planları ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurmak.
- Tüm malî işlemlerin bütçelerde yer almasını sağlamak

Mevcut bütçe sınıflandırması ve muhasebe sistemi, kamu gelir ve giderleri konusunda, hem malî yönetime hem de kamuoyuna istenilen bilgilerin ayrıntılı olarak sunulmasına teknik olarak imkân oluşturmak.

- Kanun ile mevcut sistemin değiştirilerek daha etkin olmasını sağlamak, uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir kamu malî yönetim ve kontrol sistemini oluşturmak
- Bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde etkinliği artırmak.
- Malî yönetimde şeffaflığı sağlamak.
- Sağlıklı bir hesap verme mekanizması ile harcama sürecinde yetki-sorumluluk dengesini kurmak.
- Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmak ve bu suretle çağdaş gelişmelere uygun yeni bir kamu malî yönetim sistemini oluşturmak. 5018 sayılı yasa ile birlikte aşağıda şematik olarak gösterilen bütçe istatistikleri gerek uluslararası standartlara gerek Avrupa Birliği normlarına uygun bir şekilde detaylı olarak kamuoyunun bilgisine sunulur hale getirilmiştir. [4]

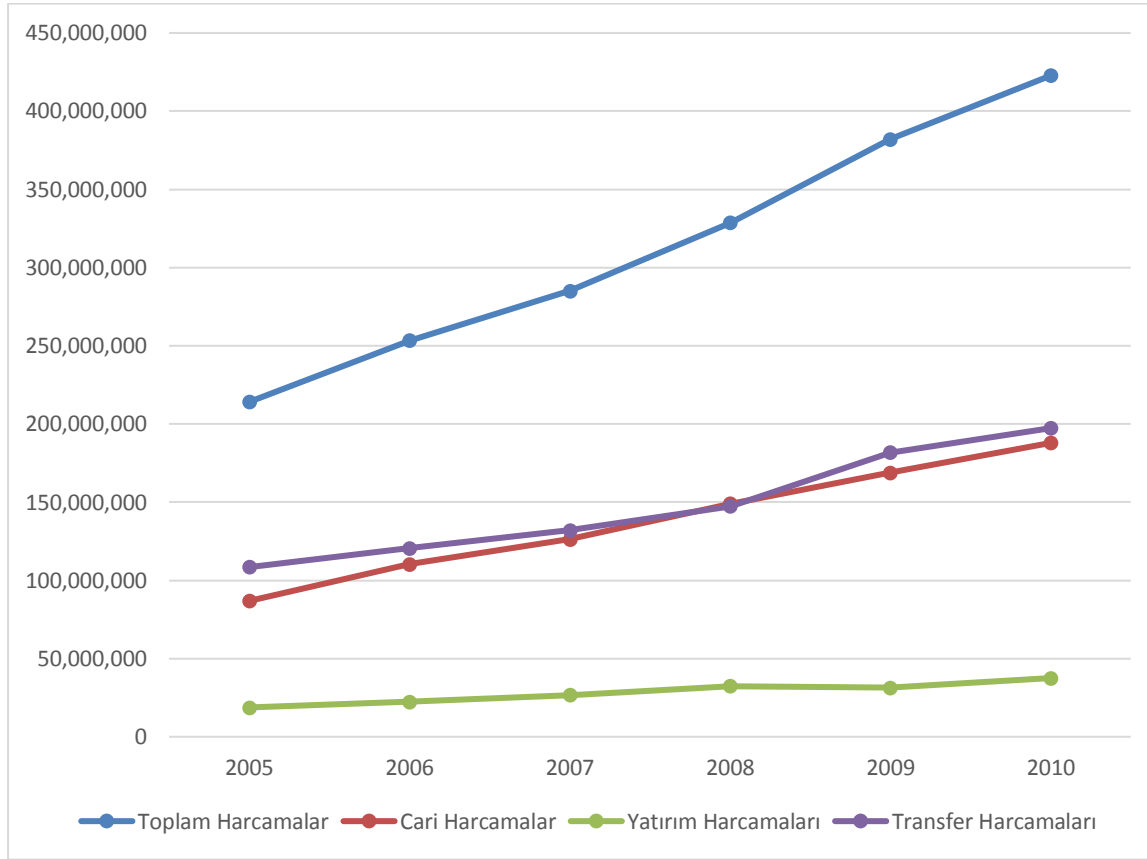
Bu anlamda kamu harcamalarında da önceki dönemlerle karşılaştırıldığında farklılıklar meydana gelmiştir. Çalışmanın bu kısmında 5 yıllık dönemdeki kamu harcamaları değerlendirilecektir. Bütçe kapsamının genişletilmesi ile bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılmasını sağlamak.

3. Türkiye de 2005-2010 Dönemi Arasında Kamu Harcamarı

Tablo 1. Genel Devlet Toplam Harcamaları (Bin TL) [5]

YIL	Cari Harcamalar	Yatırım Harcamaları	Transfer Harcamaları	TOPLAM HARCAMA
2005	86.873.043	18.774.876	108.471.976	214.119.894
2006	110.346.510	22.445.588	120.650.757	253.442.854
2007	126.339.296	26.737.363	132.047.070	285.123.729
2008	149.059.007	32.300.167	147.353.888	328.713.062
2009	168.771.365	31.404.519	181.793.743	381.969.627
2010	187.871.495	37.544.859	197.317.495	422.733.849

Farklı kamu hizmetlerine ilişkin harcamaların belirli ölçülere göre sınıflandırılması ve bunlar arasında kıyaslamalar yapılması, hem harcamaların finansmanında kullanılacak kaynakların rasyonel biçimde dağıtılmasına hem de toplumun ekonomik, sosyal ve mali beklentilerinin karşılanmasında oldukça önemlidir. Etkin sınıflandırma etkin harcama planlamasına katkıda bulunurken bütçeleme sürecinde de siyasi otoriteye ve bürokrasiye yol gösterici nitelik taşımaktadır.



Şekil 1. 2005-2010 Dönemi Kamu Harcamalar Grafiği [5]

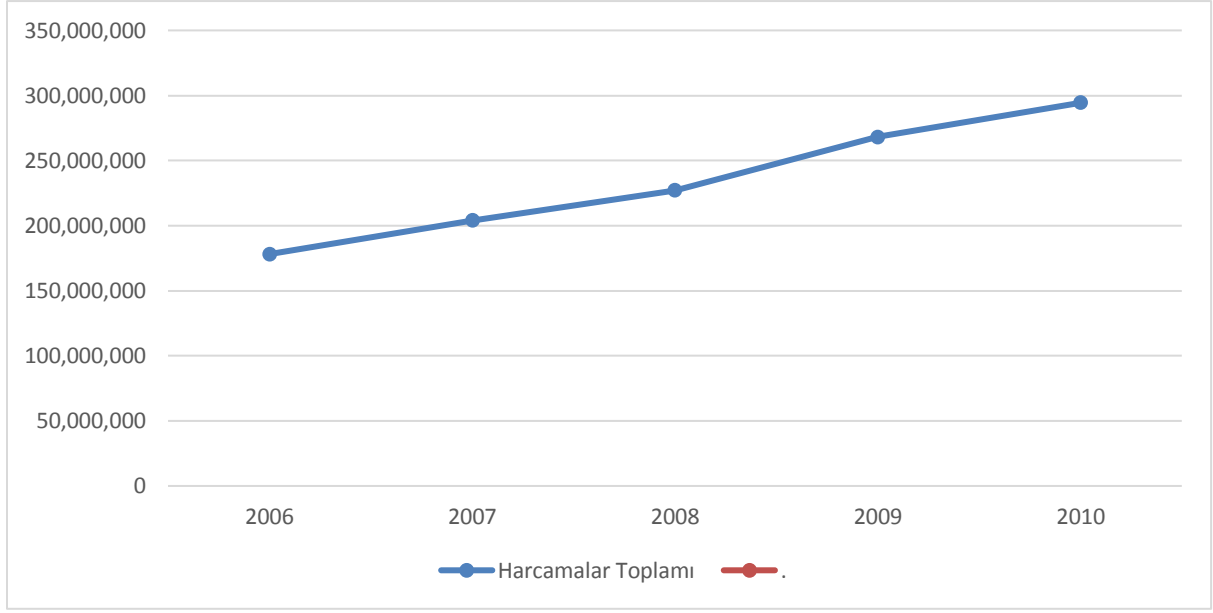
Şekil 1. de 2005-2010 dönemi arasında yapılan kamu harcamalarının grafiksel gösterimi yapılmıştır. 2005 den 2010 a kadar harcamalar da artış meydana gelmiş olup , toplam harcamalar içerisinde transfer harcamaları ve cari harcamalar yüksek orandadır.

4. Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri

Tablo 2. 2006-2010 Dönemi Merkezi Yönetim Giderleri [6]

BİN TL	2006	2007	2008	2009	2010
HARCAMALAR	178.126.033	204.067.683	227.030.562	268.219.185	294.358.724
Faiz Hariç Harcamalar	132.163.324	155.314.792	176.369.257	215.018.291	246.059.962
I. Personel Giderleri	37.812.207	43.568.839	48.856.322	55.946.887	62.315.338
II. Sosyal Güvenlik Kurum. Devlet Primi	5.075.096	5.804.535	6.407.540	7.208.283	11.062.515
III. Mal ve Hizmet Alımları	19.001.460	22.257.921	24.411.518	29.798.912	29.184.905
IV. Faiz Giderleri	45.962.709	48.752.891	50.661.305	53.200.894	48.298.762
V. Cari Transferler	49.851.206	63.291.858	70.360.437	91.975.805	101.857.081
VI. Sermaye Giderleri	12.097.713	13.003.480	18.515.893	20.071.509	26.010.306
VII. Sermaye Transferleri	2.637.015	3.542.364	3.173.794	4.319.248	6.772.643
VIII. Borç Verme	5.688.627	3.845.795	4.643.753	5.697.647	8.857.174
GSYH (2009 BAZLI YENİ SERİ)	789.227.555	880.460.879	994.782.858	999.191.848	1.160.013.978

Tablo 2. de Merkezi Yönetim Bütçe Giderlerine baktığımızda harcamalarda artış meydana gelmektedir. Harcamalara baktığımızda personel giderleri , mal ve hizmet alımı harcamaları yıllar bazında düzenli artış gösterirken , Sosyal Güvenlik Primi harcamalarında 2010 yılına gelindiği yüksek bir artış görülmektedir. Faiz giderlerinde ise 2009'a kadar artış görünürken 2010 yılında azalma meydana geldiği görülmektedir. Borç verme harcamalarına geldiğimizde ise 2007 ve 2008 de düşüş gözükürken sonrasında artış meydana gelmektedir.



Şekil 2. Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri Grafiği

Şekil 2. de bütçe harcamaları toplam grafiği görülmektedir. 2006-2010 dönemi arasında harcamalar toplamındaki düzenli artış grafikte daha belirgin şekilde görülmektedir.

Daha önce yapılmış olan birçok ampirik çalışma incelendiğinde ise Kamu harcamaları ile kamu gelirleri arasında nedensellik ilişkisi olduğu açıktır. Bu çalışmaların ayrıntısına girmeden kısaca bahsetmek gerekirse gerek kısa dönem gerekse uzun dönemli ilişkilere bakıldığında bir çok ülkenin son yıllarda karşı karşıya kaldığı bütçe açığı sorununu çözüm yollarından biri olarak vergi gelirleri önemli bir rol üstlenmektedir. Bununla ilgili olarak bu kısımda vergi gelirlerinden bahsedilecektir.

5. Vergi Gelirleri

Vergi gelirleri , kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde en önemli gelir kaynağıdır . vergilerin kamu hizmetlerinde finansmanından ziyade , sosyal , ekonomik amaçlar içinde kullanılmaktadır. [7] Vergiler gelir üzerinden alınan, harcama - tüketim üzerinden alınan ve servet üzerinden alınan vergiler olarak üç şekilde gösterilebilir . Gelir üzerinden alınan vergiler ; gelir vergisi ve kurumlar vergisi , harcama üzerinden alınan vergiler; katma değer vergisi , özel tüketim vergisi ve özel iletişim vergisi, servet üzerinden alınan vergiler; veraset intikal vergisi , motorlu taşıtlar vergisi şeklinde örneklendirilebilir.

Kamu gelirleri içerisinde vergi gelirleri çeşitlerine bakacak olursak şu şekilde bir ayırım yapılabilir ;

Gelir ve kazançlardan alınan vergiler ; gelir vergisi ve kurumlar vergisi

Mülkiyet üzerinden alınan vergiler ; motorlu taşıtlar vergisi , veraset intikal vergisi

Harcama üzerinden alınan vergiler ; katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, özel iletişim vergisi, şans oyunları vergisi , banka ve sigorta muameleleri vergisi

Uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergiler ; ithalde katma değer vergisi

Diğer vergiler ; damga vergisi ve harçlardır.

Alınan vergiler aynı-nakdi, dolaylı-dolaysız gibi çeşitli şekillerde sınıflandırılabilir. [8] Dolaysız vergiler gelir üzerinden alınan ve yansımaları güç olan vergilerdir. Devletin faktör gelirlerinden aldığı gelir üzerinden alınan gelir ve kurumlar vergisi dolaysız vergilerdir.

Dolaylı vergiler ise harcama ve tüketim üzerinden alınan vergilerdir . Bu vergilerde kanuni mükellef ile fiili mükellef farklı olup yansıma yapılabilen vergilerdir. Harcama üzerinden alınan katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi dolaylı vergilerdendir.

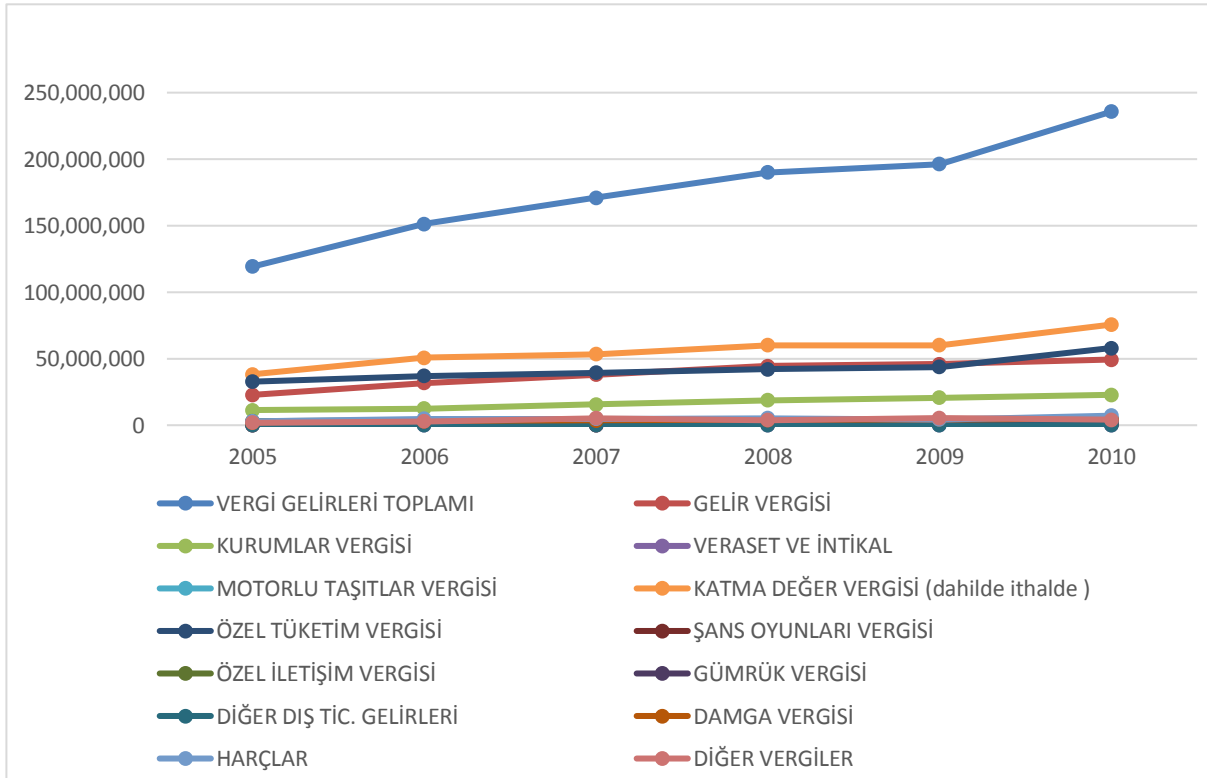
Gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler ağırlıklı yapıdadır

6. 2005-2010 Dönemi Vergi Gelirleri [9]

GELİRİN ÇEŞİDİ	2005	2006	2007	2008	2009	2010
VERGİ GELİRLERİ TOPLAMI	119.253.669	151.271.701	171.094.564	189.980.827	196.289.914	235.686.590
GELİR VERGİSİ	22.817.425	31.727.644	38.060.769	44.430.339	46.017.933	49.384.949
KURUMLAR VERGİSİ	11.401.985	12.447.354	15.718.209	18.658.195	20.701.790	22.854.839
VERASET VE İNTİKAL	78.603	121.964	136.442	149.718	173.086	229.091
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ	2.291.464	3.037.610	3.556.763	4.001.718	4.585.777	5.128.606
KATMA DEĞER VERGİSİ (dahilde ithalde)	38.280.417	50.723.560	53.460.871	60.066.230	60.166.409	75.649.455
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	32.753.339	37.102.948	39.350.616	41.962.183	43.708.499	58.038.318
ŞANS OYUNLARI VERGİSİ	234.244	368.769	326.500	376.164	395.834	434.110
ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ	3.043.577	3.593.234	4.222.061	4.565.689	4.274.732	4.127.672
GÜMRÜK VERGİSİ	1.369.548	2.090.186	2.454.872	2.788.589	2.483.888	3.269.540

DİĞER DIŞ TİC. GELİRLERİ	54.819	57.091	50.571	40.009	52.556	82.212
DAMGA VERGİSİ	2.211.963	3.167.251	3.679.900	3.987.640	4.205.352	5.148.736
HARÇLAR	2.928.755	4.042.603	4.855.613	5.180.554	4.205.226	7.148.796
DİĞER VERGİLER	1.787.530	2.791.487	5.221.377	3.773.799	5.372.832	4.190.266

Tablo 3. 2005-2010 Dönemi Arası Vergi Gelirleri



Şekil 4. 2002-2010 Dönemi Vergi Gelirleri Grafiği

Şekil 4. de görüldüğü gibi vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı daha fazladır. 2005-2010 dönemi toplam vergi gelirleri oranına baktığımızda Tablo 3. deki veriler ve Şekil 4. deki grafik vergi gelirlerinin düzenli olarak arttığını göstermektedir.

7. Vergi Gelirlerinin Kamu Gelirleri İçindeki Oranı

Tablo 4. 2005-2010 Arası Kamu Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirleri [10]

	2005	2006	2007	2008	2009	2010
TOPLAM KAMU GELİRLERİ	148.237.974	182.577.918	204.261.860	226.653.106	233.804.379	272.775.244
VERGİ GELİRLERİ	119.250.807	151.271.701	171.098.466	189.980.827	196.313.308	235.714.637

Tablo 4. Üzerinden hareketle toplam kamu gelirlerinde en büyük pay vergi gelirleridir . 2005-2010 arası seyrine baktığımızda ise artan bir tablo ortaya çıkmaktadır. Vergilerin kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla alındığından kamu gelirleri toplamında büyük bir yüzdeye tekabül etmektedir.

8. Sonuç

Yıllar itibariyle genel bir değerlendirme yapıldığında 2005 yılındaki vergi gelirlerinin kamu harcamalarındaki payı %55 dolaylarında iken bu oran 2006 ve 2007 yıllarında %60'lara ulaşmıştır. 2008 yılına gelindiğinde ise bu oran %57 iken 2009'da %51'lere gerilemiştir. Bu verilerden hareketle yukarıda belirtmiş olduğumuz rakamlara bakıldığında kamu harcamalarının ve kamu gelirlerinin giderek artmış olmasına rağmen oranın düşmesinin en büyük sebebi 2008 küresel kriziyle ilişkilendirilebilir. Bu dönemde yaşanan enflasyonist baskılar sebebiyle yapılan harcama miktarları ve toplanan vergi miktarları büyüye bile etkin bir gelir harcama dengesi kurulamamıştır. 2010 yılına gelindiğinde ise bu oran artış göstererek %55'lere ulaşmıştır. Orandaki yükselişin sebebi uzun dönem ekonomik sistemde uygulanmaya çalışılan istikrar politikalarının etkileri olduğu söylenebilir. Ekonomik kriz dönemlerinde her ne kadar bütçe öngörülerini ile gerçekte yaşanan durum birbiri ile uyumlanabilir ve bu durum olağan karşılanabilir. Fakat bütçe açıklarını en aza indirmek ve gelir- gider dengesini koruyabilmek için kamu harcamaları yaparken etkin bir vergi politikası yönetmek, kayıt dışılığı en aza indirmek, vergi gelirlerini daha etkin kullanmak başlıca çözüm yollarından sayılabilir.

Kaynakça:

- [1] Aksoy, Ş. (1994), Kamu Maliyesi, 2. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- [2] YILMAZ, Ö., & Vedat, K. A. Y. A. (2005). Kamu Harcama Çeşitleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi. Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 5(9), 257-271.
- [3] <https://www.makaleler.com/kamu-harcamalarinin-siniflandirilmesi> (erişim tarihi: 10.03.2019)
- [4] Özbaran, M. H. (2004). Türkiye'de kamu harcamalarının son beş yılının harcama türlerine göre incelenmesi. Sayıştay Dergisi, 53, 115-138.

- [5] Kaynak: Kalkınma Bakanlığı (2016)
- [6] <http://www.bumko.gov.tr/TR,913/genel-faaliyet-raporlari.html>
- [7] Temiz, D. (2008). Türkiye’de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1960-2006 Dönemi. 2. Ulusal İktisat Kongresi, 20-22.
- [8] Bulutoğlu, K. (1970), Türk Vergi Sistemi, 3. Baskı, İstanbul.
- [9] www.gib.gov.tr (2005-2006-2007-2008-2009-2010 faaliyet raporları)(erişim tarihi: 15.03.2019)
- [10] www.gib.gov.tr (2017 faaliyet raporu) (erişim tarihi: 13.03.2019)

TÜRKİYE’DE SENDİKACILIĞA YÖNELİK KAMUSAL DESTEKLER

Elif COŞKUN

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Ele alınan bu çalışmada Türkiye’de kamu ve özel sektör sendikacılığının ayrımları göz önünde bulundurularak kamu eliyle sendikalaşmaya sağlanan destekler ve bu desteklerin hangi temelli yapıldıkları incelenmiştir. Yapılan bu destekler arasında en çok göze çarpan kamu sendikacılığına yönelik toplu sözleşme ikramiyesi olmuştur. Kamu eliyle özel kuruluşlar olan sendikaların desteklenmesinin sebepleri incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kamu Sendikacılığı, Toplu Sözleşme İkramiyesi, Üyelik Ödentisi

Abstract

In Turkey, public and discussed in this study supports the separation of private sector unionism provided to the public by considering unionization hand and examined based on what they are made of subsidies. Among these supports, the most outstanding issue was the collective bargaining agreement for public unionism. The reasons for supporting trade unions, which are private institutions by the public sector, have been examined.

Key Words: Public Trade Union, Public Transportation Bonus, Membership Pay.

1. Giriş

Türkiye’de sendikacılık, sanayinin gelişmeye başladığı Cumhuriyetin ilk dönemlerinde işçi sınıfının oluşumuyla varlık göstermeye başlamıştır. Türkiye belli aralıklar yaşadığı askeri darbe sonuçlarında sadece ekonomik sistem değişiklikleri yaşamamış aynı zamanda çalışma hayatında köklü değişimler geçirmiş bir ülkedir. Buna bağlı olarak işçi sınıfının omurgasını oluşturduğu sendikacılık anlayışı da tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de farklı görünümlere bürünmüştür. Son gelinen nokta değerlendirildiğinde işçi sınıfı olarak tanımladığımız çalışan kitlesi özel sektör ve kamu sektörü olmak üzere keskin hatlarla ayrılmış ve sendikaların bu iki grup karşısındaki bakış açıları, uygulamaları tamamen farklılaşmıştır. Özünde ücretli kesimin kaygılarını temel düşünme prensibi edinmesi gereken sendikalar (özellikle kamu sendikaları) giderek ideolojik taraflar olmaya başlamıştır.

2. Sendikacılığın Tanımı

Sendika sözcüğü Türkçeye Fransızcadan, işçi örgütlenmesini (Fransızcada olduğu gibi) ifade etmek üzere geçmiştir. Sendikanın tanımı ise: "işçilerin ve işverenlerin çalışma ilişkileri içindeki ortak, ekonomik ve sosyal haklarını aynı zamanda çıkarlarını korumak ve geliştirmek için şçiler tarafından serbestçe kurulan, demokratik ilkelere uygun olarak faaliyette bulunan bağımsız, özel

hukuk kapsamındaki kurumlardır. [1] Pıçak'a göre sendikacılıkta temel amaç, ücretin rekabet aracı olmaktan çıkarılmak, işçi-işveren arasında bireysel sözleşmeler yerine toplu sözleşmelerin yapılması ve işçilerin daha düşük ücretle çalışmayı kabul ederek birbirlerine rakip olmalarını önlemek amacıyla; ücretlerin, çalışma sürelerinin ve çalışma şartlarının standart hale getirilmesidir. [1]

3. Türkiye'de Sendikacılığın Gelişimi

Osmanlı imparatorluğunda sanayi neredeyse hiç gelişmemiştir. Bu yüzden Osmanlı'da işçi örgütlenmesi olan bir sendikacılık hareketinden bahsetmek oldukça güçtür. Avrupa'da yeni sosyo-ekonomik şartlarla paralel gelişen düşünce dünyası karşısında Osmanlı imparatorluğu varlık gösterememiştir. Buna rağmen, batı kültürünü inceleyip etkilenen aydın zümre arasında işçi hak ve hürriyetlerine yönelmiş ve 1871'de Ameleperver Cemiyetini kurmayı başarmış bir azınlığın varlığı da dikkat çekicidir.

3.1. 1923-1938 Sendikasızlık Dönemi

1923-46 döneminde sendikal örgütlenmelerin görülmemesi Şeyh Said Ayaklanmasıyla ilişkilendirilebilir. Bu ayaklanmaya karşı çıkarılan 17 Mart 1925 tarih ve 578 Sayılı Takrir-i Sükun Yasası ve 3512 sayılı Cemiyetler Kanunu sendikacılığı doğrudan ilgilendirmiştir. Takrir-i Sükun Yasası sendikalarla ilgili doğrudan hükümler içermemekle birlikte verdiği yetkilere dayanılarak, işçi örgütlerinin faaliyetleri engellenmiştir. Pıçak'a göre yasal mevzuat, sendikasızlığın tek sorumlusu değildir, çünkü ekonomik yapısı tarımsal faaliyetlerden ibaret olan, savaştan yeni çıkmış olan bir ülkenin, belli bir bilinç ve bilgi yapısı gerektiren örgütlenmelerin oluşabilmesi için elverişli bir ortama sahip olması zaten mümkün değildi. [1] 3512 sayılı Cemiyetler Kanunu'nda "Sınıf esasına dayalı cemiyet kurulamaz." ifadesinin metinden çıkarıldığı 1946'dan önce Türkiye'de gerçek anlamda sendikacılıktan söz etmek mümkün değildir. [1].

3.2. 1938-1980 Dönemi Sendikacılık

Türkiye'de sendikacılık, 1938 tarih ve 3512 sayılı Cemiyetler Kanunu'nda "Sınıf esasına dayalı cemiyet kurulamaz." ifadesinin metinden çıkarıldığı 4919 sayılı kanun ile yasallık kazanmıştır. Sendikaların yasallık kazanmasıyla birlikte kısa sürede pek çok sendika kurulmuştur. Fakat ilk kurulan sendikaların çoğunluğunun sosyalizmi benimseyen partiler öncülüğünde kurulmuş olması nedeniyle söz konusu sendikalar 17 Aralık 1946 tarihinde dönemin hükümeti tarafından antikomünist kaygılarla ve sıkıyönetim kararıyla kapatılmıştır. [1] Daha sonra ilerleyen süreçte 7 Ocak 1946 günü kurulan Demokrat Partinin Programının 7. Maddesinde Şu hükümler yer aldı: "...işçilerin, çiftçilerin, tüccar ve sanayicilerin, serbest meslekler mensuplarının, memur ve muallimlerin, yükseköğretim talebesinin mesleki, içtimai ve iktisadi maksatlarla cemiyetler, kooperatifler ve sendikalar kurmalarını gerekli buluyoruz." Demokrat Parti'nin muhalefet yıllarında işçilere yönelik en önemli vaadi, grev hakkıydı. 5018 sayılı işçi ve işveren Sendikaları

ve Sendika Birlikleri Hakkında Yasanın kabul edildiği 1947 yılından sonra kurulmaya başlayan sendikalar, özellikle ABD'li sendikacıların, katkılarıyla, 1952 yılında birleşerek Türk-İŞ'i kurdular ve böylece işçiler bir konfederasyon çatısı altında toplanma olanağı bulmuş oldular. Çalışma Bakanlığı verilerine göre, 1950 tarihinde Türkiye'de 88 sendikada örgütlü 78 bin işçi vardı. 1960 tarihinde ise 432 sendikada örgütlü 282 bin işçi bulunmaktaydı. [1]

3.3. 1980 Sonrası Dönem

1980 sonrası dünyada ve Türkiye'de de önemli ekonomik gelişmelerin ve evrilmelerin yaşandığı bir dönemdir. 1970'lerden itibaren dünya ekonomisi krize girmiş, Sovyetlerin dağılmasıyla soğuk savaş bitmiş, Doğu Avrupa ülkelerinde sosyalist hükümetler iktidarı kaybetmiş, dünyanın her yerinde etnik, dini, mezhepsel ayrışmalar çatışmaya dönüşerek iç savaflara hatta bölgesel savaflara neden olmuştur. Teknoloji artan bir hızla gelişmeye başlamış, büyük oligipollerin uluslararası yayılım göstermeleriyle çok uluslu şirketler oluşmuş ve küreselleşme süreci başlamıştır. Bütün bunların etkisiyle sosyal devlet anlayışı yerini giderek serbest piyasa ekonomisi ve neo-liberalizme bırakmıştır.

Dünyada yaşanan bu ekonomik ve sosyal dönüşüm Türkiye'yi de etkisi altına almıştır. 12 Eylül 1980'de etkileri günümüzde bile hissedilen askeri darbe yaşanmıştır. Darbenin hemen öncesinde Türkiye 24 Ocak 1980 kararlarıyla istikrar programı ile ithal ikameci planlı ekonomiden vazgeçilip serbest piyasa ekonomisine geçilmiştir. Ekonomik alanda yaşanan bu köklü değişim ilk etkilerini ücretliler üzerinde göstermeye başlamıştır. Bir yandan özelleştirmeler ve sözleşmeli kamu personeli alımına hız verilerek iş güvencesi zayıflatılmış, diğer yandan sendikal örgütler işlemez hale getirilmiştir. 1980 Sonrası İşçi Haklarında Gelişmeler 1982 Anayasası, hayatın her alanında olduğu gibi çalışma hayatında da mevzuat değişikliklerine gitmiş; 2821 sayılı Sendikalar Yasası ve 2822 sayılı Yasa ile sendikalaşma, toplu pazarlık ve grev haklarına büyük darbeler indirmiştir. [1]

3.4. 2000 Sonrası Dönem

2000'li yıllara ekonomik krizle başlayan Türkiye'de Ak Parti iktidarı sonrası ekonomide genel bir iyileşme gerçekleşmiş, 2008 Krizinden en az etkilenen ülkeler arasında yer almış ancak işçi sınıfının tek gelir kaynağı olan ücretler zaman içinde reel olarak düşmüş, işsizlik zamanla artmıştır. Bu yıllarda dünyada küreselleşme, Türkiye'de ise bir yandan özelleştirmenin diğer yandan, gerek kamu sektöründe gerekse özel sektörde taşeronlaşmanın altın çağı olmuştur. Özelleştirme ve taşeronlaşma ise, hem iş güvencesini ortadan kaldırma hem de reel ücret düzeyini düşürme noktasında işçi sınıfı aleyhine büyük bir etki yaratmıştır. Yine bu dönem devlet personel alımları, kadrolu memur-işçi aleyhine gelişmeye devam etmiş sözleşmeli, geçici ve taşeron istihdam öne

çıkıştır. Kayıt dışı istihdam ise özellikle Suriye krizi sonrası artarak devam etmiştir. 2002 seçimlerinde iktidara gelen Milli Görüş kökenli siyasetçilerin kurduğu Adalet Ve Kalkınma Partisi iktidarında krizin etkileri giderilip ekonomi genel olarak rayına oturtulsa da işçiler açısından eskiden inşaat sektörüyle sınırlı olan taşeronlaşma, hemen her sektöre hâkim oldu ve ücretliler içinde asgari ücretle çalışanların oranı rekor düzeye çıkmıştır. [1] 2009 yılı itibariyle sigortalıların yüzde 43,2'si brüt asgari ücret kadar, yüzde 23,1'i 693-900 TL aylık brüt kazanç elde etmiştir. Sendikalaşma, 2009 yılına kadar istikrarlı bir seyir izlemiş ancak 2012'den itibaren sert bir düşüş yaşanmış ve sendikalaşma oranları tek haneli yüzdeler almaya başlamıştır. [1]

4. Türkiye'de Kamu Sendikacılığında Yaşanan Değişimler

Bilindiği üzere 657 Sayılı kanunun 22. Maddesi devlet memurlarına sendika üyesi hakkını tanımaktadır. Bunun ışığında özellikle son yıllarda kamu sendikacılığında yaşanan artış aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 1. Türkiye'de Sendika Üye Sayılarında Yaşanan Değişim [2]

YILLAR	KESK	KAMU-SEN	MEMUR-SEN	TOPLAM
2002	262	329	42	633
2013	237	445	708	1468
Değişim	(%)-10	(%) 35	(%) 1586	(%) 132

Tabloda üç büyük kamu çalışanı konfederasyonunu 4688 sayılı yasanın kabulünün ardından ve 2002-2013 dönemindeki üye sayıları ve değişim oranı yer almaktadır. Sendikalı kamu çalışanı sayısının bu dönemde yüzde 132 artarak 633 binden 1 milyon 468 bine ulaştığı görülüyor. Ancak bu artışın konfederasyonların üye sayısına yansımaları ise ciddi bir asimetri gösteriyor. KESK'in üye sayısı yüzde 10 oranında gerilerken, Kamu-Sen'in üye sayısı ise yüzde 35 ile sınırlı kalmış. Asıl astronomik artış ise Memur-Sen'in üye sayısında yaşanıyor. 2002'de 42 bin olan üye sayısı 2013'te yüzde 1586 oranında bir artışla 708 bine ulaşmış durumda. Bir diğer ifadeyle bu 12 yıllık dönemde sendika üyesi olan 835 bin yeni üyenin 666 bini Memur-Sen'e ait. Böylece yüzde 69'a ulaşan kamu çalışanlarının sendikalaşma oranının büyük ölçüde Memur-Sen'in üye artışından kaynaklandığı görülüyor. [3] Bu büyük artışın en büyük sebebi olarak devlet destekli sendikacılık görülmektedir. Öncelikle kamu görevlilerinin iş güvencesinin sendikalaşmayı artırdığı söylenebilir. Nitekim kamu işçileri arasında da benzer bir eğilim her zaman var olmuştur. Bunun başlıca en önemli sebebi sendika üyesi kamu çalışanlarının aidatları "toplular sözleşme primi" adı altında fiilen devlet tarafından ödenmektedir. Devlet tarafından sendikacılık diyebileceğimiz bu durum sendika üyeliğini kolaylaştırmaktadır. Çelik'e göre sendika üyeliğinin mali hiçbir maliyetinin olmaması, ek olarak hükümete yakın bir konfederasyona üyeliğinin bürokrasi

tarafından teşviki ve böylesi bir konfederasyona üyeliğin kamu görevlilerinde yarattığı “huzur” ve işlerinin daha kolay çözüleceği inancı kamu çalışanları sendikacılığında yaşanan bu sendikal “mucizenin” temel nedenleridir. Artış sebebi olarak görülen bu durumlar alt başlıklarda ayrıntılı olarak incelenecektir. [3]

5. Kamu Sendikacılığının Artış Sebepleri

5.1. Sendika Aidatı

Kanuni dayanağı 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikalar Kanunu’nu olan sendika gelirlerinin çeşitleri şunlardır:

Üyelerinin ödeyecekleri üyelik ödentilerinden, bu Kanuna göre yapabilecekleri faaliyetlerden elde edilecek gelirlerden, bağış ve yardımlardan, mal varlığından elde edilen gelirlerden oluşur. (md 24)Sendika ve konfederasyonlar, kendilerinin veya Türkiye Cumhuriyeti Devletinin üyesi bulunduğu uluslararası kuruluşlar hariç, dış kaynaklardan Bakanlar Kurulunun izni olmadıkça yardım ve bağış kabul edemezler. Sendika ve konfederasyonlar tüm nakdî gelirlerini bankalara yatırmak zorundadırlar. Zorunlu giderler için kasalarında tutacakları azamî nakit mevcudu tüzüklerinde gösterilir.

Maddeden de anlaşıldığı üzere sendikaların en büyük gelir kaynakları üyelerin aidatlarıdır.

Üyelik ödentisi ise madde 25’te açıklanmıştır: – Aynı hizmet kolunda çalışan kamu görevlilerinin yüzde beşinden fazlasını üye kaydetmiş bulunan sendikaların üyelik ödentileri, 14üncü madde çerçevesinde üyenin üyelik beyannamesindeki istemine uygun olarak kamu işvereninçe aylığından kesilerek beş gün içinde sendikaların banka hesaplarına yatırılır ve ödenti listesinin bir örneği ilgili sendikaya gönderilir. Aylık ödenti tutarı; 15 inci derecenin birinci kademesinden aylık alan Devlet memurunun, aylık, taban aylığı, kıdem aylığı, her türlü zam ve tazminatlar ile ödenekler toplamının net tutarının otuzda birini geçemez. Sendika tüzüklerine, üyelik ödentisi dışında her ne ad altında olursa olsun, üyelerden başka bir kesinti yapılmasını öngören hükümler konulamaz.

Üyeliği herhangi bir nedenle sona erenlerin sendikaca beş çalışma günü içinde işverene bildirilmesi zorunludur. Konfederasyonlara üyelerince ödenecek ödenti miktarı, sendikaların ödenti tutarlarının yüzde beşinden aşağı olmamak üzere konfederasyonların genel kurullarınca belirlenir. Sendika, üyeliği kesinleşen kamu görevlisinin başvuru belgesinin bir örneğini üyelik ödentisine esas olmak üzere kuruma göndermek zorundadır. Kurum bu belgeyi aldıktan sonra memurun maaşından sendika aidatı kesmek zorundadır. Kişinin maaşından kesilen aidat tutarı 5 gün içerisinde sendikanın banka hesabına aktarılır. Kurum ayrıca aidat kesintisi yapılan personelin listesini sendikaya gönderir. Memurun maaşından kesilecek olan sendika aidatı, memurun damga vergisine tabi brüt gelirine üyesi olduğu sendikanın tüzüğünde belirlenen oran uygulanmak suretiyle hesaplanır. Memurların damga vergisine tabi brüt gelirleri farklı olduğu için personelin sendika aidatları farklı olabilir. Farklı sendikaya mensup personelin de sendika aidatlarında farklılıklar olabilir. Çünkü her sendika tüzüğünde farklı oran belirleyebilir. Sendika aidatları için asgari ve azami tutar belirlenmiştir. Memurun maaşından kesilecek aidat tutarı, 15 inci derecenin birinci kademesinden aylık alan Devlet memurunun damga vergisine tâbi brüt gelirleri toplamının

binde dördünden az, otuzda birinden fazla olamaz. Sendika aidatı; üye olunan sendikaya, sahip olunan unvana göre farklılık gösterebilmektedir. Bir diğer ifadeyle, aynı sendikaya üye olanlar unvanları-maaşları farklı olduğu için farklı tutarda aidat ödeme durumunda kalabilecekleri gibi, aynı unvanda görev yapanlar ve aynı tutarda maaş alanlarda farklı sendikalara üye olmaları nedeniyle farklı tutarda sendika üyelik aidatı alabilmektedir. [4]

5.2 Toplu Sözleşme İkramesi

Yine kanuni dayanağı 4688 sayılı kanunun 18. Maddesi olan toplu sözleşme ikramiyesi kanundaki şekliyle şu şekilde tanımlanabilir:

Toplu sözleşme; kamu görevlilerinin mali ve sosyal haklarını düzenleyen mevcut mevzuat hükümleri dikkate alınarak kamu görevlilerine uygulanacak katsayı ve göstergeler, aylık ve ücretler, her türlü zam ve tazminatlar, ek ödeme, toplu sözleşme ikramiyesi, fazla çalışma ücreti, harcırah, ikramiye, doğum, ölüm ve aile yardımı ödenekleri, cenaze giderleri, yiyecek ve giyecek yardımları ve diğer mali ve sosyal hakları kapsar. Toplu sözleşme ikramiyesi hariç olmak üzere toplu sözleşme hükümlerinin uygulanmasında sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamaz. Toplu sözleşme hükümleri, sözleşmenin yapıldığı tarihi takip eden iki mali yıl için geçerlidir. 8/6/1949 tarihli ve 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununa göre aylık ödenmekte olanların aylıklarının hesabında da toplu sözleşme hükümlerine göre belirlenen aylık ve taban aylık katsayıları esas alınır. 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamındaki sigortalılık hali esas alınarak bağlanan yaşlılık, malullük veya ölüm aylıklarında yapılacak artışlar hakkında 5510 sayılı Kanunun 55 inci maddesinin ikinci fıkrası uygulanmaz ve bu aylıklar toplu sözleşme hükümlerine göre belirlenen aylık ve taban aylık katsayılarındaki artış dikkate alınarak artırılır. [5]

Ek Madde 4- (Ek: 21/3/2006-5473/1 md.; Değişik: 13/2/2011-6111/118 md.) 25/6/2001 tarihli ve 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları Kanunu hükümleri uyarınca kamu görevlileri sendikalarına üye olup, aylık veya ücretinden üyelik ödentisi kesilen kamu görevlilerine ocak, nisan, temmuz ve ekim aylarında aylık veya ücretleri ile birlikte kırk beş Türk Lirası toplu sözleşme ikramiyesi ödenir. Bu madde uyarınca yapılan ödeme, damga vergisi hariç herhangi bir vergi ve kesintiye tabi tutulmaz ve ilgili mevzuatı uyarınca ödenmekte olan zam, tazminat, ödenek, döner sermaye payı, ikramiye, ücret ve her ne ad altında olursa olsun benzer ödemelerin hesabında dikkate alınmaz. [6]

375 sayılı khk ile yapılan değişiklikler toplu sözleşme ikramiyesine yeni uygulamalar getirmiştir. 4/4/2012 tarihli ve 6289 sayılı Kanunun 32. maddesiyle, bu fıkra da yer alan “toplular sözleşme primi” ibaresi “toplular sözleşme ikramiyesi” şeklinde değiştirilmiş ve metne işlenmiştir. [7]

25.08.2017 tarihli ve 30165 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2018 ve 2019 yıllarını kapsayan 4. Dönem Toplu Sözleşmenin Kamu Görevlilerinin Geneline Yönelik Mali ve Sosyal Hakları içeren İkinci Kısımın "Toplu Sözleşme İkramesi" başlıklı 26 ncı maddesinde;"375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 4 üncü maddesinde yer alan "kırkbeş Türk Lirası" ibaresi "750 gösterge rakamının memur aylık katsayısıyla çarpımı sonucu bulunacak tutarda" şeklinde uygulanır." hükmüne yer verilmiştir. Kamu görevlilerine ödenecek toplu sözleşme ikramiyesi 375 sayılı KHK ile düzenlenmiştir. KHK'da toplu sözleşme ödeneğinin kimlere ve ne zaman ödeneceği gibi hususlara dair hükümler bulunmaktadır. [7]Toplu sözleşme ikramiyesi, sendika üyesi olup aylık veya ücretlerinden sendika aidatı kesilen kamu görevlilerine yapılan ödemedir. Toplu sözleşme ikramiyesi yılda dört kez ödenmektedir. Ödeme yapılan aylar ocak, nisan, temmuz ve ekim aylarıdır. Toplu sözleşme ikramiyesi ile amaçlanan sendika üyesi olan kamu görevlilerinden kesilen toplu sözleşme ikramiyelerinin kamu işvereni tarafından karşılanmasıdır. Kapsamdaki her personel için aynı miktarda ödenmektedir. Sendika aidatı gerek aynı sendikaya üye gerekse farklı sendika üyesi memurlar için farklı olabilmesine karşın toplu sözleşme ikramiyesi her kamu görevlisi için aynı tutardadır.375 sayılı KHK'ya göre kamu görevlilerine toplu sözleşme ikramiyesi olarak ödenecek tutar 45-TL olarak belirlenmiştir. Ancak bu tutar daha sonra yapılan toplu sözleşmeler ile artırılmıştır. 2017 yılında imzalanan 4 üncü dönem toplu sözleşme hükmü gereği 2019 yılında ödenecek toplu ikramiyesi 750 gösterge rakamının aylık katsayı ile çarpılması ile hesaplanacaktır. Buna göre 2019 yılı Ocak-Temmuz döneminde toplu sözleşme ikramiyesi olarak ödenecek tutar brüt 97,95-TL'dir. [8]

6. Kamuda Çalışan Sürekli İşçilerin Toplu Sözleşme İkramesi

Taşeron işçi iken kamu kurumlarında kadroya geçen işçilere ödenecek olan toplu sözleşme ikramiyelerine ilişkin düzenlemeye göre 2019 Ocak ayında işçilere 5 günlük toplu sözleşme ikramiyesi ödenecek kararı alınmıştır.

696 sayılı KHK ile kamuda kadrolu işçi olarak ataması yapılan işçilere yapılacak mali ödemelere ilişkin olarak Çalışma Bakanlığınca yayımlanan 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Geçici 23. Maddesi Uyarınca İdarelerce Sürekli İşçi Kadrolarına Geçirilen İşçilerin Ücret İle Diğer Mali Ve Sosyal Haklarının Belirlenmesinde Esas Alınacak Toplu İş Sözleşmesi Hükümleri'nin İkramesi başlıklı bölümünde "İşçilere Ocak ve Temmuz aylarında 5'er günlük olmak üzere yılda toplam 10 günlük (5×2=10) ücretleri tutarında ikramiye ödenir. Bu ödeme, işçinin çalıştığı sürenin bir yıldan az olması durumunda çalışma süresi ile orantılı olarak ödenir. " hükmü yer almaktadır. İlgili hüküm gereğince Kamu kurumlarında sürekli işçi kadrolarına atanan taşeron işçiler 2019 Ocak ayında **5 gün toplu sözleşme** ikramiyesi alacaklar. 2019 Ocak ayında toplu sözleşme ikramiye alacak olan taşerondan kadroya geçen işçilere yine 2019 ocak ayı içinde 13 günlük ilave tediye ödemesi yapılacaktır. [9]

7. Özel sektör açısından kamusal destekler

İşçi sendikalarına ödenen aidatlar, aidatın ödendiğinin sendika tarafından verilecek bir makbuzla belgelendirilmesi kaydıyla, vergi matrahının tayininde gayrisafi ücret tutarından indirilebilecektir. Sendika aidatı işverenler tarafından ücretlerden kesilmek suretiyle ödenmekte ise ve bu şekilde ödenen aidatın ücret bordrosunda gösterilmesi durumunda makbuz aranmaz.

Diğer taraftan, 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları Kanunu hükümleri uyarınca kamu görevlileri sendikalarından birisine üye olup, kendisinden sendika tarafından belirlenen tutar kadar kesilen sendika aidatı ücretin safi tutarının tespitinde matrahtan indirim konusu yapılabilecektir. [9]

Gelir vergisi kanununun 40 ıncı maddesine 3239 Sayılı Kanunla eklenen 8 numaralı bent hükmü ile, işverenlerce Sendikalar Kanunu hükümlerine göre bağlı oldukları sendikalara ödenen sendika aidatlarının gider yazılması esası getirilmiştir. Bu hükme göre, işverenlerin 2821 sayılı Sendikalar Kanunu hükümlerine göre, sendikalara bir ayda ödedikleri aidatın tutarının, işverene bağlı işyerlerinde çalışan işçilere bir günde ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşmaması gerekmektedir. İşverenlerce sendikalara ödenen aidatın, belirtilen bu miktarı aşması halinde, aşan kısmı ticari kazancın tespitinde gider olarak nazara alınması mümkün değildir. Sendika aidatının, işverenler tarafından gider yazılabilmesi için, aidatın ilgili bulunduğu yılda sendikaya ödenmesi gerekir. İlgili bulunduğu yılda ödenmeyen sendika aidatları, daha sonraki yıllara ait ticari kazancın tespitinde gider olarak nazara alınmayacaktır. [10]

8. Kamu Destekli Sendikacılığın Maliye Açısından Değerlendirilmesi

Sendika ödentileri sadece sendikanın gelir elde etmesi açısından önemli değildir. Aynı zamanda sendikaların saflığı ilkesinin gerçekleşmesi, sendikaların işveren ve kamu otoritesinden bağımsızlıklarının sağlanması açısından da önemlidir.

Kaynakta kesme yönteminden işçi sendikalarında olduğu gibi yalnızca yetkili sendika değil, tüm sendikalar yararlanabilmektedir. Üyelik ödentileri, sendika tüzüğünde belirtilen üyelik ödenti tutarına göre kamu işvereni tarafından üyenin aylığından kesilerek beş gün içinde sendikaların banka hesabına yatırılmakta ve ödenti listesinin bir örneği de ilgili sendikaya gönderilmektedir. Ayrıca kamu işvereni, her ayın son haftası sendikaya üye olan ve üyelik ödentisi kesilen kamu görevlilerini bir liste halinde işyerinde herkesin görebileceği bir yerde ilan ettiği gibi, kurumun internet sayfası gibi kurumsal düzeyde kullanılacak diğer araçlarla da duyurmaktadır (md. 25/I). Üyelik ödentilerinin toplanmasında kaynakta kesme yöntemi uygulandığı için sendika merkez genel kurulu kararıyla üyelikten ihraç edilen üyelerin isimlerinin sendika tarafından 15 gün içinde işverene bildirilmesi gerekmektedir (md. 25/IV). Sendikalar üyelerinden üyelik ödentisinin dışında üyelik giriş aidatı, katkı payı gibi çeşitli isimler altında başka bir kesinti yapamamaktadır (md. 25/III).

Üyelik ödentilerine ilişkin en dikkat çeken konulardan birisi devletin üyelik ödentisi için yaptığı katkıdır. Devletin bu katkısı ilk kez, 2005 yılında yapılan 4. dönem toplu görüşmeleri sırasında KESK'in muhalefetine rağmen, o dönemin en güçlü konfederasyonu olan Türkiye Kamu-Sen'in teklifi ve Memur-Sen'in desteği ile mutabakat metninde yer almıştır. 29 Ağustos 2005 tarihinde imzalanan mutabakat metninin 4. maddesinde "*sendika üyesi olan personele sendika aidatlarından*

kaynaklanan kayıplarını telafi amacıyla aylık 5 YTL ilave ödeme yapılmasını sağlayacak düzenlemeye gidilmesi” karara bağlanmıştır. Böylelikle Türkiye Kamu-Sen ve Memur-Sen, sendika üyelerinin en temel borçlarından biri olan sendika aidatı ödeme borcunu ‘telafi edilmesi gereken bir kayıp’ olarak değerlendirerek, KESK’ten farklı bir tavır sergilemiştir. 4. dönem toplu görüşme sürecinin ilk kez uzlaşmayla sonuçlanması ve mutabakat metninin imzalanmasında da sendika ödeneğine ilişkin söz konusu düzenlemenin önemli bir rol oynadığını söylemek mümkündür. [11]

Gülmez’e göre Türkiye’de kamu görevlilerinin sendikalaşma oranının işçilerin sendikalaşma oranından daha yüksek olmasının arkasında yatan en önemli nedenlerden birisi de devletin sendika üyesi olan kamu görevlilerine verdiği bu destektir. Ancak devletin vermiş olduğu desteğin adı, ister ‘sendika ödeneği’, ister ‘toplu görüşme primi’, isterse ‘toplu sözleşme ikramiyesi’ olsun sendikaların bağımsızlığını ve dolayısıyla kollektif sendika özgürlüğünü zedeleyen bir uygulamadır. Sendikaların kuruluşu sırasında olduğu gibi, faaliyetleri ve işleyişleri açısından da devlete karşı bağımsızlığını koruması gerekmektedir. Ancak devletin sendikaya üye olan kamu görevlilerine yapmış olduğu destek, dolaylı olarak sendikalara yapılan bir maddi yardım ve işleyişlerine müdahale anlamına gelmektedir. Bunun yanı sıra sendika üyeliğinde gönüllük esastır ve bu gönüllüğün en doğal sonucu da üyelik aidatlarıdır. Üyelik aidatlarına yapılan devlet desteği ise, sendikalarla üyeleri arasındaki temeli ve ilişkiyi önemli ölçüde zedelemektedir. Ayrıca üyelik ödentileri konusunda verilen devlet desteği, 4688 sayılı Kanunda sendika ve konfederasyonların kamu makamlarından maddi yardım kabul edemeyeceklerine ilişkin düzenleme (md. 20/II) ile de çelişmektedir. [14]

Sendika ödentileri konusunda devlet desteğinin iki boyutu bulunmaktadır. Bir taraftan devlet mali, siyasi ve idari gücünü kullanarak sendikaları denetim altında tutmakta, ancak diğer taraftan özellikle Memur-Sen ve Türkiye Kamu-Sen uygulamaları ve söylemleriyle bu bağımlılık ilişkisini kabullenmekte, hatta talep etmektedir. Bir başka deyişle, devletin sendikalar üzerinde etkili kılan temel etken yalnızca iktidarın denetim altına alma güdüsü değildir, sendikal örgütler de izledikleri politikalarla kendilerini edilgen duruma düşürmektedir. Bunun sonucunda sendikaların mali güçleri artsa da örgütlenme ve dayanışma bilinci buna paralel bir şekilde gelişmemekte; gerçek etkinlikleri ve itibarları olumsuz yönde etkilenmektedir. [14]

9. Sonuç

Tüm bu incelemelerin ışığında dünya geneliyle birlikte Türkiye’de de sendikacılık anlayışının giderek dönüştüğü bir çalışma sistemiyle karşı karşıya olduğumuz açıktır. Sendikaların varoluşlarından bu yana ideolojik yapılarıyla kamu destekli sendikacılık incelendiğinde karşılıklı örtüşmeyen birçok nokta kamu personellerinin devlet eliyle toplu sözleşme haklarına ve sendikal haklara tabi olması sendikacılığın ideolojik yapısıyla doğrudan ters düşmektedir. Fakat bu durumun kamu açısından belli başlı amaçları olduğu düşünülmektedir. Sendikaların giderek güç kaybettiği neo-liberal dünya ekonomilerinde kamu sendikaları varlıklarını koruma mücadelesi içine girmişlerdir. Kamu sendikaları açısından sendikaya üye olan çalışanların kanunen grev gibi özgürleştirici ve iş güvencesi verici haklarının bulunmaması sendikaların üye kayıplarına yol açmaktadır. Toplu sözleşme ikramiye olarak sunulan bu destek sendikaların üye kayıplarını azaltmak amacıyla olabilmektedir. Başka bir açıdan bakıldığında ise Türkiye’de sendikalar

istihdamı korumak ve çoğaltmak amacından 2000'ler itibariyle sapmaya başlamış ve siyasi örgütlenme sendikacılığı moda olmaya başlamıştır. Bu durumda devlet desteğine ihtiyaç duyan örgütsel mücadeleden çok devlet kontrolünde sendikalaşma yaşandığı görmek şaşırtıcı değildir. Özel sektör açısından sendikacılık anlayışında hala grev gibi iş güvencesi sağlayan haklar bulunmasına rağmen uygulama da yapılmaya çalışılan grevlerin milli gerekçelerle sonlandırılması özel sektörde de sendikacılığın ideal anlayışta yürütülmediğinin bir kanıtıdır. Bunun yanında sendika üyelik aidatlarının işverenlerce gider gösterilebilme imkânının kamu tarafından işverenlere sunulması özel sektör sendikacılığı açısından kamusal avantaj olarak nitelendirilebilir.

Kaynakça:

- [1] Pıçak İ, Kadah M. Türkiye’de Sendikalaşmanın Tarihsel Gelişimi. Dünden Bugüne Ekonomi Yazıları, 2010;207.
- [2] Çalışma Bakanlığı
- [3] Çelik A. Mücadeleden Vesayete Türkiye’de Kamu Görevlileri Sendikacılığı. Eleştirel Pedagoji, 2014; 6(34), 22-27.
- [4] <http://www.memursen.org.tr/toplu-sozlesme-ikramiyesi-tasarrufa-da-tasalluta-da-konu-edilemez>(26.03.2019)
- [5] 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları Kanunu
- [6] <https://mevzuatinyeri.com/maas/2019-yili-ocak-temmuz-donemi-sendika-aidati-ve-toplu-sozlesme-ikramiyesi.html>(15.03.2019)
- [7] 375 sayılı KHK
- [8] <http://memurlarsitesi.net/2019-ocak-taseron-iscii-toplu-sozlesme-ikramiyesi/>(21.03.2019)
- [9] <http://www.isvesosyalguvenlik.com/ucretten-kesilecek-vergi-nasil-hesaplanir/>(01.04.2019)
- [10] <http://www.vergimevzuati.org/gelir-vergisi-genel-tebigi-149/>(01.04.2019)
- [11] Yorgun, Sayım. Grevsiz Toplu Pazarlık Hakkı ve Aidat Bağımlılığı Kısacasında Memur Sendikaları, Sosyal Siyaset Konferansları. Sayı: 60, No: 1, ss. 145-168. 2011
- [12] Arıcı, K. Devletçe Kamu Görevlileri Sendikalarına Üye Olanlara Toplu Görüşme Primi Ödenmesinin Hukuka Uygunluğu, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi. Cilt: XI, Sayı:1-2, ss. 1-23. 2007
- [13] Gülmez, M. “Karar İncelemesi: Devlet Bütçesinden Ödentili Memur Sendikacılığı Özgürlük ve Bağımsızlık İlkeleriyle Bağdaşmaz Anayasa Mahkemesi Kararı”, Çalışma ve Toplum. No:29, Sayı: 2, ss. 293-310. 2011
- [14] Gülmez, M. Kamu Görevlileri Sendika ve Toplu Görüşme Hukuku. Ankara: TODAİE. 2002

SAKARYA İLİNDE VERGİ YÜKÜ ANALİZİ (2008-2017)

Elif BAYRAM, Banu ERİM

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Devlet, vatandaşlara kamu hizmeti sunabilmek amacıyla kamu harcamalarının finansmanını vergiler yoluyla sağlamaktadır. Verginin vatandaşlar tarafından nasıl algılandığı oldukça önemli bir husustur. Vatandaşlara bir ödev olarak yüklenen bu vergilerin karşılıksız olması, bireyler üzerinde psikolojik açıdan olumsuz algı oluştururken mali açıdan da vergilerin bir yük olarak hissedilmesine sebebiyet vermektedir. Bireyin üzerinde hissettiği bu yük kişisel olmaktan çıkıp toplumsal bir etki haline gelmektedir. Bu çalışmada çeşitli etkileri olan ve topluma her açıdan etki eden vergi yükünün iller bazında incelenerek Sakarya ili örneği sunulmaktadır. Çalışma sonucunda ise Sakarya ilinin yıllara göre vergi yükü değişimi gösterilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Yükü, Kamu Finansmanı

Abstract

The government provides public funding through taxes to provide public services to citizens. Its very important issue that how people perceive tax. The fact that these taxes imposed on the citizens as a homework creates negative perception on the people psychologically while the tax is felt as a burden in terms of financial point. This burden that people feel on themselves, becoming a social impact and not being personal anymore. In this study, the tax burden affecting all aspects of the society, is examined in terms of provinces and the sample of Sakarya province is presented. As a result of the study, changing tax burden of Sakarya province by years, is shown.

Key Words: Tax, Tax Burden, Public Finance.

1. Giriş

Devletin en önemli gelir kaynağı şüphesiz vergilerdir. Devletin kamu harcamalarını daha iyi finanse etmesi açısından oldukça önemli bir yere sahip olan vergiler devletin gelirini arttırır. Devlete gelir sağlayan bu vergiler bireyler üzerinde ise vergi ödeme sorumluluğu oluşturur. Yani kısacası, vatandaşın temel görevi vergi ödemektir.[1] Bireylerin üzerindeki bu temel görev ise vergini karşılıksız olmasına binaen kişide bir yük psikolojisi oluşturur. Bireyin gelirinde bir azalmaya sebebiyet verdiği için yük olarak algılanan bu vergiler mükelleflerde ek maliyet yaratır.

Yük olarak algılanan verginin hem psikolojik hem de ekonomik boyutu olduğunu söyleyebiliriz. Bireylerin üzerinde psikolojik olarak olumsuz bir intiba yaratan vergiler bireyde bunu doğrudan yük olarak algılamasına sebebiyet verir. Giderin bir azalmaya sebebiyet olması ve buna bağlı olarak ek maliyet unsuru olarak ortaya çıkması ise vergi yükünün ekonomik sebebini gözler önüne sermektedir.

Bu çalışma Sakarya ilinin vergi yükü analizini incelemeyi amaçlamıştır. Buna bağlı olarak çalışmada ilk olarak vergi yükü kavramının üzerinde durulup ardından bireyde yük algısının çeşitleri anlatıldıktan sonra vergi yükü kavramının çeşitli etkileri sıralanacaktır. Ve son olarak vergi yüküyle alakalı çeşitli istatistiksel verilere yer verilip bu analiz kapsamında Türkiye ve Sakarya ili verileri karşılaştırılarak Sakarya ilinin vergi analizi sunulmaya ve yıllar itibariyle değişimi gösterilmeye çalışılacaktır.

2. Vergi Yükü Kavramı

Devlet kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla gelire ihtiyaç duyar. Bu geliri de vergiler yoluyla karşılar. En temel tanımı ile vergi; kamu hizmetlerinin maliyetini karşılamak üzere ekonomik birimlerden zorunlu ve karşılıksız olarak devlete kaynak aktarılmasıdır [2]. Devletin aldığı bu vergiler genel itibariyle bireylerin gelirinde bir azalmaya sebebiyet verir. Bireylerin vergi dolayısıyla gelirinde meydana gelen bu azalma bireyler üzerinde vergiyi bir yük olarak algılama sonucunu doğurur. Bu yük ölçülebilen bir kavram olmakla birlikte aynı zamanda birey üzerinde ölçülemeyen psikolojik bir etki de yaratır.

İlk olarak 20. Yüzyılda ortaya çıkan vergi yükü kavramı ile ilgili çeşitli tanımlar mevcuttur. En basit şekilde kişinin üzerinde hissettiği vergi baskısı olarak tanımlayabilecek olsak da çeşitli kavramlar durumu daha iyi açıklar niteliktedir. Vergi yükü, yalnızca belirli bir vergi tutarını değil aynı zamanda vergi ile üzerinden ödendiği gelir ve servet arasındaki ilişkiyi belirlemekte olup belirli bir devre içinde devlet ve diğer kamu tüzel kişilerine yapılan ödemeler ile bu ödemeleri yapan mükelleflerin aynı devre içindeki gelirleri arasındaki rakamsal ilişkinin belirlenmesi şeklinde ortaya çıkmaktadır [3]. Arıkan'a göre ise vergi yükü, bireylerin veya sosyal kesimlerin katlanmak zorunda olduğu yükün belirlenmesi açısından olduğu kadar ekonomik büyüme, gelir dağılımı ve ekonomik istikrarın geliştirilmesi gibi makro hedeflerin belirlenmesi açısından önemlidir. [4] Aynı zamanda bir ülkenin ya da bölgenin vergi yükünü bulmada kullanılan formül olan ödenen vergilerin gayri safi milli hasılaya bölümü de vergi yükü kavramını açıklamada yardımcıdır.

3. Vergi Yükünün Çeşitleri

3.1. Objektif Vergi Yükü

Objektif vergi yükü, ödenen vergi ile bu vergiyi ödeyenin gelir düzeyi arasında kurulan oransal ilişkidir. [5] Yani kısacası, objektif vergi yükü bireyin üzerindeki yükün maddi boyutunu, hesaplanabilir kısmını ele alır. Bu durumda objektif vergi yükü kendi içinde toplam vergi yükü, kişisel vergi yükü, bölgesel ve sektörel vergi yükü olmak üzere üçe ayrılır.

3.1.1. Toplam Vergi Yükü

Ülkede toplanan toplam verginin milli gelire bölünmesi sonucu elde edilen, ölçülen vergi yüküdür. Bu yük birey üzerinde değil, bireylerin oluşturduğu toplum üzerindeki etkisinin bir yansımasıdır. Toplam vergi yükünün artması o ülkenin ekonomisini olumsuz etkileyip rekabet gücünü zayıflatır. Toplam vergi yükü genellikle uluslararası vergi yükü karşılaştırılmalarında kullanılmaktadır.

3.1.2. Bölgesel ve Sektörel Vergi Yükü

Bölgesel vergi yükü formül itibariyle toplam vergi yükü mantığının dışında bir şey olmayıp sadece ülke geneli hesaplamaya yardımcı olan toplam vergi yükünün bölgelerarası hesaplanmasıdır. Buna bağlı olarak bölgesel vergi yüküne bölgenin ödediği toplam verginin bölgenin gayri safi yurtiçi hasılasına bölünmesi ile ulaşılabilir.

Buna bağlı olarak sektörel vergi yükü de, o sektörün ödediği verginin sektörün GSYİH'ya oranıdır.

3.1.3. Kişisel Vergi Yükü

Kişisel vergi yükü bireyin üzerinde olan vergi yükünün hesaplanmasıdır. Bireyin ödediği verginin bireyin gelire oranlanması sonucu elde edilir. Eğer kişinin gelinde bir artış söz konusu olmaksızın ödediği vergi miktarı artarsa kişinin üzerindeki vergi yükü oranı artar.

3.2. Subjektif Vergi Yükü

Objektif vergi yükünün hesaplanabilir olmasına karşın subjektif vergi yükünde bu durum söz konusu değildir. Kişinin üzerinde oluşan psikolojik vergi yükü olarak tanımlanan subjektif vergi yükü kişiden kişiye, toplumdan topluma değişiklik gösterebilmektedir. Subjektif vergi yükü; tüketim, yatırım ve tasarruf konularında kişilerin kararlarını etkilemektedir. Üzerinde çok fazla vergi yükü hisseden birey doğal olarak yatırımlarında ve tasarruflarında kısıtlamaya gidecek ve buna bağlı olarak ekonomi bu durumdan olumsuz etkilenecektir.

4. Vergi Yükünün Etkileri

Vergi yükü bireyi etkilemenin yanında aynı zamanda çeşitli yollar ile ekonomik büyümeyi de etkiler. Bundan dolayı vergi yükünün çeşitli etkileri mevcuttur. Vergi yükünün etkileri temelde altı başlığa ayırmak mümkündür. Bunlar; tüketim ve tasarruflara etkisi, yatırımlara etkisi, kalkınmaya etkisi, gelir dağılımına etkisi, ekonomideki kayıt dışılığa etkisi ve işletmeler üzerindeki etkileridir. [2]

Vergi Yükünün Tüketim ve Tasarruflara Etkisi: Vergiyi üzerinde yük olarak hisseden bireylerin geliri oranında alınan vergi, yüksek gelire sahip mükelleflerde tasarrufların azalmasına

yol açar. Buna karşı düşük gelirli mükelleflerde tasarruftan ziyade tüketim harcamalarını kısmak şeklinde olur.

Vergilerin Yatırıma Etkisi: Tasarrufun azalmasına paralel olarak yatırımlarda da azalma söz konusu olur. Gelir vergileri işletme yatırımları için gelecek sermayenin kaynağını teşkil eden yüksek gelirliilerinin yatırım kapasitesini azaltır ve işletmelerin yatırımlarını etkiler. Aynı zamanda vergiler tüketime etkileri dolayısıyla toplam talebi azaltmak suretiyle yatırımları etkiler. [2]

Vergilerin Kalkınmaya Etkisi: Vergilerin kalkınmaya etkisini bulmak amacıyla izlenen temel yöntem bireylerin üzerindeki vergi yükünü değiştirmektedir. Azalan vergi yüküne bağlı olarak artan yatırım ve tüketimler milli gelire olumlu etki yaparak ülke kalkınmasına etkide bulunur.

Verginin Gelir Dağılımına Etkisi: Doğan'a göre vergilerin gelir dağılımına etkisi eşitsizliği azaltacak şekildeyse bunun sonucu olarak toplam tüketim artar ve tasarruf azalır; ekonominin tam istihdamın altında veya üstünde olmasına göre gelir seviyesine etkileri olacaktır. Bu etkiler olumlu ve olumsuz etkileri şeklinde ortaya çıkar. Eğer ekonomi tam istihdamın altındaysa harcamaların artması olumlu, üstünde ise gelir dağılımına olumsuz etkileri vardır

Vergi Yükünün Ekonomideki Kayıtdışılığa Etkisi: En genel şekliyle vergi mükellefinin kendisini vergi konusunda fazla baskı altında hissetmesi sonucu illegal yollara başvurmasına kayıtdışılık denir. Kayıt dışı ekonominin başlıca sebebi ise bireylere fazla yüklenen vergidir. Vergi yükünü derinden hisseden bireyin temelde gösterdiği reaksiyon vergiden kaçmaktır.

Vergi Yükünün İşletmeler Üzerindeki Etkisi: Vergi yükü işletmelerin girdi ve çıktılarını etkileyip yatırımları kısmasına sebebiyet verdiği için ekonomiyi olumsuz etkilemektedir

5. Vergi Yükü Analizi

Vatandaşların bir ödevi olan verginin, yük haline geldikten sonra- üçüncü başlıkta açıklandığı üzere- subjektif olarak hesaplamak mümkündür. Bu çalışmada da Türkiye üzerinde 2008-2017 yılları arasında oluşan vergi yükünü bir tablo yardımıyla hesaplamaya ve açıklamaya çalışılacaktır.

Tablo 1. Türkiye`de Vergi Yükü Oranları [6]

YILLAR	GSYİH	VERGİ GELİRLERİ	VERGİ YÜKÜ ORANLARI
2008	994.782.858	189.980.827	19,10
2009	999.191.848	196.313.308	19,60
2010	1.160.013.978	235.714.637	20,30
2011	1.394.477.166	284.490.017	20,40
2012	1.569.672.115	317.218.619	20,20
2013	1.809.713.087	367.517.727	20,30
2014	2.044.465.876	401.683.956	19,60

2015	2.338.647.494	465.229.389	19,90
2016	2.608.525.749	529.607.901	20,30
2017	3.106.536.751	626.082.415	20,20

Vergi yükü, ödenen gelir yani vergi gelirlerinin GSYİH'ya oranı ile bulunmaktadır.

Tabloda da görüldüğü gibi ülkemizde 2008 yılından 2017 yılına kadar milli gelirler ile birlikte her yıl vergi gelirlerinde de artış meydana gelmektedir. Dolayısıyla vergi yükü oranı da artmaktadır. Fakat farklı oranlarda meydana gelen artışlar vergi oranında dalgalanmalar oluşturmaktadır.

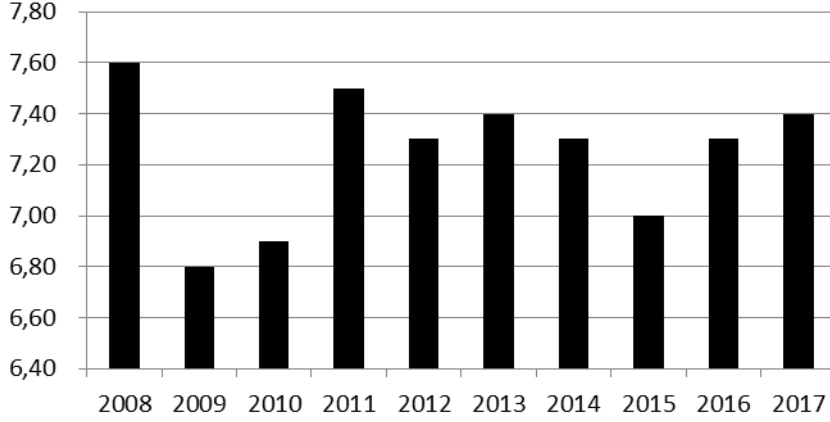
Ülkemizde bu şekilde seyreden vergi yükü oranını Sakarya ili açısından inceleyecek olursak pek farklı bir görüntü elde edilememektedir. Tablo 2 de görüldüğü gibi Sakarya ilinde de yıllar itibariyle vergi gelirlerinin gelirlere oranı genel olarak artan bir seyir göstermektedir. 2009 yılında milli gelirden ve vergi gelirlerinde meydana gelen azalma vergi yükü oranında da azalmaya sebebiyet vermiştir. 2012 yılında da bir azalma görülmekte ve 2015'te ise milli gelirden meydana gelen değişimin vergi gelirlerinde meydana gelen değişimden daha büyük olması sebebiyle vergi yükü oranında düşüş meydana gelmektedir. 2016 yılında tekrar bir artış sağlayan oran 2017 yılında az bir oran olarak artmaya devam etmektedir.

Tablo 2. Sakarya İli Vergi Yükü Değişimi [7]

YILLAR	GSYİH	VERGİ GELİRLERİ	VERGİ YÜKÜ ORANLARI
2008	10.686.754,00	822.177,35	7,60
2009	10.557.627,00	718.759,87	6,80
2010	12.203.668,00	847.437,94	6,90
2011	14.751.618,00	1.120.657,31	7,50
2012	16.968.706,00	1.240.936,14	7,30
2013	19.712.547,00	1.463.566,11	7,40
2014	22.533.411,00	1.651.757,92	7,30

2015	26.408.292,00	1.864.959,20	7,00
2016	29.427.768,00	2.159.021,27	7,30
2017	35.718.138,00	2.672.479,37	7,40

Sakarya ilinin vergi yükü oranlarında meydana gelen değişimi aşağıdaki grafik yardımıyla daha iyi görebiliriz:

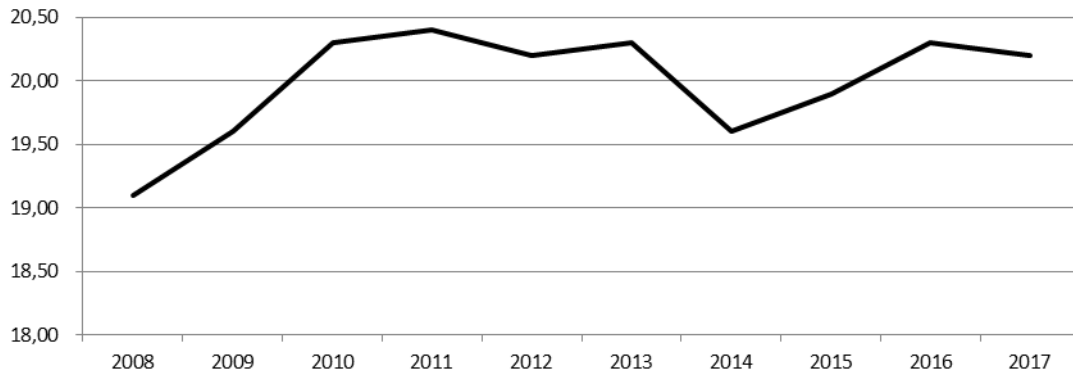


Şekil 1. Sakarya İli Vergi Yükü Değişimi [7]

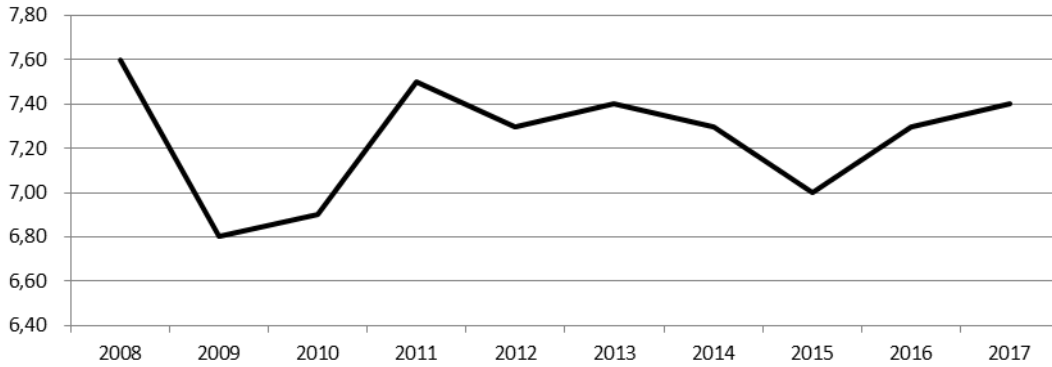
Sakarya ili vergi oranları görüldüğü gibi yıllara göre değişiklik göstererek, belli bir oranın altına düşmemekle birlikte genel olarak artış göstermektedir. 2009 yılında birden düşen oran 2011 yılında ise aynı hızla yükselmektedir. 2011 yılından 2014 yılına kadar küçük dalgalanmalarla devam ederken 2015 yılında oran düşmektedir. 2016 ve 2017 yıllarında ise vergi yükü oranı artarak tekrardan 2008 yılındaki vergi yükü oranına gelinmektedir. Sonuç olarak belirtmek gerekir ki on yılın sonunda, bir takım iniş çıkışlar görülse de vergi yükü oranında net bir değişiklik görülmemektedir. Yaklaşık olarak yine aynı oranlar devam etmektedir.

Sakarya ili üzerindeki vergi yükü oranını tek başına değerlendirmenin pek doğru olmayacağını ve Türkiye üzerindeki vergi yükü oranlarını karşılaştırarak daha iyi bir analiz ortaya çıkacağını düşünerek karşılaştırmalı bir grafik hazırlanmıştır.

Türkiye ve Sakarya İlinde vergi oranlarındaki yıllara göre değişimi çizgi grafiği yardımıyla gösterilmektedir.

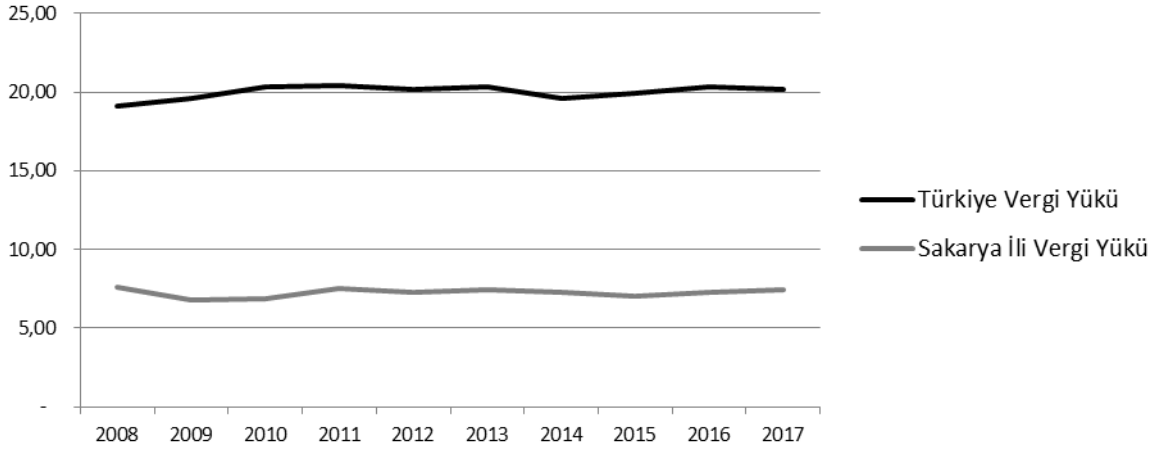


Şekil 2. Türkiye Vergi Oranları [6,7]



Şekil 3. Sakarya Vergi Oranları [6, 7]

Şekil 2 ve 3 bakılarak bu iki veriler bir araya getirilip tek bir grafik oluşturulduğundaysa Türkiye ve Sakarya ilinin durum karşılaştırması daha net gözükecektir.



Şekil 4. Türkiye ve Sakarya Vergi Oranları Karşılaştırması

Türkiye’de 2008-2010 yılları arasında vergi yükü oranlarında sürekli bir artış varken, Sakarya ilinde önce azalış daha sonra artış görülmektedir. 2011 yılında hem Türkiye’de hem de Sakarya ilinde artış varken, 2012 yılında her ikisinin oranlarında da artarak azalış görülmektedir. 2013-2014 yıllarında Türkiye’de ve Sakarya ilinde oranlar düşmektedir. Türkiye’de 2016 yılında oranlarda yükselirken 2017 yılında az da olsa azalmaktadır. Sakarya ilin de ise 2016 yılında artmaya başlayan oranlara 2017 yılında artarak artmaya devam etmektedir.

6. Sonuç

Bireylerin birlikte yaşama istekleri sonucunda devletler meydana gelmiştir. Bu devletlerin kendilerini idame ettirmek, kamu ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla vergiler ortaya çıkmıştır. Vergilerin karşılıksız ve sürekli olmaları bireyleri birçok açıdan etkilemiştir ve bireyler vergiyi bir yük olarak göremeye başlamışlardır. Böylece ‘vergi yükü’ kavramı ortaya çıkmıştır. Vergi yükü bireyleri hem psikolojik açıdan hem de mali açıdan etkilemektedir. Biz çalışmamızda vergi yükünü daha ölçülebilir olduğu için mali açıdan yani objektif olarak incelemeye çalıştık. Objektif vergi yükü de genel olarak ödenen vergilerin elde edilen gelire bölünmesi ile elde edilmektedir.

Başlangıçta vergi yükü tanıtılmaya çalışılmış, ilerleyen bölümlerde vergi yükünün etkilerine değinilerek gerekli veriler toplanıp 2008-2017 yılları arasında Türkiye ve Sakarya ilindeki vergi yükü oranları hesaplanmıştır. Bu hesaplamalar çeşitli grafiklerle yorumlanmaya çalışılmıştır.

Sakarya ilinin vergi yükü oranlarının yıllar itibariyle nasıl bir değişim geçirdiğini göstermek amacıyla hazırlanan bu çalışma da; 2008 yılında yüzde 7.60 gibi bir oranla başlayıp çokta bir farklılık göstermeden 2017 yılında yüzde 7.40 civarına gelmiştir. Bu yıllar arasında Sakarya ilindeki vergi yükü oranında çeşitli artış ve azalış görülmekle birlikte genel olarak yüzde 6.80 ve

yüzde 7.50 gibi oranlar arasında yer almaktadır. İlerleyen dönem de Sakarya ilinde elde edilen gelire ve ödenen vergiye göre vergi yükü oranı şekil alacaktır.

Kaynakça:

- [1] Organ İ, Eren E. Türkiye’de Vergi Yükünün Ekonomik Büyümeye Etkileri Üzerine Bir Çalışma. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2017; 27: 197-207.
- [2] Kalender M. Vergi Yükünün Gayrimenkul Yatırımlarına Etkisi ve Türkiye Uygulaması. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi: İstanbul; 2013.
- [3] Öztürk İ, Ozansoy A. Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yükünün Analizi, Maliye Dergisi, 2011; 161: 197-214.
- [4] Arıkan A. OECD Ülkeleri çerçevesinde Türkiye’deki vergi yükünün Analizi (III), Vergi Dünyası Dergisi, 2009; 332: 64.
- [5] Sağbaş İ. Şen H. Vergi Teorisi ve Politikası, Barış Arıkan Yayınları; 2017.
- [6] http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm
Erişim Tarihi: 24.03.2015
- [7] http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm Erişim Tarihi: 25.03.2019
- [8] Erdoğan Z. Türkiye’de Vergi Yükü ve Vergi Yüküne Etki Eden Faktörlerin OECD Ülkeleri İle Karşılaştırmalı Analizi. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı. Yüksek Lisans Tezi: Ankara; 2013.
- [9] Tüzgen C. Türkiye’de Vergi Yükünün Gelir Vergisi Açısından Değerlendirilmesi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı. Yüksek Lisans Tezi: İzmir; 1990.
- [10] Kılıçaslan H, Yavan S. Türkiye’de Vergi Yükünün Değerlendirilmesi: OECD Ülkeleri İle Karşılaştırma. Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 2017; 2: 33-51.
- [11] Saraç TB. Vergi Yükü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Örneği. Maliye Dergisi; 2015: 169.
- [12] Kurt G. Vergi Yükü ve Ülkemizdeki Durum. Yaklaşım Dergisi, 1996; 10: 53-57.
- [13] Pehlivan, Osman, Vergi Hukuku Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi, Kaleler Matbaacılık; 2014.
- [14] Bozkurt C. Kayıtdışı Ekonominin Bir Değerlendirmesi ve Türkiye. Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 2014; 13: 41-58.
- [15] Karayılmazlar E, Göde B. Vergi Yükünün Ekonomik Büyüme Üzerine Etkisi. Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2017; 10: 131-142.
- [16] İnaltong C. Vergi Yükü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırması. Vergi Dünyası Dergisi, 2012; 309.
- [17] Ay H. Haydanlı ML. Kuruluşundan Günümüze Türkiye’de Vergi Yükü ve Gelir Dağılımının Analizi. Sosyal Ekonomi Dergisi, 2018: 26; 23-70.

2000 SONRASI VERGİ AFLARI

Emirhan DEMİRAY, Enes TEKŞAN

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Vergiler devlet gelirleri içerisinde çok önemli bir yer tutar. Kamu harcamalarının finansmanı için bireylerden ödeme güçleri mukabilinde toplanan bu paralardan, devlet bazen kendi isteği doğrultusunda vazgeçebilmektedir. Bu vazgeçiş bazı dönemlerde “yapılandırma, barış, uyum” gibi sözcüklerle ifade edilse de toplumumuz tarafından genel kabul görmüş ismi vergi affıdır. Hükümetlerin kendi istekleri doğrultusunda yaptığı bu davranışı ve sebeplerini çalışmamızda detaylı bir şekilde inceleyeceğiz. Çalışmamızda Cumhuriyet tarihimiz boyunca çıkarılan toplam 36 vergi affı kanunu araştırılmış olup, ortalama her 3 yılda bir vergi affı kanunun çıkarıldığına ulaşılmıştır. Ülkemizde son 20 yıl içerisinde çıkarılan kanunlardan ise dönemsel olarak yapılan tahsilatlar önemli derece farklılık göstermiş olduğu bilgisine ulaşılmıştır. Vergi aflarının çıkarıldığı dönemlerde bir önceki dönemlere nazaran elde edilen gelirden çok fazla artış olmadığı bilgisine ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Affı, 7143 Yapılandırma Kanunu, Yapılandırma

Abstract

Taxes have a very important place in government revenues. For the financing of public expenditures, the state can give up the money that is collected in response to the payment powers from the individuals and sometimes the state can abandon its own request. Although this cessation is expressed in words “configuration, peace, accord,” like in some periods, it is generally accepted by our society as a tax amnesty. We will examine this behavior and its causes in line with the government's wishes in detail in our study. In our study, a total of 36 tax amnesty laws issued during our Republican history were investigated and it was found that the tax amnesty law was annulled every 3 years on average. In the last 20 years in our country, the periodically collected collections have been significantly changed. In the periods when the tax amnesties were issued, it was learned that there was not much increase in the income obtained compared to the previous periods.

Key Words: Tax, Tax Amnesty, Configuration

1. Giriş

Anayasamızın 73.maddesinde herkesin ödeme gücüne göre vergi ödemesi gerektiği açıkça ifade edilmiştir. Kamu harcamalarının en önemli finans kaynağı olan vergilerin kanuna uygun bir şekilde mükellefler tarafından ödenmesi gerekmektedir. Vergilerin düzenli tahsil edilemediği durumlarda hükümetler çeşitli uygulamalara başvurmaktadır. Bu uygulamaların başında ise vergi afları yer almaktadır. Vergisini zamanında ödemeyen mükellefler için, vergi ödevini yerine getirebilmenin kolaylaştırıldığı bu uygulama, mükellef yararı gözetmenin haricinde hükümetler açısından da siyasi ve mali bazı çıkarlar gözettiği sabittir. Yasa yapıcılar tarafından çıkarılan tüm yasalar anayasal ilkelere uygun olmak zorundadır. Aynı zamanda çıkarılan tüm yasaların da bir sebebi olmalıdır. Bu bağlamda ele aldığımız vergi afları da mutlak surette bir hedefe dayandırılmalı ve bir sebebi olmalıdır.

Vergi aflarının en önemli mali amacına bakacak olursak afları, karşı karşıya kalınan ekonomik sorunların ortadan kaldırılmasına yönelik bir çalışma olarak değerlendirebiliriz. Öte yandan vergi aflarının sosyolojik ve politik gerekçeleri de vardır. Örneğin vergi aflarının toplum içerisinde dezavantajlı kesimi toplumun iç kesimlerine çektiğine yönelik görüşler vardır. Bir başka husus ise büyük hacimli ticari işler yapan işletmelerin konkordato ilan etmesinin önüne bir çok vergi aflarının geçtiği gözlemlenmiştir. Alt başlıklarımızda afların çıkarılma nedenlerini detaylı bir şekilde inceleyeceğiz.

2. Vergi Affi Kavramına İlişkin Genel Bilgiler

3. Vergi Aflarının Çıkarılma Nedenleri

Vergi afları muhakkak ki bir sebepten dolayı ve bir amaca ulaşmak için siyasi iradenin kararıyla hükümetler vasıtasıyla çıkarılır. Aflar birçok sebebe dayandırılarak çıkarılsa da en temel sebep olarak siyasi sebepler ön plana çıkmaktadır. Örneğin dar boğazdaki bir hükümet af çıkararak kısa vadede sıcak para kaynağı sağlamış olur. Bununla birlikte seçime giden bir ülkede oy potansiyelini artırmak isteyen bir iktidar hamlesi olarak da karşımıza çıkabilir. Tüm bu sebeplerle birlikte af kararlarını yalnızca bir politika aracı olarak değerlendirmek de eksik bir değerlendirme olacaktır. Afların siyasi sebeplerinin yanında en büyük sebeplerinden bazıları şunlardır; Ekonomik sebepler, mali sebepler, sosyal sebepler, psikolojik sebepler. Aşağıda bu sebepleri daha detaylı inceleyeceğiz.

3.1. *Siyasi Nedenler*

Af kararı vermek ve affın kapsamını, niteliklerini belirlemek tamamen siyasal bir karar olup, siyasal karar alma mekanizmasının elindedir [8]. İktidarda bulunan hükümetin seçimlerin yaklaştığı dönemlerde yeniden iktidar olabilmek adına seçmenin gözünü doldurabilecek popülist adımlar atabilirler. Daha fazla oy alabilmek için vergi cezalarından ve vergi gelirlerinden elde edeceği kazançtan vaz geçerler. Bu durum hem siyasal olarak adil yarış imkânlarını zedelemekte hem de devleti uzun vadede zarara uğratabilir. Sonuç olarak hükümetler oylarını arttırmak için vergi affı uygulamasına sıkça başvururlar.

3.2. *Ekonomik ve Mali Nedenler*

Devletler sınırları içerisinde ve dışarısında birçok harcama yaparlar. Bu harcamaların önemli bir kısmını ise kamu harcamaları(giderleri) oluşturur. Devletlerin ve kamu tüzel kişiliklerinin

(Belediyeler, İl Özel İdareleri, Kamu İktisadi Teşekkülleri, Köyler) kamusal harcamaları sağlamak amacıyla yaptıkları bu harcamaların ön önemli kaynağı ise vergilerdir. Merkezi ve Yerel yönetim idaresince toplanan vergiler ile kamusal harcamaların finansmanı sağlanır. Bu sebeple ülkelerin sıkıntılı dönemlerinde bir maliye politikası aracı olarak vergi gelirine başvurması en doğal sonuçlardan bir tanesidir. Ancak kısa vadede vergi oranlarını artırmanın olumsuz etkisi daha fazla olacağından dolayı hükümetler vergi affı yöntemine başvurur. Bu sayede hem vergi oranları artırılmadan vergi gelirleri artırılmış olur hem de zorda kalan mükellef memnun edilmiş olur. Kabul edilmektedir ki böylesine sıkıntılı dönemlerde kamu harcamalarını finansmanını sağlamak için kullanılacak en verimli araç vergidir. [9]

4. 2000 Sonrası Türkiye’de Vergi Affı Uygulamaları

Cumhuriyetin kurulmasından günümüze kadar birçok isim altında vergi afları uygulamalarına başvurulmuştur. Dönemler itibariyle, isimlerinde doğrudan af ibaresinin kullanılması ile birlikte son dönemlerde yapılandırma adı altında vergi afları uygulamaya konulmuştur. Çıkarılan vergi afları verginin; aslını, cezasını, gecikme zammını ve faizini bazen bir bütün olarak bazen de kısmen silinmesini ve/veya ödemede kolaylık sağlanmasının yanında bazı kanunlar kapsamında ise daha hafif şekilde yeni mali yük oluşturulmuştur [10].

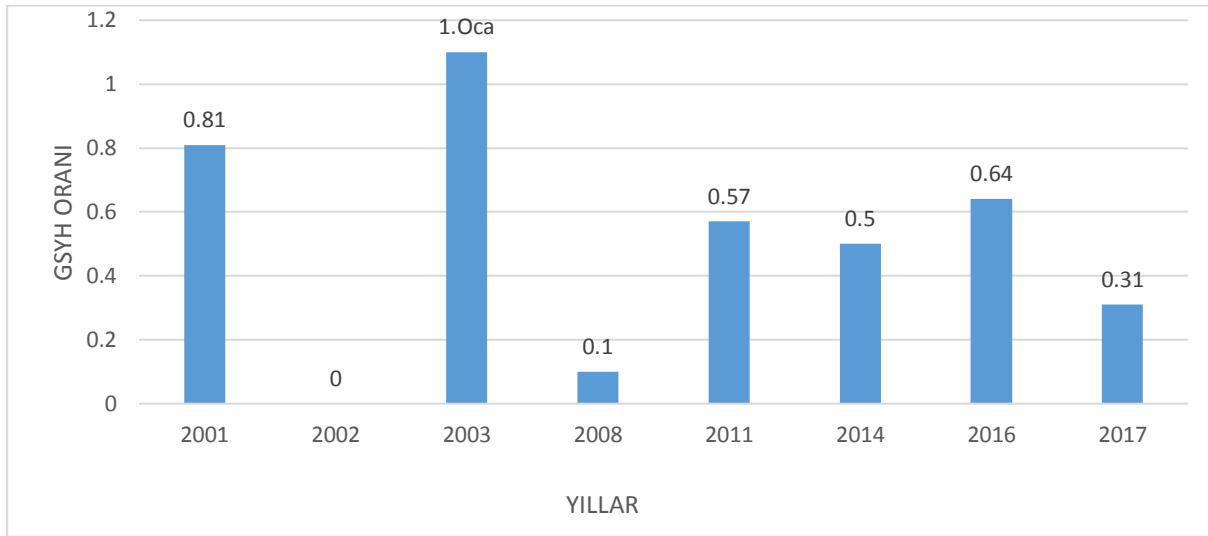
Tablo 1. Türkiye’de 2001-2018 Dönemleri Arasında Çıkarılan Vergi Afları [11]

Sıra	Tarih	Açıklama
1	06.02.2001	414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği
2	07.03.2002	4746 Sayılı Yasa İle Emlak Vergisi İle İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Yasasının Geçici Madde 21)
3	27.02.2003	4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu
4	22.11.2008	5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı)
5	13.02.2011	6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
6	29.05.2013	6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)
7	10.09.2014	6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
8	19.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
9	27.05.2017	7020 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
10	28.12.2018	7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun

17 Mayıs 1924’de çıkarılan Umumi Af Kanunu, Cumhuriyet tarihimizin ilk af kanunu oluşturmaktadır. 1924 yılından bu yana dek ortalama her 2 ila 3 yılda bir af kanunu çıkmakla birlikte 2008 yılından bu yana dek 7 defa af kanunu çıkarılmıştır. Af çıkan dönemlerin birbirine yakın olması mükellefler arasında “Ne de olsa af çıkar” algısını oluşmasına bu da devletin en önemli gelir kaynağını oluşturan vergi gelirlerinin azalmasına sebebiyet vermektedir. Bu düşüncenin sonucu olarak mükellefler arsında “vergi bilinçsizliği” ve “vergi ahlaksızlığı” ortaya çıkmaktadır [2]. Cumhuriyet tarihimizin ilk yıllarından günümüze kadar çıkarılan vergi aflarının gerekçelerine bakıldığında ise temel hedefin kamu yararını gözeterek, tahsil edilemeyen kamu gelirlerinin tahsil edilmesini hızlandırmak ve hazineye gelir sağlamaktır.

Ancak dikkat edilmesi gereken hususlardan birisi de vergisini zamanında ödeyenler mükellefler açısındandır. Her ne sebep ile olursa olsun, devlet harcamalarının ana kaynağı olan vergilerin, tahsil edilmeyen kısmının vergi afları yardımı ile tahsil edilmesi kaynak bazından olumlu etki yaratırken, zamanın da beyannamesini eksiksiz doldurup, ödemesini beyannameye uygun şekilde yapan mükellefler açısından olumsuz etkiler fikriyat olarak oluşmaktadır. Sebep ise vergisini zamanında ödeyen mükellefin, vergi ödeme isteğinde zamanla oluşacak olan, ödeme isteğinde oluşan azalmadır. Bu sebepten dolayı affın tahakkuk eden vergi ve tahsil edilen vergi açısından verimli ve etkin olması son derece önemli hususu teşkil etmektedir.

2002 yılından önce 27 adet af kanunu çıkmış olup, bu tarihten sonra 9 defa af kanunu çıkarılmıştır. Cumhuriyet tarihimiz boyunca 36 defa çıkan af kanunlarına ilişkin olarak 2002 yılına kadarki kanunlara dair kesin sonuçlara ulaşılamamaktadır, 2002 yılından itibaren ise dönemlerin maliye bakanlarının basın toplantısından bilgiler elde edilmektedir [11].



Şekil 1. Vergi Affı Kapsamında Elde Edilen Gelirlerin GSYH 'ya Oranı [11] [12]

Şekil 1'den elde edilen verilere göre 2001 ile 2017 yılları arasındaki dönemlerde çıkarılan vergi affı kanunları kapsamında elde edilen gelirlerin GSYH 'ya oranında en yüksek oran %1,1 olarak 2003 yılında olduğu görülmektedir. En düşük oran ise %0,1 olarak 2008 yılında olduğu görülmektedir.

4.1 7143 Sayılı Kanun'a İlişkin Genel Bilgiler

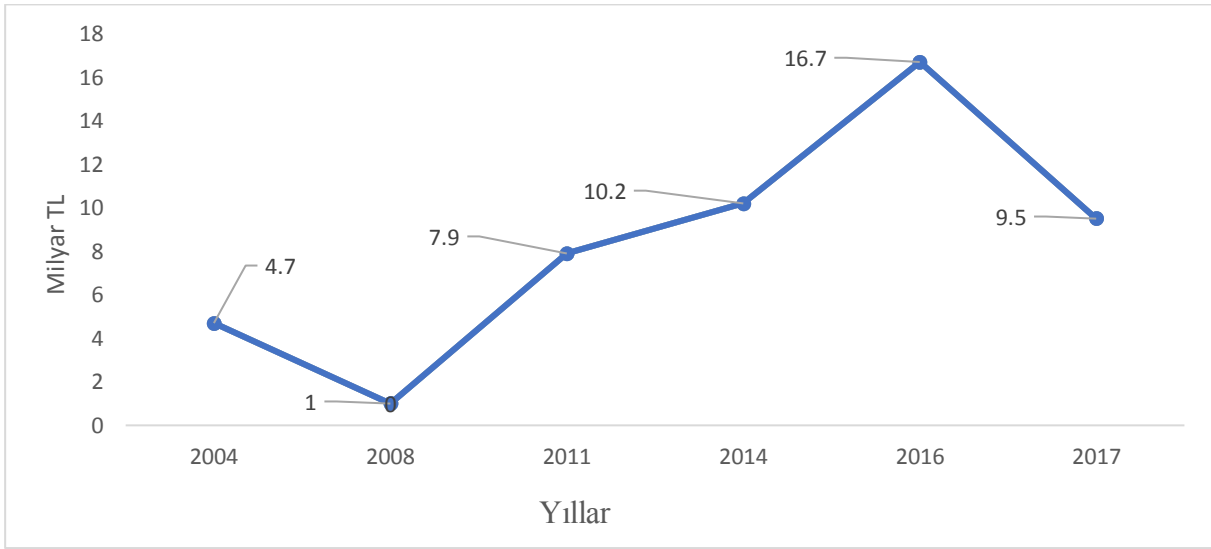
Cumhuriyet tarihimizde 36. af kanunu 7143 sayılı kanun 11.05.2018 tarihinde kabul edilmiştir. Çalışmanın bu kısmında 7143 sayılı kanunun incelemesi yapılacaktır.

Kanun kapsamında 31.03.2018 tarihi itibarıyla, gecikmiş vergi borçlarında yurt içi ÜFE oranlarında güncelleme, motorlu taşıtlar vergisinde ödeme kolaylığı, idari para cezalarında indirimler, sosyal güvenlik destek primi, peşin ödemelerde Yurt İçi ÜFE oranında hesaplanan tutardan ayrıca yüzde 90 indirim, ihtilafların sulh yoluyla çözümü, trafik para cezaları ve diğer idari para cezaları asıllarında %12,5 indirim, vergi aslına bağlı olmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının %50'sinin silinmesi, yurt içi ve yurt dışı bazı varlıkların millî ekonomiye kazandırılması, işletme kayıtlarının cezasız ve faizsiz olarak gerçek duruma uygun hale getirilmesi, matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler için vergi incelemesinden muafiyet, inceleme ve tarhiyat safhasındaki borçların yapılandırılması, eczanelerde cezasız ve faizsiz stok kayıtlarının düzeltilmesi, vadesi 31/12/2013 tarihinden önce olan 100 TL ve

altındaki borçların silinmesi, Beyan edilmemiş gelirler ve kazançların pişmanlıkla cezasız ve faizsiz beyanı gibi alanları içermektedir [13].

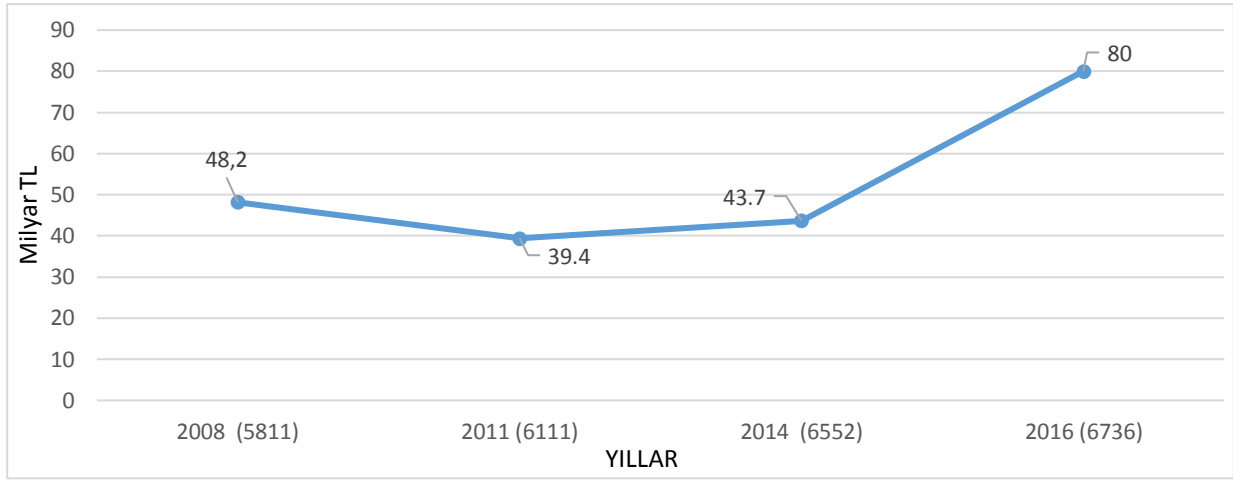
Dönemin maliye bakanı Berat Albayrak tarafından 2019 yılı bütçe görüşmeleri sırasında 30.11.2018 tarihinde TBMM Plan ve Bütçe komisyonunda yapılandırma ile alakalı olarak bir milletvekili tarafından soruya açıklama getirerek, 7143 sayılı yapılandırma kapsamında, bu güne kadar 5 milyar 950 bin 136 mükellefin başvuruda bulunduğunu, bu kapsamda ise 69 milyar 932 milyon 102 bin 383 liralık yapılandırma gerçekleştiğini, yaklaşık olarak 10,8 milyar liralık tahsilat yapıldığını ve mali dönemin sonuna kadar 17 milyar liralık tahsilatın yapılacağını öngördüklerini ifade etmiştir. Bakan Albayrak konuşmasının devamında ise 6376 ve 7020 sayılı kanunlar kapsamındaki tahsilatları da 20,2 milyar lira olarak tahmin ettiklerini ifade etmiştir [14]. Ayrıca yapılandırma kapsamında yapılandırma kıstaslarını ihlal eden mükellef sayısı 2.459.214 kişi olduğu bütçe görüşmeleri sırasında açıklanmış olup mükelleflerin % 41.32 'si ilk iki taksit sonucunda yapılandırma şartlarını ihlal etmiş ve 7143 sayılı kanun kapsamı dışarısında kalmış ve bu durumun sonucunda aralık ayı içerisinde çıkarılan 7149 sayılı kanun kapsamında yapılandırma taksitlerini zamanın da ödemeyen mükellef için 2019 yılı Şubat ayı sonu kadar gecikme faizi ile birlikte ödemeleri halinde, 7143 sayılı kanun kapsamından yaralanmaya devam edecekleri duyurulmuştur [15]

Kanun kapsamında 2018 bütçe yılı içerisinde genel bütçe kapsamında 839 bin TL özel tüketim vergisi tahsil edilmiştir [16]. Kanun kapsamında yapılandırma 6,9,12,18 taksit seçenekleri bulunmaktadır.



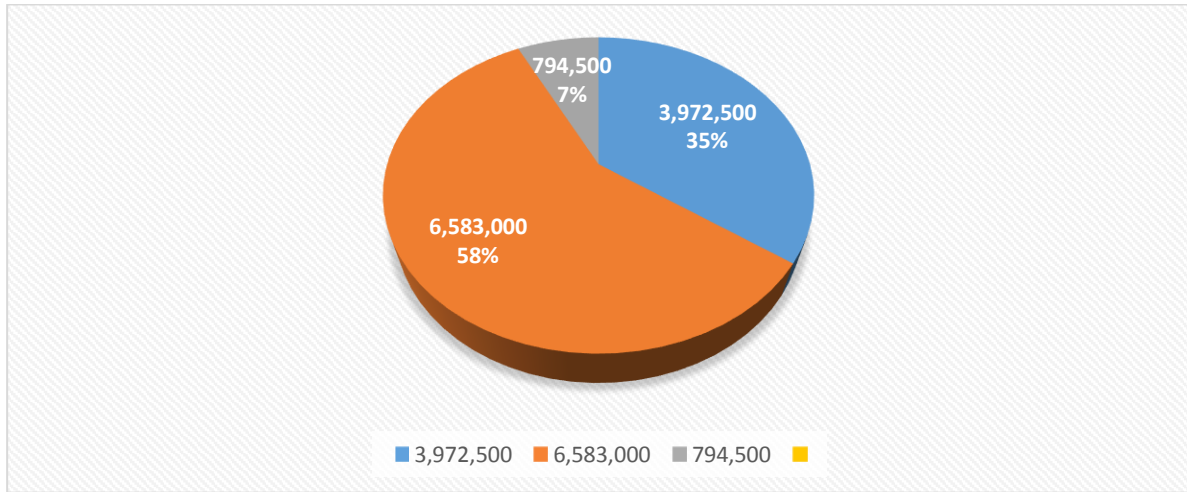
Şekil 2. Türkiye'de Vergi Aflarından 2003-2017 Yılları Arası Elde Edilen Gelirler (Milyar TL) [11] [17]

Şekil 2'deki verilerden elde edilen bilgilere göre 2003-2017 arası çıkan af kanunları içerisinde elde edilen vergi gelirleri içerisinde en yüksek rakama 2016 yılında 16,7 milyar TL olarak elde edilmiştir.



Şekil 3. 2008 ile 2017 yılları arasındaki dönemlerde yaşanan yapılandırma kanunlarındaki matrahlar (Milyar TL) [18] [19] [20]

Şekil 3’deki elde edilen bilgelere göre yıllar bazında, her çıkarılan af kanununda matrah artmıştır. En yüksek matraha ise 2016 yılında 6736 kanun çerçevesinde erişilmiştir.



Şekil 4. 6111, 6736,7143 Sayılı Vergi Affi kanunları kapsamında tahsil edilen toplam ÖTV hasılatının yüzdesel değeri [21].

Şekil 4’den elde edilen bilgilere göre 6111,6736,7143 sayılı vergi afları kanunları kapsamında toplamda 11,350 milyon TL ÖTV tahsil edilmiş olup en yüksek tahsilata ise 2016 yılında yürürlüğe giren 6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun kapsamında elde edildiği görülmektedir.

5. Sonuç

Vergi borcu ilişkisinin son bulması için mükelleflerin vergilerini zamanında ödemesi gerekmektedir. Her ne sebep ile ilgili olursa olsun vergi alacağının tahsil edilememesi devlet açısından bir gelir kaybı olarak ortaya çıkmaktadır. Bilindiği gibi kamu harcamalarının en büyük finansman kaynağı olan vergi gelirlerinde bir azalış yatırımlarda azalışa ve sonuç olarak vatandaş açısından refah kaybına sebebiyet vermektedir. Ancak burada dikkat edilmesi gereken noktalardan birisi ise vergi alacağının silinmesinin veya indirimle gidilmesinin anayasanın 73. Maddesi uyarınca, vergisini zamanında ödeyen mükellef için olumsuz bir algı oluştururken, aynı zamanda vergi affi yoluyla mükellefe kesilen cezalardan indirimle gidilmesi ve veya

devletin vergi alacağından vazgeçmesi af kanunundan yararlanan mükellefler üzerinde olumsuz bir etki bırakmadığı belirlenmiştir.

Cumhuriyet tarihimiz boyunca çeşitli dönemlerde siyasi, ekonomik, sosyal, psikolojik vb. birçok sebeple vergi affı kanunu çıkartılmıştır. 96 yıllık Cumhuriyet tarihimizde 36 defa vergi affı uygulamasına başvurulmuştur. 11.05.2018 tarihinde kabul edilen “7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun” ise mevzuatımızın son vergi affı kanununu oluşturmaktadır. Dönem itibariyle af kanunundan elde edilen gelirler bazında 10,8 milyar TL tahsil edilmiş ancak taksit süreleri hala devam ettiği için af çerçevesindeki tahsilat hakkında tam bir bilgi vermek olanaksızdır.

Her ne sebep ve gaye ile olursa olsun, Cumhuriyet tarihimizin son 20 yılında yasalaşan kanunların sıklığı olumlu bir durum değildir. Elbette devlet alacaklarının tahsil edilmesi, hazineye kaynak oluşturmaktadır. Ancak son birkaç yılda ortalama her 1,5 – 2 yıl gibi bir sürede affın çıkarılması vergi ödeme isteğinde azalışa sebebiyet vermekle birlikte bu yola çok sık başvurulması afların siyasi nedenlere dayandırıldığı ve halk tepkisini düşürmeye yönelik bir politika aracı olarak kullanıldığı algısı ve tartışmalarını da beraberinde getirmektedir. Bununla birlikte vergi gelirleri içerisinde affın kapsamında tahsilatların başladığı dönemde çok fazla bir artış olmadığı gözlenmiştir. Bu kapsamda çeşitli düzenlemeler yapılarak af kanunlarının sürekli çıkarılmasının önüne geçilmelidir.

Kaynakça

- [1] F.SAVAŞAN, «Vergi Afları :Teori ve Türkiye Uygulamaları "Vergi Barışı Uygulama Sonuçları",» *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi C.VIII ,S.1*, pp. 41-65, 2006.
- [2] S. B. E. Öz, «Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erezyonlar,» *Vergi Sorunları Dergisi*, no. 9-11, p. 1, 2011.
- [3] B. DOĞRUSÖZ, «Gecikme faizi – Gecikme Zammı Karmaşası,» 03 Kasım 2015. [Çevrimiçi]. Available: <https://www.dunya.com/kose-yazisi/gecikme-faizi-gecikme-zammi-karmasasi/25916>.
- [4] Y.TASKIN, «Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri,» *Sosyal Bilimler Dergisi* , pp. 122-128, 2010.
- [5] F.SAVAŞAN, «Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Türkiye’de Vergi Aflarından Kimler Faydalaniyor?,» *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi Cilt.12 Sayı.2*, pp. 149-171, 2006 .
- [6] M. KELLNER, «Tax Amnesty 2004/2005- an Appropriate Revenue Tool?, German Law Journal,» <http://www.germanlawjournal.com/pdfs/Vol05>, cilt Vol: 5, no. no: 4, p. pp:344, 2004.
- [7] M. Z.AYRANGÖL, «POTANSİYEL ETKİLERİ VE GÖNÜLLÜ UYUM AÇISINDAN VERGİ AFLARI: 6111 SAYILI KANUNUN İRDELENMESİ,» *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, pp. 250-270, 2013.
- [8] F. SAYAR, «1960 yılından sonra çıkarılan vergi af yasaları ve sonuçları,» *Vergi Dünyası Dergisi*, p. 73, 1987.
- [9] A. V. Özgüven, «Türk vergi hukukunda geriye yürümezlik ilkesi.,» *Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları*, 2007.

- [10] E. G. N.EDİZDOĞAN, «Vergi Afları ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi,» *Malye Dergisi*, pp. 99-121, 2013.
- [11] C.ŞANVER, «TÜRKİYE'DE 1980 SONRASI VERGİ AFLARI VE KAMU GELİRLERİ AÇISINDAN ETKİNLİĞİ,» *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:18, Yıl:18, Sayı: 2, pp. 35-63, 2018.
- [12] Ç. Çavuşoğlu, «Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Tokat İli Örneği,» *ICHACS*, pp. 62-72, 2016.
- [13] GİB, «7143 Sayılı bazı vergi alacaklarının yeniden yapılandırılmasının kanun rehberi,» 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/yayinlar/7143/7143rehber.pdf>. [Erişildi: 07 04 2019].
- [14] A.Berat, «2019 Yılı bütçesi plan ve bütçe komisyon,» 30 11 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.yenihaberden.com/2019-yili-butcesi-plan-ve-butce-komisyonunda-711857h.htm>. [Erişildi: 07 04 2019]
- [15] N. Türkemen, «Bir Yapılandırma Klasığı: Bir Şans Daha,» 1 1 2019. [Çevrimiçi]. Available: <https://www.sozcu.com.tr/2019/yazarlar/nedim-turkmen/bir-yapilandirma-klasigi-bir-sans-daha-2938262/>. [Erişildi: 7 4 2019].
- [16] GİB, «2018 yılı merkezi yönetim bütçe gelirleri,» 2018. [Çevrimiçi]. Available: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_21.xls.htm. [Erişildi: 5 4 2019].
- [17] E. Aksümer, «Geçmişten Günümüze vergi Afları ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi,» *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi*, no. 129, pp. 1-11, 2014.
- [18] N. Ağbal, «Bakan Ağbal'ın Açıklamaları,» 06 08 2016. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.milliyet.com.tr/bakan-agbal-in-aciklamalari-ankara-yerelhaber-1501648/>. [Erişildi: 07 04 2019].
- [19] N. Ağbal, «Yeniden yapılandırma için 8.5 milyon başvuru aldık,» 29 05 2017. [Çevrimiçi]. Available: <https://www.haberturk.com/ekonomi/is-yasam/haber/1511553-maliye-bakani-agbal-yeniden-yapilandirma-icin-85-milyon-basvuru-aldik>. [Erişildi: 07 04 2019].
- [20] GİB, «Varlık Barışı Kanununa İlişkin İstatistikler,» 10 02 2010. [Çevrimiçi]. Available: http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/HTML/VI/5811mek/10022010_5811.xls.htm. [Erişildi: 07 04 2019].
- [21] BUMKO, «Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri (2006-2017),» 08 05 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html>. [Erişildi: 07 04 2019].

TÜRKİYE’DE KATMA DEĞER VERGİSİNİN ÇEŞİTLİ GÖSTERGELERLE ANALİZİ

Merve ÜNGÖREN, Ceyda MORGÜL

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Ülkemizde 1985 yılında 3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu’nun yürürlüğe girmesi ile katma değer vergisi Türk vergi sistemimize dâhil olmuştur. Katma değer vergisi, kamu harcamalarının finansmanı için oldukça önemli bir gelir kaynağıdır. Türkiye’de vergi gelirleri içinde en yüksek paya sahip olan katma değer vergisi, toplumu yakından ilgilendirmesi ve etkilemesi açısından oldukça geniş tabanlı bir vergi türüdür. Bu çalışmada katma değer vergisi kavramı ile Türkiye’de katma değer vergisinin yeri ve önemi ele alınmıştır. Türkiye’de katma değer vergisinin yürürlüğe girdiği tarih 1985 ve sonrası yıllar itibariyle vergi hasılatı içindeki durumu rakamsal göstergelerle analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda elde edilen bulgulara göre katma değer vergisinin genel bütçe gelirleri içinde en yüksek paya sahip olduğu söylenebilir.

Anahtar Kelimeler: Katma Değer Vergisi, Türkiye, Vergi Gelirleri

Abstract

Value added tax has been included in our Turkish Tax System with the entry into force of the value added tax law no. 3065 in our country in 1985. Value added tax is a very important source of income for public expenditure financing. Value-added tax, which has the highest share of tax revenues in Turkey, is a very broad-based tax type in terms of attracting and influencing the society. In this study, the concept of value added tax and the role, and importance of the value added tax in Turkey were discussed. Considering the date 1985 when the value added tax came into force, and the following years, Turkey’s situation in tax revenue was analyzed by numerical indicators. According to the findings of the study, it can be said that value added Tax has the highest share in the general budget revenues.

Key Words: Value Added Tax, Turkey, Tax Revenues

1. Giriş

Katma Değer Vergisi, Türkiye’de 3065 Sayılı Kanun kapsamında 01.01.1985 yılında uygulamaya başlanmıştır. Çeşitli istisnalar haricinde tüm mal ve hizmetleri içine alan Katma Değer Vergisi, mal ve hizmetlerin satış fiyatı değerinden hesaplanarak alınmaktadır. Satıcılar mal ve hizmetlerin alış anında ödedikleri vergiden, satışı anında hesapladıkları vergiyi düşerek aradaki farkı ilgili vergi dairesine öderler. Katma Değer Vergisinin Kanunu mükellefi olan satıcılar, mükellef kimliğiyle ödedikleri vergiyi mal ve hizmetin satış fiyatına ekleyerek tüketiciye aktardıklarından verginin “aracı mükellefi” durumundadırlar. Verginin taşıyıcısı(yüklenicisi) ise, bu mal ve hizmetleri en son satın alarak tüketenlerdir.[1]

Çalışmada öncelikle Katma Değer Vergisi Kavramı açıklanacak, Türkiye’de Katma Değer Vergisinin Yeri ve Önemi ile ilgili teorik çerçeve hakkında bilgi verilecek, ardından Türkiye’de Katma Değer Vergisinin yürürlüğe girdiği tarih 1985 ve sonrası yıllar itibariyle rakamsal göstergelerle vergi hasılatı içindeki durumu ile Katma Değer Vergisinin diğer vergilerle karşılaştırılması yapılacaktır.

2. Katma Değer Vergisinin Tanımı ve Kavramı

Katma Değer Vergisi; bütünüyle bakıldığında tüm mal ve hizmetleri vergi konusuna dâhil eden, üretimden tüketimin sonuna kadar bütün iktisadi süreçleri içine alan çok aşamalı, iktisadi süreçlerin ayrı ayrı hepsinde oluşan değeri kendisine matrah olarak belirleyen bir vergi olarak tanımlanabilir. Tanımdan hareketle üretimden tüketim aşamasına kadar malın geçirdiği tüm iktisadi süreçte alınan katma değer vergisi, bir yayılı muamele vergisi özelliği taşımaktadır. Bu vergi katma değer üzerinden alındığından, vergi piramitleşmesini önleyerek tarafsız vergi olarak kabul edilmektedir.[2] Bu sebeple Harcamalar üzerinden elde edilen vergilerin en gelişmiş ve çağdaş türü katma değer vergisidir. Katma değer vergisine vergiyi ödeyenler açısından bakıldığında kişilere indirimine sebebiyet verdiği için verginin kendi içerisinde bir otokontrol mekanizmasına sebep olmaktadır.[3]

Sanayileşme ile toplumda meydana gelen gelişmeler birtakım ihtiyaçları beraberinde getirmesiyle kamu harcamalarının artmasına neden olmuştur. Bunun sonucunda devlet, artan kamu harcamalarını karşılayabilmek için yeni vergi kaynakları arayışı içerisine girmiştir. Arayışlar sonucunda katma değer vergisi bulunmuştur.[4]

3. Türkiye’de Katma Değer Vergisinin Yeri ve Önemi

Türk Vergi Sistemi ödeme gücü dikkate alınarak gelir, servet ve harcamalar üzerine kurulmuştur. Katma Değer vergisi ödeme gücü dikkate alındığında harcamaları esas alan bir vergi türüdür. Katma değer vergisi dolaylı vergiler içerisinde değerlendirilmektedir. Bu açıdan bakıldığında Katma değer vergisi tüketiciyi vergilendirmeyi esas aldığı için tüketici üzerinde kalan bir vergidir.[5]

Türkiye’de harcamalar üzerinden elde edilen vergilerin geçirdiği süreçler incelendiğinde cumhuriyet öncesi dönemlerde çeşitli harcama vergilerinin uygulandığı görülmektedir. Ülkemizde 1926 yılında çıkarılan 735 sayılı “Umumi İstihlak Vergisi” harcamalar üzerinden alınan ilk vergidir. Bu vergiyi diğer harcamaları konu alan 737 sayılı “Eğlence ve Hususi İstihlak Vergisi” izlemiştir. Umumi istihlak vergisinin yürürlükten kaldırılmasıyla 1927 yılında 1039 sayılı “Muamele Vergisi” yürürlüğe girmiştir.[5]

Düzensiz ve karmaşık halde bulunan muamele ve istihlak vergilerini düzenli hale getirmek, görülen noksanları gidermek amacıyla 1957 yılında 6082 sayılı “Gider Vergileri” kanunu uygulamaya konulmuştur. Muamele vergileri içerisinde, diğer vergi kanunlarına kıyasla daha uzun süre yürürlükte kalmasına rağmen, bu kanun da gereken başarıyı gösterememiş ve katma değer vergisinin yürürlüğe girmesiyle uygulamadan kaldırılmıştır.[6] Katma değer vergisi ile ilgili bu gelişmeler sonucunda, 2 Kasım 1984 tarih ve 18563 sayılı Resmî Gazete’ de 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu yayımlanmıştır. Katma değer vergisi kanunu 1 Ocak 1985 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.[7]

Ülkemizde gelişen şartlarla birlikte bir taraftan yeni vergiler konulurken diğer taraftan da uygulamadaki vergilerde gelişmelere cevap verecek özellikte vergi sisteminde değişiklikler meydana gelmiştir. Katma değer vergisi günümüzde en gelişmiş ve modern bir vergi olarak adlandırılmaktadır.[8]

4. Katma Değer Vergisine İlişkin Göstergelerin Analizi

Çalışmanın bu kısmında katma değer vergisinin genel bütçe gelirleri içindeki payı, katma değer vergisi ve aktif mükellef ilişkisi, katma değer, gelir ve kurumlar vergisinin genel bütçe vergi gelirleri içindeki payları göstergeler bağlamında analiz edilecektir.

4.1. Katma Değer Vergisinin Genel Bütçe Gelirleri İçindeki Payı

Tablo 1’de katma değer vergisinin genel bütçe gelirleri içindeki payları gösterilmektedir. Katma değer vergisinin genel bütçe vergi gelirleri içindeki payları tetkik edildiğinde, katma değer vergisi Türkiye’de ilk uygulanmaya başladığı tarih olan 1985 yılında %24,8 olan payı 1997 yılına kadar artış göstererek %32,9 payına ulaştığı görülmektedir.

Tablo 1: Katma Değer Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (1985-2018) [9]

YILLAR	VERGİ GELİRLERİ TAHSİLATI (Bin TL)	TOPLAM KDV TAHSİLATI (Bin TL)	VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ PAYI (%)
1985	3.829	951	24,8
1986	5.972	1.568	26,3
1987	9.051	2.567	28,4
1988	14.232	4.177	29,3
1989	25.550	6.461	25,3
1990	45.399	12.371	27,2
1991	78.643	22.832	29,0
1992	141.602	42.088	29,7
1993	264.273	81.877	31,0
1994	587.760	176.742	30,1
1995	1.084.350	354.980	32,7

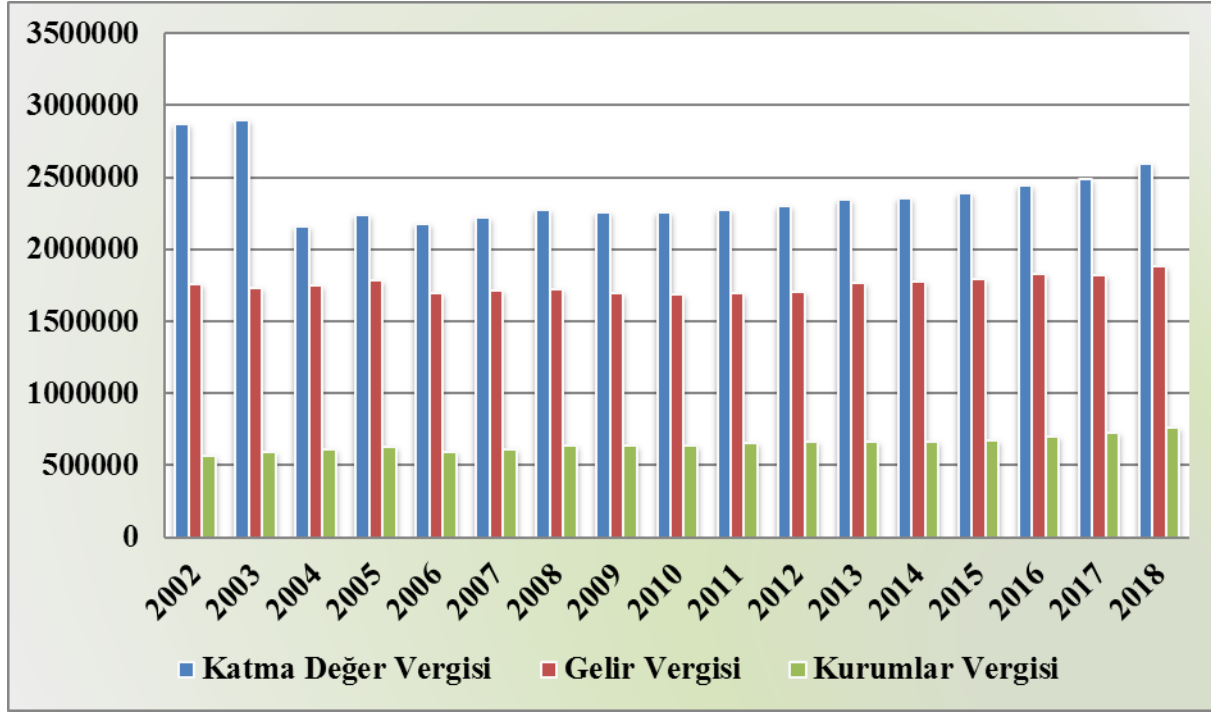
1996	2.244.094	743.026	33,1
1997	4.745.484	1.561.562	32,9
1998	9.228.596	2.725.083	29,5
1999	14.802.280	4.164.334	28,1
2000	26.503.698	8.379.554	31,6
2001	39.735.928	12.438.860	31,3
2002	59.631.868	20.400.201	34,2
2003	84.316.169	27.031.099	32,1
2004	101.038.904	34.325.208	34,0
2005	119.250.807	38.280.429	32,1
2006	151.271.701	50.723.560	33,5
2007	171.098.466	55.461.123	32,4
2008	189.980.827	60.066.230	31,6
2009	196.313.308	60.169.248	30,6
2010	235.714.637	75.649.986	32
2011	284.490.017	95.550.463	33,5
2012	317.218.619	103.155.875	32,5
2013	367.517.727	123.878.363	33,7
2014	401.683.956	130.538.554	32,4
2015	465.229.389	153.844.174	33
2016	529.607.901	168.808.352	31,8
2017	626.082.415	206.679.678	33
2018	737.954.270	250.511.421	33,9

1998 Ve 1999 yıllarında katma değer vergisinin genel bütçe gelirleri içindeki payı diğer yıllara istinaden artış değil de düşüş göstermiştir. 1985 yılından 2002 yılına kadar katma değer vergisi genel bütçe gelirleri içindeki payını artırarak 2002 tarihinden sonra %30-34 seviyeleri arasında seyrettiği söylenebilir. 2018 yılında katma değer vergisinin vergi gelirleri içindeki payının 2018 yılı itibarıyla %33,9 olduğu görülmektedir.

4.2. Katma Değer Vergisi ve Aktif Mükellef İlişkisi

Bu kısımda aktif mükellef sayısının katma değer vergisi ile ilişkisi analiz edilmiştir. Grafik 1’de 2002-2018 yılları Ocak ayı katma değer, gelir ve kurumlar vergisinin aktif mükellef sayılarına yer verilmiştir. Belirtilen yıllar arasında 2003 yılı Ocak ayı katma değer vergisinin aktif mükellef sayısı diğer yılların Ocak ayı katma değer vergisi mükellef sayılarına nazaran en fazla olduğu yıl olarak değerlendirilebilir.

Grafik 1: 2002-2018 Yılları Ocak Ayı Katma Değer, Gelir ve Kurumlar Vergisinin Aktif Mükellef Sayısı [10]

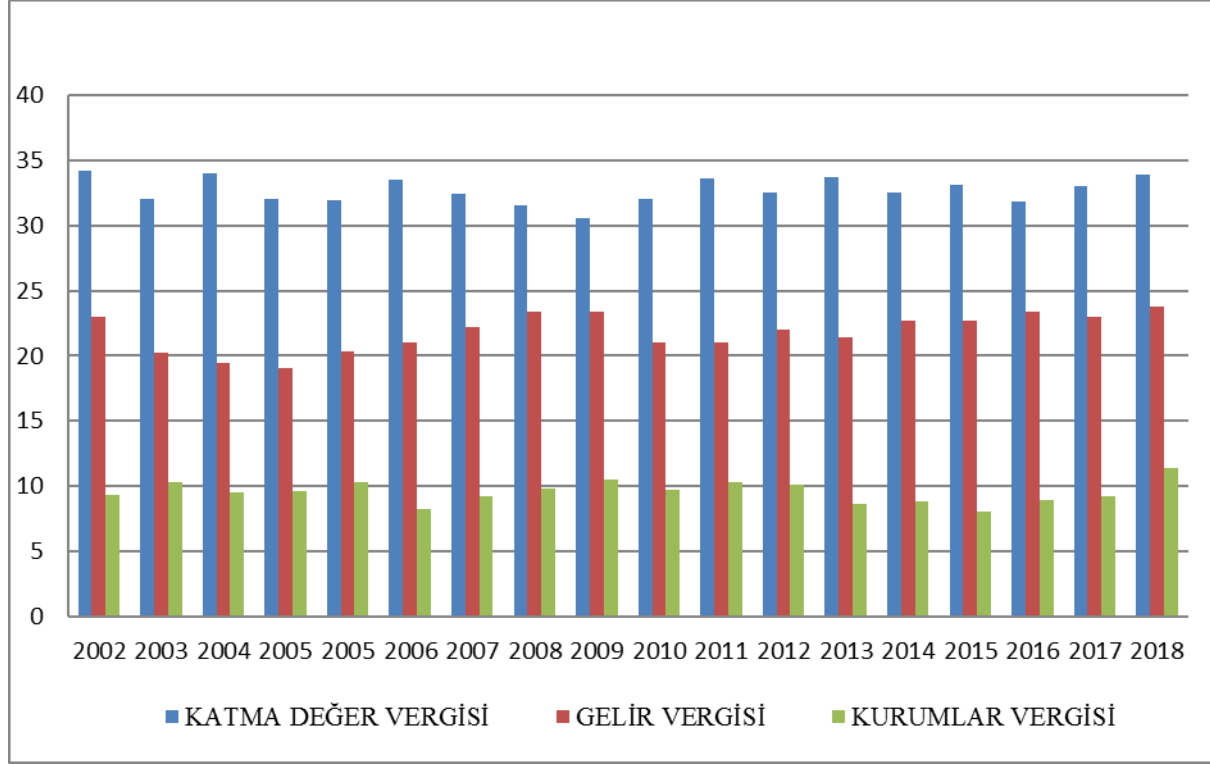


Grafikte görüldüğü gibi katma değer vergisinin aktif mükellef sayısı genel olarak en fazla olduğu görülmektedir. Katma değer vergisi yükümlülerinin gelir ve kurumlar vergisi yükümlülerinden daha fazla olduğu söylenebilir. 2003 ocak ayı katma değer vergisi aktif mükellef sayısı 2.897.887 iken 2018 ocak ayı katma değer vergisi aktif mükellef sayısı ise 2.595.203 olduğu görülmektedir.

4.3.Katma Değer, Gelir ve Kurumlar Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payları

Grafik 2’de katma değer vergisinin gelir ve kurumlar vergisinin genel bütçe vergi gelirleri içindeki payları gösterilmektedir. Katma değer vergisi gelir ve kurumlar vergilerinden vergi gelirleri payının büyüklüğü dolayısıyla ayrılmaktadır. Grafik 2 tetkik edildiğinde katma değer vergisi gelir oranlarının gelir ve kurumlar vergisi oranlarına nazaran 2002-2018 yılları arasında en üst sırada yer aldığı görülmektedir. 2018 yılı itibariyle kurumlar vergisinin vergi gelirleri içindeki payı %11,4, gelir vergisinin vergi gelirleri içindeki payı %23,8 iken katma değer vergisinin vergi gelirleri içindeki payının %33,9 olduğu söylenebilir.

Grafik 2: 2002-2018 Katma Değer, Gelir ve Kurumlar Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) [11]



5. Sonuç

Bu çalışmada öncelikle katma değer vergisi kavramı açıklanmış, Türkiye’de katma değer vergisinin yeri ve önemi ile ilgili teorik çerçeve hakkında bilgi verilmiş, ardından Türkiye’de katma değer vergisinin yürürlüğe girdiği tarih 1985 ve sonrası yıllar itibariyle rakamsal göstergelerle vergi hasılatı içindeki durumu ile katma değer vergisinin diğer vergilerle karşılaştırılması yapılmıştır. Elde edilen sonuçlara göre katma değer vergisinin vergi gelirleri içindeki payı, yürürlüğe girdiği 1985 yılından beri çoğunlukla artma yönünde olduğu görülmektedir. 2018 yılı itibariyle vergi gelirleri içindeki en yüksek paya sahip olan vergi katma değer vergisidir. Katma değer vergi gelirlerinin, kamu harcamalarının finansmanı açısından önemli bir kaynak olduğunu göstermektedir. Vergi gelirlerinin genel bütçe vergi gelirleri içerisindeki payını ele aldığımızda 1985 yılında %24,8 paya sahip olan katma değer vergisi, 2018 yılındaki payı ise %33,9 olarak gerçekleşmiştir.

Katma değer vergisi aktif mükellef sayıları diğer vergilerin aktif mükellef sayıları ile karşılaştırıldığında katma değer vergisinin aktif mükellef sayısının genel olarak en fazla olduğu görülmektedir. Göstergeler bağlamında bir değerlendirme yapıldığında katma değer

vergesi yükümlülerinin gelir ve kurumlar vergisi yükümlülerinden daha fazla olduğu söylenebilir. 2003 ocak ayı katma değer vergisi aktif mükellef sayısı 2.897.887 iken 2018 ocak ayı katma değer vergisi aktif mükellef sayısı ise 2.595.203 olduğu görülmektedir.

Katma değer vergisi toplam vergi gelirleri içindeki payı giderek artmaktayken vergiler içerisinde önemli bir konuma sahip olan gelir vergisi hasılatının son yıllarda azaldığı görülmektedir. Katma değer, gelir ve kurumlar vergilerinin toplamının, toplam vergi gelirleri içindeki paylarının özellikle son yıllarda düşüşe geçtiği analiz edilmiştir. Bunun sebebinin de özel tüketim vergisi olduğu düşünülmektedir.

Kaynakça:

- [1] Pehlivan O. Vergi Hukuku, Trabzon; 2015;333.
- [2] Şenyüz D. Yüce M., Gerçek A, Türk Vergi Sistemi, Bursa;2012;229.
- [3] Eker A. , Kamu Maliyesi, Sakarya;2007;234.
- [4] Pehlivan O. , Kamu Maliyesi, Trabzon; 2012;133.
- [5] Şenyüz D. , Türk Vergi Sistemi(Gelir, Kurumlar Ve Katma Değer Vergisi),Ekin Basım Yayın Dağıtım,Bursa;1998:381.
- [6] Yılmaz M. , Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisinin Tarihi, Vergi Gelirleri İçerisindeki Yeri Ve Önemi İle Reform İhtiyacı, Vergi Raporu Dergisi, Aralık 2017,Sayı:219 S.61.
- [7] GÜNGÖR G. , Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisinin Tarihi, Vergi Gelirleri İçerisindeki Yeri Ve Reform İhtiyacı, Vergi Raporu Dergisi, Aralık 2017,Sayı:219 s.78.
- [8] MERTER M.E, ACAR İ.A., ARSLAN E., Türk Vergi Sisteminde KDV Uygulaması ve Etkinliğinin Analizi, Maliye Dergisi, Temmuz-Aralık 2007, Sayı:153 s.26.
- [9] https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_71.xls.htm
Erişim Tarihi: 24.03.2019
- [10] https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2019/TABLO_11.xls.htm
Erişim Tarihi: 25.03.2019
- [11] https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_70.xls.htm
Erişim Tarihi: 26.03.2019

MÜKELLEFIN VERGIYE GÖNÜLLÜ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN İNCELENMESİ

¹Fecra Zeynep DİNÇ, ²Nilay TÜRKERİ

Özet

Geçmişten günümüze devletlerin en önemli gelir kaynağını vergiler oluşturmaktadır. Devletlerin maksimum düzeyde vergi geliri elde edebilmeleri için de mükelleflerin vergi yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmeleri gerekmektedir. Ancak birçok etken mükellefin vergiye gönüllü uyumunu etkilemektedir. Bu durum ise devlet gelirlerinde önemli bir kayıp olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu çalışma mükelleflerin vergi uyumunu etkileyen faktörleri ana hatlarıyla ortaya koymak amacı ile yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Uyumu, Vergiye Gönüllü Uyum

Abstract

Tax is the most important source of income for states from past to future. Taxpayers have must fulfill to tax obligation for states to obtain higher level income. However, several factors are affecting voluntary tax compliance of taxpayers. This situation are facing as a significant loss in states revenues. This study is made in order to put forward of tax compliance factor with main line.

Key Words: Tax, Tax compliance, Voluntary Tax Compliance

1. Giriş

Tanım olarak; “Vergi; devletin kamu alacağını finanse etmek için toplumu oluşturan gerçek ve tüzel kişilerden ödeme güçlerine göre zorunlu olarak aldığı ekonomik değerlerdir.” [1] şeklinde ifade edilmiştir. Anayasada ise vergi 73. Maddede vergi ödevi başlığı altında “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” ifadesiyle açıklanmakta ve vergi ödemenin temel bir vatandaşlık görevi olduğu vurgulanmaktadır.

İfade edilen tanımlardan da anlaşılacağı üzere vergilemede bir tarafta devlet diğer tarafta ise mükellef yer almaktadır. Her ne kadar devlet açısından vergi ödenmesi gereken zorunlu bir ödenek ve bir ödev olarak görülse de mükellef açısından bu durum farklı olarak algılanabilmekte ve burada gönüllü bir uyum söz konusu olmaktadır. Mükelleflerin bir kısmı vergilerini düzenli ödeyerek gönüllü bir uyum sağlarken bir

kısmı da yasal olmayan yollara başvurarak vergi kaçırabilmekte veya yasal olarak vergiden kaçınabilmektedir. Ancak bu noktada da devlet gerekli finansman sağlamada yetersiz kalması söz konusu olabilir ve bu durum kayıt dışı ekonomi gibi daha büyük sorunlara yol açabilmektedir bu da kendisine daha büyük maliyetler de yükleyebilmektedir.

Tüm bu durumlar göz önüne alındığında mükellefin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen, zedeleyen faktörler göz önüne alınıp, incelenip daha ılımlı yaklaşımda bulunup, vergi ödenmesi konusunda orta yollu bir yaklaşım izlenebilir. Bu hem mükellefin gönüllü uyumunu kolaylaştırabilir hem de devletin vergi toplamadaki temel amacına daha verimli ve sağlıklı bir şekilde ulaşmasına katkı sağlayabilir.

Bu çalışma mükellefin vergi uyumunu etkileyen faktörleri belirtmektedir. Çalışmada öncelikle vergi uyumu, vergiye gönüllü uyum kavramları tanımlanacak olup sonrasında mükellefin vergiye gönüllü uyumun etkileyen faktörler incelenecektir. Son olarak da vergi uyumunu artırmaya yönelik yapılabilecek çalışmalar konusunda öneriler sunup sonuca bağlanacaktır.

2. Vergi Uyumu

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu kavramını incelemeyen önce vergi uyumu ve vergi uyumsuzluğu kavramlarına değinmek gerekmektedir.

Vergi uyumu; vergiye tabi gelirin mükellef tarafından doğru olarak beyan edilmesi, gelir düzeltmeleri, kanunen kabul edilen giderler ve muafiyetler gibi gelirden düşülen unsurların doğru biçimde hesaplanması, vergi beyannamesinin zamanında doldurulup vergi idaresine teslim edilmesi ve vergi yükümlülüğünün doğru olarak hesaplanması şeklinde dört temel unsurdan oluşmaktadır. [2]

Vergi uyumsuzluğu (tax noncompliance, taxpayer noncompliance), vergi yükümlülüğünün hem düşük gösterilmesini (underreporting) hem de yüksek gösterilmesini (overreporting) içerir. Vergi uyumsuzluğu; vergi yükümlülüğünün, cezai müeyyidelere de konu olan bilerek düşük gösterilmesini kapsadığı gibi, yanlış bilgilendirme, yanlış anlama, dalgınlık veya benzer diğer nedenlerden kaynaklanan düşük gösterilmesini de kapsar. [2] Mükelleflerin tercihi de vergilere karşı uyum sağlamak veya sağlamamak konusunda değişiklikler göstermektedir.

3. Vergiye Gönüllü Uyum

Günümüzde tüm gelir idareleri için önem arz eden gönüllü uyum; mükelleflerin, gelirlerini beyan edip vergilerini eksiksiz ve zamanında ödemeleri, başka bir deyişle vergi ile ilgili görevlerini gönüllü, severek ve isteyerek yerine getirmeleri şeklinde ifade edilebilir. [3]

Vergiye gönüllü uyum bu açıdan hem içsel bir motivasyon (vergi ahlakı) hem de dışsal sosyal ve kültürel faktörlere bağlıdır. Yükümlüler vergilerini kendi rızaları ile ödeme konusunda içsel bir motivasyona sahip olup bu konuda güdülendikleri sürece vergiye gönüllü uyum gerçekleşir. [4]

Vergiye gönüllü uyum ile ilgili tanımlardaki ortak nokta, “mükelleflerin vergi yasalarına uygun olarak hareket etme derecesi” şeklindedir. [5]

Literatürde vergiyi gönüllü olarak ödeme ya da ödememe konusunu açıklayan başlıca iki teori bulunmaktadır. Bunlar Rasyonel tercih yaklaşımı ve ahlaki duygular teorisidir.

Rasyonel tercihler (rational choice) teorisine göre, insan doğası gereği faydasını maksimize, içsel maliyetlerini ise minimize edecek karar ve tercihleri benimser. Bu çerçevede bireyler imkânlar dâhilinde az vergi ödemeyi ya da hiç ödememeyi tercih edecek tutum ve davranışları yeğler. Bu temel yaklaşım literatürde “*Allingham & Sandmo (1972) modeli*”, “*caydırma modeli*” ya da “*beklenen fayda teorisi*” (expected utility theory) olarak da adlandırılmaktadır. [2] Bireyin vergi karşısında takınacağı tutum ve göstereceği davranışlarda ekonomik faktörler önemli olsa da bu davranış ve tutumları sırf ekonomik kaygılara bağlamak bu davranış ve tutumları açıklamak noktasında yeterli değildir. Nitekim sonraki yıllarda yapılan pek çok çalışma ile mükelleflerin vergi karşısında gösterdiği davranışların sadece Allingham ve Sandmo Modeli ile açıklanmasının yeterli olamayacağı ortaya konulmuştur. [6]

Ahlaki duygular teorisi olarak adlandırılan ve özellikle 1990’lı yıllardan sonra gelişmeye başlayan yeni yaklaşıma göre; bireyler çıkar ve fayda fonksiyonlarını maksimize etmeye çalışanlar olarak ele alınmamakta, bireylerin vergi ödeme ya da ödememe konusundaki karar alma süreçleri ile tutum ve davranışlarının belirlenmesinde ahlaki değerler önemli bir faktör olarak ön plana çıkmaktadır. [2]

Genel olarak vergiye gönüllü uyum denildiğinde mükelleflerin aşağıda belirtilen hususları yerine getirmeleri gerektiği kabulü söz konusudur. [5]

- Vergiye ilişkin kayıtların doğru tutulması,
- Vergi beyannamelerinin kanunlarda belirtilen sürelerde verilmesi,
- Vergi borçlarının doğru hesaplanması ve bildirilmesi,
- Vergi borçlarının kanunlarda belirtilen sürelerde ödenmesidir.

Gönüllü uyum yalnızca mükellefin yükümlülüklerini yerine getirmesi ile sağlanmamaktadır, verginin bir diğer tarafı olan devletin/idarenin de bu yükümlülüklerin yerine getirilmesini kolaylaştıracak uygulamaları hayata geçirmesi gerekir. [5]

4. Vergi Uyumunu Etkileyen Faktörler

Mükellefin gönüllü vergi uyumunu etkileyen birçok faktör vardır. Bunları siyasi, hukuki, idari, dini ve sosyal ve demografik faktörler gibi birkaç başlık altında toplamamız mümkün olabilmektedir.

A. Siyasi Faktör

Vergi sistemi politika ve uygulamaları iktidarın kimden yana olduğunu gösterir. İktidarın çalışandan emekten alın terinden mi yoksa sermayeden mi yana olduğunu anlamak için vergi sistemine bakmak yeterlidir. [7] Mükelleflerin devletin politikalarına karşı sahip oldukları düşünceler onların vergiye gönüllü uyum derecelerini etkilemektedir. Bu anlayışa göre, vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak algılayan mükellef vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek konusunda daha istekli olacaktır. Çünkü vergisel yükümlülüklerini eksiksiz ve zamanında yerine getiren mükellef devlete olan bağlılığını göstermiş olur. Devletin politikalarını desteklemeyen ve ona güvenmeyen bir bireyin vergisini tam olarak ve istekli bir şekilde ödemesi beklenemez. [8]

B. Hukuki Faktör

Hukuk, toplumsal düzeni sağlayacak yazılı kurallar bütünüdür ve yaptırımını devlet gücü ve otoritesi ile desteklenmiştir. Vergi hukuku da vergi ile ilgili maddi ve şekli vergi mükellefiyetlerini belirleyen yazılı hukuk kurallarından oluşur. Vergi kanunlarında, vergi suç ve cezaları açık olarak belirlenir. Dolayısıyla, bireylerin vergi kaçakçılığına başvurma yönündeki karar ve tercihleri, vergi kanunlarında öngörülen vergi suç ve cezaları ile yakından alakalıdır [9]

C. Psikolojik Faktör

Bireylerin tutum ve davranışlarını belirleyen faktörlerin başında psikolojik algılamalar gelmektedir. [9] Bireylerin vergi kaçırma durumunda hissedecekleri suçluluk ve utanma duygusu vergi uyumları üzerinde etkide bulunacaktır. Psikolojik olarak böyle bir ağırlık hissetmeleri vergi uyumu bakımından avantaj olacaktır. [2]

D. Dinsel Faktörler

Dinler ve inançlar da şüphesiz bireylerin vergisel ödev ve yükümlülüklerini yerine getirme açısından önem taşır. [9] Birey sadece kendi çıkarını düşünen bir bencil “homo economicus” değildir, o aynı zamanda başkalarına yardım etmeyi arzulayan, dinin (kutsal kitapların) emir ve talimatlarını yerine getirmeyi kendine görev addeden bir “homo religious” dur. Örneğin, İslam dini açısından zekât, her Müslümanın ödemesi gereken bir vergidir. [2]

E. Sosyal Ve Demografik Faktörler

Sosyal ve demografik faktörlere baktığımızda mükellefin eğitim durumu, gelir durumu, mesleği, yaş, cinsiyet, medeni hal gibi durumları etkili olmaktadır.

- **Eğitim Durumu:** Eğitim düzeyi yüksek olan mükelleflerin, vergilerin ekonomik ve sosyal işlevleri konusundaki bilinçli tutumları onların vergi kaçırma konusundaki eğilimlerinin daha düşük olmasına neden olur. [8]
- **Gelir Durumu:** Gelir açısından baktığımızda; vergilendirme durumu az kazananlardan az, çok kazananlardan çok vergi alınmaktadır. Gelir düzeyindeki artışla birlikte vergi kaçakçılığının da arttırdığını, bunun temel nedeninin ise yüksek gelir düzeylerine ulaşıldığında yüksek vergi oranlarına maruz kalınması olduğunu göstermektedir. [6] Yani bu durumda gelir düzeyi yüksek olan bir mükellef pek fazla vergi ödemek istemeyeceğinden vergi kaçırmaya yönelmektedir. Gelir düzeyi konusunda ki bir diğer önemli husus ise, gelir eşitsizliği ve bu durumun mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları üzerindeki etkisidir. Bir ülkedeki gelir eşitsizliği çoğaldıkça, vergiye gönüllü uyumda bir azalma gözlenmektedir. [8]
- **Meslek:** Gönüllü uyumun “mesleklere” göre farklılık gösterdiğini, mensup olunan meslek gurubunda kaçakçılığın yaygın olmasının vergi verme azmini ve şevkini kırdığını göstermektedir. [10] Bilindiği gibi değişik mesleklere sahip kişiler üzerinde oluşan vergi yükü farklılık göstermektedir. Bazı mesleklerin daha fazla vergi yükü altında olmaları ya da mükelleflerin daha

fazla vergi yükleri olduğunu düşünmeleri belirli meslek gruplarının vergiye karşı ortak bir tutum takınmasına neden olabilmektedir. [8]

- Yaş, cinsiyet, medeni hal, mesleki çevre, eğitim gibi sosyal ve demografik faktörler de vergi uyumunu etkileyen önemli unsurlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Yapılan araştırmalar, erkeklerin kadınlara oranlara, evli çiftlerin ise bekârlara göre daha fazla vergi kaçırma eğiliminde olduklarını ortaya koymaktadır. [6]

F. Diğer Mükelleflerin Tutumları

Yükümlülerin satın alma güçlerinde vergileme sonucu ortaya çıkan azalış çeşitli faktörlere bağlı olarak bir yük olarak algılanmasına neden olur. [4] Mükellefler vergiye yönelik tutumlarını belirlerken, diğer mükelleflerin tutumlarını da göz önünde bulundururlar. Mali yükümlülüklerini tam olarak yerine getiren mükellefler, yasalara uygun davranmayıp eksik vergi ödeyen ve bunun sonucunda hiçbir yaptırıma maruz kalmayan mükellefleri gördükçe, haksızlığa uğradıkları hissine kapılabilirler. Bu durumda mükellefler ödedikleri vergi yükünü daha ağır olarak hissetmekte ve vergiye yönelik tutumlarını olumludan olumsuz doğru yönlendirmektedirler. [8]

G. Vergi Bilinci

Vergi bilinci, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi bakımından verginin önemini kavrayan toplum üyelerinin vergi ile ilgili ödev ve sorumluluklarını yerine getirmedeki isteklilik düzeyidir.[12] Devletin vergi kanunlarını saydam, uygulanabilir ve mükellef odaklı şekilde düzenlenmesi vergi bilincinin artmasına fayda sağlayabilmektedir. [11] Vergi bilinci artan bir mükellefin vergi uyumu da yüksek olmaktadır.

Ülkemizde çeşitli sebeplerle mükelleflerin vergi ödeme bilinçleri oldukça düşüktür. Vergi bilincinin oluşturulması amacıyla yönelik olarak, vergi mükelleflerine güvenilmesinin ve mükelleflerin vergilerini gönüllü olarak ödeyebilmelerini sağlayacak tedbirlerin alınması gereklidir. Aksi takdirde vergi mükellefleri vergiye karşı bir direnç göstereceklerdir. [13]

H. Vergi Ahlakı

Mükelleflerin vergiye yönelik tutumlarını etkileyen bireysel etmenlerden biri de mükellefin sahip olduğu vergi ahlakıdır. En genel haliyle vergi ahlakı mükelleflerin vergi kaçakçılığı ve vergi cezaları karşısında takındığı tavır olarak tanımlanabilir. [8]

Vergi ödemeyi bir ödev ahlakı olarak ele alan ve vergi kaçakçılığını ayıplayan ve kınayan bir toplumda bireylerin vergiye gönüllü uyumunun kendiliğinden sağlanacağı söylenebilir. [9]

İ. Vergi Adaleti

Vergi adaleti vergiye gönüllü uyumu etkilemede önemli bir rol oynar. Adaletsiz vergileme, vergi yükünün toplumu oluşturan bireyler arasında adil ve dengeli bir şekilde dağıtılmaması anlamına gelmektedir. Ayrıca, vergilemede bazı kişi ve gruplara ayrıcalıklı davranılması (vergi istisna ve muafiyetlerinin uygulanması, vergi imtiyazlarının yaygın olarak uygulanması vb.) toplumsal açıdan bazı hoşnutsuzluklar oluşturmakta ve kendilerine haksızlık yapıldığına inanan mükelleflerin vergilemeye tepki göstermelerine neden olmaktadır. [8]

Bir diğer yandan bireylerin kuralların geliştirilmesi sürecine dahil olması da adalet açısından önemlidir. Daha fazla bireyin mali kuralların geliştirilmesi sürecine dahil olması, yüksek adalet algısını ortaya çıkarmaktadır. Yüksek adalet algısı, yetkili makamlara olan güveni de arttırarak daha yüksek bir seviyede vergi uyumunu ortaya çıkarmaktadır. [11]

J. Vergi Afları

Vergi afları da vergi uyum düzeyini etkiler. Vergi affının gönüllü uyum üzerindeki uzun vadeli etkisi konusunda iki farklı düşünce bulunmaktadır. İlk görüşe göre, bir defalık vergi affı eğer daha yüksek harcamalar ve kaçakçılığı önlemek için daha etkili cezalar ile birlikte uygulanırsa gelecekte gönüllü uyumu arttırabilir. [10]

Diğer görüş ise, vergi affının uzun vadeli sonuçlarının mükelleflerin gönüllü uyumu üzerinde önemli negatif etkiler yaratacağını savunmaktadır. Bu görüşe göre, eğer dürüst mükellefler kaçakçılara verilen bu affa tepki gösterir ve bunun kendileri için bir haksızlık olduğunu düşünürlerse, bu onların gönüllü uyum derecesini azaltacaktır. Ayrıca mükellefler vergi affının bir kereye mahsus sağlanan bir fırsat olduğuna inanmayabilirler. Sıklıkla beklenen bir vergi affı ise, mükelleflerin gönüllü uyum derecelerinin azalmasına neden olacaktır. [8] Yani bir defalık vergi affı mükellef ve devlet açısından olumlu bir etki oluştururken ve gönüllü uyumu artırırken, uzun vadede sıklıkla yapılan vergi afları mükellefi sürekli beklentiye düşürür ve vergi ödememeye sevk eder.

K. Denetimler Ve Para Cezaları

Denetimin temel amacı kişileri yasalara uygun hareket etmeye yöneltmektir. Mükelleflerin bir gün denetlenebileceklerini düşünmeleri yasalara uygun davranma eğilimlerini arttırır. Zira vergi denetimi, yasalara aykırı davranışla vergisini doğru ve zamanında ödemeyenler için ciddi bir risk oluşturur. Doğru beyanı sağlayan kriter ise, bu riskin büyüklüğüdür. [10] Para cezalarıyla vergiye uyum arasındaki ilişki tutarsız sonuçlar vermektedir. Bazı çalışmalara göre, para cezalarının yüksek olduğu durumlar, denetim olasılıklarından daha fazla vergiye uyumla ilgili iken diğer çalışmalarda aksine para cezaları ile vergiye uyum arasında ilişki kurulamazken, denetim ihtimalleri ve vergiye uyum arasında ilişki kurulmaktadır. [11]

L. Vergi Oranları

Vergi oranlarının mükelleflerin davranışları üzerindeki etkisi konusunda ise çok açık varsayımlar ortaya konamasa da genel manada vergi oranlarının vergi kaçakçılığının başlıca belirleyicisi olduğunu, marjinal vergi oranlarını düşürmenin daha yüksek gelir beyanını teşvik etmek suretiyle verginin tabana yayılmasına katkı sağlayacağını ortaya koyan ampirik çalışmalar mevcuttur. [10]

Arthur Laffer tarafından ortaya konulan ve arz yönlü iktisadın en önemli dayanağını oluşturan vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi gösteren çalışma oldukça önemlidir. Bu analizde vergi oranlarının belli bir orandan sonra vergi gelirlerini düşüreceği belirtilir. Vergi oranları optimalin üzerine çıktığı zamanlarda vergi gelirleri azalmaya başlar, çünkü insanlar çalışmak yerine vergisiz para kazanma yollarını ararlar. [8] Yani vergi oranları optimalin üzerine çıktığında bireyler vergi ödemek yerine vergi kaçırmaya yönelmektedirler. Bu da vergi gelirlerinde azalışa ve kayıt dışılığın artmasında sebep olur.

Bir yandan da vergi oranının etkisi devlete olan güvene bağlıdır. Güven düşük olduğunda yüksek vergi oranı, vergi mükellefleri için adaletsiz bir uygulama olarak görülebilir. Güven yüksek olduğunda aynı seviyedeki vergi oranı topluma bir katkı olarak değerlendirilebilir. [11]

Sonuç

Devletler vatandaşlara karşı birçok sorumluluğu üzerinde taşımaktadırlar ve gerekli hizmetleri yapmakla yükümlüdürler. Bu hizmetleri ve sorumlulukları yerine getirebilmeleri için ise bir mali kaynağa ihtiyaç duymaktadırlar. İşte devlet için en önemli gelir kaynağı olarak adlandırdığımız ve sürekli olmasıyla da önemi artan bu kaynak vergilerdir. Vergileri toplayıcı olarak var olan devlet karşısında ödemekle yükümlü

olan mükellefler bulunmaktadır. Bu durumda ise mükelleflerin durumu göz ardı edilemez bir durumdur. Devlet ve mükellef uyum içinde varlığını sürdürmekle yükümlüdürler. Ancak tam tersi bir durum söz konusu olduğunda yani devlet mükellef üzerine fazla yük yüklediğinde hiç şüphesiz mükellef davranışları da olumsuz yönde değişim gösterecektir. Bu durumda da birçok uyumsuzluk ortaya çıkmaktadır.

Mükellefler vergiye karşı uyum sağladığı gibi uyumsuzluk da sağlayabileceğini görmekteyiz. Bu yüzden de mükellefin vergi uyumunu etkileyen faktörlerin incelenmesinde fayda vardır. Vergiye gönüllü uyumu etkileyen birçok ekonomik faktör mevcut iken psikolojik ve sosyal faktörleri göz ardı etmemek gerekir.

Bu amaçla çalışmada vergiye gönüllü uyumu etkileyen ekonomik faktörlerle birlikte psikolojik ve sosyal faktörler de ifade edilmeye çalışılmaktadır.

Devletin kendisinden kaynaklanan ve vergi uyumunu olumsuz etkileyen faktörlerin üzerinde durulması vatandaşın da devlete olan güveninin artmasını sağlayabilir. Devletin vergileme konusunda daha adil davranması, vergileme konusunda şeffaf olunması, mükelleflere karşı hizmet ve sorumluluklarını eksiksiz ve doğru bir şekilde yapması halinde vergi uyumunun artmasında etkili olacaktır. Mükellef açısından bakıldığında gerekli çalışmalara yapılarak mükellefin vergi bilincinin artırılması, verginin bir yük olarak değil de devletin kendisine hizmet sunabilmesi için finansman kaynağı olduğunun bilincinde olması aşılabilir duyarlı vatandaşlar olması sağlanabilir. Bunlar dışında idarenin sunduğu Alo Maliye Hattı, Vimer, cep telefonu uygulamaları gibi yazılı, sözlü ve çevrimiçi hizmetlerden mükellefin haberdar edilmesi de uyumun artmasına katkı sağlayacaktır.

Sonuç olarak vergi uyumunu etkileyen tüm bu olumsuz faktörlerin tamamen ortadan kaldırılması mümkün olmamakla birlikte iyileştirilmesi ve üzerinde çalışmalar yapılması uyumun artmasında önemli bir etken olacaktır. Vergi gelirlerinin artırılması konusunda tek başına vergi uyumunu üzerinde çalışmalar yapmak da yeterli olmamaktadır. Dolayısıyla vergileme konusunda her türlü etken incelenip analiz edildikten sonra vergiye gönüllü uyum konusunda da çalışmalar yapılması vergi gelirlerinin artmasında olumlu yönde etkisi olacağı söylenebilir. Devlet mükellef ve idare birbirlerine karşı sorumluluklarının farkında olmaları, ılımlı olmaları, organize olarak görevlerini yerine getirmeleri hem mükellefin gönüllü uyumunu kolaylaştırabilir hem de devletin vergi toplamadaki temel amacına daha verimli ve sağlıklı bir şekilde ulaşmasına katkı sağlayabilir.

KAYNAKÇA

- [1] Pehlivan, O. (2015). *Vergi Hukuku*. Trabzon.
- [2] Külekci, C. (2011). Türkiye'de Vergi Mükellefinin Vergiye Gönüllü Uyumunu Belirleyen Faktörler. Manisa.
- [3] GİB. (2007). *Mükellef Hizmetleri Temel Teknikleri: Katılımcı Ders Kitabı*. Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı.
- [4] Yılmaz, B. E. (2016). *Maliye*. İstanbul: Yılmaz Yayınevi.
- [5] Şentürk, S. H. (2014). Vergiye Gönüllü Uyum Sağlanmasında Fayda İlkesinin Rolü. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*
- [6] Kahriman, H. (2016). Vergiye Gönüllü Uyum Çerçevesinde Türkiye’de Gelir İdaresinin Organizasyon Yapısı Üzerine Bir Değerlendirme. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*.
- [7] Bingöl, O. (2019). *Vergi Sistemini Anlama Kılavuzu*. İstanbul: Tekin Yayınevi.
- [8] Tuay, E., & Güvenç, İ. (2007). *Türkiye'de Mükelleflerin Vergiye Bakışı*. GİB.
- [9] Aktan, C. C. (2012). Vergi Psikolojisinin Temelleri Ve Vergi Ahlakı. *Çimento Endüstrisi İşverenleri Sendikası*, 20.
- [10] Çelikkaya, A., & Gürbüz, H. (2006). Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen faktörlerin analizi: Bir alan çalışması. *İktisat İşletme ve Finans Dergisi*.
- [11] Yurdadoğ, V., Gökbunar, R., & Tunçay, B. (2016). Vergi Uyumunu Belirleyen Faktörlere Genel Bir Bakış. *Yönetim Ve Ekonomi: Manisa Celal Bayar Üniversitesi İİBF Dergisi* .
- [12] Taytak, M. (2016). Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler Ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*.
- [13] Acar, İ. A., & Merter, M. E. (2010). Türkiye'de 1990 Sonrası Dönemde Vergi Denetimi Ve Vergi denetiminde Etkinlik Sorunu. *Maliye Dergisi*, 10.

İHRACATIN EKONOMİYE ETKİSİNİ İHRACAT TEŞVİKLERİ VE VERGİ İSTİSNALARI ELE ALINARAK DEĞERLENDİRME-TÜRK EXİMBANK'IN İHRACATTAKİ ROLÜ

Seda AYGÜN

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Türk vergi sistemi , ihracatta bir takım vergi istisnaları uygulamaktadır. Türk Eximbank'a açılan ihracat kredileri , ihracat kredi sigortaları da vergi , resim , harç istisnası kapsamındadır. Bu çalışmada ihracat teşvikleri ve vergi istisnaları göz önünde bulundurularak 1980 öncesi ve Eximbank sonrası ihracat gelirleri ve Türk Eximbank ihracat destek programlarına uygulanan vergi muafiyetlerine değinilecektir.

Anahtar Kelimeler : İhracat, İhracat Teşvikleri, Vergi istisnaları , Türk Eximbank

Abstract

The Turkish tax system imposes some tax exemptions on exports. Export credits to Turk Eximbank and export credit insurances are covered by tax, picture and fee. In this study, export incentives and tax exemptions applied before and after Eximbank and export exemption for Turkish Eximbank will be discussed.

Key Words:. Export, Export Incentives, Tax Exemptions, Turkish Eximbank

1. Giriş

İhracat bir ülkede üretilen mal ve hizmetlerin gerçek veya tüzel kişiler aracılığıyla dış pazarlara satılması olup , ülkelerin kalkınmalarında ve gelişmelerinde önemli bir etkiye sahiptir. Türkiye' de de 1980 sonrası dönemde ihracatın artırılması kalkınma hedeflerinin başında yer almıştır. İhracata dönük kalkınmayı gerçekleştirmek adına bir takım ihracat teşvikleri ve vergi istisnaları uygulamaya konulmuştur. İhracat kolay vergilendirilmenin yapılabildiği bir alandır. İhracatın ekonomik büyüme üzerinde belirleyici rolü vardır. İhracatın geliştirilmesi , uluslararası alanda rekabetin artırılması , ekonomik kalkınma ve büyüme amacıyla yatırımcılara destek programları , kredi ve fon imkanı sunan Türk Eximbank 1987 yılında faaliyete geçmiş ,1988 yılında programlarını uygulamaya koymuştur .

2. İhracat ve İhracatın Ekonomik Etkileri

İhracat , dış satımdır. Ülkede üretilen malların yurtdışına satılmasıdır. İhracat ithalatın karşılığı olup dış ticaret dengesini meydana getirmektedir. İhracatın ithalatı karşılayamadığı ekonomilerde

dış ticaret açıkları meydana gelerek ithalatın finansmanı zorlaşmaktadır. İhracatın ithalatı karşılama payının artması rekabet gücünü de artıran bir etkidir.

İhracat artışı ile birlikte döviz gelirleri artış göstererek dış ödemelerdeki döviz baskısı azaltılır. İhracatın artmasıyla dış piyasaların durumu öğrenilerek yeni becerilerin kazanılması sağlanır.

İhracat ile ekonomik büyüme arasında anlamlı bir ilişki vardır. Gelişmekte olan bir ülke olarak ekonomik kalkınmayı gerçekleştirmek adına ihracatı geliştirmek için yeterli sermaye ve teknoloji elde etmek için ithalat yoluna başvurulacaktır. İhracattaki azalış ekonomik kalkınma için ihtiyaç duyulan ithalatın finansmanını sağlamada yetersiz kalmaktadır.

Bu etkiler göz önünde bulundurularak 1980 öncesi ülkemizde izlenen ithal ikameye dayalı politika ve döviz kuru politikası 24 ocak 1980 kararlarıyla terk edilmiş ve ihracata dayalı politika öne sürülmüştür. 1980 sonrası ihracata dayalı politikayı uygulamak , başarı elde etmek için ekonomik gelişmeyi sağlamak adına , firmalara rekabet gücü kazandırmak için ihracatı artırmak ve kolaylaştırmak ihracat teşvikleri ve vergi istisnaları uygulanmaya başlanmıştır.

3. Türkiye’de Uygulanan İhracat Teşvikleri ve Vergi İstisnaları

Ülkemizde ihracatı geliştirmek amaçlı uygulanan ihracat teşvikleri ; Devlet yardımları, ihracat ve ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerde vergi , resim , harç istisnası , ihracatta katma değer vergisi istisnası, İhracatta özel tüketim vergisi istisnası, Dahilde işlem rejimi, Hariçte işlem rejimi, Türk Eximbank ihracat destek programları Şeklindedir.

3.1.İhracatta Devlet Yardımları

27/12/1994 tarihli 94/6401 sayılı ihracata yönelik devlet yardımları kapsamında uygulanan devlet destekleri;[1]

1. Çevre Maliyetlerinin Desteklenmesi
2. Ar-ge (Araştırma Geliştirme) Desteklemesi
3. Çevre Maliyetlerinin Desteği
4. İstihdam Desteği
5. Tarımsal Ürünlerde İhracat Desteği
6. Pazar Araştırmalarına Dönük Destekler
7. Uluslararası Fuarlara Katılma Desteği
8. Uluslararası Nitelikte Yurt İçi Fuarlarının Desteklenmesi
9. Tasarım Desteği
10. TURQUALITY® Destek Programı
11. Uluslararası Rekabetçiliğin Desteklenmesi

3.2.İhracat , İhracat Sayılan Döviz ve Teslimler İle Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi Resim Harç İstisnası

İhracatı artırmak , ihraç ürünlerinin uluslararası pazarlarda rekabet gücünü artırmak ve ihraç pazarlarını geliştirmek amacıyla uygulanan istisnadır.[2]

İhracat karşılığı yapılacak ödemeler , transit ticarete konu malın satılması veya satın alınması , dahilde işleme izin belgesi kapsamında yapılan ithalat ve yurtiçi alımlar için düzenlenen kağıtlar damga vergisinden muaftır.

Vergi , resim, harç istisnası belgesi kapsamında sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerde belgenin süresi kapsamında damga vergisinden muaftır.

Vergi, resim , harç istisnası belgesi; ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet faaliyetlerinin vergi, resim, harç istisnasından yararlandırılmasına imkan veren , bakanlıkça hazırlanan belgedir.

3.2.1. Vergi, Resim , Harç İstisnası

Vergi , resim, harç istisnasından yararlanmak için vergi, resim , harç istisnası belgesi düzenlenmektedir. Bu belge kapsamına; ihracat, ihracat sayılan döviz kazandırıcı hizmet faaliyetleri ile transit ticaretin finansmanında kullanılmak şartıyla bankalarca kullanılan her türlü sevk öncesi –sevk sonrası krediler ve firmaların sağladıkları profinansman ile bunların geri ödenmesi , ihracat ile ilgili işlem yapan bankaların , faktöring şirketlerinin , sigorta şirketlerinin , noterlerin ve diğer kuruluşların ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerle ilgili yapmış oldukları hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine nakden veya hesaben aldıkları paralar , dahilde işlem rejimi kapsamında yapılan ithalat veya yurtiçi alımlar ile ilgili işlemler girmektedir.

Vergi, resim, harç istisnasından yararlanılması için belge almanın zorunlu olduğu durumlarda belge öncesi ve süresinin bitiminden sonraki işlemlerde vergi ,resim, harç istisnası uygulanmaz.[2]

3.3.İhracatta Katma Değer Vergisi İstisnası

İhracata konu olacak mal ve hizmetlerin uluslararası pazarlarda rekabet edebilmesi için bu mal ve hizmetlerin üzerindeki vergi yükünden arındırılması gerekir. [3]

Katma değer vergisi teorisinde dış ticaret işlemlerinin vergilendirilmesinde Destinasyon ve Orjin ilkeleri kabul görmektedir. Destinasyon ilkesine göre mal ve hizmetler nihai olarak tüketildikleri ülkede vergiye tabi tutulurken , orjin ilkesinde mal ve hizmetler üretildikleri ülkede vergilendirilir. [4]. Avrupa birliği ülkeleri dış ticarete destinasyon ilkesini benimsemiştir. Ülkemizde de bu ilke uygulanmaktadır.[5]. Katma değer vergisi teorisinde yer alan ve uluslararası uygulamada kabul

edilen destinasyon(varış) ilkesi vergileme prensibine göre ihracat kapsamlı teslimlerde katma değer vergisi uygulanmamaktadır.[6]

Katma değer vergisi kanununda ihracat istisnasının kapsamı 11. Ve 12. Maddelerde belirtilmişti. Katma değer vergisi kanununun 11. Maddesi ve 12. Maddesine göre gerçekleşecek ihracattaki kama değer vergisi istisnası tam istisna kapsamındayken 32. madde de uygulamanın bir parçası olup katma değer vergisi indiriminden , indirim mümkün olmaması halinde iadesinden bahsetmektedir.

Katma Değer Vergisinde Mal İhracı; İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler, serbest bölgeye yapılan hizmetler katma değer vergisinden istisnadır.

Ayrıca bu madde kapsamında gösterim amacıyla yurt dışına film gönderilmesi halinde ödenen katma değer vergisi de iade olmaktadır.

Türkiye’ de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri malların tesliminde alınan katma değer vergisi , gümrükte malın çıkışında fatura veya belgenin ibrazıyla ödenen katma değer vergisi iade edilmektedir.[7]

* Katma Değer Vergisinin İadesi :Destinasyon(varış) ilkesi gereği mal ve hizmetlerin tüketimlerinin gerçekleştiği ülkede vergilendirilmesi esas olduğundan eğer ihracat esnasında bu mal ve hizmetler üzerinde katma değer vergisi bulunuyorsa bunun iadesi gerekmektedir.[8]

-Gümrük Çıkışı İadesinin Yapılması: Satıcılar katma değer vergisi iadesi için alıcılara çek düzenleyerek alıcılar çekin düzenlendiği ilgili bankanın gümrükte yer alan şubesinden katma değer vergisinin iadesini alır.

-Gümrük Çıkışından Sonra İadenin Yapılması : Gümrük çıkışını takip eden 3 ay içerisinde gaturanın satıcıya gönderilmesiyle , satıcı faturadaki katma değer vergisi tutarını döviz cinsi üzerinden alıcıya 10 gün içerisinde iade eder.

-İadenin Elden Yapılması :Gümrük çıkışından 3 ay içerisinde alıcının satıcıya faturayı elden getirerek katma değer vergisi tutarını Türk Lirası cinsinden iade almasıdır.

Katma Değer Vergisi Kanunu İhracat Teslimi ve Yurt Dışındaki Müşteriler İçin Yapılan Hizmetler; Bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için, teslimin yurt dışındaki bir müşteriye , serbest bölgedeki bir alıcıya veya 4458 sayılı gümrük kanununun 95. Maddesine göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya yetkili gümrüksüz antreposu işleticisine yapılmalıdır. İkametgahı, iş yeri , kanuni iş merkezi yurt dışında alıcılara ve yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına faaliyet gösteren şubeleri olan alıcılar yurt dışındaki müşteri diye tabir edilir. Bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi olabilmesi için hizmetten yurt dışında yararlanılmalıdır.[7]

3.4. İhracatta Özel Tüketim Vergisi İstisnası

Özel tüketim vergisi kanunundaki ekli listelerdeki malların ihracat teslimlerinde , teslim yurt dışındaki bir müşteriye yapılması teslim konusu malın T.C Gümrük Bölgesinden çıkmış olması şartıyla vergiden istisnadır.

Özel tüketim vergisi kapsamına giren malları imal edenlerin bu malları yurt dışındaki kuruluşlara satmak üzere olan teslimleri özel tüketim vergisi istisnasından yararlanmaktadır. Fakat ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına Türkiye’de hareket edenlere veya bizzat alıcıya işlenmek ya da herhangi bir şekilde değerlendirmek adına yurt içindeki teslimi ihracat sayılmamakta ve özel tüketim vergisi istisnasına tabi olmamaktadır. Özel tüketim vergisi ödenerek satın alınan malların ihracatında , ödenen vergi iade edilir. [9]

3.5. Dahili İşlem Rejimi

İhraç edilecek ürünlerin üretiminde kullanılacak girdilerin ithalatındaki vergilerin arındırılmasıdır. Bu işlem için devlete karşı ihracat taahhütünde bulunarak Dahilde İşleme İzin Belgesi almak zorundadır. Dahilde işleme Rejimi kapsamında yaralanılacak destekler üçüncü ülkelerden yapılan ithalatta gümrük vergisi , katma değer vergisi ve diğer vergilerden muafiyet , Avrupa Birliği ülkelerinden yapılan ithalatta Katma değer vergisi ve diğer vergilerden muafiyet, vergi resim harç istisnası , kaynak kullanımı destekleme muafiyeti, katma değer vergisinde tecil-terkin sistemi içerisinde yurt içi alım gerçekleştirilebilmesi sayılabilir[6]

Dahilde işleme rejimi kapsamında 2 ayrı sistem vardır

Şartlı Muafiyet Sistemi; ihraç edilecek olan ürünün üretiminde kullanılacak olan hammadde Yardımcı malzemelerin ithalatından doğan vergileri teminata bağlayıp ihracat sonrasında teminatın iade edilmesi şeklindedir. Teminat para , teminat mektubu , hazine tahvil ve bonolardan vergilerin %20 fazlası şeklinde teminata bağlanır.

Geri Ödeme Sistemi; ihraç edilecek olan ürünün üretiminde kullanılacak hammadde ve yardımcı malzeme ithalatından doğan vergilerin ithalat esnasında alınıp ihracat sonrasında iade edilmesidir.

3.6. Hariçte İşlem Rejimi

İşlem görmek üzere hammaddelerin önce ihraç edilmesi , işlem gördükten sonra ürün olarak tekrar ithal edilmesini içeren ve bu süreçte her türlü vergiden muafiyet sağlayan sistemdir. Hariçte işleme izin belgesi için gümrük müsteşarlığına başvuruda bulunulur. Bu belgenin azami süresi 12 aydır. Mücbir sebeplerin varlığı halinde belge süresinin bitimine 1 ay kala müracaat edilerek belgeye ek süre talep edilir. [10]

4. Türk Eximbank ve İhracattaki Rolü

1964 yılında kurulan Devlet Yatırım Bankası bir anonim şirket şeklinde faaliyet göstermek üzere yeniden düzenlenmiştir.[11] Düzenleme üzerine , ihracatın geliştirilmesi , ihraç ürünlerinin çeşitlendirilmesi, ihracatta Pazar payı artışı , ihracatçılara rekabet gücü kazandırmak ve ihracatı güvence altına almak için 1987 yılında Bakanlar Kurulu kararıyla resmi ihracat destek kurumu olarak Türk Eximbank (Türkiye İhracat Kredi Bankası A.Ş) kurulmuştur.

Türk Eximbank kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Eximbank'ın politik riskler nedeniyle kredi , sigorta ve garanti işlemlerinden doğacak zararları hazinece karşılanır. Süresiz olarak faaliyette bulunmaktadır ve sermayesinin tamamı Hazineye aittir. Bankanın denetimi Türk Ticaret Kanunu , Bankacılık Kanunu ve ilgili mevzuat uyarınca yapılır.[12]

Eximbank düşük maliyetli kaynak bulmak ve ihracat yapan firmalar düşük maliyetli krediler vermekle görevlendirilmiştir.[13]

Eximbank faaliyetleri; ihracat kredileri , uluslararası krediler ve sigorta işlemlerinden oluşmaktadır. Değindiğimiz konunun kapsamı gereği ihracat kredileri ele alınmış olup , kendi içinde kısa vadeli , orta-uzun vadeli ihracat kredileri ayırımına göz atılacaktır.

4.1. Kısa Vadeli İhracat Kredileri

Reeskont Kredisi: ihracata yönelik üretim yapan imalatçılara döviz kazandırıcı hizmet ihracı yapan firmalara ve ihracatçı KOBİ vasfına sahip firmalar için 50.000\$, diğer firmalar için 100.000\$ olarak 360 gün vade çerçevesinde kullanılan kredilerdir. [14]

Kobi İhracata Hazırlık Kredisi: ihracatçı KOBİlere ve nihai üreticilere 5.000.000\$ program limitli kredilerdir.

İhracata Hazırlık Kredisi: dış ticaret şirketleri hariç , ihracatçılara ve üreticilere 25.000.000 \$ program limitli kredilerdir.

Sevk Sonrası Reeskont Kredisi : sevk sonrası ihracatın finansmanı için KOBİ ve ihracatçılara 360 gün vadeli şekilde işlem bazında alt limit 1.000\$ tutarında olan kredilerdir.

Dış Ticaret Şirketleri Kredisi : Dış ticaret şirketlerine ihracat finansmanı sağlamak için dolar bazında kullanılan kredilerdir.

Sevk Öncesi İhracat Kredisi: dış ticaret şirketleri hariç ihracatçılara , serbest bölgelerde üretim yapan gerçek veya tüzel kişilere Türkiye dışına satış taahhüdü karşılığı 25 milyon \$ limitli

4.2. Orta Uzun Vadeli Krediler

İhracata Yönelik Yatırım Kredisi: İhracatçı firmaların makine, teçhizat harcamalarını kredi başvurusundan 180 gün öncesi gerçekleşmesi koşuluyla verilen kredilerdir.

İhracata Yönelik İşletme Sermayesi Kredisi: Kredi başvurusundan 180 gün öncesine kadar olan sürede gerçekleştirilen hammadde , ara malı , nihai mal ve 1 aylık elektrik , su , personel giderleri gibi masrafların finansmanı için 50 milyon \$ limitli 3 yıl vadeli kredilerdir.

Marka Kredisi: ihracatçılara yurt dışında marka alımları , yurt dışına açılma faaliyetlerini finanse etmek için 3 yıl vadeli sağlanan kredilerdir.

Avrupa Yatırım Bankası : İhracatçıların döviz kazandırıcı hizmetlerine yönelik yatırım projeleri için ve ithal edilecek makine harcamalarının finansmanı için 12,5milyon\$ limitli kredilerdir.

Yurt Dışı Mağaza Yatırım Kredisi: İhracatta kalıcı pazarlar elde edebilmek için firmaların yurt dışında mağaza açımı ve marka tanıtımı amacıyla 5 yıl vadeli kredilerdir.

Gemi İnşa ve İhracat Finansmanı Kredisi: gemi inşa ve ihraç edecek firmalara yönelik 360 gün vadeli kredilerdir.

Özellikli İhracat Kredisi: ihracatçı firmaların Eximbank mevcut kredilerinden yararlanamayanlara , bankaca uygun bulunan mal ve hizmet projelerine orta vadeli finansman imkanı sağlayan kredi programıdır. [14]

5. Eximbank Vergi Muafiyetleri

İmalatçılara kullanılan ihracat kredileri , Türk Eximbank kredileri ile T.C Merkez Bankası tarafından Eximbank'a ihracatla ilgili açılan senet reeskont kredileri , Eximbank'ın sadece ihracatta kullanılmak kaydıyla yaptığı fon temini işlemleri ve bu banka tarafından aracı bankalar vasıtasıyla kullanılan krediler , kullanılacak kredinin geri ödenmesine kadar geçecek süre içerisinde baliğ olduğu miktarının tamamına uygulanacak şekilde damga vergisi ve harç istisnası uygulamasına tabidir. [2]

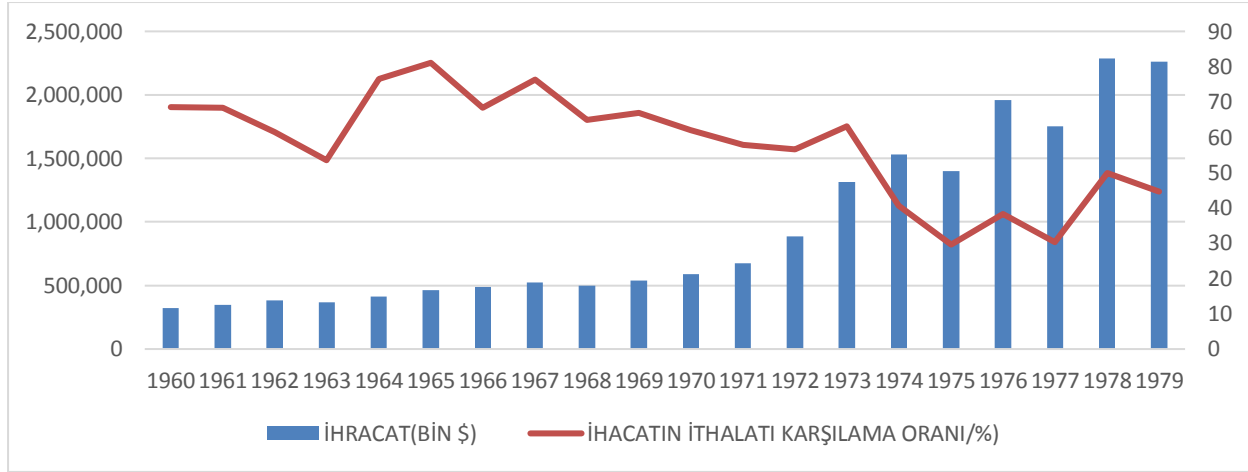
Ticari bankalar tarafından ihracatın finansmanında kullanılmak üzere Eximbank'a açılan krediler 01.12.1998 tarihinden itibaren tahakkuk ettirilen faizler banka ve sigorta muameleleri vergisi istisnası uygulanmaktadır.[15]

Eximbank tarafından kredilerine vergi , resim , harç istisnası uygulanır fakat döviz kazandırıcı işlemlerde vergi resim harç istisnası belgesi aranır. Türk Eximbank tarafından kullanılan proje bazlı orta-uzun vadeli kredilerde vade süresi vergi resim harç istisnası belgesi süresiyle paraleldir. Proje tamamlanmadan belgenin süresinin bitiminde Eximbank'ın uygun görüşüyle ek süre verilebilir.[2]

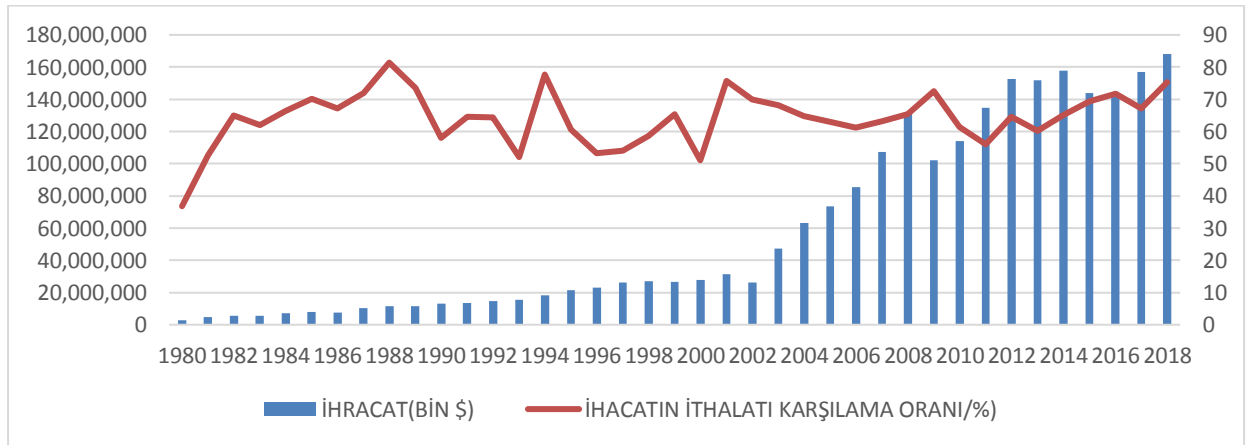
6. Eximbank Öncesi ve Sonrası İhracat Verileri

Eximbank öncesi ithal ikameye dayalı dış ticaret politikası , 1980 sonrası yerini ihracata dayalı teşvikleri artırmaya ve ihracata dönük politikaya bırakmış olup Şekil 1 de ithal ikame dönemi Şekil

2 de ihracata dönük politikalarda ihracat gelirleri ve ihracatın ithalatı karşılama oranlarına dikkat çekmeye çalışılmıştır.



Şekil 1. 1960-1980 Dönemi İhracat Verileri [16]



Şekil 2. 1980-2018 Dönemi İhracat Verileri [16]

7. Sonuç

Ülkemizde 1960'lı yıllardan sonra planlı ekonomiye geçilmiş ve ithal ikameci yaklaşım benimsenmiştir. 1970'li yıllardan sonra ise daha çok ihracata yönelik teşvikler yapılmaya çalışılmıştır. 1960-1980 yılları arasındaki ihracat gelirlerine ve ihracatın ithalatı karşılama yüzdelerine bakıldığında ekonomik büyüme ve dünya pazarlarında söz sahibi olmak için yeterli bir

ortam görülmemekte olup ihracata dönük teşviklerin artırılması gerekliliği ortaya çıkmaktadır . Bu gerekliliğin bir sonucu olarak 1980 sonrasında dış ticaret dengesini sağlamak , ihracatı artırmak adına ihracat teşviki ve destek vermek amacıyla 1987 yılında Devlet Yatırım Bankası bir anonim şirket şeklinde örgütlenerek Türk Eximbank kurulmuştur. Amaç ve kapsamı olarak ihracata dönük faaliyetleri konu edinmiş, çalışma da ihracata yönelik kredilerine değinilmiştir.

Türk Eximbank'ın 2000'li yıllardan sonra kullandıkları ihracat kredileri toplamına bakıldığında 2010 yılından sonra ciddi bir artış görülmektedir. Aynı şekilde ihracat verilerine bakıldığında ihracatın ithalatı karşılama yüzdesi %50'lileri geçmektedir. Dünya ve ülkemizde meydana gelen ekonomik bunalımlar dış ticareti de etkilemiş olduğu görülüp ihracat kredi toplamları ,ihracat gelirleri ve ihracatın ithalatı karşılama yüzdelerinde kriz dönemlerinde dalgalanmalar meydana gelmektedir.

İhracat aynı zamanda kolay vergilendirmenin yapıldığı bir alandır ve kalkınma açısından önemli bir ekonomik göstergedir. Ülkemizde ekonomik büyüme adına ihracata dönük model benimsenmiştir. Bu model çerçevesinde ihracat, devlet yardımları , vergi teşvikleri ile desteklenmiştir. Katma değer vergisi kanunu ve özel tüketim vergisi kanunlarında ihracata istisna hükümleri getirilmiştir. İhracat vergi resim harç istisnasına tabi tutulmuştur. Eximbank ihracat kredileri de vergi muafiyetleri uygulama alanına girmektedir. Eximbank ihracat kredilerinde ve ihracata dönük vergi resim harç istisnaları uluslararası vergi uygulamaları açısından zorunluluğundan dolayı vergi harcaması olarak değerlendirilmemektedir.

Sonuç olarak Eximbank kredileri ihracata dönük yatırım yapmak isteyen firmalar nezdinde ve ülkemiz ekonomisi açısından önem arz etmektedir. Eximbank kredilerinde uygulanan vergi muafiyetleri de firmalar bazında artı bir değer yaratmaktadır çünkü kullanılan kredilerde gecikmeden kaynaklı banka ve sigorta muamelesi vergisine tabi değildir. Tüm bunlar bütün olarak değerlendirildiğinde dışa dönüklüğü artırmak adına uluslararası pazarlarda yer almak isteyen firmaların Eximbank kredileri hakkında daha kapsamlı tanıtımı yapılması, başvuru kolaylığı sağlanması, kredilerin artırılması ülke ekonomisi ve rekabet gücünü artırmak , Türk Markalarının tanıtımı açısından vurgulanması gereken bir noktadır denilebilir.

Kaynakça:

[1] T.C Resmi Gazete , 94/6401 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren "İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı,31.12.18 , Sayı:27097.

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/12/20081231M4-41.htm> Erişim Tarihi :15.03.2019

[2] T.C Resmi Gazete . İhracat , Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim, Harç İstisnası Hakkında Tebliği, 4.2017,

Sayı:30070. <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/05/20170518-4.htm> Erişim Tarihi :21.03.2019

[3] Tuncer E. Yatırım ve İhracatla İlgili Mali Teşvikler ve Uygulaması, Yaklaşım Yayınları ,Ankara.1999

[4] Karşlı A. İhracatta KDV İadesi Müessesesinin Avrupa Birliği ve Türkiye’deki Uygulamasının İrdelenmesi Suistimallerin Önüne Geçilebilmesi İçin Alınması Gereken Tedbirler ve Yapılması Gereken Düzenlemeler Konusunda Görüş ve Öneriler, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Uzmanlık Tezi, Ankara. 2001

[5] Türkay H., Ünsal, H. Türkiye’de İhracatta Uygulanan Kdv İadesinin İhracata Etkisi: Ekonometrik Bir Analiz, Sosyoekonomi Dergisi .2008; 2.

[6] Atayeter C. , Erol A. Türkiye’de Uygulanmakta Olan İhracat Teşvikleri, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 2011; 1(1): 1-26.

[7] T.C Resmi Gazete , 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu , 2.11.1984, Sayı: 18563. <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3065.pdf> Erişim Tarihi: 15.03.2019

[8] Şenyüz D; Yüce M. ,Gerçek A. Türk Vergi Sistemi Dersleri, Bursa . 2009

[9] http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Tebliğler/OTV_Kanunu/uygulama1/2/A.pdf Erişim Tarihi : 15.03.2019

[10] <https://www.ticaret.gov.tr/ihracat/mevzuat/haricte-isleme-rejimi> Erişim Tarihi : 21.03.2019

[11] Laleli D., CANER, O. İhracatta Vergi İadesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. 2013

[12] Öztürk S. , Sözdemir A., Kocbulut Ö. Türk Eximbank Programlarının Türkiye İhracatına Etkileri AB/DTÖ Uygunluğu , Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. 2007; 12(2)

[13] www.eximbank.com.tr , kanun esas sözleşme , esasları . 2018 Erişim Tarihi : 21.03.2019

[14] Geçer , T. , Eximbank Teminat Mektubu Bankası Mı ?

[15] <https://www.eximbank.gov.tr/tr/urun-ve-hizmetlerimiz/krediler> Erişim Tarihi: 07.03.2019

[16] <https://biruni.tuik.gov.tr/disticaretapp/menu.zul> Erişim Tarihi : 21.03.2019

TÜRKİYE'DE ÇEVRE VERGİLERİ VE POLİTİKALARI

Tuğba KESER

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Sınırsız ihtiyaçlarla beraber sınırlı kaynak kullanımında toplumlar üretim ve tüketim faaliyetlerini sürdürürken çevreye bağımlıdırlar. Ekonomi ve çevre Sanayi Devriminden itibaren birbirinden ayrı düşünülememektedir. Ekonomik olarak gelişen ülkelerde devamlı olarak çevre sorunları artmış çeşitli çevre uygulamalarına da ihtiyaç duyulmuştur. Devletler kamu harcamaları finansman kaynağı olan vergilerle veya kamu alacakları adı altında çeşitli hukuki yaptırımlara başvurarak çevre üzerine hem mali hem de sosyal amaçları için çevre ve ekonomi arasında düzenlemelere ihtiyaç duymuşlardır.

Sürdürülebilir kalkınmanın ayaklarından biri olarak kabul edilen çevre faktörü üzerinde gelecek nesillerin de faydalanabilmesi adına gereken tedbirlerin alınması ve belirlenen hedefler doğrultusunda çözüm odaklı politikalar uygulanması gerekmektedir. Devlet çevre üzerinden veya çevrenin sosyal yapısına uygun bir taban oluşturarak çeşitli yollarla kamu geliri elde etmeyi amaçlar. Yapılan araştırmada Türkiye'de uygulanan vergi tabanlı çeşitli önlemler ve buna bağlı politikalar ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Çevre ve Ekonomi, Çevre Vergileri, Çevre Politikaları

Abstract

Communities are dependent on the environment, along with their limitless needs and finite resources, while maintaining production and consumption activities. Economy and environment are not considered different from each other since the Industrial Revolution. Environmental problems have rose and a variety of implementations on environment have continuously been demanded in economically developing countries. Governments have been in need of regulations between the environment and the economy for both financial and social purposes on the environment by resorting to various legal sanctions under the name of public expenditures or by public taxes.

In order for future generations to benefit from the environmental factor recognized as one of the pillars of sustainable development, measures should be taken and solution-oriented policies should be implemented in line with the targets set out. The state aims to establish the basis of the social structure of the environment or of the environment and to achieve public revenues in a variety of ways. In this study, various tax-based measures and related policies applied in Turkey are discussed.

Key Words: Environment and Economy, Environmental Taxes, Environmental Policies

1.GİRİŞ

Geçmişten günümüze gelişen ve değişen insan ihtiyaçlarıyla doğru orantılı çevreye verilen zarar büyümektedir. Sanayileşme, kentleşme ve nüfus artışlarıyla beraber sürdürülebilir ekonomik dinamiklerin tahribatlarını azaltmaya yönelik uygulamalara ihtiyaç duyulmuştur. Hava, su, toprak vb. çevre unsurlarının zarar görmesini minimize etmeye çalışmak devletin mali hem de sosyal amaçları doğrultusunda politikalar geliştirdiği bir konudur. Çevre kalitesinin korunması amacıyla bir çok uygulama gündeme gelmiştir. Türkiye'de vergi, harç ve buna benzer araçlarla çevre için hem mali hem de sosyal yaptırımlarda bulunmaktadır.

Hem günümüz hem de gelecek nesillerin fayda sağlayabileyeceği çevre kaynaklarını korumak ve sürekliliğini sağlamak için ülkelerin çeşitli hukuki yaptırımlarda bulunması gerekmektedir.

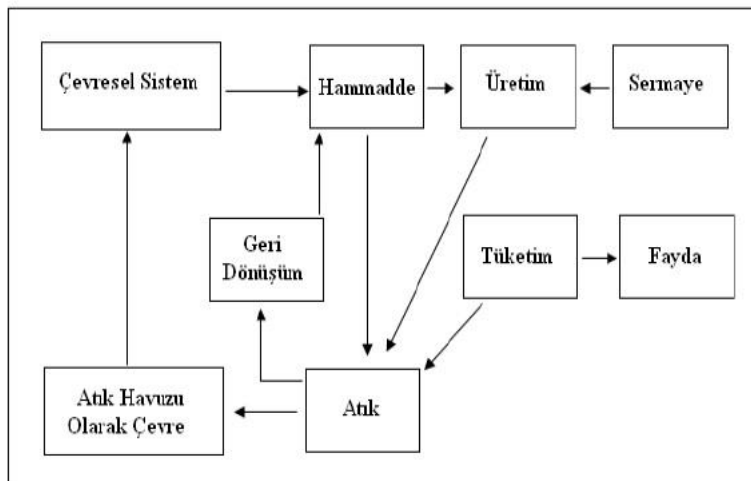
Bu çalışmanın amacı çevre ve ekonomi arasındaki ilişkiyi ifade etmek, Türkiye’de uygulanan çevre ve ekonomi arasındaki dengeyi kurmayı amaçlayan yaptırımları ve uygulanan politikaları ele almaktır. Araştırmada yöntem olarak kaynak taraması kullanılmıştır.

2.ÇEVRE VE EKONOMİ İLİŞKİSİ

İnsanlık, yaşamı boyunca hayatta kalabilmek için bulunduğu çevreyi sürekli değiştirmiştir. İlk çağlarda bile insanlar az da olsa doğaya müdahale ederek yaşamlarını sürdürmüşlerdir. Tarihi boyunca, insanlığın doğanın zenginliklerinden yararlanması, çevre ve ekonominin birbirinden ayrı olmadığını göstergesidir. Çevre ile ekonomi arasındaki ilişkiyi ve dolayısıyla insanlığın ekonomik performansını etkileyen iki önemli değişim yaşanmıştır. Bu değişikliklerden birincisi Milattan önce yaşanan Tarım Devrimi; ikincisi ise 18 yüzyılda ortaya çıkan Sanayi Devrimi’dir. Tarım Devrimi’yle birlikte nüfus ve buna bağlı olarak insanın çevre üzerindeki baskısı da artmıştır. Sanayi Devrimi’yle birlikte ise daha çok hammaddeye ihtiyaç duyulmuş ve doğal kaynak kullanımında büyük artışlar yaşanmıştır. Tüm bu gelişmelerin yanında enerji tüketimi de artmış, kömür ve petrol gibi geri dönüşümsüz kaynakların kullanımı ekolojik dengenin bozulmasına neden olmuştur [1].

Çevrenin ekonomi ile ilişkisi ilk kez, 1972 yılında Stockholm’de yapılan Birleşmiş Milletler Çevre Konferansı’nda ortaya konulmuştur. Bu toplantıda çevre sorunları sanayileşmiş ve az gelişmiş ülkeler açısından ele alınmış, hem ulusal hem de uluslararası boyutta sanayileşme, kalkınma ve büyüme gibi ekonomik kavramlar çevre sorunları kapsamında tartışılmaya başlanmıştır [2].

Çevre kirliliğini genel olarak üretim ve tüketim faaliyetlerinin bir sonucudur. Üretim için ihtiyaç duyulan kaynak miktarı arttıkça, doğal kaynaklar azalmakta, üretim ve tüketim faaliyetleri sonucunda meydana gelen atıklar çevresel kirliliği artırmaktadır. Çevre faktörü, ekonomi bilimiyle bu kadar iç içe olmasına rağmen çevrenin kirlenmesi, ekonomi bilimi içerisinde yıllarca göz ardı edilmiştir [3]. Üretim ve tüketim faaliyetleri sonucunda insanlar çevre unsurlarına yeterli dikkati göstermemişlerdir. Günümüze gelene kadar çevre ile ilgili telafi edilemeyecek boyutlarda tahribatlara yol açılmıştır.



Şekilde görüldüğü gibi çevre ve ekonomik sistem, birbirleriyle iç içe geçmiş bir durum arz eder [3].

Çevre sorunlarına yol açan sebepler incelendiğinde, bunların arasında en önemli faktörün ekolojik sisteme

müdahale edilmesi olduğu görülmektedir. Ekolojik sistem kendi içerisinde düzenli olarak bir döngü içerisinde olmasına rağmen insanoğlunun müdahalesi sonucunda çok büyük bozulmalar yaşamıştır. Sanayi devrimiyle 1860'lı yıllarda başlayan modern endüstri çağının neden olduğu sürekli üretim ve tüketim ortamı, çevre açısından katlanılamaz hale gelmiştir. Bununla birlikte dünya nüfusunun artması ve petrol gibi fosil yakıtların kullanımındaki artışlar, çevre sorunlarının büyük boyutlara ulaşmasına neden olmuştur. Günümüzün en büyük çevre sorunlarından olan “Küresel Isınma ve İklim Değişikliği” de bahsedilen ekonomik faktörlerden kaynaklanmaktadır. Aşırı karbondioksit salınımı, yeryüzü ile atmosfer arasında yüksek miktarda ısının hapsolmesine yol açmış, bunun sonucu olarak da küresel ısınma ve iklim değişiklikleri gibi küresel çevre sorunları olarak tüm dünyada baş göstermiştir [1].

Sanayinin plansız ve düzensiz gelişmesi çevre sorunlarını da beraberinde getirmektedir. Sanayileşme, çevrenin doğal döngüsünü bozarak doğal ortamda biyolojik süreç içinde ayrılmayan atıkların çoğalmasına neden olmaktadır. Bu da çevre kirliliğini beraberinde getirmektedir. Sanayileşmede yer seçiminin yanlış olması da doğal kaynakların yok olmasına neden olmaktadır. Bu çerçevede çevreye duyarlı uzun vadeli sanayi politikaları geliştirilmelidir. Kentleşmenin de çevre üzerinde doğrudan olumsuz etkileri söz konusudur. Bu etkilerin en önemlileri hava kirliliği, trafik ve yetersiz altyapı sorunlarıdır. Kirlenmeye yol açan atıkların daha da artmasına neden olan aşırı nüfus artışı da çevre sorunlarının nedenlerindedir [4].

3.TÜRKİYE’DE ÇEVRE VERGİLERİ

Çevre vergileri literatürde; genellikle “eco-taxes”, “green taxes” ya da “environmental taxes” olarak adlandırılmaktadır. Çevreyi korumanın en etkili yollarından birisi; firmaların ve /veya bireylerin çevre tüketiminin maliyetine parasal olarak katılımlarının sağlanmasıdır. Bu sayede uygulamada bireyler ve/veya firmaların maliyetlerinin artması ile ilgililerin çevreyi kirletme düzeylerinde sağlanacak düşüşle elde edilen fayda çevre vergileri aracılığı ile etkin bir şekilde gerçekleştirilmektedir[5].Çevre vergileri özellikle piyasa ekonomisinin güçlenmeye başladığı 1980’li yılların başlarından itibaren ilgi çekmeye başlamıştır. 1970’li yıllarda çevre politikalarının aksine “kirleten öder” prensibi sayesinde vergilendirilmede artan değerlerin sağlanacağı ve çevresel maliyetlerin, ilgili ürün içerisinde yer alacağı düşünülmüştür [6].

“Kirletme vergileri” adıyla bilinmekte olan çevre vergileri, işletme faaliyetleri sonucunda çevreyi kirleten kimselerden alınan telafi edici bir vergidir. Bu verginin uygulamasında, genellikle çevreye daha çok zarar verenden daha yüksek, daha az zarar verenden de daha düşük düzeyde vergi alınması sağlanmaktadır. Bunun yanında, sadece üretim faaliyetinde bulunan kişi ve kurumlardan değil, aynı zamanda çevre kirliliğine neden olan tüketicilerden de çevre vergilerinin alınması söz konusudur [7]. Çevre vergilerinin en önemli işlevi tercihleri çevre lehine değiştirebilmeleridir. Çevreye duyarlı bir üretim ve tüketim yapısının oluşturulması için tercihlerin yönlendirilmesi ise bu vergilerin birincil amacıdır. Ağırlıklı olarak muamele ve tüketim vergilerinden oluşan ve mali niteliği itibarıyla dolaylı vergiler sınıfına dahil olan çevre vergileri, birincil amacının yanı sıra çok çeşitli amaçlara hizmet etmektedir [8]. Çevre kirlenmesinin önlenmesi amacıyla yapılacak yasal düzenlemelerin esas işlevi, bunların kullanımına arzulanan amaçlar doğrultusunda bir sınırlama getirmektir [9].

Vergilerin çevresel sorunların çözümünde etkin rol oynayan bir araç olabileceği beklentisi, uygulamada bazı mali amaçlı vergilerden çevresel amaçlı vergilere doğru bir geçişi

beraberinde getirmiştir. İlk zamanlar yalnızca kamu harcamaları için gelir sağlamak amacıyla konulan vergiler, zaman içerisinde çevreyi koruyan, çevreye duyarlı politika aracı haline gelmiştir. Çevre vergilerini, mali amaçlı vergilerden ayıran en önemli fark mali amaçtan ziyade, çevreye zarar veren ekonomik aktiviteleri önlemeyi veya oldukça aza indirmeyi amaçlamasıdır [11]. Toplam çevresel vergi tahakkuku 2013 yılında 73,7 milyar TL olarak tespit edildi. Çevresel vergilerin %68'ini enerji vergileri, %29'unu ulaştırma vergileri, %2'sini ise kaynak ve %1'ini kirlilik vergileri oluşturdu[10].

(Bin TL)	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
MTV	2.998.103	3.520.835	3.943.972	4.495.724	5.033.145	6.003.994	6.716.446	7.353.299	7.786.841	8.948.684	9.986.415	10.824.684
KDV	15.911.290	16.793.065	16.804.601	20.852.820	26.325.142	29.956.675	31.572.064	37.995.279	38.121.444	46.424.495	53.986.875	55.582.592
ÖTV	36.926.175	39.110.505	41.831.723	43.619.794	57.285.121	64.188.786	71.705.544	85.461.561	91.095.043	105.922.766	120.401.507	138.328.315

Tablo 1. Yıllar itibarıyla MTV, KDV, ÖTV Gelirleri

(BUMKO Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri Çizelgesinden alınan verilerle düzenlenmiştir. <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html> (Erişim Tarihi:02.04.2019) [30])

3.1. Çevre Temizlik Vergisi

Çevre Temizlik Vergisi, vergiye konu seçimi bakımından mükellef psikolojisine uygun ve vergi uygulaması bakımından toplum tarafından benimsenen bir alana yönelik vergi uygulamasıdır. Çevre temizlik vergisi, yerel yönetim kuruluşlarının fonksiyonları ile vergi ilkeleri göz önünde bulundurulduğunda, yapısal özellikler taşıyan bir uygulama niteliğindedir [12]. Türkiye’de ÇTV, 24 Temmuz 1993 tarihinde çıkarılan Belediye Gelirleri Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile eklenen mükerrer 44. Madde ile uygulamaya konulmuştur. Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin yapmış olduğu çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar ÇTV kapsamına alınmıştır [13]. Türkiye’de atık (kirlilik) vergisi biçiminde alınan ÇTV, çevresel amaçlara yöneliktir. Ticaret ve sanayi işletmeleri tesisin türüne ve boyutuna göre; konutlar ise su tüketim faturasına dayanarak yıllık belli bir miktarda ödeme yapmaktadır. Bu yönüyle ÇTV, toplam atık miktarı ile doğrudan doğruya bağlantı kurulmadan atık toplama maliyetinin belli bir oranında alınmaktadır. ÇTV, çevre sorunlarının mekânsal etkilerinin ilgili yerel yönetim birimleri açısından önemli bir sorun teşkil etmesinden dolayı yerel yönetimlere gelir sağlama modelinin bir parçası olarak gündeme gelmiştir. ÇTV, Türkiye’de doğrudan çevresel amaçlara hizmet eden tek çevre vergisi türü olmakla birlikte , tarife yapısından dolayı kirliliği önlemekten uzak bir noktadadır. Ayrıca katı atık miktarının belirlenme usul ve esaslarının belediyeler tarafından farklı uygulamalara konu olması nedeniyle etkinliğe için sorunlar söz konusudur [14].Çevre Temizlik Vergisi’nin çevreyi korumaya yönelik etkisinin az olması ve yıllık artış oranının yetersiz kalması, verginin yönlendirici ve gelir getirici bir politika aracı olma

özelliğini azaltmaktadır. Ayrıca, Türkiye’de genellikle çevre temizlik vergisinden elde edilen gelirlerin çevrenin korunmasında kullanılmadığı belirtilmektedir [15].

ÇTV’nin Türkiye’de tek çevre vergisi niteliğinde olmasının en önemli nedenleri arasında; konutlardaki su tüketimini azaltmaya yönlendirmesi nedeniyle çevre kirliliğini kısmi önleyicilik niteliğinin bulunması, kirliliğe neden olan birimlerin oluşturmuş olduğu negatif dışsallıkları kısmen de olsa içselleştirmeye hizmet etmesi, çevre politikaları açısından değerlendirildiğinde “önleme” ve “kirliten öder” ilkesini işlevsel kılması sayılabilir [16].

3.2.Özel Tüketim Vergisi

Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), İnsanların yaşamaları için gerekli olan temel maddelerin dışında daha çok lüks diye tabir edilen tüketim mallarına, çevre kirliliğine neden olan ve insan sağlığını etkileyen ürünlerin tüketimlerinde olumlu yönde davranış değişikliği yaratmak yani bu tür ürünlerin tüketimini azaltmak için, belirli mal ve ürünlerde maktu ya da oransal bir şekilde alınan tüketim vergisidir. ÖTV’nin çevre konusu olabilecek vergileri daha çok petrol ve petrol ürünlerinden alınan vergilerdir (17). Özel tüketim vergisinin birçok amacı bulunmakla birlikte temel amacı sağlığa ve çevreye zararlı bazı malların tüketimini kısımdır. Teorik olarak bir mal ya da hizmetin tüketimini kısmanın iki yolu vardır. Bunlardan ilki yasalar yoluyla satışını/kullanımını yasaklamak; tüketimi kısmanın ikinci yolu ise piyasaya sürecine vergi sistemini kullanarak müdahale etmektir [24].

Türkiye’de Özel Tüketim Vergisinin çevre kirliliğine katkısı ancak dolaylı şekilde akaryakıt fiyatını yükselterek tüketimi azaltmak biçiminde olmaktadır. Vergilendirmede yakıtın çevreye verdiği zarar değil, tüketim miktarı esas alınmaktadır ve bu da çevresel amaçtan ziyade mali -amacın öne çıktığını göstermektedir.[14] Özel tüketim vergilerinin sosyal refahı arttıracığına olan inanç, ÖTV uygulamalarının genel gerekçelerinden birini oluşturmaktadır. Bu durum -gelir vergisinin etkinlik ve adalet yönünden optimal olmadığı durumlarda geçerlidir.

Ekonomik ve mali yönden önemli olan diğer gerekçe ise ÖTV’nin dışsallıkların çözümüne yönelik işlevinin olmasıdır. Alkollü içki, tütün ve çevre kirliliği doğuran malların vergilemesi, oluşan bu dışsallıkların içselleştirilmesi amacıyla hizmet etmektedir [23].

Türkiye’de ÖTV’nin çevre kirliliğini önlemedeki katkısı doğrudan olmaktan ziyade dolaylı bir şekilde gerçekleşmekte ve bu daha çok akaryakıt fiyatlarını artırmak ve böylece tüketimini kısmak şeklinde gerçekleşmektedir. Vergilendirmede tarife belirlenirken yakıtın çevreye vermiş olduğu zarar (yayıdığı emisyon) değil, tüketim miktarı (kg/lt/m³ gibi) esas alınmakta ve yakıtın türüne göre (benzin, dizel, oto gaz, fueloil, bio dizel, doğal gaz gibi) vergi oranı değişebilmektedir. Bu durumda ÖTV’nin çevre kirliliğini önlemeyi amaçlayan bir politika için kullanılmasını zorlaştırmakta ve daha çok mali amacını öne çıkarmaktadır ön plana [6]. ÖTV’nin Türkiye’de temel amacı hazineye gelir sağlamak olsa da; diğer yönden kirlileti enerji kaynaklarının yerine, temiz enerji kaynaklarının kullanımının sağlanması, çevre kirliliğinin yarattığı maliyetlere bir nebze de olsa katkı sunması ve toplu taşımanın özendirilmesi gibi fonksiyonları yerine getirmesi nedeniyle dolaylı çevre vergisi olarak nitelendirilebilir [16].

3.3.Motorlu Taşıtlar Vergisi

Çevre vergileri özellikle piyasa ekonomisinin güçlenmeye başladığı 1980’li yılların başlarından itibaren daha fazla ilgi görmeye başlamıştır. Çevre vergisi kapsamında motorlu

taşıtların vergilendirilmesi çevreye karşı duyarlılığın ön plana çıkarılması açısından önemlidir. Motorlu taşıtların vergilendirilmesi pek çok ülkede önemli bir mali kaynak sağlarken ulaşım, enerji, çevre gibi alanlarda da bir müdahale aracı olarak hesaba katılmaktadır[25].

MTV'nin doğrudan çevre sorunlarını önleme ya da kirliliği azaltma yönünde bir katkısı olmasa da dolaylı yoldan çevre sorunlarının çözümüne katkı verdiğini söylemek mümkündür. MTV Kanunu'nda tarifelerde belirtilen taşıtlar, tüketmiş oldukları yakıtlar neticesinde karbon salınımına sebep olan motorlu kara ve hava araçlarıdır. MTV, çevre kirliliğine doğrudan değil dolaylı olarak katkı sağlayan bir vergi türüdür. Bu dolaylı katkıyı, hava kirliliğine ve küresel ısınmaya sebep olan ve çevre üzerinde negatif dışsallık oluşturan bu araçların kullanımının azaltılmasını sağlayarak, toplu taşıma araçlarını özendirerek, daha az kirlüten yeni teknolojileri özendirerek sağlamaya çalışmaktadır [16].

Türkiye'de motorlu taşıtların vergilendirilmesinde neden olunan çevre kirliliğinin henüz dikkate alınmaması modern vergileme eğilimlerine önemli ölçüde ters düşmektedir. 1982 Anayasa'sının 56. maddesinin 2. bendinde “ çevreyi geliştirmek, çevre sağlığını korumak ve çevre kirliliğini önlemek devletin ve vatandaşların ödevidir” hükmü yer almaktadır. Bu hüküm gereğince, vergilendirme yetkisinin kullanımında çevrenin mutlak suretle göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Çevrenin korunmasında vergilerden de yararlanılması, devlete anayasa ile yüklenmiş bir görev niteliğindedir [26].

MTV'nin çevre vergisi niteliğinde olup olmadığı yönünden bir değerlendirme yapıldığında çevresel kaygılardan daha ziyade devletin kamu hizmetlerinin finansmanını sağlama yönünde daha çok mali amacına yönelik olduğu tespiti yapılabilir. Bu yüzden taşıtların kirleticilik düzeyleri fazla dikkate alınmamaktadır. Çünkü MTV uygulamasında taşıt araçlarının yaşı ilerledikçe vergi miktarı düşmektedir. Ancak çevreyi daha çok kirlüten motorlu araçların daha fazla vergilendirilmesi gerekmektedir. Türkiye'de MTV'nin bu şekildeki uygulaması ile çevre vergisi niteliğinin düşük olduğu ve çevresel amaçlara hizmet etmediği söylenebilir [18].

3.4. Katma Değer Vergisi

KDV uygulamasında çevre doğal gaz, petrol ve bunların ürünleri ile (bunların boru hatları ile taşımaları dahil) diğer tüm enerji ürünlerinin teslimi ile motorlu taşıtların alım-satım işlemlerinin vergiye tabi tutulması da çevresel bir mali yükümlülük olarak değerlendirilebilir. Ancak özünde çevre korumayı amaçlamayan bu uygulama bir çeşit satış ya da harcama vergisi niteliği taşımaktadır[18].

3.5. Harçlar ve Diğerleri

Genel olarak harç; “yarı kamusal nitelikteki kamu mal ve hizmetlerini sunan kuruluşların sundukları hizmetlerden yararlananların faydalanma derecelerine göre zorunlu olarak alınan paralardır” [28]. Kirlenme harçları hava, su, toprak ve gürültü kirliliği oluşturan unsurlar üzerinden alınan bir yükümlülüktür. Atıklar, ürün ve verilen hizmet karşılığı olarak da alınır. Harçlar, genel olarak yerel idarelerce toplanır. Toplanan bu gelirler ortaya çıkan çevre zararlarının giderilebilmesi ve zararların tazmin edilebilmesi amacıyla kullanılmaktadır. Kirlilik harçları esnekler, teknolojiye ileriye yönelik olarak farklılaşmaya gidilmesini teşvik etmektedirler ve kirleticileri azaltmaya ve çevreye duyarlılık geliştirme yönünden olumlu olarak değerlendirilebilir. Ancak her kirliliğin karşılığında harç öngörülmesi gibi bir yaklaşım da ekolojik denge ve çevre sorunlarına

yaklaşım açısından olumsuz bir bakış açısı olarak kabul edilebilir. Kirlilik harçları, atık harçları, ürün harçları, idari harçlar ve kullanıcı harçları olarak sıralamak mümkündür[29].

Türkiye’de kirlilik ve doğal kaynak vergisi türü olarak uygulanan ÇTV’nin dışında doğrudan çevresel amaçlara yönelik başkaca bir çevre vergisi türü olmamakla birlikte, karşılaşılan çevresel sorunların çözümüne yönelik olarak kullanıcı harçları uygulanmaktadır. Bunlardan belli başlıları, uçak gürültü harcı, petrol arama ve işletme izin harcı ve avlanma harcıdır [27].

Çevre Kanunu’nun 28. maddesine göre çevreyi kirletenler ve çevreye zarar verenler neden oldukları kirlenme ve bozulmadan doğan zararlardan dolayı kusur şartı aranmaksızın sorumludurlar ve idari para cezalarını ödemekle yükümlüdürler[18].

Türkiye’de çevre hizmetlerinin finansmanında kullanılan vergisel mali yükümlülükler dışında diğer önemli bir mali araç “kirleten öder” ve “kullanan öder” ilkeleri doğrultusunda özellikle yerel yönetimler düzeyinde belirlenen tarife sistemleri çerçevesinde alınan ücretlerdir[18]. Köprü geçiş ücretleri bu alana dahil edilebilir.

4.TÜRKİYE’DE ÇEVRE POLİTİKALARI

Çevre sorunlarının önlenmesi, çevrenin korunması ve sorunların ortadan kaldırılmasına yönelik, ileriye dönük olarak hükümetler tarafından yapılan faaliyetler çevre politikalarını oluşturmaktadır. Ülkelerin benimsedikleri çevre politikaları farklılık gösterse de, insanları sağlıklı bir çevrede yaşatmak, toplumun mevcut çevre değerlerini korumak ve geliştirmek bunun yanında çevre politikalarının uygulanmasında toplumsal adalet ilkelerine uyulmasını sağlamak ortak değerler arasında yer almaktadır [19]. Türkiye’de çevre politikasını geliştirme çabaları özellikle 1972 yılında gerçekleştirilen Stockholm İnsan ve Çevre Konferansı’ndan sonra başlamıştır. Bunun öncesinde de çevre konusunda atılan adımlar bulunmaktadır. Günümüzdeki çevre koruma ve geliştirme anlayışından uzak olsa da, sonradan Türkiye Cumhuriyeti Devleti’ne aktarılan Osmanlı Devleti döneminde gerçekleştirilen çevre politikaları bulunmaktadır. Bu politikaları su kaynaklarının, hava kalitesinin ve ormanların korunması ile halk sağlığı konusundaki sorunların çözümüne yönelik sınırlı sayıdaki yasal düzenlemeler oluşturmaktadır [20]. Anayasa, kanunlar, yönetmelikler, tebliğler, Uluslararası Sözleşmeler ve beş yıllık kalkınma planları Çevre Politikalarını şekillendiren kaynaklar olarak gösterilebilir.

Türkiye’de 1960’lı yıllardan itibaren planlı kalkınma döneminin başlamasıyla çevre politikaları bir plan doğrultusunda hazırlanmaya başlamıştır. Bu planlarda çevrenin korunması ve geliştirilmesine yönelik olarak dönemine özgü bir takım politikalar gerçekleştirilmiştir [21]. Küresel ısınma, ozon tabakasının incilmesi, sera gazı salınımının artması, hava ve suyun kirlenmesi gibi gelişmelerin sonucunda çevre sorunlarının boyutlarının küresel hale gelmesi i küresel ölçekte çevre politikalarının geliştirilmesine neden olmuştur. Bu doğrultuda Türkiye’de Avrupa Birliği’ne (AB) uyum sürecinde çevre politikalarına yön vermiştir. AB ve Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Development-OECD) ülkelerinde çevre kirliliğini önlemeye yönelik olarak geliştirilen hukuki ve mali araçlar Türkiye’de de uygulamaya konulmaya başlanmıştır. Sözü edilen mali araçlardan en önemlileri çevre kirliliğini azaltmaya, bireylerin tüketim alışkanlıklarını değiştirmeye, üreticilerin üretim tekniklerini değiştirmeye ve çevreye zararlı olmayan ya da daha az zararlı olan faaliyetlere yönlendiren çevre vergileridir[17]. Çevre vergileri AB ve OECD ülkelerinde oldukça yaygın olarak kullanılmakta ve üreticiler açısından mal ve hizmetlerin maliyetlerini artırarak üretici ve

tüketici birimleri çevreye zararlı olmayan faaliyetlere yönlendirmekte ve çevreye duyarlı yeni teknolojilerin geliştirilmesine imkân sağlamakta ayrıca ekonomiye de olumlu etkisi olmaktadır. AB ve OECD ülkelerinde çevre vergilerinin en önemli amacı çevrenin korunması sürecine katkıda bulunmaktır. Ayrıca çevre kirliliği şeklinde ortaya çıkan “negatif dışsallıkların” içselleştirilmesi de hedeflenen bir başka politikadır. Türkiye’de ise çevre vergilerinin amacının tam olarak bu doğrultuda olmadığını söylemek yanlış olmaz. Türkiye’de çevre vergisi olarak değerlendirilebilecek vergiler, toplam vergi gelirleri düşünüldüğünde önemli bir orana sahip olsa da, bu vergilerin alınışında çevresel amaçlara yönelik bir uygulamanın söz konusu olmadığını belirtmek gerekir. Türkiye’de uygulamaya konulan çevre vergilerine bakıldığında ÇTV dışında doğrudan çevresel kaygılar dikkate alınarak konulmuş bir çevre vergisi bulunmamaktadır [14].

Çevre sorunları ve çevre kirliliğinin son yıllarda tüm dünyada boyutları artmakta ve çözüme yönelik politikalar geliştirilmektedir. Tüm dünyada olduğu gibi çevresel risklerin tehdidi altında bulunan ülkemizde de çevre sorunlarına yönelik hem anayasal hem de yasal düzenlemeler gerçekleştirilmektedir. Çevre politikasının bir aracı olarak düzenlenen çevre vergileri genel olarak ekolojik vergiler, yeşil vergi vb. isimlerle de anılmaktadır. Çevre vergilerinin konulmasının amaçları arasında; çevre kirliliğinin ve ekolojik bozulmaların önüne geçebilmek, sağlıklı ve dengeli bir çevrenin oluşumuna katkı sağlamak, canlı hayatının korunmasını sağlamak, bireylerde çevre bilinci ve duyarlılığını geliştirmek, atıkların ekonomiye yeniden kazandırılmasını sağlamak, çevreye uygun ve çevreye dost olan üretim yöntemlerinin ve teknolojilerinin geliştirilmesini teşvik etmek, çevre kirliliğinin ortadan kaldırılabilmesi için gereken kaynakların finansmanını sağlamak gibi amaçlar yer almaktadır [17].

Çevre politikası aracı olarak düşünüldüğünde çevre vergileri, bireylerin tüketim alışkanlıklarında değişiklik yapmak, çevreyi kirleten ürünlerin kullanımında kısıtlamaya gitmek ve bireylerden kirlettiğinin maliyetine katlanmak gibi uygulamaları ortaya çıkarmaktadır. Çevre vergilerinin bir çevre politikası aracı olarak kullanılması durumunda bireylerin bazı alışkanlıklarının (üretim ve tüketim alışkanlığı) çevreye negatif dışsallık yaydığı düşüncesinden hareket edilmektedir. Ekonomik anlamda bu tür dışsallıklar çevreye yönelik ortaya çıkan sosyal maliyetler olarak değerlendirilebilir. Ortaya çıkan sosyal maliyetin giderilmesinde konu ile ilgili mal ve hizmetler vergilendirilerek ya da üretim sürecinde farklı aşamalar varsa bu aşamalar da vergilendirme yapılarak ortaya çıkan dışsallıklar içselleştirilmektedir. Böylece çevre açısından dışsallık yaratan ya da çevre açısından olumsuzluk yaratan ekonomik faaliyet vergilendirilerek çevreye yönelik olumsuz davranış azaltılmaktadır [22]. Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) tarafından hazırlanan beş yıllık kalkınma planları incelendiğinde, Türkiye’deki sürdürülebilir kalkınma politikalarının zaman içindeki değişim ve gelişimi izlenebilmektedir. Küresel anlamdaki çevre koruma eğilimlerinin yansıması, Türkiye’de ilk defa 3. Beş Yıllık Kalkınma Planı’nda ele alınmıştır. 1973–1977 yıllarını içeren planda 1972 Stockholm Konferansı’ndan sonra Türkiye’de çevre bilincinin gelişmeye başlamasının bir göstergesi olarak, kalkınma planlarında ilk kez çevre sorunlarına ayrı bir yer verilmiştir[31].

Türkiye’de 10. Kalkınma Planı’nda vergi politikası belirlenirken çevre unsurunun gözetilmesinin gereğine dikkat çekilmektedir. 10. Kalkınma planında çevre vergisi politikalarına ilişkin aşağıdaki önerilere yer verilmektedir [17].

-Karbon vergisine geçilmesi öngörülmektedir. Bu doğrultuda, CO2 salınımı düşük araçlarda ÖTV oranlarının düşürülmesi gereğinden ve bu tür araçlara talebin artırılması

teşvik edilerek karayolu ulaşımından kaynaklanan karbon salınımının oranının düşürülmesi gibi uygulamalara yer verilmelidir.

-Hibrit araçların kullanımı yaygınlaştırılmalı ve bu araçlar üzerindeki vergi yükü düşürülerek kullanımı teşvik edilmeli ve üretimi de yaygınlaştırılmalıdır.

-Elektrikli araçların MTV karşısındaki durumu açıkça ortaya konulmalı, yapılacak düzenlemelerle bu araçlar için düşük oranlı bir tarife belirlenmelidir.

-İşletmelerin arıtma tesislerine yönelik harcamalarına arıtma dereceleri dikkate alınarak muhtelif vergi indirimleri uygulanmalı; yapılan bu indirimlerden doğan vergi kayıpları da herhangi bir arıtma tesisi bulunmayan veya düşük kalitede arıtım yapan işletmelerden telafi edilmelidir.

-Düşük karbon enerji kaynaklarının kullanımını özendirme amacıyla kömürde kalitesine göre KDV oranı farklılaştırılmasına gidilmelidir.

5.SONUÇ

Gelişen ve değişen dünya şartlarıyla beraber ülkelerin çevre üzerine hem mali hem de sosyal amaçlar doğrultusunda aldığı önlemler bulunmaktadır. Hukuki yaptırımlarla ülkeler çevre politikaları adına caydırıcılık faktörünü göz önüne alarak genel bir tabirle kullanımda bedelleri ortaya çıkarmaktadır. En çok kamu harcama finansman kaynağı olarak vergiler bu durumu üstlenmiş olsa da devlet harçlarla veya cezalarla da kendisine kamu geliri elde etme alanı bulmuştur.

Türkiye’de amacı doğrultusunda direkt olarak alınan çevre politikası aracı olan vergi Çevre Vergisi olduğu görülmektedir. Çevre Vergisinin hem getirisi hem de oransal caydırıcılık düzeyi sebebiyle etkin bir hizmet getirisi olmadığı söylenilenilebilir. Direkt olarak çevre üzerine alınmayan ÖTV, MTV, KDV gibi vergilerin çevre politikası aracı olmaya aday noktaları üzerinden yüksek gelir elde etme amacıyla vergilerin mali kaynak standardında tutulduğu açıktır. Harçların ve çeşitli diğer hukuki yaptırımların da caydırıcılıktan çok gelir elde etme amaçlı mali yönlü etkileri görülmektedir. Türkiye uygulamada yeterli alana sahip ancak elde edilen geliri mali amaçlarının dışında kullanmadığı açıktır. Çevre alanında çeşitli yaptırımların dışında çevre eğitimi ve yaptırımlarda denetleme alanının etkin oluşumu hakkında bir şey söylemek mümkün değildir. Ancak etkin ve sağlam temelli adımlar için öncelikle bilinçlenme alanında eğitim hizmetleri önceliklendirilebilir. Özellikle ÖTV de yüksek oranların mevcut durumuyla beraber vergi kaçırma olaylarında çevre dışı ekonomik bir sorun olarak düşünülebilir.

Kaynakça:

- [1] Özçağ, M. Sürdürülebilir Kalkınma Sürecinde İklim Değişikliği ve Türkiye Analizi. Adnan Menderes Üniversitesi İktisat Fakültesi, Yüksek Lisans Tezi: Aydın; 2004.
- [2] Kaplan, A. Çevre Sorunları ve Ekonomi. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 1991; 279-287.
- [3] Ulucak, R. ve Erdem, E. Çevre-İktisat İlişkisi ve Türkiye’de Çevre Politikalarının Etkinliği. Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi, 2012; 6(4):78-98.
- [4] Sencar, P. Türkiye’de Çevre Koruma ve Ekonomik Büyüme İlişkisi. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi: Edirne;2007.

- [5] Bilgin, S. ve Orkunoğlu I. F. Fiskal ve Ekstrafiskal Amaçlar Bağlamında 1970 lerden Günümüze Çevre Vergileri. Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2010; 12(1):77-108.
- [6] Çelikkaya, A. Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Çevre Vergisi Reformları ve Türkiye’deki Durumun Değerlendirilmesi. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 2011; 2:97-120.
- [7] Yalçın, Z. Sürdürülebilir Kalkınma İçin Yeşil Ekonomi Düşüncesi ve Mali Politikalar. Çankırı Karatekin University İktisadi ve İdari Bilimler Journal of The Faculty of Economics, 2011; 6: 749-775.
- [8] Turhan, S. Vergi Teorisi ve Politikası. İstanbul: Filiz Kitabevi;1993.
- [9] Ertürk, H. Çevre Bilimlerine Giriş. UÜ Güçlendirme Vakfı, 1996; 10.
- [10] TÜİK . İstatistiklerle Çevre(2014). Haber Bülteni, 2016; 21627.
- [11] Uyduranoğlu, A. Mali Vergilerden Çevre Vergilerine Doğru: Avrupa Birliği’nden Uygulamalar. İktisat İşletme ve Finans, 2004 ;218:45-50.
- [12] Akdoğan,A. Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sisitemi. Ankara: Gazi Kitabevi;2011.
- [13] Bülbül, D. Yerel Yönetimler Maliyesi. Ankara: Gazi Kitabevi; 2006.
- [14] Reyhan,A.S. Çevre Ekonomisinde Çevre Vergileri Uygulamaları. Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2014;7(1):110-120.
- [15] Özdemir, B. Küresel Kirlenme Sürdürülebilir Ekonomik Büyüme Ve Çevre Vergileri. Maliye Dergisi, 2009;156: 1-36.
- [16] Ercan E. Türkiye’de Çevre Vergileri mi Çevre Vergisi mi?. TBB Dergisi, 2015;119:209-226.
- [17] Sezer, Ö. ve Dökmen, G. Kirleten Öder İlkesi Çerçevesinde Türkiye’de Çevre Vergileri ve Negatif Dışsallıklar Sorunu. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi,2018 ;57: 163-181.
- [18] Biyan, Ö. & Gök, M. Çevre Politikaları Kapsamında Avrupa Birliği ve Türkiye’de Çevre Vergilerinin Uygulanışı: Karşılaştırmalı Bir Analiz. Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2014 ;7(2):281-310.
- [19] Keleş, R. İnsan, Çevre, Toplum. Ankara: İmge Kitabevi;1992
- [20] Algan, N. Türkiye’de Çevre Politikaları Bağlamında Çevre ve Çevre Tarihine Kısa Bir Bakış. Türkiye’de Çevrenin ve Çevre Korumanın Tarihi Sempozyumu,Türkiye Ekonomik ve Toplumsal Tarih Vakfı Yayını, 2000 ;221-234.
- [21] Eskin, B. ve Doğanay, S. Aksaray Belediyesi Örneği Üzerinden Çevre Politikalarının İncelenmesi. Avrasya Uluslararası Araştırmalar Dergisi, 2018; 14:38-54.
- [22] Toprak, D. Sürdürülebilir Kalkınma Çerçevesinde Çevre Politikaları ve Mali Araçlar. Süleyman Demirel Üniversitesi SBE Dergisi, 2006; 2(4): 146-169.
- [23] Çapar, M. Özel Tüketim Vergisi ve Türkiye Uygulaması. Sayıştay Dergisi, 2004;52: 121-134.
- [24] Çelikkaya, A. Bazı Ürünlerden (Alkollü İçecekler-Madeni Yağlar Ve Tütün Mamulleri) Alınan Özel Tüketim Vergisinin Ülke Bazında Karşılaştırmalı Analizi. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 2015;29:49-64.
- [25] Üyümez, M.E. Bir Çevre Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi: AB ve Türkiye Uygulamalarının Karşılaştırmalı Analizi. Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2016;3:427-440.

- [26] Üstün, Ü.S. Motorlu taşıtlar Üzerinden Alınan Vergilerin Çevreyi Korumaya Yönelik ve Adil Olarak Düzenlenmesi. Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi- ,2012;1.
- [27] Yalçın, A.Z. Potansiyel Bir Çevre Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi: Avrupa Birliği ve Türkiye Arasında Karşılaştırmalı Bir Analiz. Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi2013; 2.
- [28] Nadaroğlu, H. Kamu Maliyesi Teorisi. 10. Baskı, İstanbul: Beta Yayınları;2001
- [29] Mutlu, A. Çevre Ekonomisi Politikalar, Uygulamalar ve Türkiye. Marmara Üniversitesi Marmara Araştırma ve Uygulama Merkezi, İstanbul;2002.
- [30] <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017>
Erişim Tarihi:02.04.2019.
- [31] Egeli, G. Avrupa Birliği ve Türkiye’de Çevre Sorunları. Ankara: TÇV Yayını;1996.

YEREL VERGİLER - BELEDİYE GELİRLERİ İÇERİSİNDE VERGİLERİN PAYI: İZMİT BELEDİYESİ ÖRNEĞİ

Yunus SARI

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi
Stajyer Mali Müşavir

Özet

Ülkemizde kamu hizmetlerinin vatandaşlara daha iyi sunulması aşamasında yerel yönetim birimi olan belediyeler görev almaktadır. Belediyeler, yerelde merkezi yönetimi temsil eden, mali özerkliğe sahip yerel yönetim birimleridir. Günümüzde sosyal belediyeçilik anlayışının gelişmesiyle belediye hizmetlerinde çeşitlilik artmıştır. Bu hizmetlerin zamanında ve yerinde görülmesi önemlidir. Ancak belediye kaynaklarının kısıtlı olması ile hizmet sunumunda finansman sorunu ile karşılaşmaktadır. Bu çalışmada belediyelerin finansman kaynaklarından biri olan vergilerin belediye gelirleri içerisindeki payı ortaya çıkarılarak, yerel vergiler hakkında bilgi verilmesi amaçlanmıştır. Yapılan çalışma sonucunda belediye hizmetlerinin finansmanında vergi gelirlerinin yetersiz olduğu belediyelerin öz gelirlerinin artırılması durumunda hizmetlerin daha iyi sunulacağı sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Yerel vergiler, Yerel Yönetimler

Abstract

In our country, municipalities, which are the local administrative unit, are involved in the better defense of public services to citizens. Municipalities are local government units that represent central government and have financial autonomy. Nowadays, with the development of the concept of social municipality, diversity in municipal services has increased. It is important to see these missions on time and on the spot. However, there is a problem of financing in the provision of services due to limited municipal resources. In this study, it is aimed to give information about local taxes by revealing the share of municipalities' financial sources, which is one of the sources of finance. As a result of the study, it has been concluded that the services will be better served if the main revenues of municipalities with insufficient tax revenues are increased in the financing of municipal services.

Keywords: Tax, Local Tax, Local authorities

1. Giriş

Belediye; belde sakinlerinin mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişisidir.[1] Dünyada ve ülkemizde belediye yerel hizmet birimlerinin kurulması ile belediyelere belirli sınırlar içerisinde hizmet sunma yükümlülüğü verilmiştir. Kamu hizmetlerinin sürekli olması gereği, sürekli olan bu hizmetlerin sunulmasında devamlı olan finansman kaynaklarına ihtiyaç vardır. Devamlı finansman kaynağı ise vergilerdir. Vergilerin toplanması merkezi yönetim ve yerel yönetim birimleri arasında dağıtılmıştır. Toplanacak vergiler çeşitli kanunlar ile yerel yönetim birimi olan belediyelere bırakılmıştır. Bu kanunlar;

2464 sayılı belediye gelirleri kanunu, 5393 sayılı belediye kanunu ve 1319 sayılı emlak vergisi kanunudur

Bu çalışma ile yukarıda belirtilen kanunlar ile vergi toplama yetkisi verilen belediyelerin gelirleri içerisinde hangi vergi kalemlerinin olduğu ve bu vergileri belediye gelirleri içerisindeki payı ortaya çıkarılacak ve İzmit belediyesi örneği incelenecektir. Çalışmada öncelikle yerel vergi tanımı yapılacak ve belediye gelirlerinin yasal dayanağına değinilecektir. Daha sonra belediyeler tarafından toplanan vergi türleri hakkında bilgi verilecektir. Bir sonraki aşamada Türkiye geneli belediye gelirleri içerisindeki vergilerin payı hakkında bilgi verilecek ve son olarak İzmit belediyesi gelirleri içerisindeki vergilerin payı hakkında bilgi verilecektir.

2. Yerel Vergi Tanımı

Yerel vergi düzeni, yerel düzeyde uygulanan çeşitli vergilerden oluşmaktadır. Bir verginin yerel nitelikli bir vergi olarak kabul edilebilmesi için:

i) verginin konusu, mükellefi, matrahı, tarifesi, tahsili vb. bütün unsurlarının veya bu unsurlardan bazılarının yerel yönetimler tarafından belirlenmesi ve uygulanması ya da,

ii) verginin bütün unsurları merkezi idare tarafından belirlenmek ve/veya uygulanmakla birlikte hasılatının yerel yönetimlere bırakılmış olması gerekmektedir.[2]

Bu tanımlama temelinde bir verginin, yerel nitelikli bir vergi olarak kabul edilebilmesi için, mutlaka yerel yönetimler tarafından belirlenmesi ve uygulanması gerekmektedir. Başka bir anlatımla merkezi idarenin uyguladığı ancak, hasılatını tamamen yerel yönetimlerin tasarrufuna bıraktığı vergiler de yerel vergi niteliği kazanmaktadır.[2]

3. Belediye Gelirlerinin Yasal Dayanağı

Kamu kesimi hizmet birimlerinden biri olan belediyelerin gelir kaynakları çeşitli kanunlarda yer almaktadır. İlgili kanunlar; 5393 sayılı belediye kanunu, 2464 sayılı belediye gelirleri kanunu, 1319 sayılı emlak vergisi kanunlarıdır.

İlgili kanunlardan belediyelere gelir elde etme hakkını veren en geniş kanun 2464 sayılı belediye gelirleri kanunudur. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre belediyelere tahsis edilen gelirler vergi, harç ve harcamalara katılma paylarından oluşmaktadır. Bu kanuna göre belediye vergileri; ilan ve reklam vergisi, eğlence vergisi, haberleşme vergisi, elektrik ve havagazı tüketim vergisi, yangın ve sigortası vergisi ve çevre temizlik vergisinden oluşmaktadır.[3]

4. Belediyeler Tarafından Toplanan Vergiler

4.1. İlan Ve Reklam Vergisi

Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü İlan ve reklam, İlan ve Reklam Vergisine tabidir. [4]

İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerdir. [4]

İlan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludurlar.[4]

4.2. Eğlence Vergisi

Belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetleri Eğlence Vergisine tabidir. [4]

Verginin mükellefi, eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzelkişilerdir. [4]

4.3. Haberleşme Vergisi

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde Posta Telgraf Telefon işletmesi tarafından tahsil edilen telefon, teleks, faksimili ve data ücretleri (tesis, devir ve nakil ücretleri hariç) Haberleşme Vergisine tabidir.[4]

Haberleşme Vergisinin mükellefi, telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerini tahsil eden Posta Telgraf Telefon İdaresidir. [4]

4.4. Elektrik ve Hava Gazı Tüketim Vergisi

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine tabidir.[4]

Elektrik ve Havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftirler.[4]

4.5. Yangın Sigortası Vergisi

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içindeki menkul ve gayrimenkul mallar için yapılan yangın sigortaları dolayısıyla alınan primler; Yangın Sigortası Vergisine tabidir.[4]

Yangın Sigortası Vergisini, sigorta şirketleri ödemekle mükelleftir.[4]

4.6. Çevre Temizlik Vergisi

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaları kapsamına almaktadır. Çevre temizlik vergisi su tüketim miktarı esas alınarak hesaplanır. Verginin mükellefi binaları kullananlardır; mükellefiyet binanın kullanımı ile başlar. Boş bulunan binalar verginin kapsamı dışındadır.[1]

4.7. Emlak Vergisi

Bina vergisi ve arsa vergisi olmak üzere iki kısımdan oluşan vergidir. Vergi; dört yılda bir bina, arsa ve arazilerin vergi değerini belirlemeye yönelik takdir işlemi yapılarak ya da vergi değerini değiştiren sebepler gerçekleştiğinde mükellefin yaptığı bildirimine dayalı olarak belediyeler tarafından yıllık olarak tarh edilir. Verginin mükellefi; bina, arsa ve arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa bina, arsa ve araziden malik gibi tasarruf

edenlerdir. Bina, arsa ve araziye müşterek halde malik olanlar hisseleri oranında mükelleftir.[1]

5. İzmit Belediyesi Gelirleri İçerisinde Vergilerin Payı

Çalışmanın bu bölümünde İzmit belediyesi tarafından 2013-2017 yıllarındaki tahsil edilen vergilerin belediyenin tüm gelirleri içerisindeki payı incelenmiştir. İlgili yıllarda belediyenin gelir kesin hesabına ilişkin rakamlar Tablo 1 de gösterilmiştir.

Tablo 1. 2013-2017 yıllarında İzmit belediyesi gelir bütçesi ve vergi gelirleri[5]

Bütçe Yılı	Gelir	Vergi Gelirleri	Vergi gelirlerinin Bütçe İçindeki Payı (%)
2013	113.331.955,83	28.380.484,39	25,04%
2014	121.960.286,91	40.435.635,06	33,15%
2015	140.626.708,95	39.554.994,77	28,13%
2016	165.670.094,46	47.150.020,21	28,46%
2017	214.057.978,42	47.267.768,48	22,08%

Kaynak: İzmit Belediyesi Faaliyet Raporlarından faydalanılarak tarafımda hazırlanmıştır.

Genel olarak incelendiğinde İzmit belediyesi gelirleri yıllar itibariyle artış yönlü olmuştur. Vergi gelirleri ise 2015 yılında ufak bir düşüş haricinde artmıştır. Fakat vergi gelirlerinin tüm gelirler içerisindeki payına baktığımızda yıllar itibariyle düşüş olduğu görülmektedir. Vergi gelirlerinin gelirler içerisindeki payının en yüksek olduğu yıl %33,15 ile 2014 yılı olduğu görülmektedir. En düşük olduğu yıl ise %22,08 ile 2017 yılı olduğu görülmektedir.

Tablo 2. İzmit belediyesi tarafından tahsil edilen vergilerin türlerine göre dağılımı[5]

	2013	2014	2015	2016	2017
Bina Vergisi	15.030.904,03	22.989.679,02	21.736.442,77	29.095.094,33	28.814.218,82
Arsa Vergisi	4.123.150,09	8.116.591,17	8.259.236,95	8.869.290,60	8.791.116,60
Arazi Vergisi	54.057,63	150.229,15	154.347,32	178.631,17	199.209,55
Çevre Temizlik Vergisi	1.283.548,25	1.442.855,26	1.441.106,25	1.747.175,81	1.612.208,02
Haberleşme Vergisi	240.960,76	153.249,10	203.993,09	236.469,49	247.670,24
Elektrik Hava Gazı Tüketim Vergisi	6.455.762,03	6.529.488,15	7.060.836,51	6.233.689,37	6.869.196,09
Eğlence Vergisi	75.426,73	60.201,46	61.032,71	81.764,17	127.205,97
İlan Ve Reklam Vergisi	1.116.674,87	993.341,75	637.999,17	707.905,27	606.961,19
TOPLAM	28.380.484,39	40.435.635,06	39.554.994,77	47.150.020,21	47.267.786,48

Kaynak: İzmit Belediyesi Faaliyet Raporlarından faydalanılarak tarafımda hazırlanmıştır

Tablo 2 de 2013-2017 yıllarında İzmit belediyesi faaliyet raporlarından yararlanılarak vergi türlerine göre vergi gelirlerinin dağılımı incelenmiştir. Tablo 2 incelendiğinde tüm yıllarda tahsilat rakamlarının en fazla olduğu emlak vergisi kalemlerini oluşturan bina, arsa ve arazi vergileri olmuştur. Ardından en yüksek tahsilat rakamlarına ise elektrik hava gazı tüketim vergisi ulaşmıştır. En düşük tahsilat oranının olduğu vergi kalemi ise eğlence vergisi olduğu görülmektedir.

6. Ülkemiz Geneli Belediye Gelirleri İçerisinde Vergilerin Payı

Tablo 3. Belediye Gelirleri İçerisinde Vergilerin Payı

Belediye Türlerine Göre Vergi Gelirleri ve Toplam Gelirler (1.000 TL)

Türü	2016			2017		
	Vergi Gelirleri	Toplam Gelir	%	Vergi Gelirleri	Toplam Gelir	%
Büyükşehir Belediyeleri	601.396	37.911.916	1,59	660.227	46.170.934	1,43
İl Belediyeleri	625.577	6.006.549	10,41	707.924	7.213.268	9,81
İlçe ve Belde Belediyeleri	10.998.575	37.224.648	29,55	11.849.206	43.922.940	26,98
Toplam*	12.225.548	80.994.408	15,09	13.217.357	97.148.981	13,61

Kaynak: <http://www.muhasabat.gov.tr/>[6]

2017 yılında vergi gelirleri olarak; büyükşehir belediyeleri 660.227.000 TL, il belediyeleri 707.924.000 TL, ilçe ve belde belediyeleri 11.849.206.000 TL gelir elde etmiştir. 2017 yılı itibarıyla vergi gelirlerinin toplam gelirler içerisindeki payı; büyükşehir belediyelerinde %1,43, il belediyelerinde %9,81, ilçe ve belde belediyelerinde %26,98'dir.[6]

SONUÇ

Ülkemiz coğrafyası ve tüm dünyada olduğu gibi merkezi yönetimin taşradaki yardımcıları olarak yerel yönetim birimlerinin kurulması zorunluluğu doğmuştur. Ülkemizde 5393 sayılı Belediye Kanunu ile belediyelere kanuni güvence sağlanarak gelir toplama yetkisi de verilmiştir. Günümüzde kıt kaynaklar ve kamu hizmetlerinin finansmanı sorunlarının doğması ile belediyelerin merkezi yönetime yük olduğu yönünde düşünceler ortaya çıkmış belediyelerin öz gelirlerinin arttırmalarına yönelik bir takım çalışmalar yapılmıştır.

Bu çalışmada belediyelerin öz gelirleri içerisinde olan vergilere ve türlerine değinilmiştir. Belediyeler tarafından toplanan vergi türlerinin konusu ve mükellefleri açıklanmıştır. Bir sonraki aşamada İzmit belediyesi tarafından tahsil edilen vergiler ve bu vergilerin tüm gelirleri içerisindeki payı tablo 1 aracılığı ile anlatılmıştır. Nitekim İzmit belediyesi gelirleri içerisinde vergilerin payı yıllar itibarıyla %33 ü geçememiş ve düşük kalmıştır. Ülkemiz genelinde baktığımızda ise tüm belediye gelirleri içerisindeki vergilerin payı 2017 yılında %13,61 gibi düşük bir düzeyde seyretmiştir. Belediye gelirleri içerisinde vergilerin payı düşük kaldığı görülmekte ve vergi gelirleri arttırılması gerekliliği doğmaktadır.

Kaynakça

- [1] İpek, E. A. (2018). Türkiye’de Belediye Gelirlerinin Değerlendirilmesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF DERGİSİ*, 1-19.
- [2] NACAR, Ö. G. (2005). YEREL VERGİ DÜZENİ: KURUMSAL TEMELLERİ VE TÜRKİYE UYGULAMASI ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 158-178.
- [3] İPEK, S., & ENGİN, R. (2016). Belediye Gelirleri içinde harcamalara katılma payının yeri ve önemi; Çankale belediyesi örneği. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 467-481.
- [4] 26/05/1981 tarihli 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu
- [5] İzmit Belediyesi Faaliyet Raporları 2013-2017
- [6] İç İşleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, 2017 Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu

KAYITDIŞI EKONOMİ: KAVRAMI, NEDENLERİ, ÖLÇÜMÜ VE ETKİLERİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

Banu ERİM

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

ÖZET

1980'li yıllar itibariyle dolaylı vergilere geçiş ile birlikte vergiler önemli bir ekonomik sorun olarak yerini almıştır. Vergi algısının mükellefler açısından temel itibariyle olumsuz bir intiba oluşturması şüphesizdir. Devletler açısından ise, vergi gelirleri yeterli olmamakla birlikte kayıtdışı ekonominin varlığı daha da büyük ekonomik sorun haline getirmiştir. Kayıtdışı ekonominin boyutunu tespit etmeye yönelik çeşitli yöntemler geliştirilmiş ve bu yöntemler sayesinde çeşitli veriler elde edilmiştir. Elde edilen verilerde ise farklı öğeler baz alınarak hesaplamalar yapıldığı için farklı sonuçlar ortaya koyulmuştur. Ortaya koyulan veriler bununla mücadele etmek için alınabilecek politikaları belirleme açısından önem arz etmektedir. Fakat durumun tamamen ortadan kaldırılabileceğini söylemek doğru olmaz. Devlet açısından gelirin azalmasının yanında bir diğer önemli etkisi ise ekonomiye olumsuz etki etmesine sebebiyet verecek olan para basımı ya da borçlanmadır. Devlet eğer kamu finansmanını sağlamak amacıyla giderleri kadar gelir elde edemiyorsa açık oluşur. Bu açığı kapamak amacıyla izlenen temel politika olan borçlanma ya da para basımı ekonomiyi olumsuz yönde etkilemektedir.

Anahtar Kelimeler: Kayıtdışı Ekonomi, Kayıtdışı Ekonomi Ölçümü, Kayıtdışı Ekonominin Etkileri

ABSTRACT

With the transition to indirect taxes in the 1980s, taxes have take place as an important economic problem. There is no doubt that the tax perpection constitutes a negative impression on the taxpayers. In terms of governments, although the tax revenues are not sufficient, the existence of the underground economy has become an even bigger economic problem. Various methods have been developed to determine the size of the underground economy and various data have been obtained through the methods. As the data were calculated based on different results were obtained. The data presented are important for determining the policies that can be taken to combat this. But it would not be right tos tay that the situation can be completely eliminated. In addition to the decrease in income in terms of government, another important effects is the printing of Money or borrowing which will cause a negative impact on the economy. If the government is unable to generate revenue until the expenses in order to ensure public funding occurs. The main policy, which is followed in order to close this gapi is that borrowing or printing Money adversely affects the economy.

Key Words: Underground Economy, Underground Economy Measurement, Effects of underground Economy

1. GİRİŞ

Vergi oranlarının artmasına bağlı olarak hissedilen vergi yükündeki artışın temel reaksiyonu kayıtdışılığa başvurmaktır. Ancak bununla birlikte kayıtdışı ekonominin tek etkeni olarak vergi oranlarının yüksek olmasını söylemek doğru değildir. Vergi oranları ile birlikte denetimlerin

yetersizliği, idari nedenler ve hatta sosyal nedenler bile bir bütün olarak kayıtdışı ekonomiye sebep olmaktadır.

Temelde kayıtdışı ekonomi hem yasal olarak kabul edilen eylem ve işlemlerle meydana gelirken hem de yasa dışı olaylarda meydana gelmektedir. Sadece bu temel ikili ayrımın söz konusu olmasına binaen bile birden fazla tanımlamanın yapılabileceği bir kompleks bir yapıdır. İçerdiği unsurlara göre tanımlamaların çeşitlenebildiği bu kavramda tıpkı içerdiği kavramlar gibi ölçülmesi de çeşitlilik gösterir. Mahiyeti gereği tam olarak net bir hesaplanmanın mümkün olmamasına karşın çeşitli öğeler baz alınarak yapılan farklı ölçüm tahminleri mevcuttur.

Bu çalışma kayıtdışı ekonomiyi incelenmeyi amaçlamıştır. Bu bağlamda ilk olarak kayıtdışı ekonomi kavramı üzerinde durulup ardından aslında tek faktörün yüksek vergiler olmadığını gösterebilmek adına kayıtdışı ekonominin nedenleri ele alınmıştır. Ardından çeşitli ölçüm yöntemleri incelenecek olup ölçüm sonuçlarına değinilecektir. Son olarak vergi gelirlerimize ve dolayısıyla ekonomimize olumsuz etkilerinden bahsedilecektir.

2. KAYITDIŞI EKONOMİ KAVRAMI

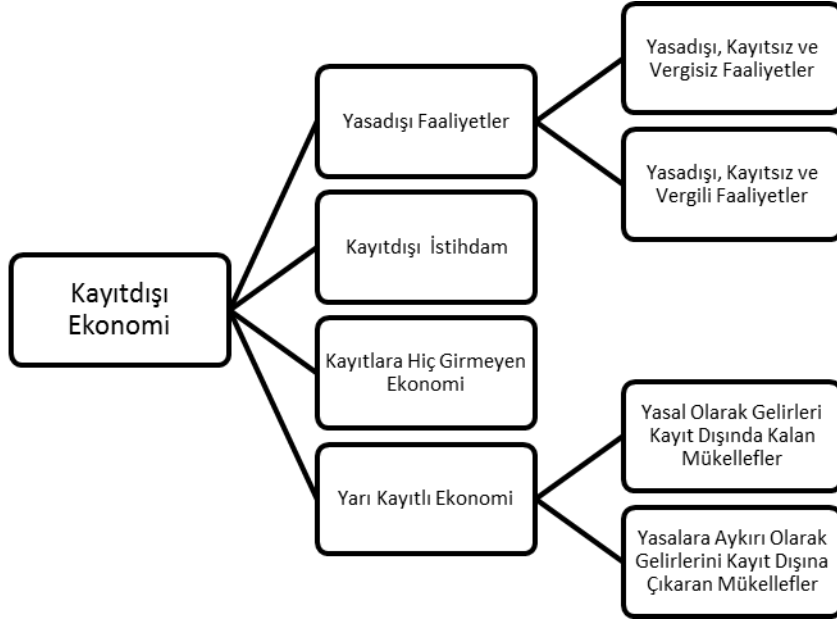
Kayıtdışı ekonomi alanındaki ilk çalışmalar 1940'lı yıllara kadar geriye gitmekle birlikte 1980'lerin başında uluslararası alanda tartışılmaya başlanmıştır [1]. Gündeme gelen bu kayıtdışı ekonomi kavramı literatürde özünde kayıtdışılık kavramını barındırmaktadır. Temelde bireylerin üzerinde hissettiği vergi yükünden kaçınma yöntemleri ve bu yöntemlere yönelik yaptıkları faaliyetlerin tümüne kayıtdışılık denir. Kayıtdışı ekonomi kavramı ise özü itibarıyla çok değişik kavramları içinde barındırdığı için tanımlamalarda kayıtdışı ekonominin farklı kavramları karşımıza çıkmaktadır.

Kayıtdışı ekonomi tanımı içerisinde mevcut faaliyetin gizliliği belirtilmek isteniyorsa, gölge ekonomi, gizli ekonomi, saklı ekonomi, yeraltı ekonomisi, alacakaranlık ekonomisi; faaliyetin yasa dışılığı belirtilmek isteniyorsa kara ekonomi, gri ekonomi, illegal ekonomi veya yasadışı ekonomi; faaliyetin devletin bilgisi dışında tutuluyor olması belirtilmek isteniyorsa gayri resmî ekonomi, resmî olmayan ekonomi, enformel ekonomi veya kayıtdışı ekonomi ve son olarak faaliyetin önemsiz olması sebebiyle resmî GSMH kayıtlarında tutulmayışı belirtilmek isteniyorsa marjinal ekonomi, ikinci ekonomi, ikincil ekonomi gibi ifadeler kullanılmaktadır. [2,3]

Çok çeşitli adlandırmalara sahip olan kayıtdışı ekonomide buna bağlı olarak yapılan tanımlarda da konuyu çeşitli şekillerde ele almak mümkündür. Toparlak ve Güler'e göre kayıtdışı ekonomi; vergi ve sosyal güvenlik katkılarının oluşturduğu yükler, yasal düzenlemelerin sıklığı, kamu sektörü hizmetlerinin ve yasal iktisadi faaliyetlerin oluşturduğu maliyetlerden kaynaklanmaktadır. [1] Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından çıkarılan eylem planında ise kayıtdışı ekonomi şöyle açıklanmaktadır. Kayıtdışı ekonomi, devletten gizlenen, kayda geçirilmeyen/geçirilemeyen ve bu sebeple denetlenemeyen faaliyetlerdir[2,3]

Tüm bu kavramları ve tanımları içinde barındıran genel ve kolay anlaşılır bir tanımlama yapmak gerekirse kısaca şu şekilde tanımlamak mümkündür. Kayıtdışı ekonomi gerçekleşen

ekonomik faaliyetin kaydının tutulmaması ve kamu denetimi dışında kalması olarak açıklanabilir. Kayıtdışı ekonomi kavramı tanımlamadan da kaynaklanan çeşitli unsurları bünyesinde barındırır.



Şekil 1: Kayıtdışı Ekonominin Unsurları [1,2,3,8,9]

Şekil 1 de görüldüğü üzere tanımlamada da kullanılan farklı kavramlar kayıtdışı ekonominin unsurunu oluşturmaktadır. Temelde dört unsurdan oluşan kayıtdışı ekonominin ilk unsuru yasadışı faaliyetlerdir. Yasadışı faaliyetler ise vergili ve vergisiz faaliyetler olarak ikiye ayrılmaktadır. Yasadışı, kayıtsız ve vergisiz faaliyetleri toplum için zararlı ve ahlak dışı olarak görülmesi sebebiyle kanunen yasaklanmış olan eylemler (Uyuşturucu ticareti, Tefecilik, Silah kaçakçılığı vb.) olarak söylemek mümkünken; Yasadışı, kayıtsız ve vergili faaliyetler ise sahte ya da içeriği tamamen gerçeği yansıtmayan fatura ticareti ve mal ticareti gibi konulardan oluşmaktadır. [8]

Yarı kayıtlı ekonominin bir alt dalı olan yasal olarak gelirleri kayıtdışında kalan mükellefiyet ise, devlet tarafından vergilendirilebilecek gelirin belirlenmesinde güçlük çekilmesi gibi bir durum söz konusu olduğunda devlet in bu kişileri vergiden muaf tutmasıdır. Götürü usulde vergilendirilen mükellefler buna örnek gösterilebilir. [9] Kanunen yasadışılık söz konusu olmamasına rağmen bu durumun da kayıtdışı ekonomiye sebep olduğu aşikardır. Yasalara aykırı olarak gelirini kayıtdışına çıkararak mükelleflerin durumu ise oldukça farklıdır. Yasalara uygun şekilde yapılan kayıtdışılığın aksine burada ki söz konusu olay daha farklıdır. Mükellef daha az vergi ödemek ya da hiç ödememek adına gelirlerini kayıtdışı tutarlar. Bu sınıflandırmada ki mükellefler gelirlerini yasadışı şekillerde kaçırarak kayıtdışı ekonominin büyümesine sebep olurlar. [8]

Kayıtlara hiç girmeyen durum ise şu şekilde açıklanabilir; Ekonomik faaliyetini devamlı olarak sürdüren ve bundan gelir elde kişilerin vergi dairesinde bir kaydının olmaması ve dolayısıyla vergi mükellefi statüsünde olmaması ekonomi açısından oldukça büyük bir

kayıtdışıdır. İşportacılar, seyyar nakliyatçılar ve sebze-meyve satıcıları bu duruma örnek olarak gösterilebilir. [8]

Kayıtdışı ekonominin son unsuru olan kayıtdışı istihdam temelde Sosyal Güvenlik Kurumu'nun çalışma alanına girer. Sosyal Güvenlik Kurumuna göre kayıtdışı istihdam; Niteliği itibariyle yasal işlerde çalışarak istihdama katılan bireylerin sarf etmiş oldukları emeğin gün veya ücret olarak ilgili kurum ve kuruluşlara eksik bildirmesi veya hiç bildirmemesidir. Hiç bildirmemesi veya eksik bildirmesi durumunda tıpkı diğer unsurlarda olduğu burada da ekonomiyi olumsuz etkilemektedir.

3. KAYITDIŞI EKONOMİNİN NEDENLERİ

3.1. Mali ve Ekonomik Nedenler

3.1.1. Vergi Oranlarının Yüksekliği

Uygulanan vergi oranlarının yüksek olması, kişinin gelirinde azalmaya sebebiyet verdiği ve harcanabilir geliri azalttığı için kaçakçılık yönteminin ortaya çıkmasına sebep olur. Çünkü üzerindeki vergi yükünü fazla bulan bireyin kaçış yolu kaçakçılıktır. Bu yöntemde vergi oranları arttıkça ekonomiden kaçırılan miktarda artar. Bu durumda kayıtdışı ekonomi ile vergi oranları arasında doğrudan bir ilişki olduğunu söylemek mümkündür. [10]

3.1.2. Vergi Sisteminin Karmaşıklığı

Uygulanan vergi kanunlarının ve mevzuatlarının karmaşık olması, basit anlaşılır olmaması kayıtdışılığı etkileyen başlıca faktörlerdendir. Burada ki karmaşıklıktan kasıt aynı zamanda kesin olmamasını da içerir. Öyle ki kanunun 73. Maddesine göre Cumhurbaşkanı istisna, muafiyet ve indirim gibi vergi konularında oranları indirmede ya da arttırmada görevlidir. [15]

3.1.3. Harcamaların Önemli Kısmının Gider Yazılamaması

Buradaki temel kriter gelirden düşülecek olan gideri belirtmede kullanılan kıstaslardır. ABD gibi bazı ülkelerde dans öğrenme, sigarayı bırakmak için alınan tedaviler dahi gider olarak yazılabilirken ülkemizde gider olarak yazılabilecek çerçeve oldukça belli olduğu için vatandaşlar bu durum karşısından kayıtdışılığa yönelip vergiden kaçarlar. [10]

3.1.4. Enflasyon

Kayıtdışı ekonomiye sebep olan faktörlerin en temel sebeplerinden biri de şüphesiz enflasyondur. Çünkü enflasyon gelir vergisi mükellefini etkiler. Bu etkileme şöyle gerçekleşir; vergilendirilecek gelir enflasyona bağlı nominal olarak yükselir. Bunun sonucu olarak mükellef gerçek gelirinde bir değişiklik yaşamadığı halde daha üst dilimden vergilendirilir. Bu durumu Aslanoğlu şöyle ifade etmiştir; Enflasyonun hüküm sürdüğü ülkemizde elde edilen gelirin enflasyon sonucu artarak yüksek oranlı vergi dilimlerine dahil olması ve yine enflasyon nedeniyle satın alma gücünde meydana gelen azalmadan dolayı mükellefler, elde ettikleri gelirin bir kısmını vergi idaresinden saklama yoluna gitmektedir. [11] Geliri sabitken ödediği vergi miktarı artan bireyin üzerindeki vergi yükü çok daha fazla hissedilir olacaktır. [10]

3.1.5. Gelir Dağılımı

Devlet topladığı vergiler ile gelir dağılımını etkilemektedir. Özellikle artan kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için fazla vergi alması durumunda gelir dağılımı bundan olumsuz etkilenir ve kayıtdışı ekonomiye yönelim oranı artar.

Gelir dağılımından düşük pay alan kesimin gelir arttırmak amacıyla kayıtdışı istihdama arz yaratması durumu kayıtdışıya konu oluşturmaktadır. [4]Gelir dağılımının bozulması sonucunda alt ve üst gruplar arasında fark gittikçe arttığı için ekonomide daha derin çatlaklar oluşur.

3.1.6. Ekonomideki Genel Verimsizlik Düzeyi

Kayıtdışı ekonominin oluşmasında işsizlik ve ekonominin verimsizliği büyük rol oynamaktadır. Örneğin üretimde genel bir verimsizlik söz konusu olması durumunda bazı firmalar çalışanlarının ücretlerini olduğundan düşük göstererek ya da hiç göstermeyerek kendilerince tasarrufa giderler. Bir başka örneğimizde ise, 50 kişi ve üstü çalışanı olan bir işletmede çalıştırılması zorunlu olan kişileri çalıştırmamak adına mevcut çalışan sayısının olduğundan daha az gösterilmesi durumu söz konusu olabilir. [9,10]Tüm bu durumlarda kayıtdışı ekonomi ortaya çıkar ve ekonomimiz olumsuz yönde etkilenir.

3.2. Siyasal Nedenler

1980’li yıllar itibariyle vergi konularında istisna ve muafiyet gibi vergi hükümlerine çokça yer verilmiş ve mevcut olan vergi indirimlerinin hükümlerinin genişletilmiş olmasına binaen mükellefler bu istisna ve muafiyet sınırını aşmamak adına kazançlarının bu sınırı aşan kısımlarını beyan etmemeyi tercih etmişlerdir. [10] Gizlenerek beyan edilmeyen bu kısım kayıtdışı ekonominin büyümesine sebep olmaktadır.

Bu konuda bahsedilebilecek bir diğer siyasal nedende vergi aflarıdır. Zamanında vergisini ödeyen mükellef, vergisini ödemediği için cezalandırılması gereken ancak af kapsamına alınıp vergi cezaları affedilen bireyleri gördüğünde durumdan olumsuz etkilenecek ve bu durum birey üzerinde vergi ödememe isteğine sebep olacaktır. Ve vergisini ödememek adına kayıtdışıya başvuracaktır. [10]

3.3. İdari Nedenler

Kayıtdışı ekonominin oluşmasına sebep olan idari nedenler temelde; bürokrasinin yoğunluğu, vergi idaresinin etkin olamaması ve denetimlerin yetersizliğidir. [10]

Vergilemede bürokratik işlemlerin yoğun ve karmaşık olmasından dolayı kayıtdışı ekonomi artar. Vergi idaresinin etkin yapıya dönüştürülmemesi, istihbarat birimlerinde yetersizliklerin olması, denetim elemanları ile mükellef arası ilişkilerde kopukluk olması ve teknolojik olanakların yeterince kullanılamaması idarenin kendi içindeki başlıca sorunlarıdır. Yaşadığı bu sorunlar nedeniyle etkin ve verimli çalışma yürütülemediği için kayıtdışılık artmaktadır.

3.4. Sosyal Nedenler

Kayıtdışı ekonominin sosyal nedenleri mükelleflerin yaşına, eğitim durumuna ve cinsiyetine bağlı olarak değişebilir. Gonca'ya göre bu alanda yapılan araştırmalarda erkeklerin kadınlara, evli bireylerin bekarlara ve genç nüfusun yaşlılara oranla daha fazla kaçırma yoluna gittiklerini ve böylece kayıtdışı ekonomiye sebep oldukları görülmüştür. [10]

4. KAYITDIŞI EKONOMİNİN ÖLÇÜLMESİ

Kayıtdışı ekonomi tanımlarda da belirtildiği gibi çok farklı unsurları içinde barındırır. Buna bağlı olarak kayıtdışı ekonominin boyutunun tamamen tespit edilmesi söz konusu değildir. Ancak bununla birlikte tahmini sonuçları elde etmeye yönelik yapılan çeşitli yöntemler vardır. Bu yöntemleri temelde iki ana başlıkta incelemek mümkündür. [4,8,10]

4.1. Doğrudan Ölçme Yöntemleri

Bu yöntem direk olarak mükelleflere anket yoluyla çeşitli sorular sormayı ve bu sorular bağlamında kayıtdışı ekonomi ile ilgili cevaplar bulmayı amaçlar.[9] Ancak bu yöntem verimli değildir. Kendisine yaptığı faaliyetlerin ne kadarının kayıtlı olduğu veya ne kadarının yansıtılmadığı sorulduğunda mükellef elbette ki bilgi saklama yoluna gidecektir. Bu gibi bir durumda kayıtdışı ekonomiye yönelik çeşitli verilere ulaşılsa da mevcut sonuçlar sağlıklı değildir ve gerçeği yansıtmaz. Bundan dolayı güvenilirliği zayıftır. [10]

4.2. Dolaylı Ölçme Yöntemleri

4.2.1. GSYİH Yöntemi

GSMH hesaplanırken üç temel yöntem kullanılır. Bunlar gelir, üretim ve harcama yöntemidir. [10] Normal şartlarda bu yöntemlerden hangisi kullanılırsa kullanılsın çıkan sonucun birbirine eşit olması gerekmektedir. Lakin işin içine kayıtdışılık girdiğinde bu yöntemlerin sonuçları arasında fark ortaya çıkar. Sonuçlar arasında çıkan bu farklılık kayıtdışı ekonominin tahmini boyutunu elde etmemize yardımcı olur. [12]

4.2.2. İstihdam Yöntemi

Bu yöntemde nüfus, sivil işgücü artışı ve istihdam değişkenleri ele alınır. Kayıtdışı ekonominin ele alınması için kullanılan bu değişkenlerin verileri Türkiye İstatistik Kurumu'ndan temin edilmiştir. [3] Bu değişkenlerin zaman içindeki değişimi kayıtdışı ekonominin tahmini boyutunu bize verir. Eğer istihdam/nüfus oranı, işgücü/nüfus oranı 'ndan daha yavaş artıyorsa işgücünün istihdam edilemeyen kısmı kayıtdışı kesimde yer alıyor demektir. [10,13]

Tablo 1: İstihdam Yöntemi İle Kayıtdışı Ekonominin Tahmini [6]

Yıllar	Kurumsal Olmayan Nüfus (Bin)	Kayıtlı İstihdam (Bin)	Kayıtdışı İstihdam (Bin)	Kayıtdışı İstihdam / Kayıtlı İstihdam (%)
2005	48358	20.066	9.666	48.1
2006	49174	20.423	9.593	46.9
2007	49994	20.738	9.423	45.4
2008	50772	21.194	9.220	43.5
2009	51686	21.277	9.328	43.8

2010	52541	22.594	9.772	43.2
2011	53593	24.110	10.139	42.0
2012	54724	24.821	9.685	39.0
2013	55608	25.524	9.379	36.7
2014	56986	25.933	9.069	34.9
2015	57854	26.621	8.937	33.5
2016	58720	27.564	9.530	34.5

4.2.3. Vergisel Yöntemler

En yaygın kullanılan vergisel yöntem, vergi denetimleri sonuçlarına göre kayıtdışılığın fark edilmesidir[4]. Mükellefin beyan etmediği geliri ile vergi incelemesi sırasında tespit edilen matrah farkı kayıtdışı ekonominin büyüklüğünü verir. [6] Ancak bu yöntemde karşımıza çıkan temel sorun ülkemizdeki vergi denetim oranlarının düşüklüğü ve vergi denetim seçimlerinin rastgele bazı işyerlerine yapılması sebebiyle durumun tamamını yansıtmamasıdır. [3,7]

Tablo 2: Vergi Denetimi Yöntemi İle Kayıtdışı Ekonominin Tahmini [9]

Yıllar	MF (Bin TL)*	MFO (%)	VK (Bin TL)	KDE (Bin TL)	KDE/GSYH (%)
2005	9864	44	31792	179610	26.7
2006	9695	36	34005	177414	22.5
2007	16138	28	30221	155517	17.7
2008	61969	24	29190	152847	15.7
2009	25461	56	71097	361869	36.2
2010	180054	19	28206	138828	12.0
2011	371416	25	45804	224517	16.1
2012	310564	08	16424	81272	5.2
2013	249141	30	77062	379467	21.0
2014	294180	13	32547	165653	8.1
2015	540735	41	121314	609831	26.1
2016	216829	23	78764	388194	14.9

4.2.4. Parasal Yöntemler

Kayıtdışı ekonominin boyutunu tahmin etmede kullanılan bir diğer metot olan parasal yöntemde çeşitli parasal istatistikler kullanılmaktadır. Parasal yöntemde üç farklı kayıtdışı tahmin metodu kullanılmaktadır.

4.2.4.1. Sabit Oran Yöntemi

Bu yöntemde, ekonomide kayıtdışı kesimin olmadığı bir dönemin var olduğu kabul edilir ve dolaşımdaki paranın mevduata oranının zaman içinde sabit kaldığı varsayılır. Teoriye göre dolaşımdaki paranın mevduata oranı artarsa kayıtdışı ekonomik faaliyetlerin oranının arttığını söyleyebiliriz. [4]

4.2.4.2. İşlem Hacmi Yöntemi

Toplam işlem hacmi miktarının GSYİH'ya oranında meydana gelen değişiklikler kayıtdışı ekonomiyi ölçmek adına yararlandığımız bir diğer yöntemdir. Ancak bu yöntemde kayıtdışı ekonomiyi tahmin etmek kolay olmadığı için bu yöntem bu yönüyle eleştirilmiştir. [3]

4.2.4.3. Ekonometrik Yöntem

Kayıtdışı ekonominin en temel sebebinin yüksek vergiler olarak kabul edildiği bu sistemde, nakit para talepleri vergilerin uygulandığı ve uygulanmadığı durumlar ayrı ayrı hesaplanır ve hesaplanan bu rakamlar arasındaki fark kayıtdışı ekonominin boyutunu gösterir. [4] Ancak bu yöntemde de eleştiri konusu kayıtdışı ekonomiye sebep olan tek kavramın vergi yükünün olmamasıdır. [3]

Tablo 3: Parasal Yöntem İle Kayıtdışı Ekonominin Tahmini [1]

Yıllar	Dolanımdaki Para	Hesaplanan Dolanımdaki Para	Sıfır Vergi Oranında Hesaplanan Dolanımdaki Para	İllegal Para	Paranın Gelir Hızı	Kayıtdışı Ekonomi	Yüzde
2005	3531057629	6753286155	4868183998	1885102157	18.4	34644083968	53.4
2006	6498796272	8110966018	5860159636	2250806382	11.7	26266261443	34.6
2007	6976828505	9194623894	6635532472	2559091422	12.1	30927672401	36.7
2008	8026300798	10604456489	7666104660	2938351829	11.8	34798148266	36.6
2009	9329788403	10555907982	7609347678	2946560304	10.2	30083975908	31.6
2010	11520984966	12387528644	8895289923	3492238721	9.5	33306784455	30.3
2011	14590965529	15127819028	10857179101	4270639927	8.9	37982858926	29.3
2012	16125440878	16581419784	11913327029	4668092755	8.8	41014362409	28.9
2013	19873312388	18608009270	13362119443	5245889827	7.9	41371194238	26.4
2014	23669805673	21227710462	15302239238	5925471224	7.4	43763426861	25.0
2015	28824054698	24333645801	17511903033	6821742768	6.8	46212779862	23.7
2016	33734342570	32644621351	23428922572	9215698779	6.1	56008012509	27.3

5. KAYITDIŞI EKONOMİNİN ETKİLERİ

Kayıtdışı ekonomiye yönelmenin temel sebebi esasen vatandaşların gelirlerini arttırma istekleridir. Gelir elde eden kişiye ise devlet tarafından bir vergilendirme uygulanması söz konusu olur. Mükelleflerin vergiyi üzerinde yük olarak görmesinin ve bundan kaçınmak istemesinin bir sonucu olarak ortaya çıkan kayıtdışılık kavramının vergi gelirlerimize etkisi olduğu aşikardır. Kayıtdışı ekonominin tahmini üzerine yapılan birçok teorik analizin temelinde, vergilerle kayıtdışı ekonomi arasında kuvvetli bir ilişki beklenmektedir. [3] Öyle ki, kayıtdışı ekonominin olumsuz etkilerinin başında devlet bütçesi üzerinde yarattığı etkiler gelmektedir. [14] Devletin temel gelir kaynağı olan vergi, gelirleri azalmaktadır. Devlet vergi gelirini arttırmak istedikçe kayıtdışı ekonomiye kaçışlar da buna bağlı olarak artmaktadır.

Gelirlerini ya hiç göstermeyen ya da olduğundan az gösterip faaliyetlerini kayıtdışı ekonomiye iten mükelleflerin sebep olduğu bir vergi kaybı oluşur. Gelirlerin harcamaları karşılayamaması durumuyla ortaya çıkan bütçe açığında, oluşan vergi kaybına bağlı olarak

gelire ihtiyaç duyan devlet borçlanma ya da para basma yoluna gidecektir. Ekonomimiz ise şüphesiz bundan olumsuz yönde etkilenir. [14]

Zengin ve Tütüncü'ye göre kısa dönemde kayıtdışı ekonomi vergi gelirlerini negatif etkilemektedir. Kayıtdışı ekonominin artması vergi gelirlerini azaltmaktadır. Kısa dönemde meydana gelen dengesizlik ise uzun dönemde giderilmektedir. Vergi gelirlerindeki artış uzun dönemde kayıtdışı ekonomiyi azaltmaktadır. [3]

SONUÇ

Özü itibariyle devletin vergi gelirlerinin azalmasına sebebiyet veren kayıtdışı ekonomi kavramı birçok farklı kavramı içinde barındırmaktadır. Sadece yasal olarak suç teşkil edecek durumları içerdiği düşünülse de yasalara uygun şekilde geliri kayıtdışında tutulan mükelleflerde kayıtdışılığa sebep olmaktadır.

Mali, siyasi, idari ve sosyal nedenler olarak dört ana başlıkta toplanan kayıtdışı ekonominin nedenlerine bakıldığında temelde genel olarak vergi oranlarının yüksekliğini, enflasyonu, denetim oranlarının düşüklüğü ve verimsizliğini söylemek mümkündür.

Tıpkı tanımlama esnasında farklı tanımlamaların varlığı gibi aynı farklılık kayıtdışı ekonominin hesaplamasında da söz konusudur. Özü itibariyle hesaplanmaya müsait olmayan bu kavramın bundan dolayı çeşitli ölçüm yöntemleri vardır. Doğrudan ve dolaylı yöntemler olarak ikiye ayrılan ölçüm yöntemlerinde doğrudan ölçme yönteminin tamamen işlevsiz olduğunu söylemek mümkündür. Dolaylı ölçme yöntemlerinde ise her bir ölçme yöntemi farklı terimleri baz alarak hesaplamalar yaptığı için yapılan araştırma sonuçlarına ait çıkan veriler eş değer değildir. Türkiye'de kayıtdışı ekonominin ölçümü üzerine yapılan çalışmalarda 2005-2016 verilerinde vergi denetimi yolu ile yapılan hesaplamaların diğer sonuçlardan daha düşük olduğu sonucuna varılmaktadır. Bununla birlikte kayıtdışı ekonomi temelde devlette gelir vergisinde azalmaya sebep olduğu ve kamu finansmanının sağlanması için gerekli giderin karşılanamadığından vergi açığını karşılamak amacıyla para basma veya borç alma yoluna gidecektir. Bu durumun ekonomimiz üzerinde olumsuz etkisi olduğunu söylemek mümkündür.

KAYNAKÇA:

- [1] Güler H, Toparlak E. Türkiye'de Kayıtdışı Ekonominin Ölçümü ve Avrupa Birliği Ülkeleriyle Karşılaştırılması, Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2018; 11: 209-220.
- [2] Gelir İdaresi Başkanlığı 'Kayıtlı ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı (2008-2010)'
- [3] Zengin H, Tütüncü A. Kayıtdışı Ekonominin Tahmini ve Vergi Gelirleri ile Arasındaki İlişki, Finansal Politik & Ekonomik Yorumlar, 2016; 53: 73-86.
- [4] Us V, Kayıtdışı Ekonomi Tahmini Yöntem Önerisi: Türkiye Örneği, , Türkiye Eğitim Kurumu Tartışma Metni 2004/17, 2004.
- [5] Ilgın Y, Kayıtdışı Ekonomi ve Türkiye'deki Boyutları, Uzmanlık Tezi, 1999.

- [6] Baylan M, Atılgan D, Serin E, Bozdere E. Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğünün Tahmininde Kullanılan Yöntemler ve Türkiye Kayıtdışı Ekonominin Tahmini, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2018; 8: 23-40.
- [7] Çetinbaş H, Vergil H. Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Tahmini, Doğu Üniversitesi, 2003; 4: 15-30.
- [8] <https://slideplayer.biz.tr/slide/2000122/> Erişim Tarihi : 25.03.2019
- [9] Sarılı M. A, Türkiye’de Kayıt dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler, Bankacılar Dergisi, 2002; 41.
- [10] http://akademikktisat.net/çalışma/tr_iktisat_genel/tr_kdisi_ekonomi_ggonca.htm Erişim Tarihi: 03.04.2019
- [11] Aslanoğlu S, Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Kayıtdışı Ekonomiyi Azaltmaya Yönelik Çözüm Önerileri, Dergipark (<http://dergipark.gov.tr/download/article-file/426512>).
- [12] <http://slideplayer.biz.tr/slide/1998812/>. Erişim Tarihi: 10.04.2019.
- [13] Işık N, Acar M. Kayıtdışı Ekonomi: Ölçme Yöntemleri, Boyutları, Yarar ve Zararları Üzerine Bir Değerlendirme, Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi, 2003; 21: 117-136.
- [14] Günay A, Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mali Hukuk Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi: İzmir; 2000.
- [15] T.C 1982 Anayasası (http://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2018.doc) Erişim Tarihi: 07.04.2019.

KÜRESEL TİCARETTE KORUMACILIĞIN-VERGİ İLİŞKİSİNİN TARİHSEL DEĞİŞİMİ

Elif BAYRAM

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Günümüzde küreselleşmenin artması ile birlikte, ülkelerin ulusal vergi politikaları sınırlanmakta ve diğer ülkelerle bağlı hale gelmektedir. Küresel ticaretin bu ve buna benzer birçok etkisi vardır. Ülkeler ise ortaya çıkan olumsuz etkilere karşı çözümler bulmaya çalışmaktadır. Küreselleşme ile gelen yeni koşullara uygun yeni koruyucu yöntemler ortaya çıkmaktadır. Bu çalışmanın amacı ise küresel ticarete korumacılığın ve korumacılığı aşmak amacıyla yapılan anlaşmalar, kurulan birlikler ve vergi açısından değişimleri incelemektir.

Anahtar Kelimeler: Küresel Ticaret, Korumacılık, Vergi.

Abstract:

Today, with the increase in globalization, national tax policies of countries are limited and connected with other countries. Global trade has this and many other effects. Countries are trying to find solutions to the negative effects. There are new protective methods that meet the new conditions coming with globalization. The aim of this study is to examine the changes in terms of agreements, established unions and tax in order to overcome protectionism and protectionism in global trade.

Key Words: Global Trade, protectionism, tax.

1. Giriş

İnsanlar hayatlarını idame ettirmek için diğer insanlarla etkileşim halinde olmuşlardır. Bu etkileşim onları sosyal, kültürel, siyasi ve ekonomik olarak birbirlerine bağlı kılmıştır. Bu bağlılık aralarında bir alışverişe dönüşmüştür. Sosyal açıdan kültürel açıdan tabii ekonomik olarak da gerçekleşen bu alışverişle birbirlerini etkilemişlerdir. Daha geniş düşünürsek devletler açısından da bu süreç böyle işlemiştir. En çokta ekonomik anlamda bağımlı hale gelmeleri bize küreselleşmenin başladığı, yani dünyanın yavaş yavaş bir bütün haline geldiğini göstermektedir.

Küçük bir kasaba haline gelen dünya en çok ekonomik açıdan etkilenmiştir. Ülkeler arasında gelişen köprüler küresel ticareti meydana getirmiştir. Küresel anlamda ticaretin serbestleşmesi beraberinde bazı sorunlar meydana getirmiştir. Bu sorunları aşmak kendi çıkarlarını korumak için ülkeler dış politikada daha koruyucu davranmaya başlamışlardır. Ve çeşitli kuruluşlarla kurulup birlikte hareket ederek hem küresel ticareti canlı tutmaya çalışmış hem de daha korumacı kararlar alınmıştır.

Ülkeler giderlerini finansman etmek amacıyla vergi alırlar. Küreselleşme kavramıyla birlikte bu vergi anlayışı ve vergi politikası da değişime uğramıştır. Küresel bir boyuta geçen vergi dış

ticarete politika aracı olarak kullanılmaya başlanmıştır. Bu çalışmada da küresel ticaretin etkisiyle kurulan kuruluşlardan ve vergisel anlamda değişikliklerden bahsedilecektir.

1. Küreselleşme, Küresel Ticaret Kavramları

Günümüzde çok popüler olan küreselleşme kavramının net bir tanımı olmamakla beraber genel olarak açıklamak gerekirse; kocaman dünyanın bir kasaba haline gelmesidir. Dünyadaki ülkelerin birbirlerine ekonomik, kültürel, siyasi, sosyal olarak daha yakın ve birbirleriyle iletişim halinde olmalarıdır. Atilla Yayla' da küreselleşmenin ülkeler arasında karşılıklı iletişim, etkileşim ve bağımlılığın artması, ekonomik, siyasi ve kültürel ilişkilerin yoğunlaşması ve ulusal sınırları aşan evrensel bir hukukun ve kamuoyunun oluşma süreci anlamına geldiği şeklinde tanımlamaktadır.[1]

Küreselleşme için, Japon yazar Kenichi Ohmae 'sınırsız dünya' olarak bahsederken, filozof Friedrich von Hayek ise 'genişletilmiş düzen' olarak ifade etmektedir. Evrenselleştirilmiş kapitalizm olarak da görülen küreselleşme tüm dünyayı etkisi altına almaktadır.

Küreselleşme ülkeleri ekonomik, kültürel, siyasi ve sosyal gibi birçok alanda etkilemektedir. Küreselleşmenin ekonomik etkileri diğer etkilerden daha baskın gelmiş ve piyasa ekonomisinin gelişmesini sağlamıştır. Ve bununla beraber serbest ticaretin yayılmasını, sermaye hareketliliğinin serbestliğini, dış ticaret hacmindeki genişlemeyi ve çok uluslu şirketlerin faaliyetlerinin genişletmesini ortaya çıkararak hızlandırmıştır. [2] Yani ekonomik küreselleşme bizi küresel ticaret kavramına götürmektedir. Küresel ticaret de uluslararası ticaret yani dünya ticaretidir. [3]

2. Küresel Ticarete Korumacılık

Uluslararası ticaretin ortaya çıkışı ve hızlı bir şekilde gelişme göstermesi ülkelerin kendi kabuğu dışını görmelerini sağlamıştır. Sürekli etkileşim halinde olunması ile diğer ülkelere bağımlı hale gelmeye başlanmıştır. Ülke çıkarlarını korumak adına korumacı kararlar almaya başlanmıştır.

Ülkelerin yürütme organları ülkenin toplumsal yapısına, gelenek-göreneklerine, ticari alışkanlıklarına ve zihniyetlerine göre çeşitli dış ticaret politikaları izlemektedirler. Dış ticaret politika araçlarını kullanarak uluslararası ekonomik ilişkilerine yön vermektedirler. Kullanılan dış ticaret politika araçları ticareti kısıtlayıcı, sınırlandırıcı veya ticareti teşvik edici yönde olabilmektedir. Dış ticareti teşvik edici önlemler ihracat sübvansiyonları, katma değer vergisi iadeleri iken; kısıtlayıcı ve sınırlandırıcı önlemler genellikle gümrük tarifeleri, kotalar, vergiler, tarife dışı engeller gibi araçlardan oluşmaktadır.[4]

Küresel ekonomide serbest ticaret ilkesi genel olarak kabul edilmesine karşın dış ticarete korumacılık çeşitli şekillerde hala etkisini sürdürmektedir. Özellikle kriz dönemlerinde ithalatı azaltıcı, ihracatı artırıcı dış ticarete korumacılık niteliği taşıyan politikalara sıklıkla başvurulmaktadır. Bu şekilde ülkeler bir taraftan yerli üretimi dış rekabete karşı korurken, diğer yandan da yerli üreticilerin ölçek ekonomilerinden yararlanabilmelerine imkan tanımaya çalışmaktadırlar. Dış ticarete korumacılığın en etkin yolları olan tarife ve kotalar günümüzde etkisini önemli ölçüde yitirmiş, görünmez engeller olarak adlandırılan sağlık, güvenlik, çevrenin korunmasına ilişkin standartlar ve idari düzenlemeler yoluyla yapılan korumacılık artmıştır. Türkiye'de de dünyadaki gelişmelere paralel olarak tarife ve kotalar

etkisini kaybetmiş olmakla birlikte, ithalde alınan dolaylı vergilerin dış ticaret üzerindeki etkisi devam etmektedir. Ayrıca gümrük vergileri ile aynı etkiye sahip ek mali yükümlülükler, anti dumping vergisi ve telafi edici vergi uygulamaları yoluyla yerli üreticiler korunmaya çalışılmaktadır. Gözetim ve lisans uygulaması, sağlık, güvenlik, doğal çevrenin korunması, tüketicinin korunması gibi nedenlere dayalı standart uygulamaları ve çeşitli idari düzenlemeler yoluyla da ülkemizde korumacılık yapıldığı görülmektedir.[4]

3. Küresel Ticarete Korumacılık-Vergileme

Geçmişten günümüze devletler giderlerini finanse etmek amaçlı vergi almaktadır. Fakat vergiler sadece bu amaçla değil mali, ekonomik ve sosyal açıdan da kullanılmıştır. Küreselleşme kavramı ile birlikte uygulanan vergi ve vergi politikaları da değişiklik göstermiştir.

Ülkeler arası ticaretin serbestleşmesi ile birbirilerine olan bağımlılıkları artmış. Vergilerde artık küresel bir boyuta gelmiştir. Ülkelerin bağımsız bir vergi uygulaması zorlaşmıştır.[6] Bundan mütevellit çok taraflı antlaşmalarla sınırlamalar getirmişlerdir.

4. Küresel Ticarete Korumacılık Tarihi Süreç

Küresel ticaretin tarihi çok eski zamanlara dayanmaktadır. Dolayısıyla küresel ticarete korumacılıkta o dönemlerde başlamıştır. Korumacı veya serbest politikalar izlenmesi dünya da meydana gelen ve tüm dünyayı ilgilendiren konularla şekillenmiştir. Bu olayları bir tablo yardımıyla inceleyecek olursak:

Tablo 1: Küresel Ticarete Korumacılık Süreci [7]

DÖNEMLER	DÖNEMLERİN ÖZELLİKLERİ
1875-1914 yılları	Altın para çağı dönemi ve ticari liberalleşme
1914-1929-1944 yılları	Savaş dönemi, durgunluk, korumacılık, ,depresyon
1944-1970 yılları	Kurumsal kapitalizm dönemi, ticari liberalleşme
1970-1980 yılları	Opec krizi, stagflasyon, yeni korumacılık dönemi)
1980-2000 yılları	Neoliberal politikalar, çok uluslu şirketler, ticari liberalleşme, rekabet, tarife dışı araçlar
2000-2008 yılları	Finansal küreselleşme
2008-∞	Finansal Kriz ve Kur savaşları dönemi, Yeni merkantilist dönem

4.1. 1875-1914 Yılları

Coğrafi keşifler ve ardından gerçekleşen Sanayi Devrimi ile ülkeler arası etkileşim artmıştır. Dolayısıyla küresel ticaret hız kazanmıştır. Sanayi Devrimi ile birlikte artık yeni bir dönem başlamıştır. Daha kolay ve ucuz elde edilebilen sanayi ürünleri odaklı büyük işletmeler kurulmuştur. Oldukça gelişen devletler üretimlerini artırmak için fabrikalar, hammadde ihtiyaçlarına ulaşmak için ise demiryolları inşa etmişlerdir. Bir süre sonra rekabetinde artmasının etkisiyle sömürgecilik faaliyetleri başlamıştır. Bu faaliyetler bir yarış haline gelmiş beraberinde bloklamalar ile ülkeleri karşı karşıya getirmiştir. Öyle ki Birinci Dünya savaşına sebebiyet vermiştir. Sömürgecilik dönemi savaşın başladığı 1914 yılına kadar devam etmiştir. [13]

19. yüzyılın sonlarından 1914'lere kadar geçen dönemde, küreselleşmenin, özellikle iktisadi anlamda, oldukça ileri bir seviyede olduğu görülmüştür. Bu dönemde, uluslararası ticaretin önündeki engel ve tarifeler yok denecek seviyelere gerilemiş, küresel piyasaların entegrasyonu derinleşmiş, ulaşım maliyetleri ve uluslararası alanda kişilerin serbest dolaşımı önündeki kısıtlamalar en düşük seviyelere inmiştir. [5]

4.2. 1914-1929-1944 Yılları

İki büyük dünya savaşı arasındaki bu dönem ayrıcalıklar-imtiyazlar dönemi olarak anılmaktadır. Birinci dünya savaşı sonrası kısıtlamaların azalması çokuluslu şirketlerin artmasına sebebiyet vermiştir. Uluslararası ticaret gelişmeye devam ederken 1929 Büyük Buhran ile büyük bir sekteye uğramıştır. Küresel ticaret canlanamadan ikinci bir durgunluğa sebebiyet verecek olan İkinci Dünya Savaşı başlamıştır.

Korumacı bir iktisadi dönemdir. Yüksek gümrük vergilerinin uygulandığı, ulusal sanayiye güçlendirmenin amaçlandığı bu dönemde ülkeler çıkarlarını artırmak için politik ayrıcalık vermişlerdir.[13]

4.3. 1945-1970 Yılları

1945-1970 yılları arası İkinci Dünya Savaşı'nın verdiği zararların etkisi ile küreselleşme açısından bir durgunluk süreci olmakla beraber, sömürgeciliğin yavaş yavaş ortadan kalkması ile kurulan devletlerin yeni Pazar haline gelmesi gibi değişimler yaşanmıştır. Bu değişimler 1945-1970 yılları arasına 'Global Genişleme Yılları' adı verilmesine sebep olmuştur. Bu dönem, çok uluslu şirketlerin ortaya çıkmaya başladığı, dünya çapında yeni ticaret ve üretim pazarların geliştirildiği ve şirketlerin hedeflerine uygun üretim güçleri aradığı bir dönemdir. Küreselleşmenin artmasıyla birlikte ülkeler, hem var olan sistem içerisinde etkileşim halinde oldukları ülkeleri denetlemek hem de bu ülkeler ile dengeleri koruyabilmek adına çeşitli sınırlandırmalar getirmişlerdir.[13]

Dış ticaret ve uluslararası ekonomik anlamda yaşanan sorunlar, kapsamlı ve birbirine bağımlı uluslararası ekonomik sistemde ülkeleri dayanışmaya zorunlu bir hale getirmiştir. Birlikte

hareket etmeye itmiştir. Anlaşmalar yapılarak ve birlikler oluşturularak baş etmeye çalışılmıştır.

1945-1970 yılları arasında gelişmeler bu şekildedir:

- 1945-BM Ticaret ve Kalkınma Konferans, BM Uluslararası Ticaret Hukuku Komisyonu, BM Endüstriyel Kalkınma Örgütü

- 1947-Uluslararası Para Fonu (IMF), Dünya Bankası, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT)

- 1952-Dünya Gümrük Örgütü

- 1957-Avrupa Ekonomik Topluluğu (Günümüz Avrupa Birliği)

- 1960-Avrupa Serbest Ticaret Birliği (EFTA), Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü'nün (OECD) [6]

1952 yıllarından sonra tarife oranları azalırken, kotalar, lisanslar, teknik engeller gibi tarife dışı engeller dış rekabete karşı korunma amacıyla kullanılmaya başlanmıştır. Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması'nın (GATT) oluşturulması ile birlikte dış ticaret üzerindeki engellerin kaldırılmaya başlanması ve dış ticarete sağlanan liberalizasyon sonrası, ülkeler bir yandan kendi rekabet stratejilerini geliştirmeye çalışılırken diğer yandan dış ticaret politikalarında radikal değişikliklere gitmişlerdir. [7]

4.4. 1970-1980 Yılları

1973 OPEC krizi dünya ticaretinde yeniden korumacılık döneminin ortaya çıkmasına yol açmış ancak Büyük Buhran yıllarından farklı olarak bu dönemde tarifelerin GATT ile uyumlu hale getirilmesinden dolayı uygulanan koruma önlemlerine 'yeni korumacılık uygulamaları' denmiştir. Yeni korumacılık politika araçları tarifeler hariç gönüllü ihracat kotaları, görünmez ticaret engelleri, misilleme vergileri, kur politikaları, hükümet menşeli ve destekli korumacılık önlemlerini ifade etmektedir.[7]

Bu dönemde birlikte hareket etme adına;

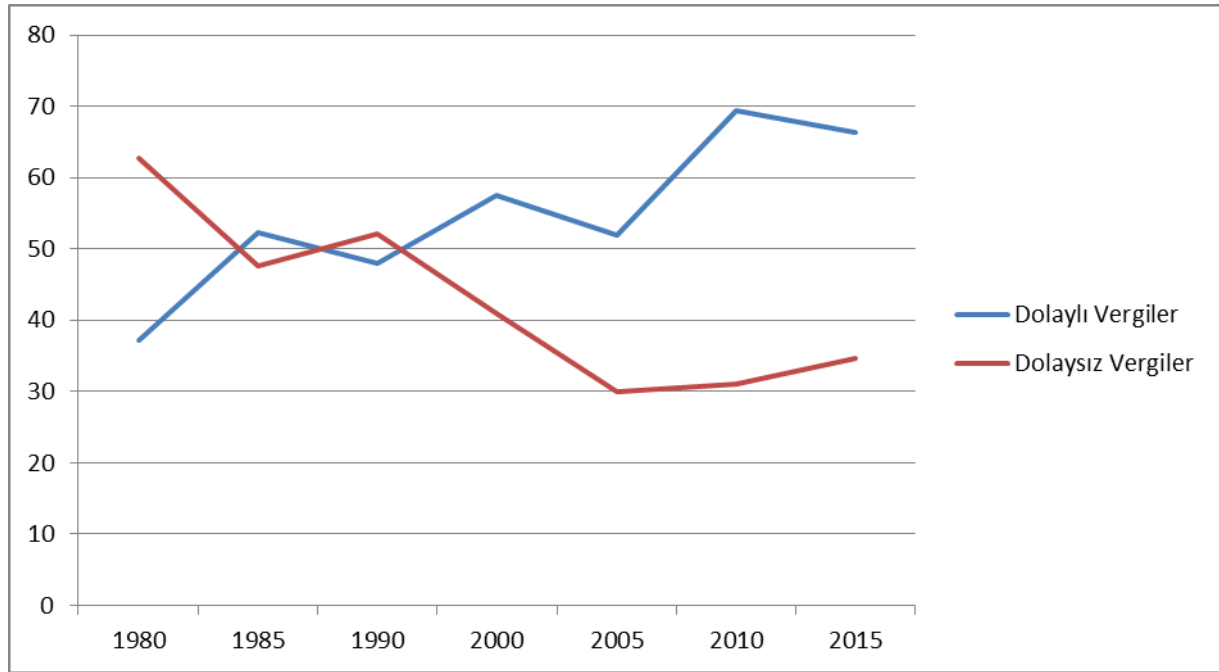
- 1979-Avrupa Para Sistemi kararlaştırılmıştır.

4.5. 1980-2000 Yılları

1980 yıllarında dünya da olduğu gibi ülkemizde küreselleşmenin etkisiyle ticarete serbestlik en üst seviyelere çıkmaya, ticaret önündeki sınırlandırmalardan uzaklaşmaya başlandığı bir dönemdir.

Vergi politikası açısından da birçok değişikliğe gidilmiştir ülkemizde de dolaysız vergilerden dolaylı vergilere bir dönüşüm söz konusu olmuştur. Bu dönüşümü grafik yardımıyla incelemek gerekirse:

Grafik 1: Vergi gelirleri içerisindeki Dolaylı/Dolaysız Vergi Oranlarının Yıllara Göre Değişimi [8]



Dolaylı ve dolaysız vergiler arasındaki dönüşümün en büyük sebebi 1985 yılında uygulanmaya başlayan Katma Değer Vergisi ve 2002 yılında birçok vergisel yükümlüğün yerine hayatımıza giren Özel Tüketim Vergisidir. Dolaylı vergiler yükselişe geçerken, yabancı yatırımları ülkeye çekmek amacıyla dolaysız vergilerinde oranlarında sürekli bir azalma görülmüştür.

Dünya da gelişmeler ise:

- 1981-Körfez İşbirliği Kalkınma Teşkilatı
- 1985-Ekonomik İşbirliği Teşkilatı
- 1992 Maastricht kriterleri (Ekonomik ve Parasal Birlik)

- 1994-Amerika Serbest Ticaret Anlaşması
- 1995-Dünya Ticaret Örgütü
- 1999-G20

Gibi gelişmelerle birlikte hareket edilmeye çalışılmıştır.

4.6. 2008 ve Günümüz

2008 küresel finans kriziyle birlikte yerini krizden etkilenen ülkelerin ticarete korumacılık politikalarını yeni tedbirler aldıkları bir yapıya dönmüş ve siyaseten korumacılık politikaları istenmese de uygulamada korumacılık eğilimleri rapor edilmiştir. Bu dönemde başlatılan ticaret önlemlerinin üçte biri liberalleşmeyle ilgilidir. Bunlar, tarife indirimleri, ihracat kısıtlamalarının kaldırılması ve doğrudan yabancı yatırım liberalleşme çabalarıdır [7]

İthalatta ana hedefin yüksek teknolojik ürünlere bağımlılığı azaltacak yatırımlara destek olunması ve yerel üreticiyi koruma adına etkin olarak korumacılık önlemlerinden yararlanılması için dünya ticaretinde kabul görmüş “tarife” (gümrük vergisi oranı artışı) ve “tarife dışı engeller” mevcut. Son dönemlerde de İlave Gümrük Vergisi adı altında tarife artışı ile bu yöntemin kullanıldığı görülmektedir. [14]

5. Sonuç

1500’lü yıllarda bireysel çıkarlar üzerine yapılan ticaret, 1850’li yıllara gelindiğinde Coğrafi Keşiflerle ve tabii Sanayi Devrimiyle meydana gelen daha ucuz ve hızlı elde edilen ürünlerin daha çok insana ulaştırma ve daha fazla para kazanma isteğinin etkisiyle küresel bir yapı meydana gelmiştir. Bu yapı küresel ticaret olarak anılmıştır.

Küresel ticaretle dünya düzeni farklı bir boyut almıştır. Ülkeleri birbirine bağımlı hale getirmiştir. Bu durum ülkeleri beraber hareket etmeye aynı zamanda da kendi ekonomilerini düşünerek daha korumacı davranışlara itmiştir. Bu durum ülke içinde ve ülkeler arası uygulanan vergiyi de etkilemiştir. Dış politika aracı olarak kullanılmaya başlanan vergilerde küresel çapta gelişen olaylara göre şekil almaya başlamışlardır.

Ülkemizde kuruluşunda kısmi liberal olarak başlasa da 1980’li yıllarda serbest ticaret benimsenmeye başlanmıştır. Koruyucu ve sınırlandırıcı işlemlerden uzaklaşmaya çalışılmıştır. Fakat bu süreç 2008 krizinin yaşanmasıyla korumacılık faaliyetlerini tekrar gün yüzüne çıkarmıştır. Uygulamada tarife indirimleri, ihracat kısıtlamalarının kaldırılması ve doğrudan yabancı yatırım liberalleşme çabaları olarak görülmektedir.

Kaynakça:

[1] Atilla Yayla, Siyasi Düşünce Sözlüğü, Adres Yayınları, Ankara, 2011; 79.

[2] Mehmet Aktel, Küreselleşme Süreci Ve Etki Alanları, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2001: 2; 193-202.

[3] Hasan Gürak, Ekonomik Büyüme Ve Küresel Ekonomi, Ekin Kitapevi, Bursa, 2006.

[4] Nihat Özyay, Uluslararası Ticarete Korumacılık ve Türkiye'de Uygulanan Koruma Önlemleri, Gümrük Ve Ticaret Dergisi, 2015

[5] <http://ab.gtb.gov.tr/uluslararasi-orgutler/bm-avrupa-ekonomik-komisyonu>

Erişim tarihi: 18.04.2019

[6] Alper Doğan, Melih Kabayel, Küreselleşme Ve Vergi Sistemlerinin Değişimi, Vergi Raporu, 2016; 199.

[7] Fatih Mangır, Hakan Acet, Serbest Ticaret ve Korumacılık, Avrupa Birliği'nde Malların Serbest Dolaşımı ve Türkiye'nin Uyumu, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi Dr. Mehmet YILDIZ Özel Sayısı, 2014; 93-108

[8] Ahmet İnneci, Şahin Karabulut, Küreselleşme Sürecinde Türkiye'de Vergi Politikaları ve Vergi Gelirlerinin Bileşimindeki Değişim, 2018; 279.

[9] <http://www.bumko.gov.tr/TR,7453/2017-butcesi-vergi-gelirlerinin-dagilimi.html>

Erişim Tarihi: 15.04.2019

[10] Gonca Güngör, Aykut Aydın, Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerine Etkisinin 1980 Sonrası Analizi, Ekonomi Bilimleri Dergisi, 2011.

[11] Engin, Uluslararası Ticarete Korumacı Eğilimler, İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları, 1992; 54..

[12] Jacques THOBIE, Çeviren: İbrahim GÜLER, Osmanlı Devleti'nin Son Yıllarına Bakış, Muğla Üniversitesi SBE Dergisi, 2000; 3.

[13] Handan Temizel, Erol Turan, Metehan Temizel, Küresel İşletmecilikte Ülkelerin Sosyo-kültürel Yapılarından Kaynaklanan Sorunlar, Sosyal Bilimler Dergisi, Konya, 2008; 446.

[14] Sercan Bahadır, Dünya Ekonomi Gazetesi, Dış ticarete korumacılık artıyor, 2017.

TÜRKİYE’DE 2018 YILINDA DÖVİZ KURU KRİZİNDE UYGULANAN VERGİ POLİTİKASININ ETKİNLİĞİ

Enes TEKŞAN

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Kriz beklenmedik bir anda ortaya çıkan, sadece meydana geldiği piyasayı değil aynı zamanda ülke içerisinde diğer birçok piyasayı da etkileyen bir bunalım durumudur. Piyasalar da yaşanan olumsuzlar sadece belli bir ülkeyi değil aynı zamanda birçok ülkeyi etkisi altına almaktadır. Bu durumu yaşayan ülkelerin başında ise ekonomik anlamda dışa bağımlı, dış ticaret açığının ithal lehine olan yani çok fazla ithal edip çok az ihraç eden ülkeler kriz dönemlerinde maliyetlerdeki artış ile birlikte ülke içerisinde durumu daha da zor koşullar altına sokmaktadır. Bu durumdan kurtulma açısından başta para ve maliye politikası gelmekle birlikte vergi politikalarının krize karşı alınan önlemlerde büyük önem taşımaktadır. Çalışmamızda 2018 kur krizinde vergi politikalarının etkinliği araştırılmış olup konu kapsamında elde edilen bilgilere göre alınan önlemler çerçevesinde bazı alanlarda başarı gerçek anlamda sağlanırken bazı alanlarda hedeflenen sonuçlara ulaşılamamıştır. Bu durumu da çeşitli ek tedbirler olarak krizin şiddeti mümkün olduğu sürece en aza indirgenmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Politikası, Ekonomik Kriz, Döviz Kuru Krizi

Abstract

Crisis is a crisis situation that occurs unexpectedly, not only the market in which it occurs, but also many other markets within the country. The negative effects of the markets not only affect a certain country but also many countries. The countries that live in this situation are economically dependent on foreign countries, foreign trade deficit in favor of imports, that is, importing too little and exporting very few countries in the crisis period, with the increase in costs in the country puts the situation under even more difficult conditions. In terms of recovery from this situation, monetary and fiscal policy comes first and tax policies are of great importance for the measures taken against the crisis. In our study, the effectiveness of tax policies was investigated in the 2018 exchange rate crisis. This situation has been tried to be minimized by taking various additional measures as far as possible.

Key Words: Tax Policy, Economic Crisis, Exchange Rate Crisis

1. Giriş

Ekonomik tedbirleri ve etkilerinin en aza indirgenecek biçimde atlatılması son dönemlerde son derece önemli bir husus içermektedir. Bu açıdan bakıldığında vergi politikaları son derece önemli bir yönü oluşturmakla birlikte devletin ekonomiye müdahalesinin önemli bir vasıtası konumundadır.

2018 Döviz Kuru krizi hem Türkiye açısından hem de diğer Dünya devletleri açısından son derece ülkeleri dar boğaza sokan bir kriz olmuştur. 2018 Yılında döviz kurlarında meydana gelen artış ile birlikte dövize bağlı üretim alanlarında maliyet artışı olmakla birlikte, ekonominin diğer kesimlerine hızla etki ederek fiyatların yükselmesine, talepte azılışa sebebiyet vermiştir. Krizin yoğun bir şekilde hissedildiği ülkeler içerisinde başta Türkiye olmak üzere birçok ülke çeşitli maliye politikası çerçevesinde vergi politikaları ile önlem almaya

çalışmış, ekonominin içerisinde bulunduğu zor durumdan kurtarmak için çalışmalar güdülmüştür.

Bu çalışmada döviz kuru krizinin de ülkemizde uygulanan vergi politikalarının etkinliği değerlendirilecektir. Bu kapsamda öncelikle kriz tanımı ve türleri ile genel açıklamalar yapılarak, 2018 yılında patlak veren kur krizinde uygulanan maliye politikalarının sonuçları değerlendirilecektir.

2. Ekonomik Kriz Tanımı

Ekonomik kriz tanımının literatürde görüş birliği bulunmamaktadır. Sebebi ise bazı kişilerin enflasyonu, bazı kişilerin ise resesyonu ya da deflasyonu kriz olarak tanımlamasıdır. “Resesyon” bir diğer ifade ile “durgunluk” ekonomideki hareketliliğin azalması olarak ifade edilebilirken, enflasyon ise fiyatlar genel düzeyinin sürekli olarak artış halinde olması ve hissedilir olmasını ifade eder. Ancak bu durum görecelidir. Bir tanıma göre, ekonomide ansızın ve umulmadık bir biçimde patlak veren makro çerçeveden ülke ekonomisini mikro çerçeveden firmaları zor duruma sokacak sonuçların meydana gelmesi [1] olarak ifade ederken, bir diğer tanımda ise hizmet, üretim mal ya da döviz piyasasındaki fiyat ve/veya miktarda, kabul edilebilir bir değişme sınırının ötesinde gerçekleşen şiddetli dalgalanmalar [2] olarak ifade edilmiştir. Çeşitli yazarlara göre ekonominin içinde meydana gelen her bir istenmeyen durumun kriz olarak nitelendirilmesinin doğru olmadığı savunulmaktadır. Bazı yazarlar, enflasyonu ve deflasyonu kriz olarak kabul edilmezken deflasyon ve hiperenflasyonu, beklenmedik bir biçimde ortaya çıkararak ekonominin genelini etkilemesini kriz olarak kabul etmektedir.

Krizlerin uzun ve kısa süreli etkiyle ortaya çıkarken aynı zamanda, bulaşıcı bir etkiyle ekonominin genelinde olumsuz sonuçlar meydana getirmektedir. Ekonomik kriz ortamında belirsizliklerin varlığının yani sıra ekonomik aktörlerin görevlerini yerine getirememekte ve daralma yaşanmaktadır. Bu durumun uzun süreli olması ise beraberinde ekonomik çöküşü getirmesidir [3].

20. ve 21.yy a baktığımızda patlak veren krizleri çeşitli sebeplere dayanmakla birlikte temel olarak krizlerin sebebinin para krizi olduğu anlaşılmaktadır. Para krizleri ise temelde üç modelde açıklanmış olup bunlar birinci nesil, ikinci nesil ve üçüncü nesil kriz olarak adlandırılmıştır [4]. Paul Krugman tarafından ilk olarak ortaya atılan birincil nesil model, sabit kur rejimi ve makro ekonomik politikalar arasındaki ölçsüzlüğün sonucu olarak ortaya çıktığını savunmaktadır [5]. Bir diğer ifade ile para basımı yoluyla bütçe açıklarının kapatılmasında genişleyici para politikaları ile birlikte sabit kur rejiminin birlikte uygulamasına başvurulmasıdır [6]. İkincil nesil kriz ise finansal krizin temelinde uzun dönemde sabit kur rejiminin beklentilerindeki kuşkuları bir diğer ifadeyle beklentiler olumsuzluğa döner ve bunun sonucunda ‘spekülatif saldırılar’ ortaya çıkabilir. Bu saldırılar ise beraberinde getireceği etkilerden dolayı ikincil nesil krize ‘kendi kendini besleyen kriz’ olarak ifade edilmiştir [5]. Üçüncü nesil kriz ise Krugman tarafından yapılan çalışmalar sonucunda Asya krizinin açıklamasında yukarıda bahsedilen birinci ve ikinci nesil krizlerin yetersizliğini vurgulayarak, çalışmalarında banka sektöründeki ve finansal sektördeki problemler üzerine odaklanmıştır. Modelde ahlaki tehlike ifadesi kullanılarak bunu da

yurtiçindeki bankaların yurtdışındaki şubeleri için gerekli fon desteğinin sağlanmasını teşvik etmek amacıyla dolaysız ya da dolaylı şekillerde hükümetlerin destek sağlaması sonucu, bu sistemi uzun süre sürdüremeyince finansal sistemde ahlaki tehlike problemi ortaya çıktığını vurgulanmaktadır [4]

3. Ekonomik Kriz Türleri

Ekonomik krizler temelde Reel Sektör Krizi ve Finansal Kriz olarak iki bölüme ayrılmaktadır. Konumuzla ilişkisi sebebiyle reel sektör krizi incelenmeyip finansal krizler içerisinde yer alan döviz/ para krizi üzerinde durulmuştur.

3.1. Finansal Krizler

Finansal krizlerin belirtileri faiz oranları ve belirsizliklerdeki artış, menkul kıymetler borsasının çöküşü ve bankacılık sektöründeki sorunlar olarak ifade edilebilmektedir. Krizlerin oluşumları bakımından farklılık göstermekle birlikte sonuçları itibari ile ortak yönleri ise yüksek düzeyde getirdikleri maliyetlerdir. [7]

3.1.1. Bankacılık Krizi

Banking Crisis olarak ifade edilen kriz durumu, bankaların üzerinde var olan yükümlülüklerini yani borçlarını çevirme özelliğini kaybettiği veyahut kaybedeceği anlaşılan yani batma noktasına gelmiş durumda olup ve de bu sınıra yaklaşan bankaların çok fazla olduğu bir ekonomi veya devletin çok fazla destek sağlamak zorunda olduğu kriz durumu olarak ifade edilebilmektedir [8].

3.1.2. Dış Borç Krizleri

Bir ülkenin özel kesime ve/veya kamu kesimine ait borçlarını ödeyememe durumunu ifade etmektedir. Bu durumdaki bir kriz ortamında borçlu olan taraf borcu ödemede sıkıntıya düşmesinin yanı sıra hükümetlerin dış borçlarını çevirmede ve ek kaynak bulmada sıkıntı yaşaması durumunda borçların (yükümlülüklerin) ertelenmesi ve yeni ödeme planının oluşturulmasıyla kriz ortaya çıkmaktadır [9].

3.1.3. Döviz/Para Krizi

Döviz kurundaki beklenmedik bir hareket ve de sermaye hareketlerindeki ani bir değişim sonucu meydana gelmektedir. Bilhassa sabit döviz kuru sisteminde taleplerini aniden ulusal para aktifinden yabancı paralı aktiflere yönlendirmesi sonucunda Merkez Bankasında var olan rezervlerin tükenmesi ya da tükenme durumuna gelmesi sonucu oluşan kriz türüdür [7]. Yurtiçindeki aktif piyasalarında ani bir düşüş ve/veya çöküş yabancı para cinsinde var olan kısa vadeli dış borçlardaki artışın, kurdaki aşırı değerlenme ve cari hesap açığındaki artışın veya var olan sabit döviz kuru sistemini terk etmeye yönelik politikaların sonucunda meydana gelebilir [10] . Bu kriz türü kendi içerisinde iki bölüme ayrılmaktadır. Bunlardan ilki ödemeler dengesi krizi olup, sabit döviz kuru politikasını benimseyen ülkelerde meydana gelen kur krizi türü olup [7], spekülasyon ataklarının olduğu ulusal paranın döviz ile değiştirilmesi sonucunda ödemeler dengesinde meydana gelen problemlerin ortaya çıkması olarak ifade edilebilmektedir [3] . İkinci kriz türü ise döviz krizi olup, bir ulusal paraya olan güvenin yitirilmesi sonucunda, spekülasyon fonların ülkeyi terk etmesi sonucunda merkez bankasının

yaptığı girişimlerin sonuç vermeyecek düzeyde kurun sürdürülebilirliğini kaybetmesi sonucunda ulusal parada değer kayıplarının oluşması ya da tamamı ile dalgalanma sürecine bırakılması olarak ifade edilebilir [11]

4. 2018’De Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları

Krizler ortaya çıktığı andan itibaren ekonomi üzerinde olumsuz etkiler yaratmaktadır. Bu olumsuz etkilere karşı alınan tedbirlerin bir bölümü Merkez Bankaları tarafından alınan politikaları, bir diğer bölümü de ülke hükümetleri tarafından alınan politikalar olarak maliye politikalarını oluşturmaktadır. Kamu harcamalarının en önemli finansman kaynağı olan vergi gelirleri de yine kriz dönemlerinde en kritik nokta olarak ifade edilebilir. Kriz dönemlerinde vergi oranlarında indirim yapılması veya vergi oranların arttırılması, istisna, muafiyet gibi düzenlemeler yapılması ile krize karşı talebi kısıtıcı veya talebi arttırıcı politikalar yapılarak, piyasanın kriz öncesi durumuna tekrar gelmesi için çaba gösterilir.

Maliye politikası, *“bir ülkedeki iktisadi, sosyal ve siyasal hedeflere erişmek için kamu harcamaları ve kamu gelirlerinin miktar ve bileşenlerinde değişiklik yapmak”* [12] olarak ifade edilebilir. Araçları ise kamu borçları, kamu harcamaları, kamu gelirleri ve kamu bütçesi olarak ifade edilebilir [13]. Vergileri sadece bir kamu harcamaları finansmanı olmasının yanında istisna ve muafiyetlerin vasıtası ile bazı malların tüketiminin arttırılmasının bazı malların tüketiminin azaltılması amacıyla vergiler önemli bir yer tutarken ekonomiye devlet müdahalesinin bir yolunu oluşturmaktadır. [14]

4.1. 2018 Yılında Yapılan Vergi Düzenlemeleri

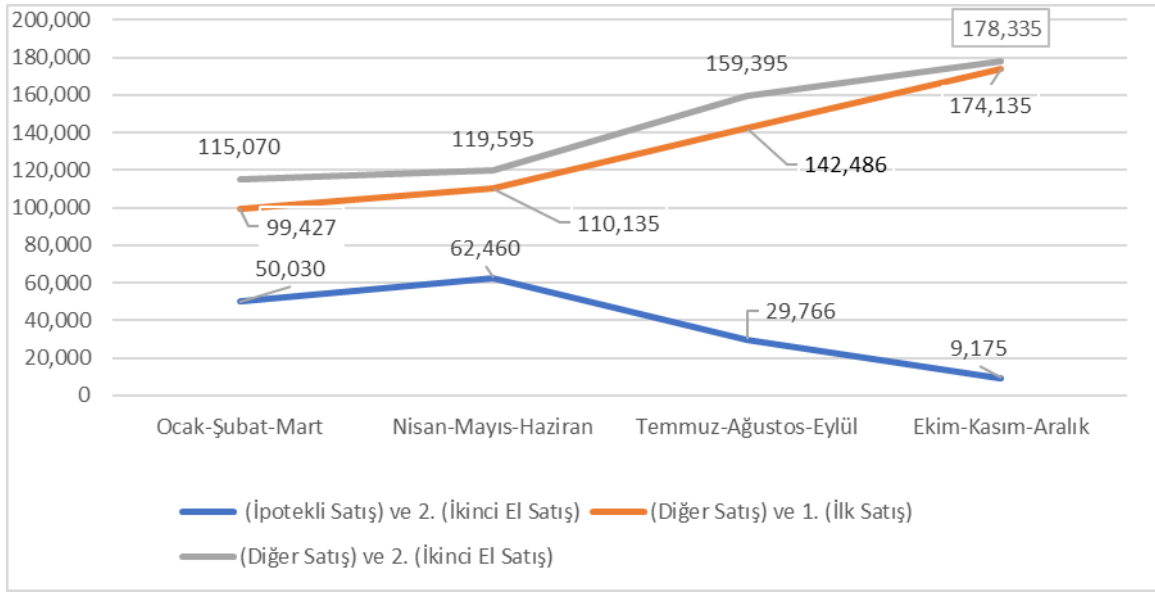
4.1.1. KDV Düzenlemeleri

- Ticari araçlarda %1 (30.06.2018 tarihine kadar.)
- Mobilya da %8 (31.12.2018 tarihine kadar.)
- Bazı konut ve işyeri teslimlerinde %8 (31.12.2018 tarihine kadar.)

4.1.2. ÖTV Düzenlemeleri

- Beyaz eşyada %0 (31.12.2018 tarihine kadar.)
- Vergisiz fiyatı yetmiş bin TL’nin altında olan otomobillerde %30, yetmiş bin ile yüz yirmi bin TL arasında olanlar için %35 (31.12.2018 tarihine kadar.)

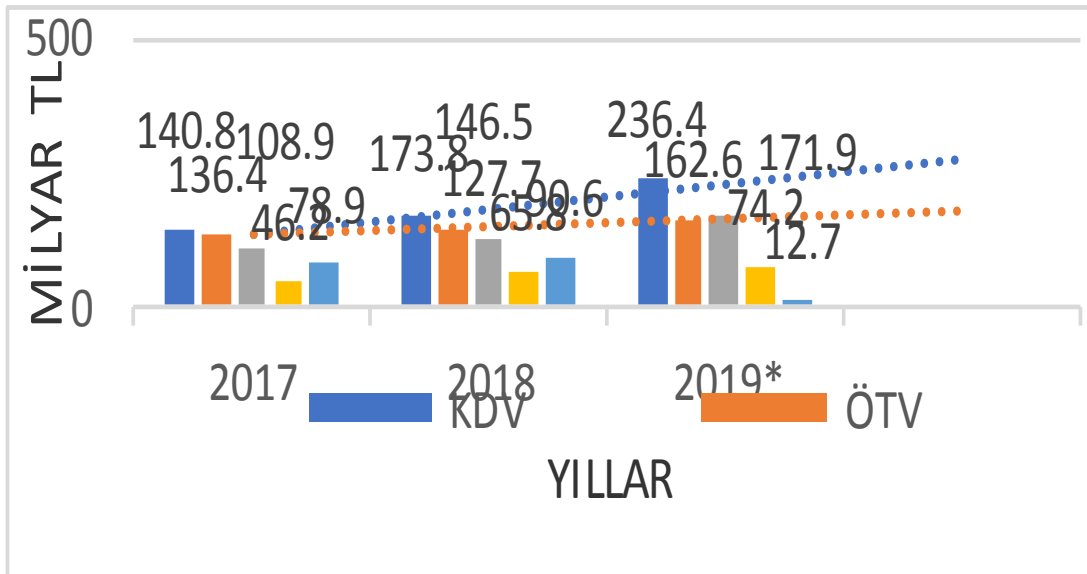
[15] Yukarıda yer alan bilgiler 31.10.2018 tarihli 287 sayılı CUMHURBAŞKANI kararından elde edilmiştir.



Şekil 1. 2017-2018 Yıllarında Konut Satış Sayısı [16]

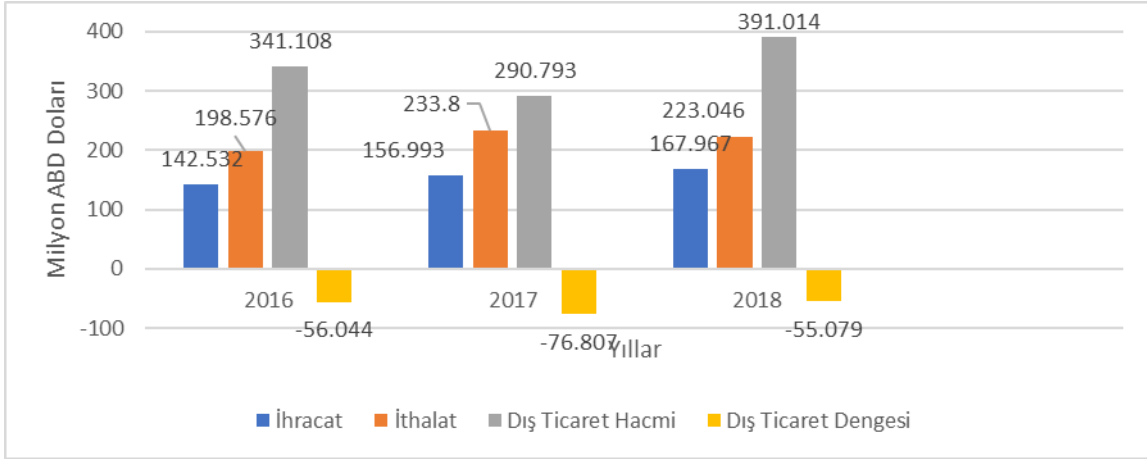
Grafik birden elde edilen verilere göre 2018 yılı bahar döneminden sonra ikinci el satış miktarında azalma olurken, aynı dönemde birinci el konut fiyatlarında artış başlamıştır. Krizin en yoğun hissedildiği haziran döneminden itibaren satışlarda artış gerçekleşmiş dönemin son altı ay içerisinde toplamda 316,981 birinci el satış gerçekleşmiş olup, yıl içerisinde toplamda gerçekleşen satış tutarının %50 den fazlasını oluşturmaktadır.

1.07.2017 tarihli 10310 sayılı bakanlar kuru kararıyla yürürlüğe konulan İthalat Rejimi Kararına Ek Karar'a ilişkin tabloda "Aksam ve Parçalar" isimli eşyaya yönelik ilave gümrük vergisinde %14,8 indirim yapılarak %15 ilave gümrük vergisi oranı belirlenmiştir. [17]



Şekil 2. 2017-2019 Arası Bütçe Dönemlerinde Elde Edilen KDV ve ÖTV Gelirleri [18]

Grafik iki de görüldüğü gibi katma değer vergisi gelirleri gösterilen üç yılda da artma eğilimini sürdürmüştür. [18] ‘den elde edilen bilgilere göre 2018 yılı merkezi yönetim bütçe gelirleri içerisinde vergi gelirleri %86 olarak gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri içerisinde KDV ve ÖTV %46.9luk payı oluşturmaktadır. Kriz dönemi açısından irdeleme yapıldığında



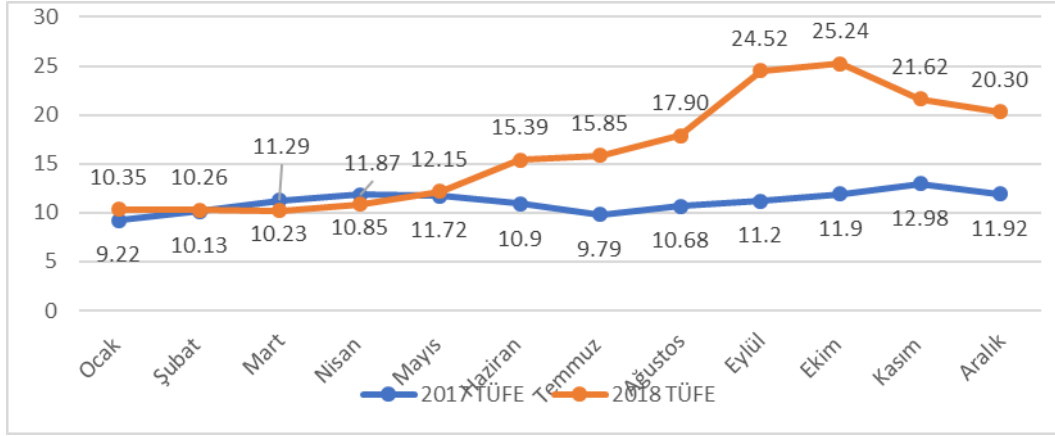
Şekil 3. 2016-2018 Dönemleri arasında İthalat, İhracat ve Dış Ticaret Dengesi (Milyon ABD Doları [19])

Grafik üç de görüldüğü üzere 2018 yılında dış ticaret açığımız 2018 %14 olarak gerçekleşmiş olup 2017 yılında ise %26 olarak gerçekleşmiştir. 2018 yılında gerçekleşen ithalat tutarında 10.754 milyon dolar gerilemiş olup, ithalatta ise 2018 yılında 10.974 milyon dolar artış gerçekleşmiştir.

2017 yılında ithalde alınan KDV tahsilatı 100.105.977 Bin TL olarak gerçekleşirken, 2018 yılında ise 122.153.568 Bin TL olarak gerçekleşmiş olup, yaklaşık olarak ithalde tahsil edilen KDV miktarında 22 Milyar TL artış gerçekleşmiştir. Dâhilde alınan KDV miktarında ise yaklaşık 21,7 Milyar TL artış gerçekleşerek 128.357.853 Milyar TL olarak gerçekleşmiştir. [20]

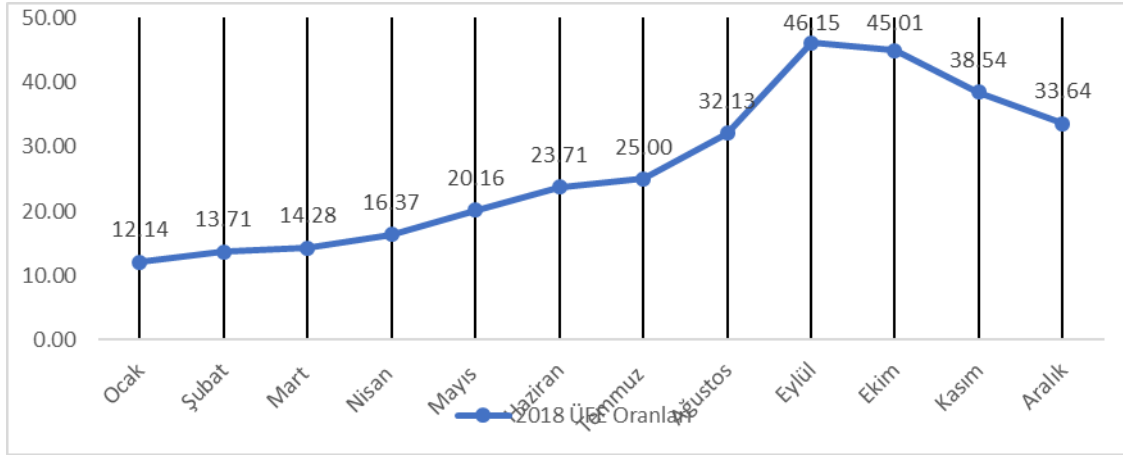
‘‘22.7.2006 tarihli 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararda değişiklik yapılmasına ilişkin ekli Kararın konulmasına, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67’nci maddesi gereğince karar verilmiştir.

- Döviz tevdiat hesaplarına yürütölen faizlerden ve katılım bankalarının döviz katılma hesaplarına ödenen kâr paylarından % 13, %16,%20 oranında
- Mevzuat faizinde n %0, %3, %5 oranında
- Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarından, %0, %3, %5 oralarında, 2006/10731 sayılı yukarıda ifade edilen karar 30 Ağustos 2018 tarihinden itibaren üç aylık süreyle yürürlükte kalmıştır’’ [21]



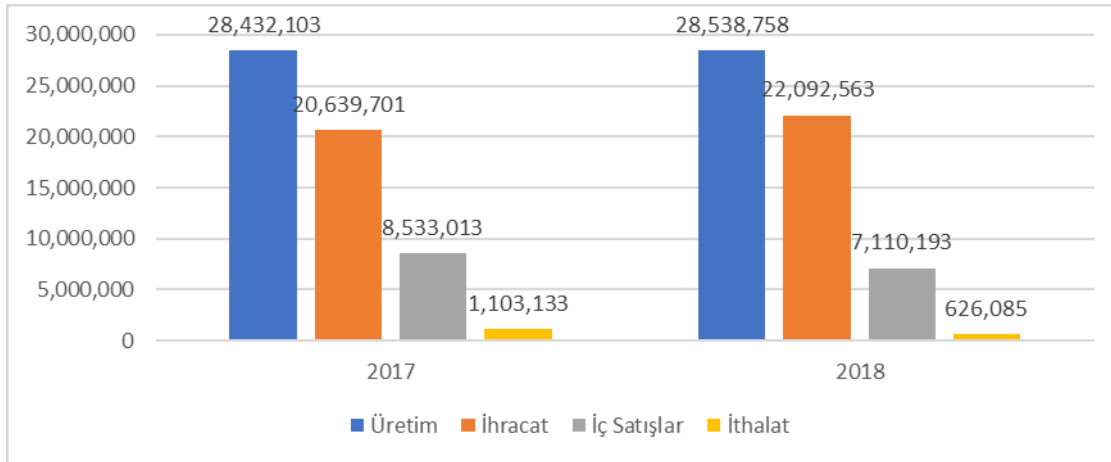
Şekil 4. 2017-2018 Yılları TÜFE Oranları (%) [22]

Grafik dörtten elde edilen verilere göre 2017 yılında TÜFE oranları ilk altı ay içerisinde Nisan ayında 11,87 olarak gerçekleşirken, 2018 yılı içerisinde aynı dönemde Haziran ayında 15,39 olarak gerçekleşmiştir. 2017 yılında yılın diğer altı aylık döneminde en yüksek orana 12,98 olarak Kasım ayında gerçekleşmiş olup, 2018 yılı içerisinde aynı dönem için en yüksek orana 25,24 ile Ekim ayında gerçekleşmiştir.



Şekil 5. 2018 ÜFE Oranları (%) [23]

Grafik beşten elde edilen verilere göre 2018 yılı içerisinde en yüksek ÜFE oranına 46,15 ile Eylül ayında gerçekleşmiş olup, en düşük oran ise %12,14 ile Ocak ayı içerisinde gerçekleşmiştir.



Şekil 6. 2017-2018 Yıllarında Beyaz Eşya Satış Miktarı [24]

Grafik altıda da gösterildiği gibi ÖTV de vergi oranlarının sıfıra düşürülmesi iç satışlarda etkisi 2017 de bir önceki yıla oranla artış sağlarken 2018 yılında beklenen hedefe ulaşmamıştır. Ancak ihracat miktarında artış gerçekleşmiş olup, ekonomik anlamda döviz getiri oranı yüksek bir sektör olmuştur.

4.1.3. Diğer düzenlemeler

- “Kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlarının satışından doğan kazançlarına uygulanan istisna oranı yüzde 75’den yüzde 50’ye indirildi.” [25]
- “Kurumlar vergisi oranı %20 den %22’ye çıkarılmıştır”. [25]
- “Şans oyunlarında veraset ve intikal vergisi %10’dan %20’ye çıkarılmamıştır.” [26]
- “İnşaat taahhüt ve yapım işlerinde 2/10 olarak uygulanan KDV tevkiyat oranı 01.10.2017 tarihinden sonra yapılacak işler için 3/10 olarak belirlenmiştir.” [27] [28]
- “Sade ve meyveli gazozlar, enerji içecekleri, soğuk çay ve kahveler, nektarlar, meyveli içecekler ve alkolsüz biralara 2018 yılı Ocak ayından itibaren geçerli olmak üzere yüzde 10 oranında özel tüketim vergisi (ÖTV) getirilmiştir.” [29]

2018 yılında işsiz oranı %11 olarak gerçekleşirken, İstihdam oranı %47,4 olarak gerçekleşmiştir. [30]

Yapılan düzenlemeler kapsamında tütün mamullerine ilişkin ÖTV miktarında %14 artış gerçekleşerek 42,9 milyar seviyesine yükselmiştir. Kurumlar vergisi kapsamında tahsilat miktarında %45 artış gerçekleşerek 84,1 milyara yaklaşmıştır.

Son olarak krizin ana kaynağı olan döviz kurlarını inceleyecek olursak, [31]’dan elde edilen verilere göre dolar paritesi yıllık ortalama olarak 2018 yılında 4,81 seviyesine çıkmış olup, en yüksek düzeyi Eylül ayı içerisinde 6,36 zirve değere ulaşmış olup çeşitli girişimler ile mali yılı 5,03 seviyesinde kapatmıştır. Aynı dönem içerisinde Euro 5,56 seviyesinde ortalama olarak seyrederken, en yüksek orana Eylül ayı içerisinde 7,42 seviyesine ulaşmış olup yılı 6,03 seviyesinde kapatmıştır. Dönemin içerisinde yapılan çeşitli çalışmalar kur seviyesinde beklenen seviyeye düşmese de en azından ekonomide az da olsa rahatlama evresi oluşturarak, ekonomi üzerindeki olumsuz düşüncelerin azalmasını sağlamıştır.

5. Sonuç

Krizler beklenmedik bir biçimde ortaya çıkması ekonominin içerisinde olumsuz sonuçlar doğurmaktadır. Bu durumun oluşmasının belli bir alan içerisinde sınırlamak tam olarak doğru bir kanı oluşturmamaktır ancak her ne sebeple olursa olsun olumsuzluklardan kurtulmanın bir yöntemi mutlaka var olmaktadır. Ancak bu durum dışa bağımlı bir ekonomide uzun zaman zarfında gerçekleşirken, gelişmiş ülkelerde bir nebze daha kısa süreleri kapsamaktadır.

Krizlerin atlatılmasında ilk önlem maliye politikasını ve para politikasını oluşturmaktadır. Maliye politikası ise devletin ekonomiye müdahale alanını oluşturmaktadır. Bu kapsam da başta harcama ve gelir politikasını kapsamaktadır. Vergi yani gelir politikası krizlerin atlatılmasında, talebi kısıtıcı veya talebi arttırıcı etkiler yaratmaktadır. 2018 yılında meydana gelen döviz kuru krizinde ise ülkenin içerisinde bulunduğu dar boğazda maliyetlerin sürekli artışı karşısında alınan önlemler çerçevesinde, başta ÖTV indirimi olmak üzere birçok alanda vergi indirimine gidilmiş Kurumlar vergisinde ise vergi oranı arttırılmıştır.

Krizin yoğun bir şekilde hissedildiği Ağustos ayından sonra yapılan vergi indirimleri, ÖTV de vergi oranının sıfıra indirilmesi, bazı konut teslimlerinde %8 KDV uygulamasına gidilmesi, otomobil fiyatlarında %30, %35'lik oran uygulamaları ekonomiyi canlandırma etkisi oluşturmuştur. Bu kapsamda yapılan düzenlemeler ile istihdam oranlarında artış gerçekleşmiş, satın alma gücünde oluşan artış ile enflasyon la mücadelede etkin politikalar uygulanmıştır.

Kaynakça

- [1] Ç. C. Aktan ve H. Şen, «Ekonomik Kriz: Nedenler ve Çözüm Önerileri,» *Yeni Türkiye, Ekonomik Kriz Özel Sayısı*, p. 4, 2001.
- [2] A. Kibritçioğlu, p. 2, 2001.
- [3] G. G. Goksu, «Ekonomik krizlerin Önlenmesinde Vergi Politikalarının Rolü: Türkiye Örneği,» *Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi*, 2011.
- [4] S. Durmuş, «Finansal Krizleri Açıklamaya Yönelik Yaklaşımlar,» *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, p. 32, 2010.
- [5] m. k. Aydın ve Ö. Aksoy, «Finansal Krizler Üzerine Bir Değerlendirme,» *Bilgi*, p. 4, 2012.
- [6] U. Çakmak, «Kriz modelleri Çerçevesinde Türkiye 2001 Finansal Krizinin Değerlendirilmesi,» *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, pp. 82-83, 2007.
- [7] A. Turgut, «Türleri, Nedenleri ve Göstergeleriyle Finansal Krizler,» *TÜHİS İş Huku ve İktisat Dergisi*, pp. 35-46, 2007.
- [8] S. Oktar ve L. Dalyancı, «Finansal Kriz Teorileri ve Türkiye Ekonomisinde 1990 Sonrası Finansal Krizler,» *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, pp. 4-5, 2010.
- [9] A. Özkan, «Ekonomik Kriz ve Muhasebe Uygulamalarına Bazı Yansımalar,» *H.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, pp. 168-169, 2005.
- [10] G. Delice, «Finansal Krizler: Teorik ve Tarihsel bir perspektif,» *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, pp. 58-60, 2003.

- [11] H. Ü. Keskin, «Ekonomik Krizlerde Küresel Güçler:2001 Türkiye Ekonomik Krizi,» *Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi*, pp. 22-23, 204.
- [12] C. YÜKSEL, «Maliye Politikası Özet Ders Notları,» 2009. [Çevrimiçi]. Available: http://www.cihanyuksel.org/ekon361_ders_notu.pdf. [Erişildi: 15 4 2019].
- [13] T. Gürdal, M. E. Altundemir ve C. Şanver, *Maliye Politikası*, Sakarya: Kitap Matbaası, 2015, pp. 22-39.
- [14] Z. Turan, Z. Öztürk ve M. Karaaslan, «Gelişmekte Olan Ülkelerde Maliye politikası Amaçlarının ve Araçlarının Önemi,» %1 içinde *Economic Studies*, Niğde, 2018.
- [15] T. CUMHURBAŞKANLIĞI, «31.10.2018 Tarihli ve 287 Sayılı Cumhurbaşkan Kararı,» 31 10 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/10/20181031M1-1.pdf>. [Erişildi: 17 4 2019].
- [16] TÜİK, «Konut Satış İstatistikleri,» [Çevrimiçi]. Available: http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1056. [Erişildi: 18 04 2019].
- [17] ResmiGazete, «İthalat Rejimi Kararına Ek Kararlarda Değişiklik Yapılmasında İlişkin Karar,» 06 12 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/12/20181207-13.pdf>. [Erişildi: 18 04 2019].
- [18] BUMKO, « VATANDAŞ BÜTÇE REHBERİ (2017-2018-2019),» 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.bumko.gov.tr/TR,8098/vatandas-butce-rehberi.html>. [Erişildi: 15 4 2019].
- [19] T. Bakanlığı, «Yıllara Göre Dış Ticaret,» 12 3 2019. [Çevrimiçi]. Available: <http://risk.gtb.gov.tr/data/572b3a8a1a79f50cd8a22b1a/1-Yillara%20Gore%20Dis%20Ticaret.pdf>. [Erişildi: 16 4 2019].
- [20] GİB, «Tablo 21: 2018 Yılı Merkezi Yönetim Gelirleri,» 2019. [Çevrimiçi]. Available: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_21.xls.htm. [Erişildi: 22 04 2019].
- [21] R. Gazete, «30.08.2018 Tarihli ve 53 Sayılı Cumhurbaşkan Kararının Eki,» 30 08 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/08/20180831-7.pdf>. [Erişildi: 14 18 2019].
- [22] TÜİK, «Tüketici Fiyat Endeksi (2003=100),» 2019. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>. [Erişildi: 18 04 2019].
- [23] TÜİK, «Yurt içi üretici fiyat endeksi ve değişim oranı,» 03 2019. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>. [Erişildi: 18 04 2019].
- [24] T. B. E. S. Derneği, «TÜRK BESD Son 5 Yıl Rakamları,» 2019. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.turkbesd.org/bilgiler.php?P=26>. [Erişildi: 18 04 2018].
- [25] Mevzuat, «Kurumlar Vergisi Kanunu (Geçici Madde 10),» 28 11 2017. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5520.pdf>. [Erişildi: 21 4 2019].
- [26] MEVZUAT, «Veraset Ve İntikal Vergisi Kanunu,» 12 5 2017. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.7338.pdf>. [Erişildi: 21 4 2019].

- [27] GİB, «14 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulma Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ,» 27 09 2017. [Çevrimiçi]. Available: 14 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebli. [Erişildi: 21 04 2019].
- [28] A. Toplu, «Yapım İşlerinde KDV Tevkifat Oranı 2/10 Dan 3/10'a Yükseltildi,» 28 9 28. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.bdturkey.com/mevzuat/yapim-islerinde-kdv-tevkifat-orani-210-dan-310-a-yukseltildi-h537.html>. [Erişildi: 21 04 2019].
- [29] ResmiGazete, «Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun,» 28 11 2017. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/12/20171205-12.htm>. [Erişildi: 2019 04 22].
- [30] TÜİK, «Temel İstatistikler- İstihdam, İşsizlik ve Ücret,» 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>. [Erişildi: 22 04 2019].
- [31] BUMKO, «Döviz Kurları,» 2019. [Çevrimiçi]. Available: <https://www.bumko.gov.tr/TR,150/doviz-kurlari.html>. [Erişildi: 22 04 2019].

ULUSLARARASI ÇİFTE VERGİLENDİRME ANLAŞMALARININ EKONOMİK VE MALİ ETKİLERİ

Merve ÜNGÖREN

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Çifte Vergilendirme, mükelleflerden aynı zamanda ve aynı vergi konusu üzerinden birden fazla vergi alınması şeklinde ifade edilmektedir. Birden fazla vergi alınmasının önüne geçmek amacıyla çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları yapılmaktadır. Ülkeler aralarında vergi anlaşmalarıyla bağ oluşturmaktadır. Bu nedenle de Uluslararası Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları imzalayıp yürürlüğe koymaktadırlar. Bu çalışmanın amacı, Türkiye ile yapılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının ekonomik ve mali etkilerini incelemektir. Türkiye 2019 yılı itibarıyla 85 ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalamıştır. Vergi anlaşmalarında mahsup ve istisna yöntemleri kullanılmaktadır. İncelemeler sonucunda çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının vergi harmonizasyonuna, vergi adaletine, vergi rekabet seviyesine ve sermaye hareketlerine olumlu etkileri olduğu söylenebilir.

Anahtar Kelimeler: Çifte Vergilendirme, Uluslararası Vergi Anlaşmaları, Türkiye

Abstract

Double Taxation is expressed as the taxpayers' taxation at the same time and on the same tax issue. Double taxation agreements are in place to prevent more than one tax. Countries establish a link with tax agreements. They therefore sign and put into effect the International Double Tax Treaty Agreements. The aim of this study was to examine the economic and financial effects of the double taxation avoidance agreement with Turkey. Turkey signed an agreement on avoidance of double taxation with 85 countries as of 2019. Offsetting and exemption methods are used in tax agreements. As a result of investigations, it can be said that double taxation agreements have positive effects on tax harmonization, tax justice, tax competition level and capital movements.

Key Words: Double taxation, International Tax Agreements, Turkey

1. Giriş

Çifte Vergilendirme, Vergi Usul Kanunu'nun 117.maddesine göre "Aynı vergi kanununun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınması" şeklinde ifade edilmektedir.[1]

Çifte vergilendirme sade tanımıyla, birden çok devletin, aynı zamanda ve aynı vergi konusu üzerinden vergi almak istemesidir. [2] Çifte vergilendirme hem ulusal hem de uluslararası olarak iki farklı şekilde ortaya çıkabilmektedir. [3] Ulusal çifte vergilendirme, federal devlet ile federe devlet arasında yetki çatışmasından ortaya çıkan bir sorun olarak ifade edilmektedir.[4] Uluslararası çifte vergilendirme ise iki yahut daha çok devletin, aynı vergilendirme döneminde, aynı mükellefleri, aynı vergi konuları üzerinden vergilendirilmesi olarak ifade edilebilir. [5]

Çifte vergilendirme tek matrah üzerinden aynı dönem içerisinde aynı özellikte bulunan iki veya daha fazla vergi alınması biçimiyle vergi adaleti ve eşitliğini bozduğu için bir vergi sorunu oluşturmaktadır.[6] Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları ile çifte vergileme sorunu ortadan kaldırılmak istenmiştir. Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında mahsup, istisna ve indirim gibi çeşitli yöntemler kullanılmaktadır. [7] Bunun yanı sıra, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının vergi harmonizasyonu, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma, vergi adaleti ve rekabet seviyesi ile sermaye hareketleri üzerinde ekonomik ve mali etkilerinden söz edilebilmektedir.

Çalışmada öncelikle çifte vergilendirme kavramı açıklanacak, çifte vergilendirmenin nedenleri ve önlenmesine yönelik yöntemler ile ilgili teorik çerçeve hakkında bilgi verilecek, ardından Türkiye'de çifte vergilendirme anlaşmaları ve anlaşmaların ekonomik ve mali etkileri üzerinde durulacaktır.

2. Çifte Vergilendirme Kavramı

Çifte vergilendirme, aynı kişiye aynı vergi konusuyla ilişkili olarak, aynı vergilendirme zamanı içerisinde, aynı "vergiyi doğuran olayla" bağlantılı bir şekilde birden çok defa verginin tarh olunmasıdır. [8]

Çifte vergilendirme kavramı Türkçe'de eski tarihli kitaplarda mükerrer vergileme olarak kullanılırken günümüzde yerini çifte vergileme kavramına bırakmıştır. [9] Mükerrer vergileme ikiden fazla devleti ve ikiden fazla vergiyi vergilendirmeyi ifade ederken çifte vergilendirme terimi ise birden fazla devleti ve yalnızca iki vergilendirmeyi kapsamaktadır.[7] İngilizce'de "Double Taxation" Almanca'da "Doppelbesteuerung", Fransızca'da "Double Imposition" olarak yer almaktadır.[8]

3. Çifte Vergilendirmenin Nedenleri

Ülkelerin vergilendirme yetkilerinin çakışması çifte vergilendirmeye sebebiyet veren en önemli şey olarak gösterilebilir. [2] Ülkelerin vergilendirme açısından birbiriyle tamamen bağımsız üç farklı ilke uyguladığı ve ilkelerden birinin farklı uygulanıp yorumlanması halinde çifte vergileme sorununun ortaya çıktığı söylenebilir. [6] Çalışmanın bu kısmında çifte vergilemeye neden olan vergileme ilkelerinden ikamet ilkesi, kaynak ilkesi ve uyrukluk ilkesi kavramları açıklanacaktır.

3.1. Kaynak İlkesi

Kaynak ilkesini ilke olarak kabul eden ülkeler geliri meydana getiren işin yahut faaliyetin kendi ülkelerinde yapılması sebebiyle, elde edilen kazancın kendi ülkelerinde sağlandığı düşüncesine bağlı olarak kendi ulusal sınırları içerisinde meydana gelen ve gayrisafi yurt içi hasılaya dâhil olan üretim evrelerini vergilendirmeyi amaçlamaktadır. [10]

Kaynak İlkesinde gelirin meydana geldiği yer ya da geliri oluşturan olay vergilendirmeye temel olan etkidir.[6] Kaynak ilkesinde ülkeler yalnızca kendi sınırları içinde elde edilerek sahip olunan gelirleri vergilendirmektedir.[2] Hedeflenen şey gelir olmakla birlikte gelir elde eden kişiye gidilerek vergileme yapılmaktadır. [5]

3.2. İkamet İlkesi

İkamet ilkesine göre vergilendirme, gerçek şahısların birden çok ülkede elde ettiği kazanç ve iratların ikametgahının bulunduğu ülkede vergilendirilmesidir. [10] Bir kimsenin ikametgahı hangi ülkede ise bu kimsenin gelir ve servetinin nasıl ve nereden elde edildiğine bakmaksızın vergilendirilmesi, ikametgahının bulunduğu ülkeye ait olmaktadır. [6] Başka bir ifadeyle kişinin ikamet ettiği ülke vergi alma yetkisine sahip olduğu söylenebilir. [8] Dolayısıyla temel unsur olan ikametgahın doğru şekilde belirlenmesi gerekmektedir. [4]

3.3. Uyrukluk İlkesi

Uyrukluk ilkesine göre herhangi bir şahıs hangi ülkenin uyruğuna bağlıysa o ülke bu şahsın yurt içi ve yurt dışında elde ettiği gelir ve kazançları vergilendirme hakkına sahip olduğu ifade edilmektedir. [10] İkametgah ilkesini benimseyen ülkelerin kendi vatandaşlarının hem yurtiçi hem de yurtdışı gelirlerini vergilendirerek yabancı vatandaşları vergilendirmeye dahil etmediği görülmektedir. [6]

4. Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine Yönelik Yöntemler

Çalışmanın bu kısmında Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine Yönelik Yöntemler olarak ifade edilen Mahsup Yöntemi, İstisna Yöntemi ve İndirim Yöntemi kavramları açıklanacaktır.

4.1. *Mahsup Yöntemi*

Mükellefin sene sonu itibariyle hesaplanan genel vergi borcundan mükellefe tahsil edilen vergilerin belirli şart ve usule göre düşülmesine mahsup denilmektedir. [6] Mahsup yöntemine göre dış ülkede ödenen vergi, ikametgah ülkesinde ödenecek vergiden indirilecektir. [4] Diğer bir ifadeyle ikametgah ülkesinin yurt içinde ödenecek vergiden dış ülkede ödenen vergiyi mahsup etmesi şeklinde dile getirilmektedir.[7]

4.2. *İstisna Yöntemi*

Mükellefin ikamet ülkesinde sadece yurt içinde elde edilen kazançları vergiye tabi tutularak yurt dışında elde edilen kazançları vergiden istisna edilmesi yöntemidir. [5] Bu yöntemde kaynak yahut ikametgah ülkesi mükellefi vergilendirirken yurt dışında elde edilen gelirleri istisna ettiği ifade edilmektedir. [7]

4.3. *İndirim Yöntemi*

Çifte vergilendirmenin önlenmesine yönelik yöntemlerden biri olan indirim yöntemi, aynı gelir ve servet unsurları üzerinden kaynak ülkede ödenen vergilerin ikamet ülkesinde matrahtan indirilmesi olarak ifade edilmekle birlikte mahsup ve istisna yöntemi kadar yaygın kullanılan bir yöntem olmadığı görülmektedir. [2] Bu yöntem, çifte vergilendirmeyi tamamen olmasa da kısmen önleyen bir yöntemdir. [11]

5. **Türkiye ve Çifte Vergilendirme Anlaşmaları**

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında; gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelirler, ticari kazançlar, uluslararası taşımacılık kazançları, temettü gelirleri, faiz gelirleri, gayrimaddi hak bedelleri (Royalty gelirleri), sermaye değer artış kazançları, serbest meslek faaliyetlerinden elde edilen gelirler, ücret gelirleri, şirket yönetim kurulu üyelerinin gelirleri, sanatçı ve sporcu gelirleri, özel sektör çalışanlarının emekli maaşları, kamu çalışanlarının ücret gelirleri ve emekli maaşları, öğretmenler ve öğrencilerin elde ettikleri gelirler ve diğer gelirler gibi gelirler düzenlenmektedir.[17] Türkiye'nin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında kullandığı yöntemler ve Türkiye'nin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları imzaladığı ülkeler tablolar yardımıyla gösterilmektedir.

Tablo 1'de çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında Türkiye'nin uyguladığı yöntemler gösterilmektedir.

Tablo 1: Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarında Türkiye'nin Uyguladığı Yöntemler [11]

TARAF ÜLKE	YÖNTEM	KAPSAM	SÜRE
Belçika	İstisna/Mahsup	Temettü, faiz, gayri	10 yıl

		maddi hak bedelleri	
Avusturya	İstisna/Mahsup	Faiz ve gayrimaddi hak bedeli	-
Norveç	İstisna/Mahsup	Faiz, royalti ve serbest meslek kazançları	-
Güney Kore	Mahsup	Temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedelleri	-
Ürdün	Mahsup	-	-
Tunus	Mahsup	-	-
Romanya	Mahsup	-	-
Hollanda	İstisna/Mahsup	Temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedelleri	10 yıl
Pakistan	Mahsup	İki taraflı matching credit, faiz, temettü, gayri maddi hak bedeli serbest meslek kazancı	-
İngiltere	Mahsup	Yatırım indirimi Turizm istisnası	-
Finlandiya	Mahsup	Temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedelleri	-
K.K.T.C.	Mahsup/İstisna	-	-
Fransa	Mahsup	Temettü, faiz ve royalti	-
İsveç	Mahsup/İstisna	Temettü, faiz ve royalti	10 yıl
Almanya	Mahsup/İstisna	Temettü, faiz ve royalti	-
İtalya	Mahsup	İki taraflı matching credit ticari kazançlar, temettü, faiz ve royalti	-
Danimarka	Mahsup	Temettü, faiz ve royalti	-
Japonya	Mahsup	Yatırım İndirimi	10 yıl
B.A.E.	Mahsup		-
Macaristan	Mahsup		-
Kazakistan	Mahsup		-
Makedonya	Mahsup/İstisna		-
Arnavutluk	Mahsup		-
Moğolistan	Mahsup	Moğolistan yönünden temettü faiz ve royalti gelirleri	5 yıl
Çin	Mahsup	-	-
Hindistan	Mahsup/İstisna	-	-
Malezya	Mahsup	Faiz ve royalti gelirleri	-
Mısır	Mahsup	Bütün gelir unsurları	5 yıl
Polonya	Mahsup	-	-
Türkmenistan	Mahsup/İstisna	-	-
Azerbaycan	Mahsup/İstisna	-	-
ABD	Mahsup	-	-
Bulgaristan	Mahsup	-	-
Özbekistan	Mahsup	-	-

Beyaz Rusya	Mahsup/İstisna	-	-
Ukrayna	Mahsup	-	-
İsrail	Mahsup	-	-
Slovakya	Mahsup/İstisna	-	-
Kuveyt	Mahsup	Tüm gelir unsurları	-
Rusya	Mahsup	-	-
Endonezya	Mahsup/İstisna	-	-
Hırvatistan	Mahsup/İstisna	-	-
Litvanya	Mahsup/İstisna	-	-
Cezayir	Mahsup	Tüm gelir unsurları	10 yıl

Tablo 1'e göre Türkiye'nin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzaladığı ülkelerde kullanılan yöntemlerin farklılık gösterdiği görülmektedir. Türkiye, yapmış olduğu anlaşmalarda bazen sadece mahsup, bazen sadece istisna bazen de hem mahsup hem istisna yöntemlerini kullandığı görülmektedir.

Tablo 2'de Türkiye'nin taraf olduğu yürürlükte bulunan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları gösterilmektedir. Türkiye, 02.01.2019 itibariyle 85 ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalamıştır.

Tablo 2: Yürürlükte Bulunan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları [18]

TARAF DEVLET	YÜRÜRLÜK TARİHİ	TARAF DEVLET	YÜRÜRLÜK TARİHİ	TARAF DEVLET	YÜRÜRLÜK TARİHİ
Avusturya	24.09.1973	Malezya	31.12.1996	Sudan	31.01.2005
Avusturya (Revize)	01.10.2009	Mısır	31.12.1996	Lüksemburg	18.01.2005
Norveç	30.01.1976	Çin Halk Cumhuriyeti	20.01.1997	Estonya	21.02.2005
Norveç (Revize)	15.06.2011	Polonya	01.04.1997	İran	27.02.2005
Güney Kore	25.03.1986	Türkmenistan	24.06.1997	Fas	18.07.2006
Ürdün	03.12.1986	Azerbaycan	01.09.1997	Lübnan	21.08.2006
Tunus	28.12.1987	Bulgaristan	17.09.1997	Güney Afrika Cumhuriyeti	06.12.2006
Romanya	15.09.1988	Özbekistan	30.09.1997	Portekiz	18.12.2006
Hollanda	30.09.1988	A.B.D.	19.12.1997	Sırbistan-Karadağ	10.08.2007
Pakistan	08.08.1988	Beyaz Rusya	29.04.1998	Etiyopya	14.08.2007
İngiltere	26.10.1988	Ukrayna	29.04.1998	Bahreyn	02.09.2007
Finlandiya	30.12.1988	İsrail	27.05.1998	Katar	11.02.2008
Finlandiya (Revize)	04.05.2012	Slovakya	02.12.1999	Katar (Revize)	31.12.2018
K.K.T.C.	30.12.1988	Kuveyt	13.12.1999	Bosna-Hersek	18.09.2008
Fransa	01.07.1989	Rusya	31.12.1999	Suudi Arabistan	01.04.2009
Almanya (Feshedilen)	30.12.1989	Endonezya	06.03.2000	Gürcistan	15.02.2010
Almanya (Yeni)	01.08.2012	Litvanya	17.05.2000	Umman	15.03.2010
İsveç	18.11.1990	Hırvatistan	18.05.2000	Yemen	16.03.2010
Belçika	08.10.1991	Moldova	28.07.2000	İrlanda	18.08.2010
Danimarka	20.06.1993	Singapur	27.08.2001	Yeni Zelanda	28.07.2011

İtalya	01.12.1993	Kırgızistan	20.12.2001	Kanada	04.05.2011
Japonya	28.12.1994	Tacikistan	26.12.2001	İsviçre	08.02.2012
B.A.E.	26.12.1994	Çek Cumhuriyeti	16.12.2003	Brezilya	09.10.2012
Macaristan	09.11.1995	İspanya	18.12.2003	Avustralya	05.06.2013
Kazakistan	18.11.1996	Bangladeş	23.12.2003	Malta	13.06.2013
Makedonya	28.11.1996	Letonya	23.12.2003	Meksika	23.07.2015
Arnavutluk	26.12.1996	Slovenya	23.12.2003	Kosova	15.10.2015
Cezayir	30.12.1996	Yunanistan	05.03.2004	Filipinler	11.01.2016
Moğolistan	30.12.1996	Suriye	21.08.2004	Vietnam	09.06.2017
Hindistan	30.12.1996	Tayland	13.01.2005	Gambiya	26.01.2018

Tablo 2’de Türkiye’nin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasını ilk olarak Avusturya ile imzaladığı görülmektedir. Anlaşmaların yürürlüğe girdiği yıllara bakıldığında diğer yıllara nazaran en çok 1996 yılında 8 anlaşmanın yürürlüğe girdiği ve Türkiye’nin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasını imzaladığı son ülkenin Gambiya olduğu görülmektedir.

6. Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmalarının Etkileri

Çifte vergilemeyi önleme anlaşmalarının ülkeler arasındaki vergi harmonizasyonunu geliştirerek, vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyumunu arttırmak, vergi kaçırma ve vergiden kaçınmayla mücadele etmek, doğrudan yabancı yatırımları arttırma ve haksız rekabeti yok etmek gibi önemli amaçları bulunmaktadır.[13] Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının amaçları arasında çifte vergilendirmeyi önlemekle birlikte, uluslararası vergi kaçakçılığını ve vergiden kaçınmayı önleme gibi amaçları da yer almaktadır. [11]

6.1. Vergi Harmonizasyonuna Etkileri

Vergi harmonizasyonu, vergi uyumlaştırması, vergi yakınlaştırması veya vergi ahenkleştirilmesi olarak dile getirilmektedir.[11] Vergi harmonizasyonu, gümrük birliği yahut ekonomik birlik içerisinde entegrasyon gayreti halindeki ulusların vergi konusunda çalışma ortaklığı oluşturmalarını ifade etmektedir. [12] Ülkeler arasında oluşacak vergi harmonizasyonun çifte vergilendirmenin önlenmesinde etkisinin varlığı karşılıklı ilişkilerin geliştirilmesine olumlu katkı yapacağı düşünülmektedir. [13] Vergi harmonizasyonu, ülkelerarası vergideki farklılıkları yok ederek coğrafi yönden nispi fiyat yapısının vergi nedeniyle zarar görmesini önlemek, bu şekilde piyasalar açısından birlik üyesi ülkeler arası optimum dağılımı gerçekleştirmekle birlikte toplum refahını yükseltme amacını gerçekleştirmeye çalışmaktadır. [11]

6.2. Vergi Kaçırma ve Vergiden Kaçınmaya Etkileri

Vergi anlaşmalarının vergi kaçırma engelleyici vergi uyumunu arttırma açısından önemli bir fonksiyonu yerine getirdiği söylenebilir. [13] Vergi kaçakçılığı vergi karşısında eşitlik ilkesine ters düştüğü ve verginin verimini azalttığı için üzerinde durulması gereken sosyal ve ekonomik bir olaydır. [14] Vergi anlaşmaları aracılığıyla ticari açıdan korunan mükellefler vergiye karşı

tutumlarında değişiklik göstererek vergiye gönüllü uyumunu etkilemekle beraber mükellefin vergiye karşı uyumunu arttığında vergi kaçırma yahut vergiden kaçınma durumlarında değişiklik meydana geleceği düşünölmektedir. [13]

6.3. Vergi Adaleti ve Rekabet Seviyesine Etkileri

Vergi anlaşmaları, vergi adaletinin oluşturulmasında önemli bir görev görmektedir. [13] Vergi anlaşmaları, yurtiçi ve yurtdışı kazançları olan mükellefler arasında, yüklendikleri vergi neticesinde oluşan eşitsizliğin giderilmesi, adaletin sağlanması görevlerini üstlenerek vergi anlaşmalarına ayrımcılığı önleyici hükümler eklendiğinde vergideki ayrımcılığı ortadan kaldıracılmaktadır. [11] Vergi anlaşmaları, ölkelerin rekabet seviyelerini de etkileyebilmektedir. [13] Küreselleşmenin artmasıyla birlikte sermaye hareketlerinin de artması neticesinde ölkelerin sermayeyi kendi ölkelerine çekmek istemesi sonucunda diğer ölkelerin vergi tabanlarında aşınmaya neden olmasını ve zararlı rekabet ortamının oluşmasını vergi anlaşmaları ile engellenmeye çalışılmaktadır. [11]

6.4. Sermaye Hareketlerine Etkileri

Uluslararası çifte vergilendirme, ölkeler arasındaki sermaye ve işgücünün dolaşımı önündeki engeli kaldırarak sermaye ve işgücünün serbest dolaşımına olanak sağlayabilmesi için önlenmesi ve ortadan kaldırılması gereken bir sorundur. [11] Günümüzde küresel rekabetin de artmasıyla birlikte ölkeler yabancı sermaye çekme konusundan birbirleriyle yarış içerisinde olduğu görölmektedir. [10] Yabancı yatırım gelirleri nedeniyle çifte vergi ödenme zorunluluğu, sermayenin uluslararası dolaşımını engelleyerek yabancı yatırımcıların çifte vergilendirme riskinin bulunmadığı ölkelere yönelmesi, uluslararası sermaye dolaşımını saptırıcı yönde etkilemektedir. [15] Ayrıca çifte vergileme, hem mükellef hem de öлке açısından sermayenin aşırı vergilendirilmesine neden olduğu için ekonomik faaliyetlerin düzeyinde yavaşlama meydana gelmektedir. [16] Uluslararası vergi anlaşmalarının, sermaye hareketliliğini arttırdığı görölmektedir. [11]

7. Sonuç

Çifte vergilendirme bir vergi sorunu oluşturmaktadır. Çifte vergileme önleme anlaşmaları ile vergi sorununun önüne geçilmek istenmektedir. Ölkeler mahsup, istisna ve indirim gibi yöntemleri kullanarak çifte vergilendirmeyi engellemeye çalışılmaktadır.

Çalışmada, öncelikle çifte vergilendirme kavramı açıklanmış, çifte vergilendirmenin nedenleri ve önlenmesine yönelik yöntemler ile ilgili teorik çerçeve hakkında bilgi verilip ardından Türkiye’de çifte vergilendirme anlaşmaları ile anlaşmaların ekonomik ve mali etkileri ele alınmıştır.

Çifte vergilendirme önleme anlaşmalarının tek matrah üzerinden birden çok vergi alınmasını engellediği düşünölmektedir. Uluslararası vergi anlaşmalarının Türkiye açısından avantajlı

olduğu söylenebilmekle birlikte çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının vergi harmonizasyonu, vergi adaleti, vergi rekabeti ve sermaye hareketleri üzerinde olumlu etkileri olduğu ifade edilebilir.

Kaynakça:

- [1] <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.213.pdf>, (01.04.2019).
- [2] Öz E. , Çavdar F. , "Çifte Vergilemenin Önlenmesine Yönelik OECD ve Türkiye Uygulamaları", Vergi dünyası Dergisi, Temmuz 2012.
- [3] Başok C.B. , Uluslararası Vergi Anlaşmalarının Yorumlanması. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı. Yüksek Lisans Tezi: Ankara;2016.
- [4] Bayar, İ.B. , Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ve Mahsup Sistemi Türkiye-İngiltere Andlaşması, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara 2006.
- [5] Öz, N.S. , Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2005.
- [6] Tuncer, S. , Çifte Vergileme ve Milletlerarası Vergi Anlaşmaları, Sevinç Matbaası, Ankara, 1974.
- [7] Yaltı, Billur, Uluslararası Vergi Anlaşmaları, Beta Basım Yayın Dağıtım, İstanbul, 1995.
- [8] TÜSİAD, Uluslararası Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ve Türkiye Uygulaması, İstanbul 1989.
- [9] Sağbaşı, İ. , Vergi Teorisi, Kalkan Matbaacılık, Ankara, 2013.
- [10] Başak, L. , " Çifte veya Mükerrer Vergileme Problemini Doğuran Nedenler", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 200, Haziran 2005.
- [11] Çubukçu M. , Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunu. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali Hukuk Anabilim Dalı. Yüksek Lisans Tezi: İstanbul; 2006.
- [12] Gülçür T. , Vergi Harmonizasyonu ve İngiltere’de Vergi Sisteminin Durumu, İşletme Müdürlüğü Matbaası, Ankara, 1980.
- [13] Yavuz H. , Türkiye ile Türki Cumhuriyetler Arasındaki Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının Muhtemel Katkıları, Maliye Araştırmaları Dergisi, 2015.
- [14] Nadaroğlu H. , Kamu Maliyesi Teorisi, Beta Basım Yayın Dağıtım, İstanbul, 1996.
- [15] Saraç Ö. , “Küresel Vergi Rekabeti ve Ulusal Veri Politikaları/Türkiye Değerlendirmesi”, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2006.
- [16] Engin İ. , Vergi Rekabeti, Sermaye Piyasası Kurulu, Ankara, 2006.
- [17] http://www.gib.gov.tr/fileadmin/CifteVergilendirme/cifte_vergilendirme.htm, (19.04.2019)
- [18] https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/uluslararasi_mevzuat/VERGIANLASMALIST.htm, (19.04.2019)

SIYASİ PARTİLERİN FİNANSMANI VE ETKİNLİK

Emirhan DEMİRAY

Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mali Hukuk Bilim Dalı, Sakarya Üniversitesi

Özet

Siyasi partiler modern yaşamın vazgeçilmez bir parçasıdır. Özellikle demokratik yöntemlerle yönetilen ülkelerde halkın iradesini yansıtarak seçtiği siyasi partiler ülkede siyasi iktidarı elinde bulundurur. Ancak seçilmek ve hatta seçilme yarışının içerisinde bulunmak, görünür olmak ve teşkilatlanmak oldukça masraflı bir iştir. Bu çalışmamızda siyasi partilerin seçim, tanıtım, teşkilatlanma vs. organizasyonlar için gerekli olan finans kaynağını nasıl sağladıklarını inceleyeceğiz. Bu araştırma içerisinde özel olarak hazine yardımları üzerinde duracağız. Bu sebeple siyasi partilerin finans kaynaklarının yanında devlet hazinesi yoluyla elde ettikleri gelirleri etkin bir şekilde kullanıp kullanmadıkları konusunda da fikir sahibi olacağız. Netice olarak siyasi partilere sağlanan finans kaynaklarının daha etkin kullanımı yolunda önerilerde bulunacağız.

Anahtar Kelimeler: Siyasi partiler, parti finansmanı, devlet yardımı, hazine yardımı

Abstract

In the countries governed by democratic methods, political parties, which reflect the will of the people, have political power in the country. However, to be elected and to be in the race of being elected, to be visible and to be organized is a costly business. In this study, political parties, election, promotion, organization, etc. we will examine how they provide the necessary financial resources for organizations. In this research, we will focus specifically on treasury assistance. For this reason, we will also have an idea about whether political parties are using the revenues they receive through state treasury in addition to their financial resources. As a result, we will make recommendations for the more efficient use of financial resources provided to political parties.

Key Words: Political parties, party financing, state aid, treasury assistance

1. Giriş

Dünya üzerinde hâlihazırda birçok ülkede düzenli olarak seçimler yapılmakta ve siyasi partiler iktidar olabilmek amacıyla birbirleriyle yarışmaktadır. Bu seçimler kimi zaman kendi partisinden milletvekillerini seçtirebilmek kimi zaman bir yerel yönetimi kazanabilmek amacıyla kimi zaman da ülkenin başkanını veya cumhurbaşkanını seçmek amacıyla yapılmaktadır. Seçimler yalnızca halkın sandıklara gidip oy kullanmasından ibaret değildir. Devlet ve siyasi partiler seçim çalışmaları adı altında birçok harcama yaparlar. Siyasi partilerin harcamalarına kısaca değinecek olursak, partilerin seçimlere katılabilmek için öncelikle yapması gereken bazı temel işlemler vardır. Bu işlemlerden biri ise seçimlere katılım şartı olan illerde teşkilat kurma ve genel kurul ile kongresinin üzerinden 6 ay geçmiş olması kuralıdır. Bu kural siyasi arenaya yeni katılan partileri oldukça zorlamaktadır. Bunun

sebebi illerde kurulacak ola il teşkilatlarının parti binası, personel, ısıtma vb. maliyetlerinin ortaya çıkmasıdır. Siyasi partileri finansal açıdan zorlayan başka bir durum ise seçim dönemleri yapılan bayrak, flama, broşür, eşantiyon vb. malzeme giderleri ile anket gibi halkın nabzını ölçmek için elzem olan bir araştırma yaptırma mecburiyetidir. Yine seçim dönemleri projelerini ve seçim vaatlerini halka aktarmak amacıyla yapılan mitingler oldukça maliyetli çalışmalardır. Peki, seçimlere girmek için bunca masrafı göze alan partiler bu harcamalarını nasıl finanse ediyor? Çalışmamızın bir sonraki bölümü bu sorudan yola çıkılarak yazılmıştır.

2. Siyasi Partiler ve Demokrasilerdeki rolü

Dünya üzerinde bazı dönemlerde demokrasi benzeri yönetim tarzları görülmüşse de ilk ciddi demokrasi dalgası 1783 Amerikan devrimi ile 1789 yılında başlayan ve 1799 yılında neticelenen Fransız İhtilali sonucunda ortaya çıkmış ve tüm Dünya’da etkisini göstermiştir. Demokrasinin en temel anlamına bakacak olursak halkın, yönetimin bizzat veya dolaylı bir şekilde içerisinde bulunması, ülke yönetiminde söz hakkı bulunması olarak tanımlayabiliriz. Demokrasilerde başkanlık, yarı başkanlık ve parlamenter sistem gibi farklı yönetim modelleri olsa da siyasi partiler bu ortak yönetim biçiminin her biri için olmazsa olmaz bir unsurdur. Siyasi parti kavramı genel olarak dört ana madde de açıklanmaktadır bunlar; sürekli ve istikrarlı bir örgüt, iyice yerleşmiş ve kalıcı bir yerel örgütsel ağ, iktidarı etkileme ve iktidar olma amacı, halkın desteğini kazanma kaygısı [1]. Bununla birlikte siyasi partilerin tarihi de en az demokrasiler kadar eskiye dayanmaktadır. Siyasi oluşumlar karşımıza ilk kez Amerika ve İngiltere’de çıkmaktadır. Tarihimizde ise ilk ciddi siyasi partiler Osmanlı döneminde Ahrar Fırkası ve İttihat Terakki cemiyetidir. Cumhuriyet döneminde kurulan ilk siyasi parti ise Cumhuriyet Halk Partisi’dir. Siyasi partiler genel anlamda demokrasinin ana belirtisi olan seçimler sonucu iktidarı elde etmeyi hedefler. Seçimler sonucunda iktidar olan siyasi partiler bir sonraki oylamaya kadar, devletlerin üç ana omurgasından birini oluşturan yürütme kanadının başına geçerler. Bazı demokrasi modellerinde oyların büyük çoğunluğunun bir siyasi parti tarafından alınamaması yani siyasi partilerin oylarının birbirlerine çok yakın olması durumunda yürütme kanadı birden fazla siyasi parti tarafından paylaşılabilir. Aynı zamanda belirli miktarın üzerinde oy almayı başaran siyasi parti mensubu kişiler, milletvekili sıfatıyla partilerini ülke meclisinde temsil ederler. Yasaların yapıldığı bu meclisler devletlerin omurgasını oluşturan ikinci büyük güçtür ve milletvekilleri bu mecliste yasa yapıcı sıfatındadırlar. Bu konuda son olarak söylemeliyiz ki siyasi partiler de tıpkı insanlar gibi bir ideolojiye sahiptirler. Zira farklı siyasi partilerin ortaya çıkmasında da dünya görüşü ve ideolojilerin etkisinin bir hayli fazla olduğu söylenebilir.

3. Siyasi Partilerin Gelirleri

Demokratik düzende yönetilen ülkelerde yürütme kanadının temelini oluşturan siyasi partiler, varlıklarını sürdürmek adına mutlak olarak gelir kaynağına ihtiyaç duyarlar. Siyasi partilerin elde edebileceği gelir kaynakları 22 Nisan 1983 tarih ve 2820 sayılı Siyasi Partiler Kanunu’nu (S.P.K.) 61.Maddesinde aşağıdaki tabloda gösterildiği şekilde belirtilmiştir. Bu tabloda belirtilen gelir kaynakları haricinde bir kaynaktan siyasi partilerin yararlanması kanun

kapsamında mümkün değildir. Yine bu maddede siyasi parti malvarlıklarından elde edilecek gelirler dışındaki harici gelirlerden hiçbir surette vergi, resim ve harç alınamayacağı düzenlenmiş ve böylece partilere büyük ölçüde vergi imtiyazı tanınmıştır.

Tablo.1: Siyasi partilerin gelir kaynaklarını oluşturan unsurlar.

a)	Parti üyelerinden alınacak giriş aidatı ile üyelik aidatı.
b)	Partili milletvekillerinden alınacak milletvekilliği aidatı.
c)	(Değişik: 31/3/1988 - 3420/6. Md.) Milletvekili, belediye başkanlığı, belediye meclis üyeliği ve il genel meclis üyeliği aday adaylarından alınacak özel aidat, (Bu aidatlar 64 üncü maddedeki esaslar dâhilinde siyasi partilerin yetkili merkez karar organlarınca tespit ve tahsil olunur.)
d)	Parti bayrağı, flaması, rozeti ve benzeri rumuzların satışından sağlanacak gelirler
e)	Parti yayınlarının satış bedelleri
f)	Üye kimlik kartlarının ve parti defter, makbuz ve kâğıtlarının sağlanması karşılığında alınacak paralar
g)	Partice tertiplenen balo, eğlence ve konser faaliyetlerinden sağlanacak gelirler
h)	Parti mal varlığından elde edilecek gelirler
i)	Bağışlar
j)	(Ek: 27/6/1984 - 3032/1 Md.) Devletçe yapılan yardımlar

Kanun kapsamında açıklanan gelir kaynaklarının birçoğu maalesef siyasi partilerin gelirleri arasında herhangi bir orana sahip değildir. Özellikle; milletvekili aidatı, parti üyelerinden alınacak giriş aidatı ve üyelik aidatı, üye kimlik kartlarının ve parti defter, makbuz ve kâğıtlarının sağlanması karşılığında alınacak paralar, parti yayınlarının satış bedelleri, parti bayrağı, flaması, rozeti ve benzeri rumuzların satışından sağlanacak gelirler, adı altında belirtilen gelir türleri siyasi partilerimizin gelirleri arasında çok küçük bir yer tutmaktadır. En çok oy alan beş parti olan “AKP, CHP, MHP, İP ve HDP” gibi partilerin gelir kaynakları arasında, kanunda bahsedilen gelirlerin oranı %2-3 dolaylarında bir yer tutmaktadır. Bahsedilen kaynaklar arasında sayısal verilere ulaşılabilen gelir türleri ise; Devlet yardımı (hazine), parti mal varlıklarından elde edilen gelirler ve bağışlardır. Çalışmamızın bu bölümünde devlet hazine yardımı ve bu yardımdan faydalanan bazı partileri ele alacağız.

3.1 Siyasi Partilere Hazine Yardımının Gerekçeleri

Siyasi partiler esas olarak kendi kaynaklarını bulmalı ve yönetimini bu kaynaklar üzerinden yürütmelidirler. Partilerin asıl ekonomik güçleri özel gelirleri olmalı, yani devlet yardımları esasen ikinci planda görülmelidir. Ancak son 50-100 yıllık periyotta yaygınlaşan ve günümüzde en yüksek seviyesine ulaşan hazine yardımları şuan partiler için bir yaşam kaynağı kadar önemli hale gelmiştir. Siyasi partiler tüm yurttanıtım, reklam ve seçim

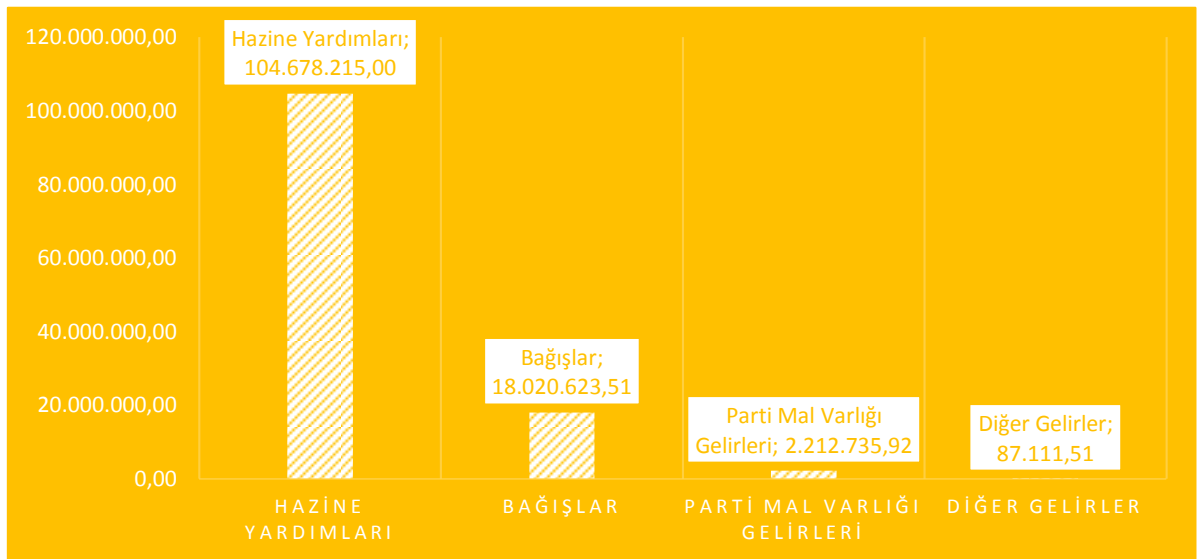
çalışmalarını yürütebilmek adına ciddi bir gelir kaynağına ihtiyaç duymaktadır. Özellikle yerel seçimlerin esaslarından olan, illerde teşkilat kurma şartı siyasi partileri maddi anlamda bir külfete sokmakta ve birçok siyasi parti bu nedenlerden dolayı seçimlere katılamamaktadır. Siyasi partilerin seçimlere katılabilmek şartı siyasi partiler kanunu Madde 36'da şu şekilde açıklanmıştır; *“Siyasi partilerin seçimlere katılabilmesi için illerin en az yarısında oy verme gününden en az altı ay evvel teşkilat kurmuş ve büyük kongrelerini yapmış olması veya Türkiye Büyük Millet Meclisinde grubu bulunması şarttır.”* Bu bağlamda siyasi partilere uygulanan başlıca destek ise; devlet tarafından vatandaşlardan ödeme güçlerine göre toplanan vergilerden bir fon ayırma ve partilerin aldıkları oy oranı nispetinde bu fonun siyasi partilere her yıl dağıtılmasıdır [2].

Siyasi partilerin finanse edilmesiyle ilgili Cumhuriyet tarihimizde çeşitli dönemlerde düzenlemeler yapılmıştır. Örneğin; 28.06.1938 tarih ve 3512 sayılı Cemiyetler Kanunu'nun bazı yeni düzenlemeler yaptığı görülmektedir. Cemiyetler(Siyasi partiler) Kanunu üyelik aidatlarının 120 lirayı geçmemek kaydıyla alınması ve kabul edilen aidat tutarının ne olduğunun parti ana tüzüğünde belirtmek zorunda olduğu şeklinde düzenlenmiştir. Yani kanun finansman noktasında partileri alt ve üst sınır konusunda özgür bırakmamış, üyelerden diledikleri tutarda aidat almalarına mani olmuştur. Bu yöntem sayesinde üyelerinden hakkaniyet dışı bir şekilde partilerin aidat almalarının önüne geçilmek hedeflenmiştir. [3]

4. Türkiye’de Siyasi Partilere Hazine Yardımı ve Mali Denetimi

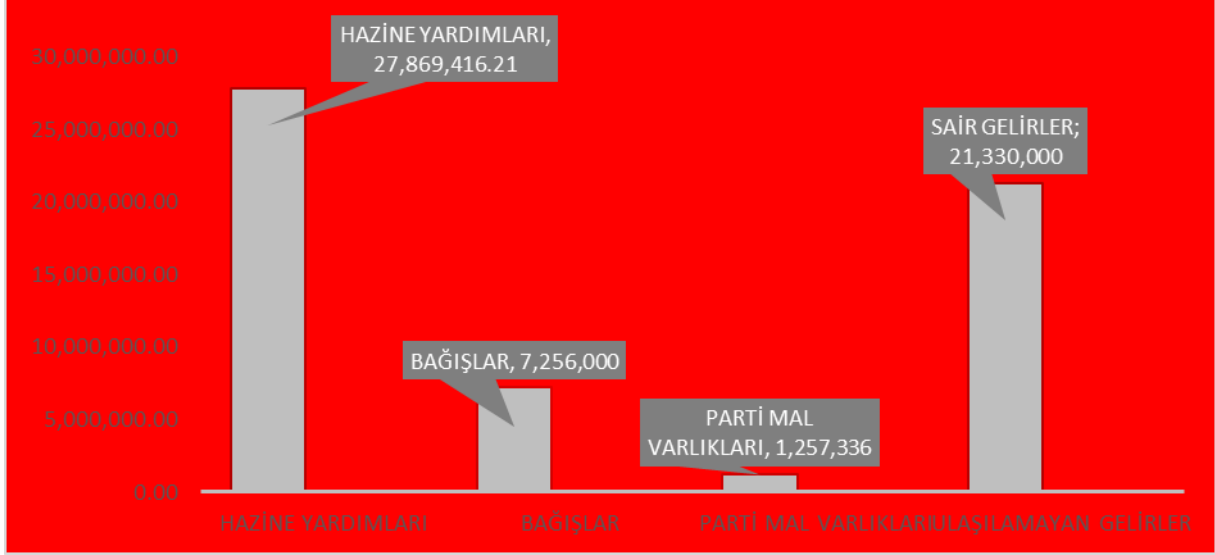
Siyasi partiler farklı görüş, fikir ve çıkarları siyasi arenaya taşıyarak bu inanışlar bütünü savunmak ve hayata geçirmek amacı taşırlar [4]. Bilinmektedir ki bahsedilen bu ortak çıkarları ülke gündemine getirmek, burada tutmak ve görünür olarak destekçi sağlamak oldukça masraflı bir iştir. Bu bölümde siyasi partilerin bu amaçlarını hangi gelir kaynakları ile finanse ettiklerini grafikler yardımıyla göstereceğiz. Gelirlerine ulaşabildiğimiz siyasi partilerin gelir kaynaklarını hazine yardımı kapsamında karşılaştırmalı olarak inceleyeceğiz.

Grafik3. Adalet ve Kalkınma Partisi 2016 yılı gelir gider tablosu verilerince 2016 yılı toplam gelirlerin dağılımı. [5]



Grafik3'te yer alan bilgilere göre Adalet ve kalkınma partisinin 2016 yılı toplam bütçesi 124.998.685,94 TL'dir. Bu bütçenin içerisinde hazine yardımlarının oranı diğer gelirlerin toplamından 84.357.744 TL daha fazla olduğu görülmektedir. Adalet ve Kalkınma partisinin 2016 yılı bütçesinin içerisinde devlet tarafından yapılan hazine yardımlarının oranı %84'tür.

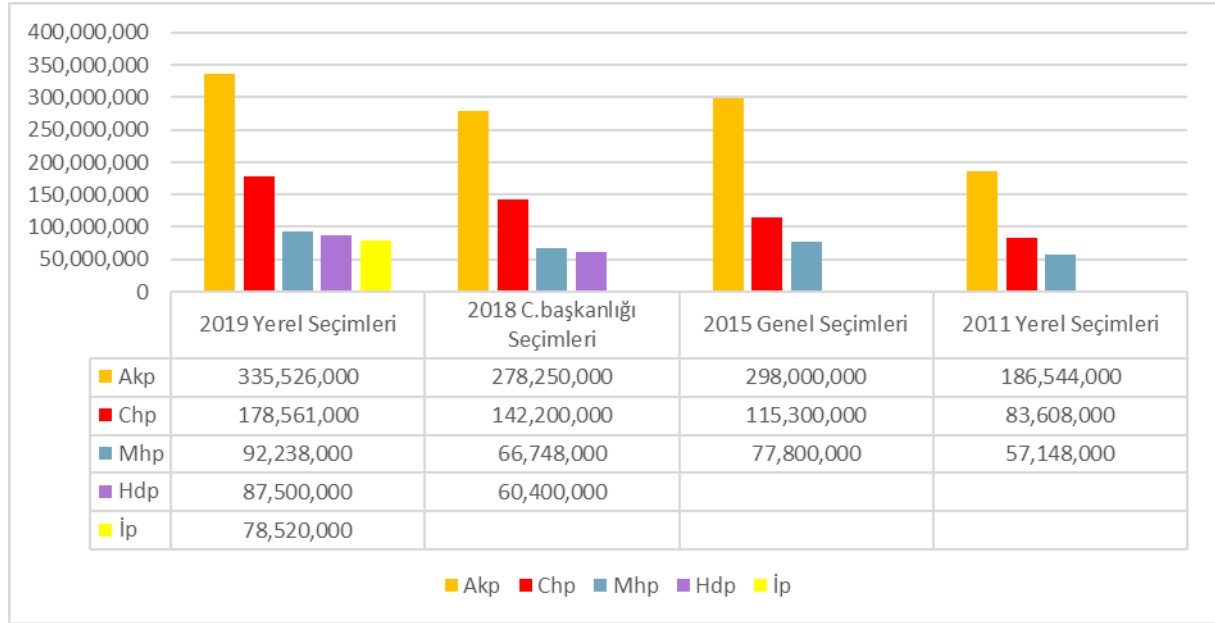
Grafik.4: Cumhuriyet Halk Partisi 2010 yılı gelir gider tablosu verilerince 2010 yılı toplam gelirlerin dağılımı. [6]



Cumhuriyet Halk Partisinin açıkladığı verilere göre 2010 yılında hazine yardımları da dâhil olmakla birlikte toplam gelir 57.486.661.28 TL'dir. Hazine yardımlarının toplam gelire oranı ise %49'dur. Veriler göstermektedir ki 2010 yılında Cumhuriyet Halk Partisinin toplam gelirlerinin yarısına yakın bir oranını devlet yardımları oluşturmaktadır. Siyasi partilerin bir çoğunun gelir gider tablolarını açıklamamaları veya kısa süreli olarak yayınlamaları sebebiyle 2016 sonrası siyasi partilerin mali tablolarına ulaşamamıştır. Bu sebeple Grafik.3 ve Grafik.4'ten kesin bir sonuç çıkartılmamalıdır.

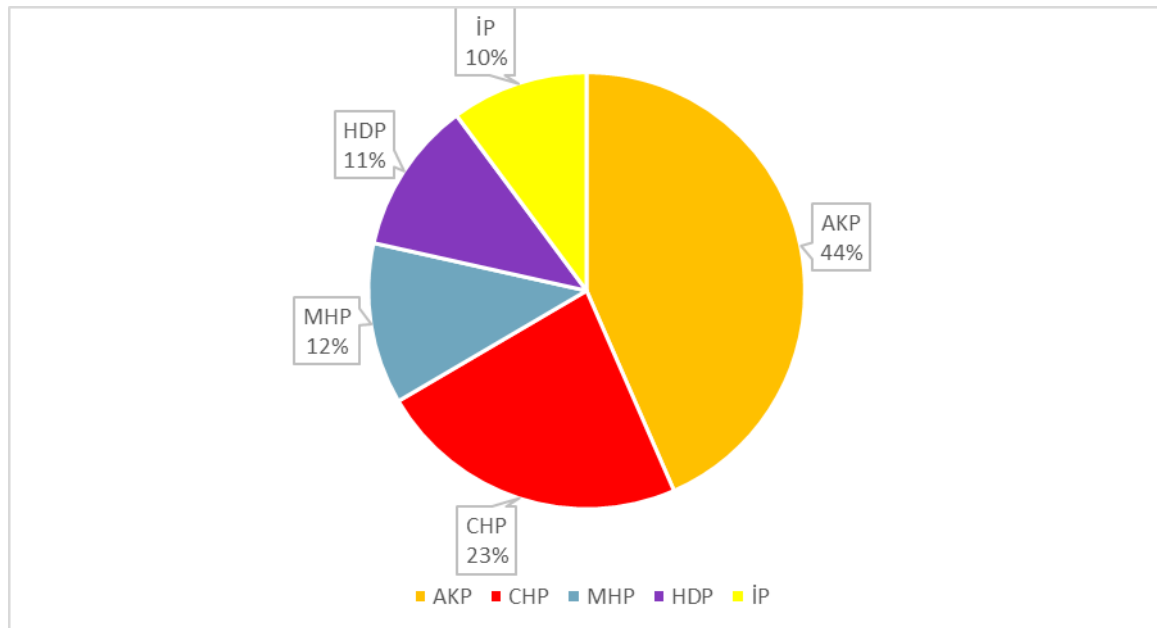
Seçim dönemleri siyasi partilerin en hareketli olduğu dönemlerdir. Bu dönemlerde siyasi partilerin seçimler için yaptığı tanıtım harcamaları milyonlarca lirayı bulmaktadır. Bununla birlikte kanunlara göre, siyasi partilere, son seçimde aldıkları oy oranına göre her yıl hazine yardımı ödemesi yapılmaktadır. Yapılan bu yardımlarla birlikte siyasi partilerin kasalarının en dolu olduğu dönemler de seçim dönemleri olduğu görülüyor. Bunun sebebi seçim dönemlerinde %3'lük oy barajını aşan partilere her yıl düzenli bir şekilde yapılan hazine yardımı, genel seçim yapılan yıllarda üç kat, yerel seçim yapılan yıllarda ise iki kat olarak ödeniyor. Hazine yardımı tutarı ise, bütçe gelirlerinin beş binde iki oranında belirleniyor.

Grafik.5: Seçilen bazı seçim dönemlerinde siyasi partilerin aldıkları hazine yardımı



Grafik5'ten elde edilen verilere göre belirlenen 2019 yerel seçimleri için devlet tarafından siyasi partilere yapılan toplam yardım tutarı 772.345.000 TL'dir. Tablodaki veriler değerlendirildiğinde seçilen dört seçim için toplamda en çok hazine yardımı alan siyasi partinin 1.098.320.000 TL ile Adalet ve Kalkınma Partisi olduğu görülmektedir. Bu dönemler içerisinde en az hazine yardımı alan siyasi parti ise 78.520.000 TL ile İyi Parti olmuştur. Ayrıca 2015 genel seçimlerinden %6.57 oy alarak meclise giren HDP, seçimlere bağımsız adaylar ile girdiği için parti grubu kurmasını takip eden bir sonraki seçimden itibaren hazine yardımı alabilmiştir.

Grafik.6: 2019 Yerel seçimlerinde partilere yapılan hazine yardımlarının yüzdelik dağılımı. [7]

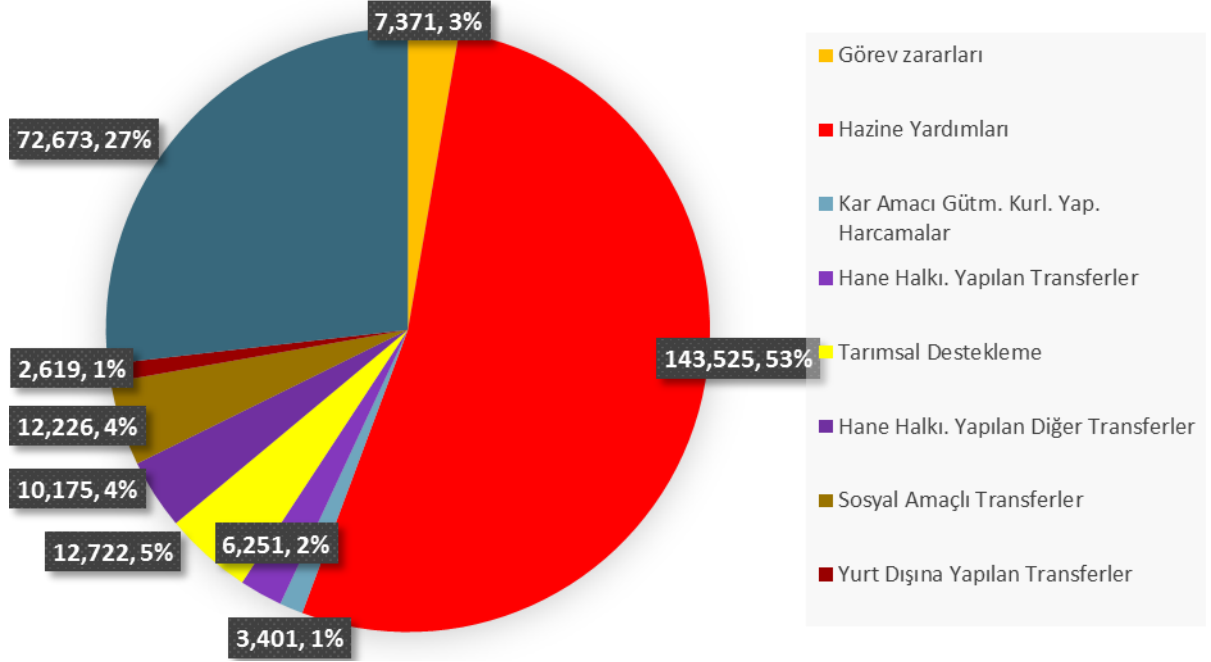


Son dönemlerde siyasi partilere devlet tarafından yapılan hazine yardımının da artmasıyla birlikte, partilerin denetiminde etkinlik tartışmaları yeniden gündeme gelmiştir. Siyaset ile para arasındaki yakın bağ partilerin finansman denetiminin elzem olduğunu göstermektedir. Bu durumda belirtmek gerekir ki Anayasamızın 69.maddesi,6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulü Hakkında Kanun'un 21. Maddesi ve 2820 sayılı Siyasi Partiler Kanunu 74.maddesi'nde siyasi partilerin mali denetiminin Anayasa Mahkemesi tarafından yapılacağı belirtilmiştir. Anayasa Mahkemesi siyasi partileri mali açıdan denetleme görevini genel kurul eliyle gerçekleştirir [8]. Belirtmek gerekir ki siyasi parti harcamalarını yılda bir kez olmak üzere denetlemenin yerleşik bir usuldür. Ancak usul olarak yalnızca seçim dönemlerinde denetim yapılan ülkeler de mevcuttur [9].

4.1 Hazine Yardımı

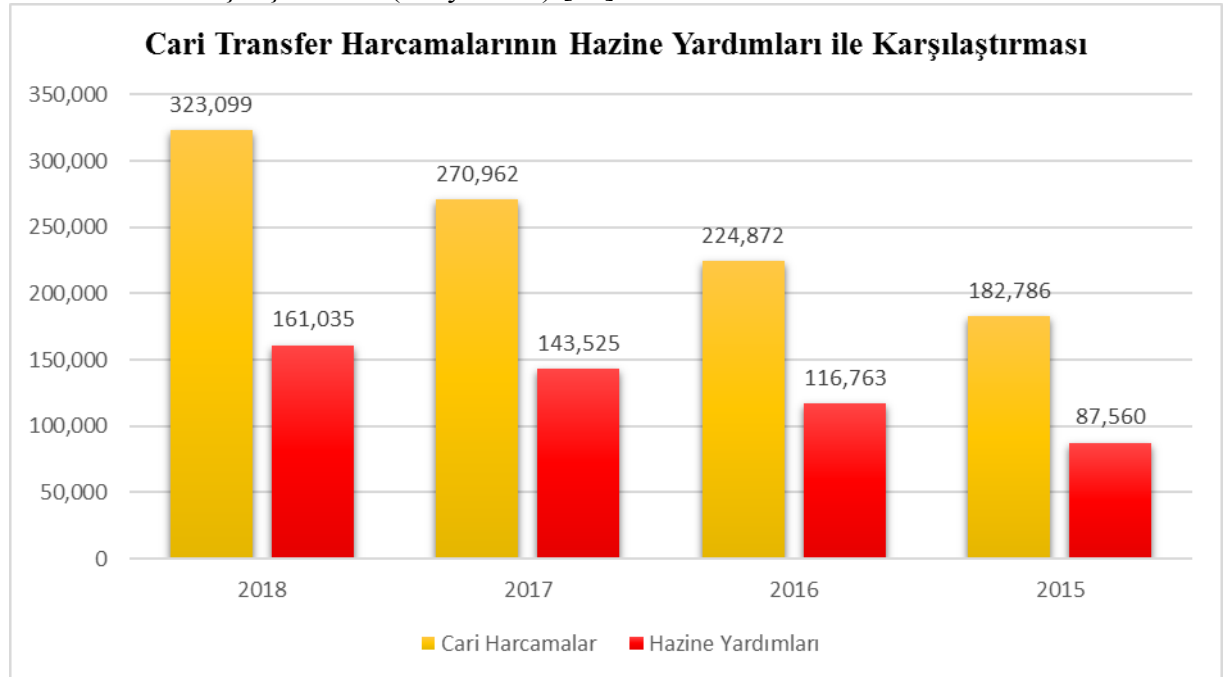
Siyasi partilere hazine yardımı dünya genelinde ilk kez 1960'lı yıllarda başlamıştır. Demokrasinin bir gereği olarak kurulan ve iktidarı ele geçirme amacı taşıyan siyasi partilerin devletten yardım almasının temel sebebi, siyasi partileri bazı baskı ve çıkar gruplarına muhtaç etmemektir. Siyasal partiler topladıkları oy oranı neticesinde hazine yardımı alması geçmiş dönemlerde pek çok kez muhalefet partilerince şikâyete konu olmuş ve siyasi partiler kanunu nezdinde eşitlik ilkesinin ihlal edildiği gerekçesiyle Anayasa Mahkemesine gidilmiştir. Anayasa mahkemesi bu konuda bir yıl arayla verdiği iki kararda birbiriyle çelişmiş ve tam bir hükme varılamamıştır. Anayasa Mahkemesinin burada tam hükme varamadığı ve muallakta kalan konu ise siyasi partilerin faaliyetlerinin kamu yararı taşıyıp taşımadığı konusudur [10]. Ancak bu tartışmalar özellikle 2000'li yılların başından itibaren muhalefet partileri tarafından da artık sıkça gündeme getirilen bir sebep değildir. Bu durumun başlıca sebebi son dönemde iyice artan hazine yardımının iktidar partisi dâhil olmak üzere %3'lük hazine yardımı barajını aşan parti sayısının fazlalığı ve yardım miktarının gözle görülür bir şekilde artırılması olarak gösterilebilir. Siyasi partiler özellikle seçim dönemlerinde üç katına kadar artan hazine yardımı almaktadır ve son yapılan seçimlerle birlikte hazineden yardım alan siyasi partilerin sayısı 5'e yükselmiştir. Hazine yardımları her yıl devlet bütçesinin 5000'de 2 oranında hesaplanarak cari harcamalar başlığı altında yapılır. Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 2017 yılı verilerine göre cari harcamaların tamamı içerisinde siyasi partilere yapılan hazine yardımının oranı %43'tür.

Grafik.1 Aralık 2017 Bumko verilerine göre devlet hazinesinden cari harcamalar başlığı altında yapılan harcamalar grafiği.



Bumko verilerine göre hazırlanan grafik incelendiğinde hazine yardımlarının cari harcamalar arasında en büyük paya sahip olduğu görülmektedir. Bununla birlikte bu rakamların yerel seçimlerde 2, genel seçimlerde ise 3 kat arttırıldığını hatırlatmak gerekir [11].

Grafik2. Bumko verilerine göre hazırlanan [2015-2018] yılları arası hazine yardımlarının cari harcamalarla karşılaştırmaları (Milyon TL) [11].



Hazırlanan grafikteki verilere göre hazine yardımlarının, cari transfer harcamalarına oranları yıllara göre sırasıyla 2015 yılında %48, 2016 yılında %54.34, 2017 yılında %52.97, 2018

yılında %49.84 olduğu tespit edilmiştir. Bu veriler baz alınarak, cari transfer harcamaları ve hazine yardım miktarları her geçen yıl artmakla birlikte hazine yardımlarının yüzdesel oranının düzenli bir artış göstermeği tespit edilmiştir. Bu durumun sebebi olarak bazı dönemlerde toplam cari transfer harcamalarının, hazine yardımı miktarındaki artıştan daha fazla artmış olması gösterilebilir.

4.2 Bağışlar, Üye Aidatları ve Diğer Gelirler

Türkiye’de siyasi partilere hazine yardımının yanı sıra gelir kaynağı olan diğer unsurlar, bağışlar ve üye aidatlarıdır. Siyasi partilerin bu hakları ilgili kanunda güvence altına alınmıştır.

Bu hususta, bazı bağış çeşitlerinin yasaklanması, bağış üst sınır miktarı uygulaması, kaynakların açıkça belirtilmesi zorunluluğu gibi farklı düzenlemeler mevcuttur. Siyasi partilere yapılabilecek bağış miktarlarını sınırlandıran ülkelerde genellikle, gerçek ve tüzel kişilerin partilere yapabilecekleri bağışlar sınırlandırılmakla birlikte partilerin kabul edebileceği yıllık toplam bağış miktarları da belirlenmektedir [9].

Siyasi partilere yapılan bağışlar konusunda bazı endişeler söz konusu olabilir. Örneğin bir siyasi parti yüklü miktarda bağış aldığı bir şirketin, baskı ve çıkar grubunun, ülke dışından politik bir grubun menfaatlerini gözetmek zorunda kalabilir. Ayrıca parti çıkarları doğrultusunda milli menfaatleri göz ardı ederek ülkesini zor durumda bırakabilir. Bu gibi sebeplerden dolayı birçok ülkede bağışlar konusunda bir takım kısıtlamalar getirilmiş olsa da siyasi partilere yapılan bağışların şeffaflığı konusu günümüzde tartışmalar hala devam etmektedir. M. Okan Taşar makalesinde siyasi partilere yapılan bağışları şu şekilde tanımlamıştır: “Ülkemizde siyasi partilerin gelir kalemleri arasında bağışlar çok küçük bir yer tutmaktadır. Siyasi Partiler Kanunu 66. maddesinde sayılan kurum ve kuruluşların dışında kalan gerçek ve tüzel kişilerin her birinin bir siyasi partiye, aynı yıl içerisinde aynı veya nakdi olarak iki milyar TL yardım yapabileceği açık ve kesin olarak hükme bağlanmaktadır. Bu noktada ki önemli hukuki sınırlamalardan birisi ise; siyasi partilerin, yabancı devletlerden, uluslararası kuruluşlardan, Türk uyruğunda olmayan gerçek ve tüzel kişilerden aynı veya nakdi yardım veya bağış alamamalarıdır (m. 66.)” [1].

Bir diğer gelir kaynağı olan üye aidatları ise siyasi partilerin gelirleri arasında çok az bir yer kaplamaktadır. Sürekliliği ve düzenliliği sağlanamayan üye aidatlarının, partileri finanse etmesi bir yana, seçim dönemlerindeki günlük giderlerini bile karşılayamadığı açıktır [12]. Ülkemizde faaliyet gösteren siyasi partiler arasında en yüksek oranda üye aidatı toplayan parti ise %3.5 ile Saadet Partisi’dir [13].

Sonuç

Globalleşen dünya ile birlikte demokratik yönetim tarzı temel insan psikolojisine hitap eden en güvenilir yönetim şekli olduğu çoğu insan tarafından kabul edilmiştir. Amerikan devriminden Arap baharına kadar insanlar pek çok kez monarşi ile mücadele etmek, demokrasi ile yönetilme isteklerini ortaya koymuştur. Bu durumun doğruluğumuz dışında kalmakla birlikte Dünya popülasyonunun büyük oranda kabul ettiği ve ülkemizde de

uygulanmakta olan siyasi rejim üzerinden bir değerlendirme yapmak daha doğru olacaktır. Elbette ki demokratik düzenin vaz geçilmez bir unsuru olan siyasi partiler finanse edilmeli ve asıl hedefleri olan belirli bir grubun çıkarlarını siyasi arenada savunabilmelidirler. Ancak bununla birlikte, siyasi partilerin gelirlerinin yarısından daha fazla bir kısmının devlet hazinesinde karşılanıyor olması tartışmaya açılmalıdır. Vatandaşların ödeme güçleri nispetinde toplanan vergilerden oluşturulan ve ülkenin bir yıllık harcamalarını finanse eden bir bütçeden siyasi partilere aktarılan kaynak oldukça fazladır. Burada asıl problem ise aktarılan bu kaynakların etkin bir biçimde kullanılıp kullanılmadığıdır. Siyasi partiler, halk tarafından verilen oylar sayesinde bir barajı aşmakta ve yine halk tarafından ödenen vergileri “hazine yardımı” adı altında kullanmaktadır. Bu durumda yapılan harcamaların ne kadar tutarlı yapılacağı ve ne kadar etkin kullanılacağı muallaktır. Çalışmamız neticesinde sunabileceğimiz öneriler ise devlet yardımı elde edebilmek için tek şartın belirli bir oy barajını geçmek olmamasıdır. Bu yönde yapılabilecek yöntemlerden biri ise siyasi partilere parti üyelerinden en az %10 oranında bir aidat toplama şartı getirilmesidir. Bununla birlikte bu %10'luk oranın 20.000 kişiden az olmaması da ilave bir şart olarak sunulabilir. Bir diğer şart ise ilk sunulan öneriyle bağlantılı olarak siyasi partilere üyelerinden topladıkları aidat oranında devlet tarafından yardım yapılmasıdır. Son öneri ise siyasi partilere her harcama kalemi için üst sınır getirilmesidir. Böylelikle il ve merkez teşkilatlarında aşırı harcamaların önüne geçirilerek ihtiyaç olmayan bir konuda harcama yapılmasının önüne geçilecek ve siyasi partiler kendi çabaları neticesinde bir gelir elde ettiklerinden dolayı harcamalarını daha dikkatli yapacaktır. Bu durumun bir diğer avantajı ise siyasi partiler hazine yardımı alabilmek için üyeleriyle daha fazla iletişime geçecek, üyelerine daha fazla değer verecektir.

Kaynakça

- [1] M.O.Taşar, «Demokrasinin Finansmanı: Siyasi Partilerin Gelir Kaynakları,» *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, cilt 11, no. 3-4, 2003.
- [2] K.Şahin, «Siyasetin Finansmanı: Siyasi Partilere Hazine (Devlet) Yardımı Üzerine Karşılaştırmalı Bir Analiz,» %1 içinde *5.Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresi*, İzmir, 2018.
- [3] N.Erdem, «Siyasi Partilerin Finansmanı ve Mali Denetimi,» *D.E.Ü. Hukuk Fakültesi Dergisi*, Prof. Dr. Şeref ERTAŞ'a Armağan, cilt 19, pp. 3105-3145, Özel Sayı-2017,.
- [4] Ş. E. Topuzkanamış, «Siyasi Partilere Devlet Yardımı,» *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, cilt Cilt: 14, no. 2, pp. 167-203, 2012(Basım Yılı 2013).
- [5] Y. Belirtildi, «Gelir Gider,» 30 01 2017. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.akparti.org.tr/parti/gelir-gider/>. [Erişildi: 10 04 2019].

- [6] «CHP bütçesini ilk kez siteden açıkladı,» 12 08 2011. [Çevrimiçi]. Available: <https://www.mynet.com/chp-butcesini-ilk-kez-siteden-acikladi-110100586529>. [Erişildi: 11 04 2019].
- [7] M.Kaynak, «Partilerin ne kadar yardım alacağı netleşti: 5 partiye toplam 772.3 milyon TL verilecek,» 19 10 2018. [Çevrimiçi]. Available: <https://sptnkne.ws/jNVF>. [Erişildi: 12 04 2019].
- [8] R.Karakoç, «Türkiye'de Siyasi Partilerin Mali Denetimi,» *Sayıştay Dergisi*, no. 109, p. 87, 2018.
- [9] Ö.Çelik, *Siyasi Partilerin Seçim Harcamalarının Denetimi*, Konya, 2011.
- [10] Ş.Yılmaz, «Siyasi Partilerin Gelir Kaynakları Üzerine Bir Araştırma,» *Mülkiye Dergisi*, cilt 26, no. 237, pp. 55-56, 2002.
- [11] Bumko, «www.bumko.gov.tr,» 2010-2019. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.bumko.gov.tr/TR,227/detayli-grafikler.html>. [Erişildi: 12 04 2019].
- [12] C. Uzun, «Siyasi Partilerin Finansmanı: Devlet Yardımı,Sınırlamalar ve Mali Denetim,» *Seta Analiz*, no. 110, p. 9, KASIM 2014.
- [13] O. Altuğ, Interviewee, *Prof. Osman Altuğ Yorumluyor(Siyasi Partilerin Finansmanı)*. [Röportaj]. 05 01 2019.

VERGİ TEŞVİĞİ KAVRAMI; İHRACAT, GSYH VE BİR VERGİ TEŞVİĞİ OLARAK KATMA DEĞER VERGİSİNDE YAPILAN VERGİ İADESİ VERİLERİNİN İNCELENMESİ (1998-2018)

Arif ÇAKAR, Furkan FAYDALI

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

ÖZET

Vergilendirme, ekonomi ve kalkınma konuları ile ilişkili olup ekonominin yönlendirilmesinde önemli bir araç olarak kullanılmıştır. Vergisel teşvikler ve vergisel tedbirleri, devletin ekonomiye müdahale araçlarından ikisi olarak sayabiliriz. Bu anlamda vergi teşvikleri, amaçlarına göre farklılaşma göstermekle birlikte ekonominin makro göstergeleri olan istihdam, büyüme, kalkınma ve parasal istikrar teşvik politikasının konusu ve amaçlarını oluşturmaktadır. Vergi teşviki, hedeflenen politikalar doğrultusunda vergi uygulamalarındaki farklılaşmayı ifade eder. Bu anlamda ekonomik kalkınmanın sağlanması, sektörel ve bölgesel dengenin sağlanması, rekabetin sağlanması ve diğer ekonomik ve sosyal amaçlar için vergi teşvik uygulamaları vardır. Bu uygulamalardan birisi de vergi iadeleridir. Vergi iadeleri ile devlet, gelirinin bir kısmından vazgeçmektedir. Bu çalışmada 1998-2018 yılları arasındaki ihracat istisnası nedeniyle yapılan vergi iadesi, GSYH ve ihracat verilerinin arasındaki ilişki değerlendirilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Teşviki, Vergi İadesi, İhracat İstisnası, KDV, GSYH

ABSTRACT

Taxation, which is related to economy and development, is a valuable tool to direct economy. It could be said that tax incentive and tax measure are two tools of government to interfere economy. In this context, tax incentive shows differentiation according to the aims along with macro indicators such as employment, growth, development and monetary stability. Tax incentive expresses differentiation of tax implementation in the direction of targeted policies. In this context, there exists tax incentive implementations to realize development, to provide sectoral and regional balance, to provide competition and for other economic and social purposes. One of those implementations is tax refund. State renounce some of their income with tax refund. This study contains years between 1998-2018 and evaluates the relationship amongst gross domestic product (GDP), exportation statistics and tax refund, that was made because of exportation exemption.

Keywords: Tax Incentives, Tax Refund, Export Exception, Value-added Tax, GDP

1.Giriş

Vergi genel anlamda devletin kamu harcamalarının finansmanı için kişi ve kurumlardan, hukuki zor altında, karşılıksız ve kesin olan aynı ve nakdi ödentilerdir [1]. Anayasamızın 73.

Maddesinde vergi ödevi başlığı altında ifade edildiği verginin temel amacı kamu giderlerinin finansmanıdır. Anayasal ilkelere ve kurallara uygun olarak verginin mali amacından ayrı olarak diğer amaçlarından birisi de ekonomiyi düzenleme aracı olarak kullanılmasıdır. Vergilendirmenin diğer amacı olan ekonomiyi düzenleme, vergi teşvikleri ve vergi uygulamalarındaki farklılıklarla sağlanmaktadır.

Vergi teşvikleri devlet açısından kısa süreli gelir kaybı oluştursa da uzun vadede ekonomik büyümeye olumlu etki etmektedir.

Vergi teşvik türlerine Vergi İadeleri, Vergi Tatili, Vergi Cenneti, Vergi İndirimi, Muaflıklar, İstisnalar, Gümrük Teşvikleri Ar-ge Vergi Teşvikleri örnek olarak verilebilir.

2.Vergi Teşviği Kavramı Ve Amacı

Ekonomik literatürde teşvik kavramı genel olarak ekonomik faaliyetleri geliştirmek ve rekabet edilebilirliği arttırmak amacıyla belirli sektör ve alanların devlet tarafından somut olarak destek, yardım ve özendirilmesi olarak tanımlanmaktadır [2]. Vergi, ekonomi ve kalkınma ile yakından ilgili olup ekonominin yönlendirilmesinde önemli bir araç olarak kullanılmaya gelmiştir. Ekonominin makro göstergeleri olan istihdam, büyüme, kalkınma ve parasal istikrar teşvik politikasının konusu ve amaçlarını oluşturmaktadır [3]. Bu doğrultunda çeşitli vergi kanunlarında, örneğin Gelir Kanunu, KDV Kanunu, 2978 Vergi İadesi kanunu(mülga) ile özendirici ve teşvik edici düzenlemeler yapılarak ekonomi desteklenmiştir.

Vergi teşvikleri amaçlarına göre farklılaşmaktadır. Genel anlamda üretim, istihdam, ihracatın desteklenmesiyle birlikte, bölgesel kalkınmanın sağlanması, Ar-Ge faaliyetlerinin artırılması, yurt içi veya yurt dışı rekabet gücünün sağlanması, ekolojik dengenin sağlanması gibi spesifik alanlarda da kullanılmaktadır [4].

Vergi teşvikleri çoğunlukla yatırımları teşvik ve gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde özellikle doğrudan yabancı yatırımları çekmek amacıyla kullanılmaktadır [5].

Vergi teşvikleri aşağıdaki maliyetlerin ortaya çıkmasını sağlar:

- a) Teşvik desteğinin verildiği alanlardaki saptamalardan kaynaklı maliyet,
- b) Gelir kaybı maliyeti, vazgeçilen vergi gelirinin yerine alternatif kaynaklarından vergi toplanması,
- c) Vergi teşviklerini uygulamadaki idari kaynakların oluşturduğu maliyetler,

- d) Vergi teşvik mevzuatının kötüye kullanılması nedeniyle ortaya çıkan diğer sosyal maliyetler [5].

3.Vergi Teşvik Türleri

Ekonominin mali yönü kamu yönetimi tarafından düzenlenmekle birlikte. Bu kapsam da mevzuatımızdaki teşvikler genel olarak Gümrük Vergisi Muafiyeti, KDV istisnası, İndirimli Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi stopajı desteği, Sigorta primi işveren hissesi desteği, Yatırım yeri tahsis, Faiz desteği, KDV iadesi, Sigorta primi desteği gibi uygulamaları mevcuttur.

UNCTAD raporuna göre kurumlar vergisi oranlarında indirim veya vergi tatili gibi vergi teşvikleri en belirgin mali teşvik olarak uygulanmaktadır [6]. Bu teşviklere yatırım mallarının ithalatında gümrük vergilerinden muafiyet, hızlandırılmış amortisman, kurum kazançlarından gider indirimleri, yatırım indirimleri, ar-ge destekleri, sosyal sigorta katkı paylarında indirimler gibi teşvikler örnek olarak verilmektedir.

Türk Vergi Sistemi'nde vergisel teşvikler bazıları şu şekildedir [7]

GELİR VERGİSİ	KDV ve ÖTV
Dar mükellef ihracatçı muafiyeti	İhracat istisnası
Sergi ve panayır kazançları istisnası	Araçlar kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlarda istisna
PTT acentaları kazançları istisnası	Taşımacılık istisnası
Eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası	İthalat istisnası
Asgari geçim indirimi	Teknoloji geliştirme bölgelerindeki bazı teslim ve hizmetlere ilişkin istisna
Teşvik ikramiye ve mükafatlarında istisnalar	
Ar-ge ve destek personelinin ücretlerinde istisna	
Telif kazançları istisnası	
Esnaf muafılığı	

KURUMLAR VERGİSİ
İştirak kazançları istisnası
Sermayeye ilave edilen kar payları ve fonlar
Yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar
Kooperatiflerde risturn istisnası

3.1.Gelir ve Kurumlar Vergisi İndirimi

Bu teşvik uygulamasında genel anlamda devlet gelir ve kurumlar vergisi oranlarını aşağı çekerek yatırımcıların karını arttırmak ve dolayısıyla yatırıma yönlendirmeyi sağlar. Vergi dairesi açısından kısa vadeli gelir kaybı olsa da uzun vadede vergi tabanı genişleyeceği ve yatırımların artması ile daha fazla vergi geliri sağlanacaktır.

Asgari geçim İndirimi ise diğer gelir vergisi indirimidir. Ancak sadece ücret geliri elde edenlerden aylık olarak uygulanmaktadır. Bu indirim öncesinde özel indirim olarak uygulanmaktayken şuan çalışmayan eş ve çocuk sayısına ve asgari ücretin yıllık brüt tutarına göre gelir vergisinden mahsup edilen tutar şeklinde uygulanmaktadır [8].

3.2.Vergi Tatili(Tax Holiday)

Vergi tatili, belli bir konuda ya da kişi, belirli bir süre vergi alınmaması anlamında gelmektedir. Ülkemizde de uygulama alanı bulan vergi tatiline örnek özel okullardan 5 vergilendirme dönemi boyunca gelir vergisi alınmaması verilebilir [8].

3.3.Vergi Cenneti(Tax Heaven)

Vergi cenneti; Gelir ve Kurumlar Vergisinin tamamen süresiz kaldırılmasıdır. Vergi cenneti terimi ile gerçek yatırım çekmeye çalışmayan ancak bunun yerine yumuşak vergi kanunlarını ve katı banka gizlilik esaslarını kullanarak yabancı sermayeyi artırmak ve çekmek için vergi kaçakçılığını teşvik eden herhangi bir ülke kast edilmektedir [9].

3.4.Yatırım İndirimi ve Yatırım Kredisi

Yatırım İndirimi kavramı, mükelleflerin kazançlarından yatırıma ayrılan fonların vergiden istisna edilmesidir. Bu anlamda özel sektörü yatırıma teşvik amaçlanmaktadır [10]. Bu anlamda gerçekleşen yatırım tutarının büyük oranda hatta belli durumlarda %100'e kadar varan istisna uygulamaları mevcut olup 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır [11] [12].

Yatırım Kredisi ise yatırım gerçekleştiren bir kişinin bu yatırımının belli bir oranını o yılın vergi borcundan düşmesini sağlanmaktadır [13].

3.5.İndirim ve Giderler

İndirim mükellefin ödeme gücünü azaltan veya diğer sebeplerden dolayı bazı ödemelerin indirimi olarak ifade edilmektedir. Örnek olarak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 31 inci maddesinde yer alan engellilik indirimi verilebilir [12].

Giderler ise ilgili vergi mevzuatı çerçevesinde gelirden indirilecek giderleri kapsamaktadır.

3.6.Vergi Ertelemesi

Verginin hesaplanıp ödenecek aşamaya geldiğinde belli bir süre zaman dönemi için ödenmemesi olarak ifade edilmektedir. Vergi erteleme konusu vergi mevzuatımızda örneğin 6183 sayılı "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun, KDV kanununda düzenlenmiştir [13].

Vergi erteleme ile birlikte vergiye harcanacak tutar tekrar yatırımlara yönlendirilmesi, yabancı yatırımcıların karşısından yerli yatırımcıyı teşvik amaçlanmaktadır.

3.7.Gümrük Kapsamındaki Vergisel Teşvikler

Gümrük vergisi konusunda, bazı ithal mallarında ödenecek vergilerin kısmen veya tamamen muaf tutulmasıdır [7].

Gümrük vergisinin muaf tutulması yatırımlar desteklenmesi anlamında önemli bir rol üstlenmektedir.

3.8.Vergi İadeleri

Vergi iadesi, mükellefin üretmiş olduğu mal veya hizmet üzerindeki vergi ve benzeri yükümlülüklerin maliyeti azaltmaktadır. Ayrıca vergi iadesi ile ülke içinde yatırım ve üretimi teşvik, dış piyasalarda ise aynı cins ve kalitedeki mallara karşı rekabet gücü arttırma amaçlamaktadır.

4.Vergi İadeleri, İhracat Ve GSYH Verilerinin İncelenmesi

Serbest ekonomiler geliştikçe devletler, kendi çıkarlarını korumak adına ekonomiye müdahalelerini sınırlamalar yerine teşvik olarak tercih etmeye başlamışlardır [14]. Vergiye ilişkin uygulamalar da bu teşvikler arasındadır. Vergi teşviklerinin önemli bir uygulama biçimi vergi iadesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Ülkemizde vergi iadeleri ihracatı artırıcı olarak kullanılmaktadır. Bu iadeler Katma Değer Vergisi Kanunu'muzun 11'inci madde 1'inci fıkrasında sayılmaktadır [15].

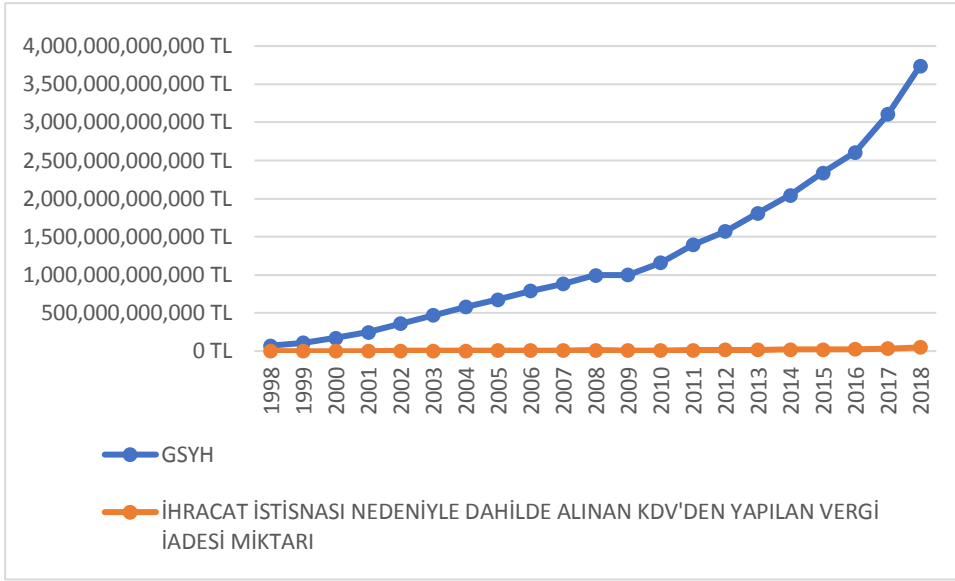
Tablo 1. Yapılan iadelerin GSYH(2009 baz yıl) içindeki payı

				İHRACAT İSTİSNASI					
		2978 SY.VERGİ İADESİ		NEDENİYLE DAHİLDE					
		KANUNUNA GÖRE	GSYH	ALINAN KDV'DEN	GSYH	DİĞER	GSYH		
		YAPILAN VERGİ	İÇİNDEKİ	YAPILAN VERGİ	İÇİNDEKİ	İADELER	İÇİNDEKİ		
YILLAR	GSYH	İADESİ MİKTARI	PAYI(%)	İADESİ MİKTARI	PAYI(%)	MİKTARI	PAYI(%)	TOPLAM	PAYI(%)
	(1)	(2)	(2/1)	(3)	(3/1)	(4)	(4/1)	(5)	(5/1)
1998	71.892.898	92.110	0,1	304.709	0,4	142.434	0,2	539.253	0,8
1999	107.164.345	147.155	0,1	456.667	0,4	556.169	0,5	1.159.991	1,1
2000	170.666.715	222.539	0,1	770.983	0,5	638.527	0,4	1.632.049	1,0
2001	245.428.760	297.705	0,1	1.692.166	0,7	928.335	0,4	2.918.206	1,2
2002	359.358.871	560.108	0,2	3.475.781	1,0	1.629.861	0,5	5.665.750	1,6
2003	468.015.146	703.655	0,2	5.060.762	1,1	2.571.505	0,5	8.335.922	1,8
2004	577.023.497	709.510	0,1	4.939.814	0,9	6.209.256	1,1	11.858.580	2,1
2005	673.702.943	1.293.446	0,2	6.704.384	1,0	5.777.408	0,9	13.775.238	2,0
				İHRACAT İSTİSNASI					
				NEDENİYLE DAHİLDE					
		ÖZEL GİDER İNDİRİMİ/	GSYH	ALINAN KDV'DEN	GSYH	DİĞER	GSYH		
		ASGARİ GEÇİM	İÇİNDEKİ	YAPILAN VERGİ	İÇİNDEKİ	İADELER	İÇİNDEKİ		
YILLAR	GSYH	İNDİRİMİ	PAYI(%)	İADESİ MİKTARI	PAYI(%)	MİKTARI	PAYI(%)	TOPLAM	PAYI(%)
	(1)	(2)	(2/1)	(3)	(3/1)	(4)	(4/1)	(5)	(5/1)
2006	789.227.555	1.866.019	0,2	7.371.200	0,9	4.793.954	0,6	14.031.173	1,8
2007	880.460.879	2.668.678	0,3	9.556.386	1,1	6.321.551	0,7	18.546.615	2,1
2008	994.782.858	5.180.472	0,5	10.159.858	1,0	7.129.095	0,7	22.469.425	2,3
2009	999.191.848	6.349.765	0,6	9.643.418	1,0	8.326.698	0,8	24.319.881	2,4
2010	1.160.013.978	7.415.838	0,6	9.507.718	0,8	8.982.355	0,8	25.905.911	2,2
2011	1.394.477.166	8.792.065	0,6	12.914.568	0,9	9.703.187	0,7	31.409.820	2,3
2012	1.569.672.115	10.873.893	0,7	15.708.096	1,0	12.843.208	0,8	39.425.197	2,5
2013	1.809.713.087	12.811.281	0,7	16.806.821	0,9	12.693.449	0,7	42.311.551	2,3
2014	2.044.465.876	14.611.530	0,7	19.940.702	1,0	15.938.531	0,8	50.490.763	2,5
2015	2.338.647.494	17.256.441	0,7	22.486.743	1,0	18.623.632	0,8	58.366.816	2,5
2016	2.608.525.749	23.864.050	0,9	25.250.399	1,0	22.959.013	0,9	72.073.462	2,8
2017	3.106.536.751	27.919.796	0,9	32.778.319	1,1	29.664.141	1,0	90.362.256	2,9
2018(**)	3.740.519.000	32.453.354	0,9	48.259.104	1,3	37.626.724	1,0	118.339.182	3,2

Kaynak: Veriler kullanılarak tekrar düzenlendi [16].

Çalışmanın temelini oluşturan veriler Tablo 1’de verilmektedir. Bu verilerden Hareketle 1998-2018 yılları arasında GSYH, ihracat ve ihracat istisnası nedeniyle yapılan KDV iadeleri arasında nasıl bir ilişki olduğu incelenmektedir.

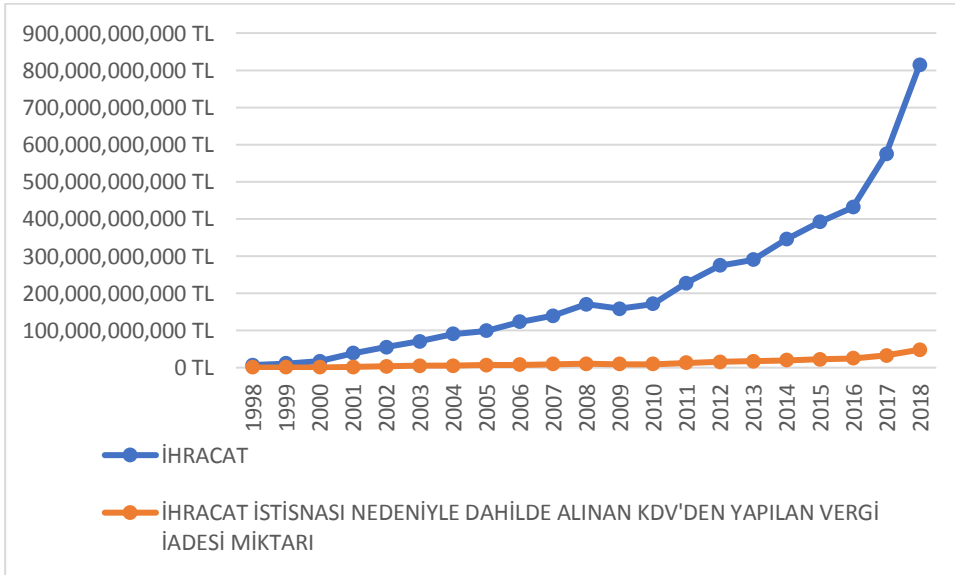
Grafik 1. GSYH ile ihracat istisnası nedeniyle KDV'den yapılan vergi iadesinin ilişkisi



Kaynak: Tablo 1'deki veriler kullanılarak hazırlanmıştır [16].

Grafik 1'de GSYH ile ihracat istisnası nedeniyle KDV'de yapılan vergi iadelerinin 1998-2018 yılları arasındaki değişimine yer verilmiştir. Grafikte görülmektedir ki GSYH bu süreçte, 2008-2009 yılları krizin etkisinden dolayı hariç tutulursa, genel olarak artış göstermektedir. GSYH, özellikle 2016 yılından itibaren hızlı bir artış yaşamıştır.

Grafik 2. İhracat ve ihracat istisnası nedeniyle KDV'den yapılan vergi iadesinin ilişkisi



Kaynak: Tablo 1'deki ve TÜİK'ten alınan veriler kullanılarak hazırlanmıştır [16] [17].

Grafik 2, ihracat rakamları ile ihracat istisnası nedeniyle KDV'de yapılan vergi iadelerini göstermektedir. Bu grafikte de görülmektedir ki ihracat rakamları 2008-2009 aralığı hariç artış göstermektedir. GSYH da olduğu gibi ihracatta da 2016 sonrası hızlı bir artış yaşanmıştır.

GSYH ve ihracatta yaşanan bu artışlara karşılık vergi iadelerinde aşırı dikkat çeken bir artış gözlemlenmemektedir.

SONUÇ

Vergi teşvikleri makroekonomik hedefleri gerçekleştirebilmek amacıyla vergi mevzuatında bazı ekonomik konulara ya da faaliyetlere vergisel kolaylıklar veya avantajlar sağlanması olarak tanımlanabilir.

Vergi teşvikleri ekonominin ve kalkınmanın desteklenmesi açısından ülke politikalarında önemli bir yere sahiptir. Vergisel teşviklerin ekonomi üzerindeki etkinliğini ölçümleyebilmek için teşviklerin maliyeti ile sağlanan faydanın karşılaştırılması gerekmektedir. Bu anlamda vergi teşviklerin başarısının tam olarak ortaya konması güç olduğu söylenebilir. Vergi teşvikleri ile ilgili diğer husus ise teşviklerin belli alanlarda genişletici belli alanlarda da daraltıcı etkisi olabilmektedir. Dolayısıyla bunlar göz önüne alındığında baskı grupları veya belli lobilerin vergisel teşvik konusunda siyasi baskı kurarak asıl desteklenmesi gereken alanlar arka planda kalabilmektedir. Bunun dışında vergisel teşvikler vergi bilinci ve vergi ahlakı konusunda gelişmemiş toplumlarda vergi teşviklerinin etkisi sınırlı olup zaten vergi kaçırma ve vergiden kaçınma müessesesi yaygın olarak uygulanmaktadır.

Genel olarak literatürde vergi teşvikleri konusunda ülkemizde ihracata ve yatırıma yönelik teşviklerde başarı sağlandığı ifade edilmektedir. Diğer önemli teşvik ise sermaye malları üzerinden uygulanmakta olan KDV desteği olup çok iyi bir başarı sağlandığı söylenmemektedir. Vergisel teşviklerden gümrük muafiyetleri de önemli yere sahiptir. Ancak ekonomilerin küreselleşmesiyle gümrük teşviklerinin etkinliği azaldığı gözlemlenmektedir.

İhracata vergisel teşvikler de ekonominin gelişmesi ve milli hasılanın artması noktasında önemli bir araç olduğu ifade edilmektedir.

Vergisel teşviklerin vergi gelirlerinde kayıplara yol açtığı düşünülse de bu teşvikler rasyonel ve amaca uygun bir planda uygulandığında tasarrufların önemli bir kısmının verimli yatırımlara yönlendirildiği ve dolayısıyla ekonomi ve kalkınma anlamında sağladığı yararın vergi geliri kaybını fazlasıyla telafi ettiği ve uzun vadede vergi gelirlerini arttırdığı gözlenmektedir.

Çalışmanın yer alan verilerden de görüldüğü üzere ihracatı artırmaya yönelik bir uygulama olarak kullanılan KDV'deki vergi iadesi çok fazla artış göstermediği halde ihracat rakamları özellikle son yıllarda hızlı artış göstermektedir. Bu iki değişkenin artışlarında aşırı fark oluşmasına neden olan etken döviz kurundaki artış olabilir. Başka çalışmalarda değişken olarak döviz kuru da incelenerek daha net verilere ulaşılabilir.

Kaynakça

- [1] TUSİAD, «Dolaylı Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri; Siyasal, Sosyal, Ekonomik Sonuçları,» TUSİAD, İstanbul, 2012.
- [2] İ. ÇİLOĞLU, «Teşvik Politikasının Yönlendirme Gücü,» *Hazine Dergisi*, no. 13, 2000.
- [3] İ. Tanrıöven, «VERGİ TEŞVİKLERİYLE HAZİNENİN KAYBINA KARŞILIK EKONOMİNİN SAĞLADIĞI FAYDALARIN MUKAYESESİ,» TUBİTAK ULAKBİM, ANKARA.
- [4] E. ESER, «Türkiyede Uygulanan Yatırım Teşvik Sistemleri ve Mevcut Sistemin Yapısına Yönelik Öneriler,» Devlet Planlama Teşkilatı, Ankara, 2011.
- [5] H. ZEE, Howell & Stotsky, Janet & Ley ve Eduardo, «Tax Incentives for Business Investment: A Primer for Policy Makers in Developing Countries,» World Development, 2002.
- [6] R. Ricupero, «Tax Incentives and Foreign Direct Investment,» UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT (UNCTAD), New York, 2000.
- [7] A. ALTAY ve Ş. KARABULUT, «Türkiye’de Mali Teşvik Sistemi ve Yatırımlara Sağlanan Mali Teşviklerin Değerlendirilmesi,» *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, cilt 4, no. 4, pp. 189-202, 2017.
- [8] E. ÖZ, «MALİ KAVRAMLAR,» 2018. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.ersanoz.com/mali-kavramlar.php>. [Erişildi: 22 04 2019].
- [9] T. V. Addison, «Shooting Blanks: The War on Tax Havens,» 2009. [Çevrimiçi]. Available: <http://www.repository.law.indiana.edu/ijgls/vol16/iss2/14>. [Erişildi: 22 04 2019].
- [10] M. DAĞ, «Yatırım Teşvikleri Nedir? Kavram ve Kapsamı Üzerine Bir Değerlendirme,» *Bitlis Eren Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, cilt 7, no. 2, pp. 863-875, 2018.
- [11] «AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUN,» [Çevrimiçi]. Available: <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.6183.pdf>. [Erişildi: 22 04 2019].
- [12] «GELİR VERGİSİ KANUNU (G.V.K.),» [Çevrimiçi]. Available: <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf>. [Erişildi: 22 04 2019].

- [13 S. Acinöroğlu, «Genel Olarak Vergi Teşviklerinin Ekonomi Üzerine Etkinliği,»
] *International Journal of Economic and Administrative Studies*, no. 2, pp. 147-169, 2009.
- [14 D. Laleli, *İhracatta Vergi İadesi*, Erzincan, 2013.
]
- [15 «Katma Değer Vergisi Kanunu,» [Çevrimiçi]. Available:
] <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3065.pdf>. [Erişildi: 22 04 2019].
- [16 «Gelir İdaresi Başkanlığı,» [Çevrimiçi]. Available:
] https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_72.xls.htm. [Erişildi: 22 Nisan 2019].
- [17 «Türkiye İstatistik Kurumu,» [Çevrimiçi]. Available:
] <https://biruni.tuik.gov.tr/disticaretapp/disticaret.zul?param1=0¶m2=0&sitcrev=0&isicrev=0&sayac=5801>. [Erişildi: 22 Nisan 2019].

TÜRKİYE’DE E-DEFTER VE E-FATURA UYGULAMALARI, VERGİ İDARESİ VE MÜKELLEF AÇISINDAN AVANTAJLARI VE DEZAVANTAJLARI

¹Kader Yılmaz*

¹Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Türkiye

Özet

Geçmişten günümüze teknolojinin gelişmesi ve globalizasyon ile devlet kanalıyla muhasebe alanında da yeni uygulamalar ortaya çıkmıştır. Elektronik Devlet anlayışına dayanan bu uygulamalardan birisi de muhasebe işlemlerinin bilgisayar teknolojilerine transfer edilmesidir. Bu işlemlerin elektronik şekilde uygulanması zaman yönetimi ve insan gücü açısından işletmelere ve devlete büyük avantajlar ve kolaylıklar sağlamaktadır. İşletmelere sağladığı avantajların başında kolay erişim, arşivleme ve maliyet gelirken, devlet açısından ise denetimdeki zorlukların hafiflemesi, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi ile kayıt dışı ekonominin engellenmesi gibi avantajlar gelmektedir. Ayrıca kâğıt kullanımının azaltılması ekolojik çevrenin sürdürülmesine katkı sağlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: E-defter, e-fatura, mükellef, vergi idaresi.

Abstract

Because of the innovatif progress and globalization, new practices have emerged in the accounting made by the government. One of these practices based on the electronic state is the transfer of accounting transactions to the computer. Computerized accounting applications provide great advantages to businesses and the state in terms of time saving and manpower. The main advantages of enterprises are easy access, archiving and cost. The advantages that it provides to the government are the easing of control and the blocking of untaxed and leakings. Thus, unregistered economy is prevented. Reducing paper use also contributes to the sustainability of the ecological environment.

Key words: E-book, e-invoice, taxpayer, tax administration.

1.Giriş

Küreselleşme ve teknolojik gelişmeler sonucunda kişilerin ihtiyaç duydukları finansal bilgiye erişmesi, bilginin iletilmesi ve denetlenmesi günümüzde büyük oranda elektronik ortamda gerçekleşmektedir. Türkiye’de de elektronik ortamların kullanılması hususunda önemli adımlar atılmıştır. Böylece ülkemizde altyapı oluşturularak vergi dairelerinin kayıt dışı ekonomiyle mücadelede etmesi sağlanmaktadır [1]. Ayrıca elektronik ortamların kullanılması sonucunda, kamu alanlarında ve işletmelerde bilgi üretimi, iletilmesi ve denetlenmesi hızlandırılmış ve neredeyse eş zamanlı hale gelmiştir [2].

Devletin varlığını etkin biçimde sürdürmesi ve hükümetlerin daha kalıcı olabilmesi için gerekli olan, birimlerin yaptıkları hizmetlerin vatandaşların memnuniyetini sağlanmaya yönelik olmasıdır. Bu hizmetlerden biri olan Elektronik Devlet (E-Devlet) uygulaması ile vatandaş ile hizmet arasında aracı olmadan, vatandaşın ve idarenin zaman kaybını asgariye indirerek hizmete ulaşması sağlanabilmektedir [3].

E-Devlet uygulamalarından Elektronik Defter (E-Defter) ile Elektronik Fatura (E-Fatura) uygulamaları hem kamu kurum ve kuruluşlarına hem de özel sektöre getirdiği yenilikler ile ülkenin gelişmesine ve kalkınmasına önemli katkılar sağlamaktadır [4]. Vergi Usul Kanunu'na (VUK) ve/veya Türk Ticaret Kanunu'na (TTK) göre e-defter, tutum yargılarından müstakil biçimde kayıt edilmesi zaruri olan defterlerde, olması zorunlu bilgileri içeren elektronik girdiler toplamı şeklinde tanımlanabilmektedir [5]. E-fatura ise VUK ve/veya TTK'ya göre, kayıt altına alınması zaruri faturaların, sanal platformda oluşturulmasını, not edilmesini, himaye edilmesini ve gösterilmesini sağlayan programdır. E-fatura fiziksel ortamda mevcut tüm bilgi ve belgeleri kapsar [6].

E-defter ve e-fatura uygulamaları ile kamu kurum ve kuruluşlarının etkinliği artmakta ve modernizasyonu sağlanmakta, özel sektörde ise şirketlerin birbirleriyle ve kamu kurumlarıyla iletişimi kolaylaşmaktadır [4]. Kamuda hizmet kalitesinin artırılması, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi, mükelleflerin işlem yapma hızının artırılması ve işletmelerin bilgi paylaşımının hızlandırılması konularında e-devlet uygulamalarının çok önemli bir yeri vardır [5,6]. E-Fatura ve e-defter uygulamasının hayata geçmesi vergi kontrolünde pozitif ivmeye olanak sağlayarak, etkinliğinin artmasına fayda sağlamaktadır. Vergi görevlilerinin tetkik sonuçlarını, mükelleflere bilgisayarlar ile iletilmesi basitleşecektir [1].

Bu makalede E-defter ve E-fatura uygulaması kavramları, yasal dayanakları, zorunlu olan mükellefleri, avantaj ve dezavantajları açıklanmaya çalışılmaktadır.

2.E-Defter Kavramı ve Yasal Dayanağı

E-defter meşru biçimde kayıt altına alınması şart olan defterlerin kâğıt ortamlarında hazırlanmasını, tasdik ve arşivin iktisadi yükünü bertaraf eden bir pratiktir. Verilerin belirlenen formata uygun olarak hazırlanıp elektronik ortamda saklandığı, mali kaşe/ e-imza ile mübadelesinin, külliyetinin ve menşeinin mutlak doğruluğunun sağlandığı hukuki ve teknik düzenlemelerin tamamı e-defter olarak tanımlanmaktadır [8].

E-defter uygulamaları ile birlikte aktarılan muhasebe kayıtları tamamen manyetik ortamda kaldığı için, veriler elektronik ortamda saklanmakta ve kamu idaresinin denetimi sırasında yetkililere ibraz edilmektedir. Böylelikle her gün kayıt edilen bilgilerin, manipüle edilmelerine ya da yok olmasına karşı muhafaza sağlanmakta, yedeklenmeleri yolu ile, verilerin kaybolması engellenmektedir [2].

E-Defterle ilgili ülkemizde ilk kanuni düzenlemeler 2001 yılında yapılmıştır. Ancak uygulamanın usul/esaslarının tam olarak belirlenmesi ve hayata geçirilmesi 2011 yılının sonunda yayımlanan E-Defter Tebliği ile yapılmıştır, ardından 2012 yılında Türkiye'de e-defter uygulaması hizmet vermeye başlamıştır. E-Defter kullanımının zorunlu hale getirilmesi ve yaygınlaştırılması ise 421 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği ile sağlanmıştır. Maliye Bakanlığı ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı müzakere sonucu oluşturulan tebliğin resmî gazetede yayınlanmasıyla e-defter uygulamasına geçilmiştir. Yukarıda belirtilen hükümler gereğince tutulması şart olan yasal defterlerden, yevmiye defterlerinden ve büyük defterlerden e-defter boyutuna geçilmesine olanak vermiştir [9].

3.E-Defter Tutmak Zorunda Olan Mükellefler

Mükelleflerin vergi kanunlarına uyumunun arttırılması ve kayıt dışılığının önlenmesi amacıyla yayımlanan 421 sıra numaralı VUK ile bazı mükelleflere e-defter kullanma zorunluluğu getirilmiştir. Mal tahsisi olmayan, yalnızca iş almış olan yükümlüler içerik dışı bırakılmıştır. Yakıt sektörü ile ilgili yasaya göre madeni yağ lisansı olan ve 2011 yılından

sonra kesintisiz kazancı 25 milyon ve üzeri olanlar yükümlüler ile Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunundaki listede bulunan mallardan bazı asitli ve/veya alkollü içecekler ile tütün mamullerini üreten veya dış alım yapanların kesintisiz kazancının 10 milyon TL ve üzerinde olan yükümlüler e-defter kullanmak zorundadır. Ayrıca e-imza sahibi olan gerçek kişiler ile e-mühür sahibi olan ve e-faturadan faydalanma izni olan tüzel kişiler bu şartları taşımaları halinde GİB'e başvurarak uygulamadan faydalanabilirler. Başvuruda e-defter kullanmak isteyen mükelleflerin kullanacakları yazılım uyumluluk onaylı olması gereklidir [10].

4.E-Defter Uygulamasının Avantajları

E-defter uygulamaları ile kamu kurumları hızlı, etkin ve verimli şekilde yürütülmesi sağlanacak, iş yükü azaltılarak zaman ve maliyet tasarrufu sağlanmaktadır. Veriler sağlıklı ve hızlı şekilde derlenecek, vatandaş memnuniyeti artacak, ekonomik gelişme ivme kazanmaktadır. Kâğıtsız ortama geçilerek tasarruf ve güvenlik sağlanmakta, işletme ve devlet arasındaki ilişkilerde şeffaflık artarak güven ortamı tesis edilmekte böylelikle hatalar en aza indirilmektedir [3].

E-defterin avantajları şunlardır;

- Kâğıt ortamında defter tutmak ve defterlerin noterlerde tasdiklenmesi ortadan kalkmıştır,
- Defterlerin arşivlerde saklanmasına gerek kalmaması nedeniyle maliyet azalmaktadır,
- Kâğıt kullanımı ile yazdırma işlemi nedeniyle kullanılan malzemeler azaldığı için ekolojik çevrenin korunmasına katkı sağlanmaktadır,
- Kırtasiyecilik malzemelerin alımı ortadan kalktığına maliyet azalmaktadır,
- Tüm verilerin yedeklenebilmesi sayesinde, çeşitli sebeplerle meydana gelen veri kayıpları önlenmektedir,
- Ulusal ve uluslararası farklı işletmelerin yönetsel ve tüm teftiş gereksinimlerine müşterek bir boyut sağlanmaktadır,
- Vergi idaresi, defter kayıtlarına ulaşmak istediğinde, verilerin istenen formatlarda hazırlanması, profesyonel elemanların temini, ilişkili kurumlara girdilerin aktarımı gibi çeşitli masraf ögesi sorun olmaktan çıkmaktadır,
- Bürokrasi azalmaktadır,
- Vergi incelemelerine kolaylık sağlaması nedeniyle vergi kayıpları/kaçakları önlenmektedir [2, 4, 7, 10].

5.E-Defter Uygulamasının Dezavantajları

E-defter uygulamasının kullanıcılarına getirdiği dezavantajlar genel olarak şunlardır;

- E-defter uygulamasının sadece yevmiye defteri ile büyük defterde uygulanması,
- E-defter uygulaması için küçük ölçekli işletmelerin teknik personel ve altyapısının yetersiz olması,
- Sanal ortamda tutulan defterler için güvenlik endişeleri ve defterlerin vergi mahremiyetinin ihlal edilme riskidir [4].

6.E-Fatura Kavramı ve Yasal Dayanağı

E-Fatura, ticari işlemlerde kullanılan faturanın bilgi işlem sistemi yoluyla elektronik ağ üzerinden karşı tarafın alıcısına iletilmesidir. E-fatura hizmeti, verilerin elektronik ortama

aktarılmasıdır. Böylece fatura verilerin aktarılmasında, daha şeffaf ve daha hızlı bir erişim sağlamaktadır [11].

E-fatura işletme ve kurumların düzenledikleri faturalarda bulunan bilgilerin elektronik belge olarak düzenlenen formatta elektronik ortamda GİB'e aktırılmasıdır. E-fatura sistemi bu sayede faturaların ikinci nüshaların kâğıt ortamda saklanması zorunluluğunu ortadan kaldıran bir sistemdir. E-fatura uygulaması, taraflar arasında dolaşım ve saklanmasını sağlamak amacıyla GİB tarafından oluşturulan uygulamanın genel adıdır [3].

397 Sıra No'lu VUK Genel Tebliğinin yayımı ile e-fatura uygulaması hizmete girmiştir. Kâğıt fatura VUK'da tanımlanmıştır. İlgili yasadan yola çıkarak alım ve satımı yapılan mal/hizmetin iş karşılığında satıcı tarafından müşteriye verilen ve içeriğinde gerekli bilgilerin yer aldığı ticari belgeye fatura denilmektedir. E-fatura ise veri boyutu ile ölçüsü GİB cephesinden tayin edilen, bir faturada yer alması zaruri verileri içerisinde bulunduran, işletmeci ve müşteri arasındaki iletimin sanal bir platformda tahakkuk ettiği elektronik bir dokümandır. E-fatura yürütümü ile kullanıcılar birbirlerine e-fatura gönderebildiği, alabildiği ve taraflar arasında emniyetli, tehlikesiz ve sağlam bir şekilde sirkülasyonu sağlamak amacı ile oluşturulan uygulamadır. Ayrıca kullanıcılar istediklerinde e-faturalarını bilgisayar ortamına indirebilir ve muhafaza altına alabilmektedir [12, 13].

7.E-Fatura Tutmak Zorunda Olan Mükellefler

E-fatura uygulaması VUK Genel Tebliği ile ilk başta isteğe bağlı kullanıma açılmıştır. Sonrasında 421 Nolu VUK ile bazı mükellef grupları için zorunlu hale gelmiştir. E- defterde olduğu gibi aynı kanun maddesine uyan yükümlüler e-fatura kullanmak zorundadır. Ayrıca sanal ortamda mal/hizmet satışı yapan yükümlülere 2014 sonrası kesintisiz kazancı 5 milyon TL üzerinde olanlar e-fatura ile birlikte elektronik arşiv(e-arşiv) uygulaması zorunlu hale getirilmiştir. 4760 Sayılı ÖTV Kanunu I Sayılı listedeki malların üretilmesi, ithal edilmesi, teslimi vb. faaliyetleri nedeniyle Enerji Piyasası Düzenleme Kurumundan lisans alan mükelleflerde e-faturaya geçme zorunluluğu getirilmiştir. Bununla birlikte istemeleri halinde Belirlenen yükümlülerden mal/hizmet satın alan ve kesintisiz kazancı hadlerin altında kalan mükelleflerde E-fatura uygulamasından yararlanabilirler [4].

8.E- Fatura Uygulamasının Avantajları

E-fatura uygulamasının firmalara sağlayacağı faydaları aşağıdaki gibidir;

- Kâğıt fatura kesilmeyeceğinden kâğıt ve baskı maliyetlerinin önüne geçilmesi,
- Faturaların depolanması için yer teminine gerek kalmaması,
- Alıcı ve satıcılar arasındaki fatura iletiminde faturaların kargoda gecikmesi, yırtılması ve yıpranması gibi problemlerin kısa zamanda çözülmesi,
- Verilerin teftişinin daha basit ve süratli olması, firmaların iş yükünden kurtulması,
- Faturadaki yanlış ve eksik bilgilerin düzeltilmesi çok daha hızlı ve basit olması, böylelikle, faturaların iptal edilmesiyle uğraşılması,
- E-faturaların işlenmesi klasik baskı faturalara nispeten daha basit ve kusursuz olması, kusur olması durumunda ise zaman kaybetmeden düzeltmenin yapılabilmesi,
- Ödeme sürelerindeki gecikmelerin engellenmesi,
- Elektronik arşivleme sayesinde ihtiyaç duyulması halinde faturalara hemen ulaşılabilecek durumda olması,
- Şirketlerin para idaresinin basitleşmesi ve hızlanması,
- Firma sahiplerinin işletmelerindeki denetiminin arttırması,

- Uluslararası firmalarla uyumun kolaylaşması,
- E-fatura uygulaması ile vergi kayıp ve kaçığının önüne geçilmesi,
- Maliye/Vergi müfettişlerinin ifa edecekleri vergi teftişinin daha süratli ve aktif bir formda yapılabilmesidir [6].

9.E-Fatura Uygulamasının Dezavantajları

E-fatura uygulamasının ülkemizdeki olumsuzlukları ve eleştirileri;

- Zorunlu tutulmasına rağmen e-fatura kapsamındaki ticari alanda faaliyet gösteren kamu kurumlarının e-fatura kullanmaya geçmemesi,
- İşletmelerin tümünün e-fatura altyapısına olmaması nedeniyle mevcut sistemlerini yenilemeye ihtiyaç duyması, bunda ek maliyet ortaya çıkarması,
- Ticari sır niteliğinde bilgilerin e-fatura sistemi nedeniyle rakip firmaların eline geçme endişesi,
- Şirketlerin e-fatura uygulamasını işletme sistemine entegre etmesi ve teknik personel istihdam etmeleri gerektiğinden firmalara ekstra maliyet yüklemektedir [14].

Sonuç

Teknoloji alanında yaşanan gelişmelerle muhasebe sistemleri de kendini teknolojiye adapte etmiştir, bu da ekonomik fonksiyonların kolaylaşmasını sağlamıştır. Gelişen muhasebe sistemleriyle kullanıma giren e-defter/ e-fatura tatbikleri devlet tarafından legal mecburiyet olarak tanımlanmıştır. Legal olarak zaruret içerisinde olmayan firmalar talep etmeleri durumunda sistemi dâhil olabilmektedir. Özellikle kayıt dışı ekonomi tartışının artmış olması ve vergi girdisinde yaşanan sıkıntıları ortadan kaldıracak önemli bir araç olması kamu tarafından bu konunun üzerinde durmasına neden olmuştur.

Elektronik ortamdaki e-defter ve e-fatura uygulamaları çeşitli faydaları ve zararları gündeme getirmiştir. Firmalara getirdiği kolaylıklar; verilere kolay erişim, bilgilerin depolanması ile arşiv maliyetinin azalması, kâğıt ve baskı masraflarının ortadan kalkması gelirken, dezavantaj olarak ise altyapı yetersizliğini ve teknik personel ihtiyacının meydana getirdiği maliyet, firmaya ait verilen korunması sorunu, legal zaruret olarak karşımıza çıkmaktadır. Devlet tarafından uygulamalar mükelleflerin denetimin kolaylıkla yapılabilmesi, vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilebilmesi en önemli avantajlardandır.

Kaynakça

- [1] Çağlar M. Kayıtdışı ekonominin önlenmesinde elektronik vergi denetimi. Denetim Akademisi. 2011: 1-150
- [2] Acar V, Öksüz Ö. Finansal bilgilerin elektronik ortamda paylaşımı ve e-defter uygulamaları. Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi 2013; 5(8): 62-89.
- [3] Öz E, Bozdoğan D. Türk vergi sisteminde e-maliye uygulamaları. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 2012; 17(2): 67-92.
- [4] Gökçen G, Özdemir M. Türkiye’de muhasebe uygulamalarından e-defter ve e-fatura uygulaması. Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi 2016; 12(46):137-154.

- [5] Doğan U. 100 soruda e-defter. Vergi Sorunları Dergisi Eki 2012; 280: 1-73.
- [6] Yanık R, Karadaş A. E-faturanın Türkiye muhasebe standartları uyum sürecine uygun düzenlenmesine ilişkin bir öneri. Ekev Akademi Dergisi 2013; 57(57): 133-142.
- [7] Ertürk A. E-defter uygulamasına ilişkin hususlar ile e-defter müessesesinin güçlü ve zayıf noktaları. Yaklaşım Dergisi 2012; 97: 98.
- [8] Tercan Y. Elektronik defter standardı: xbrl. Vergi Sorunları 2015; 322: 71 85.
- [9] Güney A. Role of technology in accounting and e-accounting. Procedia-Social and Behavioral Sciences 2014; 152: 852-855.
- [10] Erdoğan A. Elektronik fatura ve elektronik defter uygulaması. Vergide Gündem 2013; 9-15.
- [11] Jiunn-Woei L. Critical factors for cloud based e-invoice service adoption in taiwan: an empirical study. International Journal of Information Management 2015; 35:100.
- [12] Doğan U. 550 soruda e-fatura e-defter. Seçkin Yayıncılık 2013;3.
- [13] Demirkan B. Son düzenlemeler ışığında elektronik fatura uygulaması. Vergi Raporu Dergisi 2013;166: 68-73.
- [14] Tuncer S. E-fatura uygulamasında son durum. Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi 2014;126; 9-18.

VERGİ HARCAMALARININ ETKİNLİK, VERİMLİLİK VE VERGİ ADALETİ ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Ceyda MORGÜL

Mali Hukuk Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi

Özet

Devletin sosyal ve ekonomik hedeflere ulaşmak için tahsilinden feragat ettiği vergiler ‘vergi harcaması’ olarak adlandırılır. Bu harcamalar devlet ekonomisi tarafından bir tür gelir kaybı anlamına gelir. Vergi harcamaları birçok devlet tarafından politika aracı olarak kullanılmaktadır. Vergi harcamalarının etkin ve verimli olup olmadığının anlaşılması maliyetlerin hesaplanması, analizlerinin yapılması ve yıllık rapor edilmesine bağlıdır. İlk kez 1960’ların sonunda Almanya ve Amerika’da uygulanmaya başlanan vergi harcamalarını konu alan raporlama sistemini daha sonra gelişmiş ülkeler de takip etmiştir. Türkiye’de ise son yıllarda vergi harcaması kavramı önem kazanmış ve 2007’de Maliye Bakanlığı aracılığıyla ilk ‘Vergi Harcamaları Raporu’ yayınlanmıştır. Bu çalışmada vergi harcamaları kavramı ve tanımının ne olduğu ele alınarak vergi harcamalarının etkinlik ve verimlilik açısından önemi incelenmiştir.

Vergi adaleti vergi yükünün toplumdaki anlayışa göre bireyler arasında adil bir şekilde paylaşılmasıdır. Çalışmanın son kısmında vergi harcamalarının vergi adaleti çerçevesinde değerlendirilmesi yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Harcaması, Verimlilik, Etkinlik, Vergi Adaleti

Abstract

Taxes waived by the state to achieve social and economic goals are called tax expenditure. This means a loss of income by the state economy. Tax expenditures are used by many states as a policy tool. Understanding whether the tax expenditures are effective and efficient depends on the calculation, analysis and annual reporting of the costs. At the end of the 1960s, the tax reporting system was introduced in Germany and America, followed by developed countries. In Turkey, the tax expenditure concept has gained importance in recent years, and in 2007, the first through the Ministry of Finance 'Tax Expenditure Report' was published. In this study, the importance of tax expenditures in terms of efficiency and effectiveness is examined by considering the concept and definition of tax expenditures.

Tax justice is a fair share of tax burden among individuals according to the understanding in society. In the last part of the study, tax expenditures are evaluated within the framework of tax justice.

Key Words: Tax Expenditure, Efficiency, Effectiveness, Tax Justice

Giriş

Toplumların ekonomik ve sosyal gelişmeleri, kamu hizmetlerine olan talepleri sürekli artırmakta dolaylı olarak devlet faaliyetleri genişlemekte ve bunun sonucunda da kamu giderleri daha fazla artmaktadır. Bu gelişmelerle birlikte hem finansman kaynağı olarak hem de ekonomi ve maliye politikası aracı olarak vergiler daha da önem kazanmaktadır. Ülkeler ekonomik ve sosyal istikrara sahip olmak için vergileri dengeli kullanma çabası içine girmektedirler. Bu amaç doğrultusunda vergilerin bir kısmını sosyal, ekonomik ve siyasal nedenlerle vergi dışı bırakmaktadırlar. Vergi dışı bırakılan bu kaynaklar ‘vergi harcaması’

olarak tanımlanabilir. Vergi harcamalarında kullanılan harcama kavramı kamu harcamalarından farklı olarak ‘vergileme ile vazgeçilen gelir’ şeklinde bir harcamayı ifade etmektedir. Vergi harcamaları muafiyet, istisna, indirim, vergi ertelemeleri ve benzeri biçimlerde vergi sistemlerinde bulunurlar. Genellikle her türlü vergide uygulanan muafiyet, istisna ve indirimlerin maksadına uygun şekilde kullanılmaması durumunda vergi etkinsizliğine neden olabileceği gibi, uygulanmaması durumunda ise bazı vergi adaletsizliklerine yol açabileceği bir gerçektir. Bu nedenle vergi harcamalarının maliyetlerinin hesaplanması, yıllık raporlarının hazırlanması ve analizlerinin yapılması vergi sisteminin etkin ve verimli çalışabilmesi açısından gereklidir.

Bu sebeple çalışmamızda ilk olarak vergi harcaması kavramı, tanımı ve türleri açıklanmış, vergi harcamalarının etkinlik ve verimlilik açısından önemi incelenmiş ve son olarak vergi adaletini etkileyen yapısal faktörlerden bahsedilmiştir.

1.VERGİ HARCAMASI

1.1.Vergi Harcaması Kavramı

Vergi harcamaları kavramı, ABD’ de 1950 ve 1960lı yıllarda çeşitli kesimler tarafından gelir ve kurumlar vergisinde bulunan istisna ve muafiyetlerin, vergi mahsuplarının, vergi indirimlerinin ve oran indirimlerinin bütçe harcamalarından farklı olmadığı, onların bir ikamesi olduğunun ileri sürülmesine dayanmaktadır. [1] Vergi harcaması kavramı , “Standart Vergi Sistemi” nden (benchmark) sapmalar olarak da ifade edilebilir. Vergi istisnası, muafiyeti ve indirim kalemleri detaylı bir şekilde incelendiğinde, bunların vergi harcaması alanına girip girmemesi yönünde gerek ülkemizde gerekse uluslararası alanda görüş ayrılıkları bulunmaktadır. Buna bağlı olarak “standart vergi sistemine” ilişkin varsayımlara göre vergi harcamaları ya da “benchmark” kabul edilecek hükümler değişebilmektedir. Buradan hareketle bazı vergi istisnası, muafiyeti ve indirimleri vergi harcaması alanı dışında tutulabilmektedir.[2]

Dünyada vergi harcaması kavramı 1960’lı yıllarda ortaya çıkmasına rağmen Türkiye’de 2000’li yıllarda önem arz etmeye başlamıştır. Bu anlamda Maliye Bakanlığı bünyesinde ilk vergi harcaması raporu 2001 yılında yayınlanmıştır ve vergi harcaması kavramı 10/ 12/ 2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile mevzuatımızda yerini almıştır.2007 yılında 5018 Sayılı Kanuna istinaden Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü tarafından Vergi Harcaması Raporu yayınlanmıştır. Raporda; kanunlarda yer alan vergi istisna, muafiyet ve indirimleri nedeniyle meydana gelebilecek vergi harcamaları tahmin edilmiştir.[3]

1.2. Vergi Harcaması Tanımı

Vergi harcaması tanımlanmadan önce kamu harcaması kavramı tanımının hatırlanması birçok yönden faydalıdır. Kamu harcaması dar anlamda kamu harcaması ve geniş anlamda kamu harcaması olarak ikiye ayrılır. Dar anlamda kamu harcaması; devletin gerçekleştirdiği harcamaların parasal olarak bütçede belirtilen tutarıdır. Ancak kamu harcamalarının bütçede belirtilmeyen ve toplam harcamaları doğrudan değil de dolaylı olarak etkileyen türleri de

vardır. Bunlar incelendiğinde geniş anlamda kamu harcamalarının devletin her tür faaliyetinden kaynaklanan harcamaların toplamı olduğu görülmektedir. Bu hatırlatmadan da anlaşılacağı gibi vergi harcamaları, bütçede görünmeyen ve toplam harcamaları dolaylı olarak etkileyen harcamalardır.[4]

Vergi harcaması, vergilerin tahsiline yönelik giderler değildir. Vergi harcaması, vazgeçilen gelirleri ifade etmektedir.[5] Vergi harcamalarının tanımı yapılırken ‘teorik’ ve ‘yasal’ tanımlama yöntemleri kullanılır. Vergi harcamaları tanımı ülkeden ülkeye değişiklik gösterebilir. Yani vergi harcamaları teorik olarak her yönüyle üzerinde fikir birliği sağlanmış şekilde tanımlanmış değildir. [4] Ancak buna rağmen işleyişini ortaya koymak yönünden vergi harcamaları; belirli ekonomik ve sosyal hedeflere erişmek için oluşturulan ve gelir kayıplarını içinde bulunduran, standart vergi yapısından sapmalar olarak tanımlanabilir. [5] Ekonomik ve sosyal amaçlar ifadesi vergi harcamalarının mali politika aracı olduğunu belirtir.

1.3. Vergi Harcaması Türleri

Uygulamada vergi harcamaları muafiyet, istisna, indirim, mahsup, düşük vergi oranı ve vergi ertelemelerinden oluşmaktadır.[3]

- *Muafiyet:* Standart vergi yapısına göre birey üzerine doğan vergi borcunun kısmen ya da tamamen, geçici ya da sürekli olarak vergi mükellefiyeti dışında bırakılmasıdır.[6]
- *İstisna:* Standart vergi yapısına göre vergiye tabi olması gereken bir konunun, gelirin veya işlemlerin kısmen veya tamamen, sürekli veya geçici bir şekilde vergi dışında bırakılmasıdır.[3]
- *İndirim:* Ekonomik veya sosyal amaçlar doğrultusunda mükelleflerin brüt vergilendirilebilir gelirleri üzerinden belli tutarlarda yapılan eksiltmelerdir. [3]
- *Mahsup:* Daha önce ödemesi gerçekleştirilmiş bir tutarın, hesaplanan vergiden indirilmesi ve mahsup edilemeyen tutarın geri iade edilmesidir. [3]
- *Düşük Vergi Oranı:* Belirli kişi, mükellef ve faaliyet grubu yararına, vergi tarifesinde belirtilen standart vergi oranının düşürülmesidir. [3]
- *Vergi Ertelemesi:* Hesaplanan ve ödenecek aşamaya gelmiş olan bir verginin ödenmesi gereken zamanının ertelenmesidir. [3]

2. VERGİ HARCAMALARININ VERGİ TÜRLERİ İTİBARI İLE ANALİZİ

Türkiye’de 2012-2018 yılları arasında toplam vergi harcamaları tutarlarının vergi türleri arasındaki payları ve 2012-2017 yılları arasında vergi türlerinde gerçekleşen vergi harcamalarının GSYH içerisindeki payları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 1’de 2012- 2018 yılları arasında Türkiye’de gerçekleşen toplam vergi harcamaları tahminleri, vergi türleri itibarıyla gösterilmektedir. Tablo incelendiğinde vergi türlerinde meydana gelen vergi harcamaları yıllar itibarı ile artmıştır. Gelir vergisi diğer vergi türlerine nazaran en

yüksek vergi harcaması eğilimi gösteren vergi türüdür. Gelir vergisini takip eden vergi türü olarak Katma Değer Vergisinin vergi harcamaları üzerindeki etkisi diğer yıllara göre 2017 ve 2018 yıllarında ciddi bir artış göstermiştir

Tablo 1: Türkiye’de 2012-2018 Dönemi Vergi Türleri İtibariyle Vergi Harcamalarının Dağılımı (BİN TL) [7]

VERGİ KANUNU	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Gelir Vergisi Kanunu	12.714.760	14.017.381	16.314.789	18.038.447	20.058.176	37.714.098	54.249.756
Kurumlar Vergisi Kanunu	2.156.117	2.318.525	4.313.189	4.768.877	5.302.839	15.110.237	17.654.341
KDV Kanunu	896.579	988.478	1.246.855	1.378.586	1.532.943	23.493.419	32.820.811
ÖTV Kanunu	339.419	374.210	410.059	453.381	504.146	14.711.310	18.862.690
Diğer Kanunlar	1.810.861	1.996.475	1.603.518	1.772.929	1.971.441	11.186.925	8.554.280
Toplam	17.917.738	19.695.070	23.888.412	26.412.223	29.369.546	102.215.991	132.141.880

Tabloya göre toplam vergi harcamaları 2012 yılında 17.917.738.341 TL iken 2018 yılında bu rakamın 132.141.880.923 TL olarak gerçekleştiği görülmektedir. 2017 ve 2018 döneminde vergi harcamalarındaki bu artışın nedeni muafiyet, indirim istisna, erteleme gibi uygulamadaki artış olarak gösterilebilmektedir.

Tablo 2’de 2012-2017 yılları arasında vergi türlerinde gerçekleşen vergi harcamalarının GSYH içerisindeki payları yer almaktadır. 2012 yılında GSYH içerisinde %1,15 paya sahip olan vergi harcamaları 2017 yılına gelindiğinde bu oran %2 den fazla bir artış göstermiş ve vergi harcamalarının GSYH içerisindeki payı %3,37 olmuştur.

Tablo 2: 2012-2017 Dönemi Vergi Harcaması Tahminlerinin GSYH İçerisindeki Payı (%) [7]

KANUN ADI	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Gelir Vergisi Kanunu	0,81	0,77	0,80	0,77	0,77	1,24
Kurumlar Vergisi Kanunu	0,14	0,13	0,21	0,20	0,20	0,50
Katma Değer Vergisi Kanunu	0,06	0,05	0,06	0,06	0,06	0,77
Özel Tüketim Vergisi Kanunu	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,49
Diğer Kanunlar	0,12	0,11	0,08	0,08	0,08	0,37
Toplam	1,15	1,08	1,17	1,13	1,13	3,37

Tablo incelendiğinde 2012-2017 yılları arasında gelir vergisinde gerçekleşen vergi harcamasının diğer vergi türlerine nazaran GSYH' ya oranı daha fazla olduğu görülmektedir. Sonuç olarak vergi harcamalarının GSYH içerisinde azımsanmayacak bir orana sahiptir.

3.TÜRK VERGİ SİSTEMİ'NDEKİ VERGİ HARCAMALARININ ANALİZİ

Vergi harcamalarının varoluş nedeni sosyal ve ekonomik amaçlardır. Bu anlamda, sosyal amaçlı vergi harcamaları gelir transferine neden olurken ekonomik amaçlı vergi harcamaları teşvik aracı olabilmektedir.[4] Bu amaçlar doğrultusunda kullanılan vergi harcaması analizleri yapılmadığı takdirde bu amaçlara ulaşmada ne derece etkinlik ve verimlilik sağlandığı sorunlarını ortaya çıkarmaktadır. Vergi harcamalarının maliyetlerinin hesaplanması, fayda maliyet analizlerinin yapılması ve raporlanması bu harcamaların etkin ve verimli olup olmadığının, vergi adaletsizliğine yol açıp açmadığının anlaşılması açısından önem arz etmektedir. Bu analizlerin yapılması vergi harcamalarının amaçları doğrultusunda daha etkin kullanılabilmelerine ve vergi harcamalarının verimli olmasına olanak sağlayacaktır. Çalışmanın bu kısmında Türk Vergi Sistemi'nde vergi harcamalarının analizi etkinlik, verimlilik ve adalet açısından ele alınmaktadır.

3.1. Vergi Harcamalarında Etkinlik

Etkinlik, yapılan faaliyetin istenilen amaca uygun olma durumudur. Bir başka ifadeyle etkinlik, gerçekleştirilen hizmete amaca ne kadar hizmet ettiğinin göstergesidir. [8] Etkinliğin verimlilikten farkı daha çok hedef ve amaçlarla ilgilenmesidir. Bir işletmenin amaç ve hedeflerine ulaşmış olup olmadığını ya da ulaşma ölçütünü gösterir.[9] Yani bir faaliyetin 'etkin' olarak ifade edilebilmesi için o faaliyetin işletmenin amaç ve hedeflerine en iyi derecede yaklaşması gereklidir.

Vergi İdaresi açısından bakıldığında vergi teşvikleri vazgeçilen gelirlerden yani vergi harcamalarından ibarettir.[10] Ekonomik hedeflere ulaşmada uygulanacak vergi teşviklerinin buna bağlı olarak vergi harcamalarında etkinliğin önemi büyüktür. Vergi teşviklerinin ekonomik, sosyal, mali ve siyasi amaçları olduğundan tüm devletler ekonomik hedeflerini gerçekleştirmek için bu amaçları kullanmak istemektedirler.[9]

Vergi harcamalarında etkinliği belirlemedeki kıstaslardan biri fayda maliyet analizidir. Bunun anlamı teşviklerin toplam maliyetinin toplam faydalarını aşmaması gerekliliğidir. Diğer bir kıstas ise amaçları gerçekleştirecek etkili uygulamalardır. Yani teşviklerin etkinliği, uygulanan teşvikler sonucu istenilen amaçlara ne derece yaklaşıldığının belirlenmesi amacını taşır. [10] Ancak teşviklerin etkinliğini ölçmek zordur. Bu anlamda vergi harcamalarının etkinliği birçok çalışmaya konu olmuştur. Bir kısım çalışmada etkinliğin çok önemli olduğunu savunan sosyal düşünürler yanında etkinliğin yok denecek kadar az olduğu düşüncesinde olan araştırmacılar da yer almaktadır.

3.2.Vergi Harcamalarında Verimlilik

Verimlilik, bir işletmenin veya bir üretim sisteminin mal ve hizmet üretirken elinde bulunan kaynakları ne derece iyi kullandığını belirten bir kavramdır. Başka bir ifade ile verimlilik, amaçlara ulaşılırken en az girdi kullanarak en üst seviyede çıktı elde edilmesidir. [9]

Vergilemede verimlilikteki amaç belirli bir maliyetle en çok geliri toplamaktır. Bu bağlamda verimlilikte somut değerlendirilmeler yapılabildiği için verimliliğin ölçümü etkinliğin ölçümünden daha kolay yapılabilmektedir. Bu ölçüt Maliyet/ Hasıla oranı olarak ifade edilmektedir.[9]

Vergilemede verimlilik ilkesi dikkate alındığında vergi toplama maliyetleri çıktıktan sonra geri kalan vergi gelirinin kamu harcamalarını karşılayacak ölçüde olması gerekmektedir. Bu açıdan incelendiğinde, vergi harcamalarının vergilemede verimlilik ilkesiyle bağdaşmadığı görülmektedir. Çünkü verimlilik ilkesine göre vergi gelirinin kamu harcamalarını karşılayacak ölçüde olması gerekirken, vergi harcamaları çoğu kez vergi gelirlerini azaltıcı etkiye sahip olabilmektedir. [9]

Vergi muafiyet, istisna ve indirimlerinin olabildiğince düşük oranlarda tutulması vergi harcamalarının verimliliği açısından önemlidir. Bu bağlamda vergi kanunlarında belirtilen vergi ayrıcalıkları geniş tutulmuşsa o verginin uygulanmasından önemli büyüklükte bir gelir beklenemez ve o vergi verimli olmaz.

3.3.Vergi Harcamalarında Adalet

Vergi sistemi üzerinde en fazla durulan konulardan biri de adil bir vergi sisteminin oluşturulmasıdır. Vergi adaleti belirli bir toplumda vergi yükünün o toplumu oluşturan bireyler arasında adil bir şekilde dağıtılmasıdır. [11] Vergilemede adaletin sağlanabilmesi, eşit durumdakilere eşit muamele yapılmasına, verginin ödeme gücü ile orantılı olmasına, gelir ve servet dağılımının belli bir düzen içinde gerçekleştirilmesine bağlıdır. [12]

Vergi harcamalarında yer alan muafiyet, istisna ve indirimler vergi adaleti açısından olumsuz sonuç doğurabilmektedir. Vergi harcamalarında muafiyetler kullanılarak vergi ödeme gücüne sahip olmayan bazı mükelleflerin vergi ödememesi veya az ödemesi sağlanmaktadır. Bu anlamda muafiyet ve istisnaların adalet amacı dışında kullanılması ve kapsamının çok geniş tutulması kaynak dağılımında bozucu etki yaratabilmekte, teşvik edilen alanlarda gereksiz üretime neden olarak vergi harcamalarında adaletsizliğe yol açabilmektedir.[13]

Sonuç

Vergi harcaması kavramı Dünyada 1960'lı yıllarda ortaya çıkan bir kavramdır. Ülkemizde ise vergi harcaması kavramı 10/ 12/ 2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile mevzuatımızda yerini almıştır. Vergi harcaması vazgeçilen gelirleri ifade etmektedir.

Vergi harcamalarının vergi türleri itibari ile analizi yapıldığında, vergi türlerinde meydana gelen vergi harcamalarının yıllar itibari ile artış eğiliminde olduğu görülür. Gelir vergisinin diğer vergi türlerine göre daha yüksek vergi harcama eğilimine sahip olduğu söylenebilir. Gelir vergisini takip eden vergi türünün Katma Değer Vergisi olduğu ifade edilebilir. 2012-2017 yılları arasında vergi türlerinde gerçekleşen vergi harcamalarının GSYH içerisindeki paylarının diğer yıllardaki payları dikkate alındığında 2017 yılında yaklaşık %2 oranında bir artış sağladığı görülebilmektedir. Bu bağlamda vergi harcamalarının GSYH içerisinde küçümsenmeyecek bir orana sahip olduğu anlaşılmaktadır.

Verimlilik ilkesine göre vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılayacak ölçüde olması gerekirken vergi harcamalarının çoğu kez vergi gelirlerini azaltıcı etkiye sahip olması, vergi harcamalarının verimlilik ilkesiyle uyuşmadığını gösterir. Bu sebeple vergi harcamalarına konu olan muafiyet, istisna ve indirimlerin düşük tutulması vergi harcamalarının verimliliğinin artması açısından önemli olduğu söylenebilir. Vergi harcamalarının etkinlik ve verimlilik analizlerinin yapılması maliyet hesaplamalarının yapılıp raporlanmasına bağlıdır. Vergi harcamalarının maliyetlerinin hesaplanması ve bunların bütçede yer alması etkin bir vergi sisteminin oluşturulmasında fayda sağlayabilir. Bunun sonucunda ülkelerin ne kadar vergi geliri elde ettiği ya da ne kadarında vazgeçtiği açıkça görülebilir.

Vergi harcamalarında teşviklerin uygulanması vergi adaletsizliğine yol açabilir. Örneğin; belirli mükellef gruplarının vergi yükünü azaltmak için ekonomik amaçla uygulanan bir yatırım indirimi, ekonomik büyümeye katkıda bulunurken yatırım indiriminden yararlananların vergi ödememesi sebebiyle vergi yükünün diğer vergi ödeyen kesimin üzerine yüklenmesi sonucu vergi adaletsizliğine yol açabilmektedir. Ayrıca vergi harcamalarında yer alan muafiyet ve istisnaların da amacı dışında kullanılması adaletsizliğe sebep olduğu ifade edilebilir.

Kaynakça:

[1] PEDÜK T. , Vergi Harcaması Kavramının Ortaya Çıkışı ve Gelişme Süreci. Vergi Raporu, 2006, 80: 1-4.

[2] Maliye Bakanlığı Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, Vergi Harcamaları Raporu, Ekim 2007.

[3] Maliye Bakanlığı Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, Vergi Harcamaları Raporu, 2016.

[4] SARAÇ Ö. , Vergi Harcamaları ve İktisadi Etkileri, Maliye Dergisi, Sayı 159, Temmuz-Aralık 2010

[5] GİRAY F. , Vergi Harcamaları: Harcama Vergileri Açısından Analizi, Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt XXI, Sayı 1, 2002, s. 27-52

[6] ÇİÇEK U. , UĞUR K. , Türkiye’de Vergi Harcamalarının Analizi: 2012-2017 Dönemi, Burdur-2018, International Journal Of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies

[7] <http://www.bumko.gov.tr/TR,926/butce-kanunu-ve-ekleri.html> (11.04.2019)

[8] DEMİR F. , Kamu Harcamalarında Etkinlik Ve Verimlilik: Karaman Belediyesi Hizmetleri Üzerine Bir Uygulama, Karaman – 2011, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Ana Bilim Dalı İktisat Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi

[9] MCDONALD H. , Türk Vergi Sistemindeki Vergi Harcamalarının Etkinlik Ve Verimlilik Açısından Değerlendirilmesi, İzmir-2010, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Programı Doktora Tezi,

[10] ACİNÖROĞLU S. , (2009) Genel Olarak Vergi Teşviklerinin Ekonomi Üzerine Etkinliği. Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi,

[11] YERELİ A.B., ATA A.H., Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açısından Değerlendirilmesi, Maliye Dergisi, Sayı 161, Temmuz -Aralık 2011

[12] KARGI V. , YÜKSEL C. , Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti Ve Mükellefler Üzerine Etkileri, 2010

[13] ŞEN H. , SAĞBAŞ İ. , Vergi Teorisi Ve Politikası, Ankara-Mart 2016 s. 252