

**T.C.
ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI**

Yakup YILDIZ

**TÜRKİYE'DE VERGİ ORANLARININ UYGUNLUĞU ÜZERİNE
BİR UYGULAMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**TEZ YÖNETİCİSİ
Doç. Dr. Kerem KARABULUT**

ERZURUM – 2011




T.C.
ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

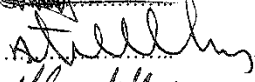



TEZ KABUL TUTANAĞI

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Doç. Dr. Kerem KARABULUT danışmanlığında, ... Yakup YILDIZ tarafından hazırlanan bu çalışma 12 / 03 / 2011 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından İKTİSAT / İktisat Politikası Anabilim Dalı'nda Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Doç. Dr. Kerem KARABULUT İmza: 

Jüri Üyesi : Prof. Dr. Atılhan PAKTİYOK İmza: 

Jüri Üyesi : Yrd. Doç. Dr. Hayati AKSU İmza: 

Yukarıdaki imzalar adı geçen öğretim üyelerine aittir. / /

Prof. Dr. Mustafa YILDIRIM
Enstitü Müdürü

İÇİNDEKİLER

ÖZET	VII
ABSTRACT	VIII
KISALTMALAR VE SİMGELER DİZİNİ	IX
TABLolar DİZİNİ	X
ÖNSÖZ	XIV
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM**VERGİNİN TANIMI VE GELİŞİMİ**

1.1. VERGİNİN TANIMI VE AMAÇLARI	3
1.2. VERGİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ	6
1.3. GÜNÜMÜZDEKİ VERGİ UYGULAMALARI	7
1.4. VERGİLERİN SINIFLANDIRILMASI	8
1.4.1. Dolaylı - Dolaysız Vergiler	9
1.4.2. Spesifik - Ad Valorem Vergiler	9
1.4.3. Kişisel - Nesnel Vergiler	10
1.4.4. Gelir - Servet - Harcama Üzerinden Alınan Vergiler	10

İKİNCİ BÖLÜM**TÜRKİYE VE DÜNYADAKİ VERGİ SİSTEMLERİ**

2.1. VERGİ SİSTEMİ KAVRAMI	11
2.2. DÜNYADAKİ VERGİ SİSTEMLERİ	12
2.3. TÜRK VERGİ SİSTEMİ	15
2.3.1. Türk Vergi Sisteminin Gelişimi	16
2.3.2. Türkiye’de Uygulanan Vergi Türleri	19
2.3.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	21
2.3.2.1.1. Gelir Vergisi	21
2.3.2.1.1.1. Ticari Kazançlar	23
2.3.2.1.1.2. Zirai Kazançlar	24
2.3.2.1.1.3. Ücretler	25
2.3.2.1.1.4. Serbest Meslek Kazançları	27

2.3.2.1.1.5. Gayrimenkul Sermaye İratları	28
2.3.2.1.1.6. Menkul Sermaye İratları.....	29
2.3.2.1.1.7. Diğer Kazanç ve İratlar	30
2.3.2.1.2. Kurumlar Vergisi.....	33
2.3.2.2. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler	37
2.3.2.2.1. Katma Değer Vergisi.....	37
2.3.2.2.2. Özel Tüketim Vergisi	39
2.3.2.2.3. Gümrük Vergisi.....	41
2.3.2.2.4. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	41
2.3.2.2.5. Damga Vergisi	42
2.3.2.2.6. Değerli Kâğıtlar Vergisi.....	43
2.3.2.2.7. Harçlar	44
2.3.2.3. Servet Üzerinden Alınan Vergiler	44
2.3.2.3.1. Veraset ve İntikal Vergisi	45
2.3.2.3.2. Motorlu Taşıtlar Vergisi.....	46
2.3.2.3.3. Emlak Vergisi	48

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE VE DÜNYADA UYGULANAN GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

3.1. VERGİ ORANLARI VE VERGİ HÂSILATI ARASINDAKİ İLİŞKİ	51
3.2. GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİ ORANLARINDAKİ.....	53
3.2.1. Vergi Gelirlerinin Artırılabilmesi Bakımından Etkileri	53
3.2.2. Kayıtdışı Ekonominin Önlenebilmesi Açısından Etkileri	55
3.2.3. Vergi Yükünün Azaltılabilmesi Açısından Etkileri	56
3.2.4. Yabancı Sermaye ve Küresel Rekabetin Sağlanabilmesi Açısından Etkileri.....	58
3.2.5. Mükellef Psikolojisi Bakımından Etkileri.....	59
3.3. DÜNYADA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN ORANLARI	61
3.3.1. Gelişmiş Ülkelerdeki Vergilerin Oranları	61
3.3.1.1. ABD	62
3.3.1.2. İngiltere	64

3.3.1.3. Almanya	65
3.3.1.4. Fransa.....	66
3.3.1.5. Japonya	67
3.3.2. Gelişmekte Olan Ülkelerdeki Vergilerin Oranları	68
3.3.2.1. Güney Kore.....	68
3.3.2.2. Meksika	69
3.3.2.3. Brezilya.....	69
3.3.2.4. Arjantin.....	70
3.3.2.5. Tayvan.....	71
3.4. TÜRKİYE’DE GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN ORANLARI.....	72
3.4.1. Gelir Vergisi Oranları	72
3.4.2. Kurumlar Vergisi Oranları.....	74
3.5. TÜRKİYE İLE AVRUPA BİRLİĞİ ARASINDAKİ VERGİ ORANLARININ KARŞILAŞTIRILMASI	76
3.5.1. Gelir Vergisi Oranlarının Karşılaştırılması	76
3.5.2. Kurumlar Vergisi Oranlarının Karşılaştırılması.....	77
3.5.3. Katma Değer Vergisi Oranlarının Karşılaştırılması	79
3.5.4. Özel Tüketim Vergisi Oranlarının Karşılaştırılması.....	81

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

SARIGAZI VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ’NE BAĞLI MÜKELLEFLERİN TÜRKİYE’DEKİ VERGİ ORANLARI KONUSUNDAKİ GÖRÜŞLERİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI.....	83
4.2. ARAŞTIRMADA CEVABI ARANILAN SORULAR.....	83
4.3. ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI.....	83
4.4. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ	84
4.4.1. Evren	84
4.4.2. Örneklem	84
4.4.3. Veri Toplama Yöntemi ve Teknikleri	85
4.4.5. Anketin Uygulanması ve Verilerin Toplanması	86

4.4.6. Verilerin Analiz Edilmesi	86
4.4.7. Kullanılan İstatistik Yöntemler	86
4.5. BULGULAR VE DEĞERLENDİRME	86
4.5.1. Genel Özellikler	87
4.5.1.1. Araştırmaya Katılanların Cinsiyete Göre Dağılımı.....	87
4.5.1.2. Araştırmaya Katılanların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	87
4.5.1.3. Araştırmaya Katılanların İşyerindeki Görevine Göre Dağılımı	88
4.5.1.4. Araştırmaya Katılanların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı	88
4.5.1.5. Araştırmaya Katılanların Vergi Mükellefiyet Türüne Göre Dağılımı	89
4.5.1.6. Araştırmaya Katılanların Kaç Yıllık Vergi Mükellefi Olduklarına Göre Dağılımı	90
4.5.2. Türkiye’deki Vergi Oranlarının Uygunluğu ve Vergi İndirimlerinin Ekonomi Üzerindeki Etkilerinin Nasıl Olacağına Yönelik Sorulara Verilen Cevaplar	91
4.5.2.1. Türkiye’deki Vergi Oranlarının Yüksek Olup Olmadığı Hk.	91
4.5.2.2. Vergi Oranları İndirilirse Vergi Gelirlerinin Artıp Artmayacağı Hk.	94
4.5.2.3. Türkiye’deki Uygulanmakta Olan Vergi Oranlarının Kişi Başına Düşen Mili Gelire Göre Adil Olup Olmadığı Hk.	94
4.5.2.4. Vergi Oranları İndirilirse Türkiye’nin Ekonomik Büyümesinin Artıp Artmayacağı Hk.....	95
4.5.2.5. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Kayıt Dışı Ekonomiye Azaltma Yönünde Olumlu Bir Gelişme Olup Olmayacağı Hk.	95
4.5.2.6. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Ekonomik İstikrarın Sağlandığının Önemli İşaretlerinden Biri Olup Olmadığı Hk.....	96
4.5.2.7. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Gelir Dağılımı Adaletsizliğinin Azaltılmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.	96
4.5.2.8. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.	97
4.5.2.9. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Daha Fazla Tasarruf Yapılmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.	100

4.5.2.10. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Daha Fazla Üretim Yapılmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.	101
4.5.2.11. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Vergi İle İlgili Yükümlülükleri Daha Düzenli Ve İstekli Yapılmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.....	104
4.5.2.12. Vergi Oranlarındaki İndirimin Gelecekle İlgili Beklentilerde Daha İyimser Olmayı Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.	108
4.5.2.13. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesinin Yeni Yatırımların Yapılmasını Teşvik Edip Etmeyeceği Hk.....	108
4.5.2.14. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesinin Yeni İstihdam Olanakları Sağlama Yönünde Olumlu Bir Gelişme Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.	109
4.5.2.15. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesinin Piyasadaki Rekabet Gücünü Yükseltip Yükseltmeyeceği Hk.....	109
4.5.2.16. Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnalarının Vergi Eşitsizliğine Neden Olup Olmayacağı Hk.....	110
4.5.2.17. Vergi Oranlarındaki İndirim, Vergi Muafiyet Ve İstisnalarından Daha Etkili Sonuçlar Elde Edilmesini Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.	113
4.5.2.18. Vergi Gelirleri Kamu Kesimi Tarafından Etkin Ve Verimli Olarak Kullanılıp Kullanılmadığı Hk.	113
4.5.2.19. Kamu Harcamalarında Tasarruf Sağlanmasının Vergi Oranlarını İndirip İndirmeyeceği Hk.....	114
4.5.2.20. Gelir Vergisi Oranlarının Artan Oranlı Tarife Şeklinde Uygulanmasının Gelir Dağılımında Adaletin Sağlanması İçin Gerekli Olup Olmadığı Hk.	115
4.5.2.21. Tüm Vergilerin Oranlarının Düz (Tek) Oranlı Olmasının Daha Çok Vergi Geliri Elde Edilmesini Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.	116
4.5.2.22. Vergide Adalet İçin Gelir Üzerinden Alınan Vergilere Ağırlık Verilip Verilmemesi Hk.....	117
4.5.2.23. Savaş, Deprem, Sel Gibi Olağanüstü Dönemlerde Yeni Bir Vergi Getirilmesi Veya Mevcut Vergilerin Oranlarının Yükseltilmesinin Doğal Olup Olmadığı Hk.....	118

4.5.2.24. Türkiye’de Geniş Çaplı Bir Vergi Reformuna İhtiyaç Olup Olmadığı Hk.	119
4.5.2.25. Vergi Alanında Yapılması İstenilen Diğer Değişiklikler Hk.....	119
4.5.2.26. Konu Ve Anketle İlgili Söylenmek Ve Eklenmek İstenenler Hk.	120
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	122
KAYNAKLAR	128
EKLER.....	132
Ek-1: Anket Formu	132
ÖZGEÇMİŞ.....	136

ÖZET
YÜKSEK LİSANS TEZİ
TÜRKİYE’DE VERGİ ORANLARININ UYGUNLUĞU ÜZERİNE BİR
UYGULAMA

Yakup YILDIZ

Danışman: Doç. Dr. Kerem KARABULUT

2011 - Sayfa: 136+XIV

Jüri: Doç. Dr. Kerem KARABULUT

Prof. Dr. Atılhan NAKTİYOK

Yrd. Doç. Dr. Hayati AKSU

Bu tez, Türkiye’deki vergi oranlarının uygunluğunu tespit etmeyi amaçlamaktadır. Dünya ve Avrupa ülkelerindeki vergi sistemleri ve oranları ortaya konularak Türkiye ile karşılaştırılmaktadır. Vergi oranları, olabildiğince bütüncül bir şekilde ele alınmakla birlikte özelde iki vergi türünü detaylı olarak incelemektedir. Bunlar gelir vergisi ve kurumlar vergisidir. Bunun nedeni hemen hemen bütün mükelleflerin bu iki vergiden biri ile yükümlü olmasıdır.

Bu amaçla, Türkiye’deki vergi oranlarının uygunluğunu ortaya koyabilmek ve mükellefler tarafından arzu edilen ideal vergi oranları ve düzenlemelerini tespit edebilmek amacıyla mükelleflerle bir anket uygulaması yapılmıştır. Yapılan bu uygulama ile mükelleflerin ve onların vergi ile ilgili sorumluluklarını yürüten muhasebeci/mali müşavirlerin, Türkiye’deki vergi oranlarının mevcut durumu hakkındaki düşünceleri ile vergi oranları ve vergi sistemimiz hakkındaki çözüm önerileri belirlenmeye çalışılmıştır.

Çalışmada; Türkiye’deki vergi oranlarının yüksek olduğu, dolaylı vergilerin vergi gelirleri içinde ağırlıkta bulunduğu, denetimin yeterli düzeyde olmadığı, kayıt dışı ekonominin çok yüksek olduğu, ekonomik ve sosyal dengeleri dikkate alarak vergi yükünü adaletli bir şekilde dağıtan kapsamlı bir vergi reformu yapılması gerektiği sonuçlarına varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Oranları, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Mükellef, Muhasebeci ve Mali Müşavir.

ABSTRACT
MASTER THESIS
ELIGIBILITY OF AN APPLICATION ON TAX RATES IN TURKEY

Yakup YILDIZ

Advisor: Assoc. Prof. Dr. Kerem KARABULUT

2011 - Page: 136+XIV

Jury: Assoc. Prof. Dr. Kerem KARABULUT

Prof. Dr. Atilhan NAKTIYOK

Assist. Prof. Dr. Hayati AKSU

This thesis intends to analyse the suitability of tax rates in Turkey. The tax systems and the rates of the Globe and of Europe have been put forward and compared to Turkey's. Tax rates have been analysed with an integrated approach while particularly two types of taxes have been examined in detail. These are income tax and corporation tax. This is because nearly all of taxpayers are liable to one of these two taxes.

For this purpose, a survey study was carried out as part of the study to reveal the suitability of tax rates in Turkey, and determine taxpayers' desired tax rates and regulations. Views of taxpayers and their accountants/financial advisors on the current status of tax rates in Turkey, the current tax rates, and these parties' solution offers about our tax system have been revealed with this application.

It is concluded in this study that; the tax rates are high in Turkey; the tax revenues consist largely of indirect taxes; supervising is at an insufficient level; the level of underground economy is too high; and the tax system needs to be re-constructed by a large-scaled reform that distributes the tax burden fairly under the light of economic and social balances.

Key Words: Tax Rates, Income Tax, Corporation Tax, Taxpayer, Accountant and Financial Advisor.

KISALTMALAR VE SİMGELER DİZİNİ

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
BSMV	: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
DKK	: Değerli Kađıtlar Kanunu
DVK	: Damga Vergisi Kanunu
EVK	: Emlak Vergisi Kanunu
GSMH	: Gayri Safi Milli Hâsıla
GSYİH	: Gayri Safi Yurt İçi Hâsıla
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
ÖTVK	: Özel Tüketim Vergisi Kanunu
SPK	: Sermaye Piyasası Kanunu
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TÜBİTAK	: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
VİVK	: Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
VUK	: Vergi Usul Kanunu

TABLOLAR DİZİNİ

Tablo 2.1. 2009 Yılı Vergi Gelirinin Vergi Türlerine Oranı (%)	20
Tablo 2.2. Veraset ve İntikal Vergisi Tarifesi	46
Tablo 2.3. Emlak Vergisi Oranları	49
Tablo 3.1. ABD’de Kurumlar Vergisi Tarifesi ve Oranları	63
Tablo 3.2. Fransa’da Kurumlar Vergisi Oranı	66
Tablo 3.3. Brezilya’da Gelir Vergisi Tarifesi ve Oranları	70
Tablo 3.4. Türkiye’deki Gelir Vergisi Oranları (1990-2010/%)	73
Tablo 3.5. Türkiye’deki Kurumlar Vergisi Oranları (1991-2010/%)	75
Tablo 3.6. AB Üyesi Ülkelerde Gelir Vergisi Oranları	76
Tablo 3.7. AB Üyesi Ülkelerde Kurumlar Vergisi Oranları	78
Tablo 3.8. AB Üyesi Ülkelerde Katma Değer Vergisi Oranları	80
Tablo 4.1 Araştırmaya Katılanların Cinsiyete Göre Dağılımı	87
Tablo 4.2. Araştırmaya Katılanların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	88
Tablo 4.3. Araştırmaya Katılanların İşyerindeki Görevine Göre Dağılımı	88
Tablo 4.4. Araştırmaya Katılanların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı	89
Tablo 4.5. Araştırmaya Katılanların Vergi Mükellefiyet Türüne Göre Dağılımı	90
Tablo 4.6. Araştırmaya Katılanların Kaç Yıllık Vergi Mükellefi Olduklarına Göre Dağılımı	90
Tablo 4.7. Ülkemizdeki Vergi Oranları Yüksekdir	91
Tablo 4.8. “Ülkemizdeki Vergi Oranları Yüksekdir” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı	92
Tablo 4.9. “Ülkemizdeki Vergi Oranları Yüksekdir” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	93
Tablo 4.10. “Ülkemizdeki Vergi Oranları Yüksekdir” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı	93
Tablo 4.11. Vergi Oranları İndirilirse Vergi Gelirleri Artar	94
Tablo 4.12. Ülkemizde Uygulanmakta Olan Vergi Oranları Kişi Başına Düşen Milli Gelire Göre Adil Değildir	94
Tablo 4.13. Vergi Oranları İndirilirse Ülkemizin Ekonomik Büyümesi Artacaktır	95

Tablo 4.14. Vergi Oranları İndirilirse Kayıt Dışı Ekonomiye Azaltma Yönünde Olumlu Bir Gelişme Olacaktır	95
Tablo 4.15. Vergi Oranlarının İndirilmesi Ekonomik İstikrarın Sağlandığının Önemli İşaretlerinden Biridir	96
Tablo 4.16. Vergi Oranlarının İndirilmesi Gelir Dağılımı Adaletsizliğinin Azaltılmasını Sağlayacaktır	97
Tablo 4.17. Vergi Oranlarının İndirilmesi Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayacaktır	97
Tablo 4.18. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayacaktır” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı.....	99
Tablo 4.19. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayacaktır” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	100
Tablo 4.20. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayacaktır” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı	100
Tablo 4.21. Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Tasarruf Yapmamızı Sağlayacaktır	101
Tablo 4.22. Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Üretim Yapmamızı Sağlar ...	101
Tablo 4.23. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Üretim Yapmamızı Sağlar” ifadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı.....	103
Tablo 4.24. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Üretim Yapmamızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	104
Tablo 4.25. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Üretim Yapmamızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı	104
Tablo 4.26. Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi İle İlgili Yükümlülüklerinizi Daha Düzenli Ve İstekli Yapmamızı Sağlar	105
Tablo 4.27. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi İle İlgili Yükümlülüklerinizi Daha Düzenli Ve İstekli Yapmamızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı	106
Tablo 4.28. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi İle İlgili Yükümlülüklerinizi Daha Düzenli Ve İstekli Yapmamızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	108

Tablo 4.29. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi İle İlgili Yükümlülüklerinizi Daha Düzenli Ve İstekli Yapmanızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı	107
Tablo 4.30. Vergi Oranlarındaki İndirim Gelecekle İlgili Beklentilerde Daha İyimser Olmamızı Sağlayacaktır	108
Tablo 4.31. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesi Yeni Yatırımların Yapılmasını Teşvik Edecektir	109
Tablo 4.32. Kurumlar Vergisinin İndirilmesi Yeni İstihdam Olanakları Sağlama Yönünde Olumlu Bir Gelişme Sağlayacaktır	109
Tablo 4.33. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesi Piyasadaki Rekabet Gücümüzü Yükseltecektir	110
Tablo 4.34. Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Vergi Eşitsizliğine Neden Olur	110
Tablo 4.35. “Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Vergi Eşitsizliğine Neden Olur” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı	111
Tablo 4.36. “Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Vergi Eşitsizliğine Neden Olur” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	112
Tablo 4.37. “Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Vergi Eşitsizliğine Neden Olur” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı	113
Tablo 4.38. Vergi Oranlarındaki İndirim, Vergi Muafiyet Ve İstisnalarından Daha Etkili Sonuçlar Elde Edilmesini Sağlar	113
Tablo 4.39. Vergi Gelirleri Kamu Kesimi Tarafından Etkin Ve Verimli Olarak Kullanılmamaktadır	114
Tablo 4.40. Kamu Harcamalarında Tasarruf Sağlanırsa Vergi Oranları İndirilir	114
Tablo 4.41. Gelir Vergisi Oranlarının Artan Oranlı Tarife Şeklinde Uygulanması Gelir Dağılımında Adaletin Sağlanması İçin Gereklidir	115
Tablo 4.42. “Gelir Vergisi Oranlarının Artan Oranlı Tarife Şeklinde Uygulanması Gelir Dağılımında Adaletin Sağlanması İçin Gereklidir” İfadesine Verilen yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	116
Tablo 4.43. Tüm Vergi Oranlarının Düz (Tek) Oranlı Olması Daha Çok Vergi Geliri Elde Edilmesini Sağlar	116

Tablo 4.44. “Tüm Vergi Oranlarının Düz (Tek) Oranlı Olması Daha Çok Vergi Geliri Elde Edilmesini Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	117
Tablo 4.45. Vergide Adalet İçin Gelir Üzerinden Alınan Vergilere Ağırlık Verilmelidir	117
Tablo 4.46. “Vergide Adalet İçin Gelir Üzerinden Alınan Vergilere Ağırlık Verilmelidir” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	118
Tablo 4.47. Savaş, Deprem, Sel Gibi Olağanüstü Dönemlerde Yeni Bir Vergi Getirilmesi Veya Mevcut Vergilerin Oranının Yükseltilmesi Doğaldır	118
Tablo 4.48. Türkiye’de Geniş Çaplı Bir Vergi Reformuna İhtiyaç Vardır	119
Tablo 4.49. Vergi Alanında Yapılmasını İsteddiğiniz Diğer Değişiklikler Nelerdir? ..	120
Tablo 4.50. Konu Ve Anketle İlgili Söylemek Ve Eklemek İstedikleriniz?	121

ÖNSÖZ

Bu çalışmanın konusunu, Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluğu oluşturmaktadır. İnsan ihtiyaçlarının arttığı ve çeşitlendiği günümüzde kamu gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturan vergi gelirin temel belirleyicilerinden olan vergi oranları, hem ülke yönetimleri hem de vergi mükellefleri için oldukça önem arz etmektedir. Çalışmada vergi oranları bütüncül bir şekilde ele alınarak incelenmeye çalışılmış anket uygulaması da bu tarzda hazırlanmıştır. Bu kapsamda verginin geçmişten günümüze kadar olan değişimi, vergi türleri ve oranları ele alınarak Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluğu yapılan anket çalışması ile tespit edilmeye çalışılmıştır.

Bu çalışmanın her aşamasında bana bilgi ve tecrübeleriyle yardımcı olan, danışman hocam sayın Doç. Dr. Kerem KARABULUT'a, anket çalışması sırasında büyük bir özveriyle yardımda bulunan Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün değerli çalışanlarına ve çalışmalarımda bana sürekli destek olan aileme teşekkür ederim.

GİRİŞ

Her devletin üstlenmiş olduğu görevleri yerine getirebilmesi için mali araçlara ihtiyacı vardır. Devletin klasik nitelikteki eğitim, sağlık, adalet, ulaşım, bayındırlık, güvenlik gibi kamu hizmetlerini görebilmesi için ihtiyaç duyduğu gelirin büyük bir bölümünü günümüzde vergi gelirleri oluşturmaktadır. Bu nedenle vergi, kamu gelirleri içindeki en önemli ve vazgeçilmez bir ekonomik kaynaktır.

Vergi, devletin kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için herhangi bir hizmete karşılık olduğunu belirtmeksizin, egemenlik gücüne dayanarak cebri bir şekilde gerçek ve tüzel kişilerden aldığı ekonomik değere denilmektedir.

Her ülkenin kendi ekonomik, sosyal ve siyasal yapısının özelliklerini ve düzenini yansıtan kendisine özgü bir vergi sistemi bulunmaktadır. Bununla birlikte, devletlerarasında ekonomik ilişkilerin yoğunlaşmasıyla ve küreselleşme süreciyle birlikte ülkelerin vergi sistemleri arasındaki etkileşim gün geçtikçe artmaktadır.

Genel olarak vergilemeye ekonomik ve mali nedenlerle başvurulsa da bunun yanında siyasi ve sosyal nedenlerle de başvurulmaktadır. Vergilerin oranları, uygulama şekli, yönetimi ve yasal olarak yapılmış olan düzenlemeler, toplumun vergi karşısındaki tutumunu belirleyen önemli faktörlerdir. Özellikle vergiyi ödemekle yükümlü olan mükellefler vergi oranlarına karşı oldukça duyarlıdır.

Vergi politikası ile ekonominin yönlendirilmesi çeşitli şekillerde mümkündür. Bunlar arasında vergi oranlarının rasyonel şekilde belirlenmesi, özel yatırımların teşvik edilmesi, vergi indirim ve muafiyetleri ve tasarruf sermaye birikiminin sağlanmasıdır. Özellikle devletler karşılaştığı ekonomik krizlerde vergi oranlarını çok sık kullanmaktadır. Enflasyon dönemlerinde ise tüketimi kısmak amacıyla vergi oranları artırılırken tam tersi durumda, yani deflasyon durumunda ise ekonomiyi canlandırmak amacıyla vergi oranları indirilmektedir.

Küreselleşmenin gittikçe arttığı günümüzde vergi gelirlerini etkileyen birçok unsur mevcuttur. Bu unsurlar; vergi oranları, ekonomik büyüme, kayıt dışı ekonominin boyutları, fiyatlar genel düzeyi, ülkenin gelir düzeyi ve dağılımı, üretimin sektörel dağılımı, ülkenin dışa açıklık derecesi, toplam borç düzeyi, nüfus yoğunluğu, dış yardımların payı, toplumsal vergi bilinci ve ahlakı, küreselleşme, siyasal istikrar, ekonomik ve siyasal yapının kurumsallaşma düzeyi şeklinde sıralanabilir. Bu kadar çok

faktörün etkisine maruz kalan vergi gelirleri üzerinde etkisi en kolay ölçülebilen unsurlardan birisi ise vergi oranlarıdır.

Vergi gelirlerinin temel belirleyicilerinden olan vergi oranlarının vergi hâsılatını maksimum kılacak düzeyde belirlenmesi oldukça önem arz etmektedir. Vergi oranlarının en uygun düzeyde belirlenmemesi durumunda ülkeler, vergi hâsılatının düşmesinden vergi kayıp ve kaçakçılığının artmasına kadar bir takım sorunlarla karşılaşabilmektedir.

Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluk düzeyini belirlemeyi amaçlayan bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, verginin tanımı ve kapsamı, tarihsel gelişimi ve günümüzdeki yapısı ile vergilerin değişik şekillerdeki sınıflandırılması ele alınmaktadır.

İkinci bölümde, Türkiye ve dünyadaki vergi sistemleri ele alınarak Türk vergi sisteminin gelişimi ve Türkiye'de uygulanan vergi türleri açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde, vergi oranları ve vergi hâsılatı arasındaki ilişki, gelir üzerinden alınan vergi oranlarındaki indirimlerin neden ve etkileri, Türkiye ve diğer ülkelerdeki gelir üzerinden alınan vergilerin oranları ile Türkiye ve Avrupa Birliği ülkelerindeki vergi oranlarının karşılaştırılması yapılmaktadır.

Çalışmanın dördüncü ve son bölümünde ise Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluğunu ölçmeyi amaçlayan anket çalışması yer almaktadır. Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne bağlı 376 mükellefle yapılan anket çalışması ile mükelleflerin vergi oranları hakkındaki düşünceleri saptanarak Türkiye'deki vergi oranlarının rasyonel olarak belirlenip belirlenmediği ortaya konulmaya çalışılmaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİNİN TANIMI VE GELİŞİMİ

1.1. VERGİNİN TANIMI VE AMAÇLARI

Vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak, kamusal hizmetlerin gerektirdiği giderler ile kamu borçları dolayısıyla ortaya çıkan yükleri karşılamak amacıyla karşılıksız olarak, gerçek ve tüzel kişilerden cebri olarak aldığı parasal değerler olarak tanımlanabilir. Vergi sözcüğü Türkçe bir terim olup kökeni itibariyle hediye edilen, karşılıksız verilen bir değer anlamına gelmektedir.¹ Böylece vergiyi vatandaşların devlete verdiği karşılıksız bir ekonomik değer olarak kabul edebiliriz. Vergiler karşılıksız olarak verilmesine rağmen gerçekte bu durum teorik düzeyde kalmaktadır. Bunun nedeni vergi gelirlerinin büyük bir kısmının toplumsal mal ve hizmetlerin maliyetlerinin karşılanmasında kullanılmaktadır.

Vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak ekonomik, mali ve sosyal amaçlı kamu giderlerini finanse etmek için vatandaşlarından mali güçlerine göre, karşılıksız olarak ve belirli kurallar içerisinde alınması gereken kanuni ve cebri ekonomik değerler olarak da tanımlanabilir.

Genel olarak verginin tanımı ve onu oluşturan unsurlar yukarıdaki tanımlarda ifade edilerek vergi kavramının tanımı konusunda maliye literatüründe zamana ve iktisadi ekole göre farklılıklar olduğu da görülmektedir. Klasik iktisadi ve mali düşünce verginin mali ve hukuki niteliklerine önem verilirken modern maliye düşüncesinin ortaya çıkmasıyla birlikte ekonomik ve sosyal hayata etki edebilme özelliğine de işaret edilmiştir.

Klasik maliyeciler vergiyi, kişilerden kamu giderlerini karşılamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak istenen parasal bir yükümlülük olarak tanımlarken modern maliyeciler ise vergiyi, kişilerden kamu harcamalarını karşılamak ve devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak, doğrudan doğruya istenen parasal bir yükümlülük olarak tanımlamaktadır.

Modern maliyeciler verginin kapsamına, verginin sadece mali amaç ve nedenlerle alınmadığını belirterek gerektiğinde ekonomik ve sosyal hayata müdahalede bulunmak ve ekonominin yönünü belirlemek için de kullanılabileceği eklemiştir.

¹ Nihad S. Sayar, *Kamu Maliyesi - Kamu Gider ve Gelirleri*, C. 1, (5. Baskı), İ.İ.T.İ.A. Nihad Sayar – Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, No:256, Sermet Matbaası, İstanbul 1975, s.77.

Vergi kavramı değişik yazarlar tarafından çeşitli şekillerde tanımlanmıştır. Henry Laufenburger "vergi, toplumdaki kişilerin kamu harcamalarına mutlak ve zorunlu olarak katılmasıdır" diye belirtirken Lucien Mehl ise "vergi, özel hukuk, kamu hukuku tüzel kişileri ile özel kişilerden, devletin kamu yüklerini karşılamak için belli bir karşılığı olmaksızın, kesin olarak, otorite yolu ile mükellefin ödeme güçlerine göre alınması gerekli olan paradır" şeklinde tanımlanmıştır.² Gaston Jeze ise vergiyi "modern devletlerde vergi, kişilerden toplumsal menfaati sağlayan masrafları karşılamak üzere ve vergiyi ödemekle yükümlü kişilerin teşkilatlanmış siyasi bir topluluğun üyesi olmaları nedeniyle, değişmez kurallara göre talep edilen parasal kıymetlerdir." şeklinde ifade etmiştir.³

F. Neumark ise vergiyi, "iktisadi kıymetlerin (kaydeden para meblağlarının) münferit iktisatlardan siyasi cebir altında devlete veya müdevver salahiyyetlere sahip diğer şahıslarına bir karşılık mucip olmadan yapılan transferi demektir, bu transferde icrası lazım gelen münferit ödemelerin şartları, bilhassa nevi, ölçüsü, sebep ve zamanı, umumi kanun hükümleri çerçevesinde olmak üzere ekseriya otoriter şekilde, o ödemeleri kabul eden makam tarafından tespit edilir." diye açıklamıştır.⁴

Nihad Sayar vergiyi, "kamu tüzel kişilerinin, hizmetlerini yapmak için, mükelleflerden, iktidarları ile ölçülü ve karşılıksız olarak, muayyen kaidelere göre, almaları gereken kanuni ve cebri bir hissedir."⁵ şeklinde belirtirken Halil Nadaroğlu "vergi, devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamusal faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla yasal esaslara uymak kaydıyla ve hukuki cebir altında, özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri vermemek üzere gerçek kişilerle gerçek olmayan kişilerden aldıkları para tutarlarıdır."⁶ diyerek vergiyi günümüz gereklerine uygun ve tüm fonksiyonları kapsar bir nitelikte tanımlamıştır. Abdurrahman Akdoğan ise verginin günümüzdeki amaç ve işlevlerini dikkate alarak, "vergi; devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının, yüklendikleri fiskal ve ekstra fiskal görevleri gerçekleştirmek üzere, gerçek veya tüzel kişilerden; cebren, karşılıksız olarak ve

² *Verginin Tanımı*, Özgün Ekonomi ve Makale Arşivi, Erişim Tarihi: 21 Ağustos 2010, http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/vergi_nedir.html

³ *Verginin Tanımı*, s.1

⁴ Abdurrahman Akdoğan, *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitapevi, (Genişletilmiş 11. Baskı), Ankara 2006, s.117.

⁵ Sayar, s.87.

⁶ Halil Nadaroğlu, *Kamu Maliyesi Teorisi*, (8. Baskı), Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul 1992, s.222.

egemenlik gücüne dayanarak aldığı para şeklindeki iktisadi değerlerdir.⁷” şeklinde tanımlamıştır.

Verginin bu tanımlarından aşağıdaki özellikleri sıralayabiliriz:

- Vergi nakit olarak ödenir.
- Vergide zorunluluk (cebir) vardır. Vergi mükellefleri, vergiyi ödeyip ödememe konusunda bir seçim hakkına sahip değildirler.
- Vergi karşılıksızdır. Verginin bu özelliği de, verginin kamu hizmetleri için ve kamu harcamalarını karşılamak üzere alınması özelliği ile birlikte değerlendirilmelidir.
- Vergi önceden belirlenmiş kurallara göre alınır ve her vergi dayanağını bir yasadan almak zorundadır. Bu yasalarda da vergiyi doğuran olay, verginin matrahı, oranı, ödeme dönemleri gibi verginin temel özellikleri açıkça belirtilir.
- Vergi, kamu hizmetleri karşılığında ödenir. Vergi, devletin vatandaşlardan keyfi ve başıboş bir şekilde talep ettikleri bir bedel değildir.
- Vergi gerçek ve tüzel kişilerden alınır.

Verginin klasik amacı, devletin bütçe denkleğinin sağlanması, yani kamu harcamaları nedeniyle ihtiyaç duyduğu finansman için gelir elde etmektir.⁸ Bu bakış sanayi devriminden önceki devletlerde görülen bir anlayıştır. Verginin en eski amacı, mülk ve teşebbüs gelirleri, şerefiye, harç ve devlet borçları ile karşılanmayan devlet gereksinimlerinin karşılanması amacıyla hazinenin ihtiyaç duyduğu gelirin elde edilmesidir.⁹

Verginin klasik mali amacı yanında, zaman içerisinde ekonomik ve sosyal amaçları da öne çıkmıştır. Özellikle Keynes’in ekonomik sistemin işleyişine getirdiği farklı bakış açısıyla ortaya çıkmıştır. Gelir elde edici mali fonksiyonla birlikte devlet, ekonomik ve sosyal hedefleri gerçekleştirebilmek açısından gerekli etkileri oluşturmak için de vergilerden faydalanmaktadır.¹⁰

Vergi politikası, maliye politikasının önemli araçlarından birisi olmakla beraber ekonomik ve sosyal politikalar açısından da büyük işlevler görmekte ve devlete kaynak transferinde çok sayıda araç ve tekniği kapsamaktadır. Kamu hizmetleri nedeniyle ortaya çıkan maliyetin toplumdaki gruplar arasında dağılımının yapılması, yani dikey

⁷ Akdoğan, s.118.

⁸ Akdoğan, s.118.

⁹ Salih Turhan, *Vergi Teorisi*, İ.Ü. İktisat Fakültesi Yayınları, Elektronik Ofset Matbaası, İstanbul 1982, s.32.

¹⁰ Sayar, ss.87-88.

eşitliğin sağlanması ve aynı gelir seviyesindeki kesimlerin ekonomik olarak eşit şekilde fedakârlıkta bulunması, yani yatay eşitliğin sağlanması ile ekonomik kalkınma ve büyümenin gerçekleştirilmesi vergi politikasının önemli amaçları olarak dikkat çekmektedir.¹¹

Günümüzde devletin vergilerden elde edeceği gelir ve yapacağı kamu harcamalarından daha çok, vergi politikası ile iç talebin düzenlenmesi ve ödemeler dengesi gibi ekonomik değişkenlere etki edilmektedir.¹² Ayrıca vergi politikası, koruma ve özendirme nedenleriyle de kullanılabilir. Örneğin vergiler kullanılarak bazı malların tüketimi sınırlandırılmak istenirken ve iç üretimi koruma amacıyla bazı malların ithalatı da azaltmak amaçlanmaktadır.

Maliye politikasının araçlarından biri olan vergiler, milli gelirin büyüklüğü ve dağılımı üzerinde de önemli etkileri bulunmaktadır. Devletin; vergilerin yapısı, çeşitleri, uygulama yöntemi ve oranları ile ilgili yapacağı düzenleme ve tercihleri neticesinde, milli gelirin toplum tarafından nasıl paylaşılacağı belirlenerek bireyler arasında daha eşit dağılmasına etki etmektedir.

1.2. VERGİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

İnsanlık aile ve klan dönemlerinden başlayarak siyasi bir toplum haline gelmesine kadar olan süreçte ortaya çıkan toplumsal ihtiyaçların karşılanması için devlet, toplum bireylerinden elde etmiş oldukları iktisadi değerlerin bir kısmından fedakârlıkta bulunmasını istemiştir. Toplumun giderek artan istek ve ihtiyaçlarının karşılanabilmesi amacıyla gelir kaynaklarının devamlı hale getirilmesi ve ayrıca yeni gelir kaynaklarının da aranmasını gerektirmiştir.

İlk zamanlarda bireylerin verdiği iktisadi değer, daha çok din ve ahlak duyguları ile isteğe bağlı olarak verilen hediyeler, daha sonraları zorunluluk içeren ve yasal kurallara bağlanan bir şekil almış ve sonunda da vergi kavramı ortaya çıkmıştır.¹³ Başka bir deyişle ilk zamanlar; hediye ve bağışlarla giderilebilecek ihtiyaçlar, siyasi örgütlenmenin gelişmesiyle sürekli gelir kaynaklarını gerekli kılmıştır.

¹¹ Akdoğan, s.119

¹² Akdoğan, s.120.

¹³ İbrahim Fazıl Pelin, *Finans İlmî ve Finansal Kanunlar*, Birinci Kitap, (3. Baskı), İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1945, s.131.

Mısır, Yunan ve Roma medeniyetlerinde olduğu gibi milattan önceki dönemlerde vergi asli bir gelir kaynağı olmuştur.¹⁴ Ortaçağda ise vergiler, olağanüstü bir gelir kaynağına dönüşmüş ve bir bakıma anlam değişimine uğramıştır. Bu değişimle birlikte vergi, bireylerin yöneticilere servet ya da gelirlerinin bir kısmını hediye olarak verdiği veya yöneticilerin bireylerden yardım şeklinde aldıkları iktisadi değer olarak anlaşılmaya başlanmıştır.¹⁵ Ortaçağda hükümdarlar, şahsi arazilerinden ve yönetimindeki kuruluşlarından aldıkları paylarla ülkeyi idare etmişlerdir.

Tarihte vergilemeye başvurulmasının başlıca sebepleri arasında, iç ve dış güvenlik ile adalet hizmetinin finansmanının sağlanması olmuştur. Sanayi devriminden önceki dönemlerde servetin kaynağı olarak toprağın görülmesi nedeniyle vergileme mülk vergilemesi şeklinde uygulanmıştır. Devletlerin büyümesi ve bununla birlikte giderlerinin artmasıyla beraber 18 ve 19. yüzyıllarda kamu ihtiyaçlarının en önemli finansal kaynağı vergi, yerine getirilmesi gereken bir yükümlülük, vatani görev, vatandaşlık borcu niteliğine dönüşmüştür.¹⁶

19. yüzyıl sonlarından itibaren sanayi devriminden sonra sosyal refah devleti anlayışı ile birlikte devletlerin gelir ihtiyacı da artmaya başladı. Böylece vergi olağanüstü bir gelir olmaktan çıkarak kamu gelirlerinin temel dayanağı haline gelmiştir. Verginin kapsamı konusunda ortaya çıkan değişmelerle birlikte, vergiler sadece devlet giderlerini karşılamak yönündeki klasik işlevi yanında, ekonomik ve sosyal yaşama müdahalede bulunmak için kullanılabilir olacak önemli bir araç olarak kabul edilmeye başlanmıştır.¹⁷ Verginin kapsamının bu şekilde genişlemesi, günümüzde vergilerin hem teorik hem de uygulama açısından önemini gittikçe artırmıştır.

1.3. GÜNÜMÜZDEKİ VERGİ UYGULAMALARI

Verginin tarihsel değişim süreci içerisinde günümüzde geldiği noktada hem çeşitliliği artmış hem de devletler tarafından ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmek için kullanılan etkin bir politika aracı haline gelmiştir.

Günümüzde verginin, yatay ve dikey eşitliği sağlayacak şekilde devletin egemenlik gücü altında gerçekleştirilmesi temel ilkeler haline gelmiştir.¹⁸ Sosyal ve

¹⁴ Akdoğan, s.121.

¹⁵ Pelin, s.133.

¹⁶ Sayar, s.78.

¹⁷ Turhan, s.17.

¹⁸ Akdoğan, s.129.

ekonomik koşulları birbirinden farklı bireylerin, farklı tutarda vergi ödemesi vergi yükünün adaletli dağıtılması bakımından önem kazanmıştır. Ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmeye oldukça etkin bir araç haline gelen vergiler, kamu giderlerinin karşılanmasının yanında toplumdaki gelir dağılımını yeniden düzenleyerek var olan gelir dağılımı eşitsizliğini azaltıcı yönde sonuçların alınmasına da katkı sağlayabilir.

Vergiler, devletin ekonomik yaşamda almış olduğu rolü gösteren makro ekonomik büyüklüklerden birisi olup toplam kaynaklar üzerindeki etkisi araştırılan konulardan biri durumuna gelmiştir. Özellikle arz yönlü politikaların da benimsenmesiyle beraber 1970’li yılların sonlarına doğru başlayan vergi ve borçlanma tartışmaları, daha çok vergi politikaları ve onun piyasa ekonomisi üzerindeki olumsuzluğu üzerine kurmuştur.

Günümüzde vergiler, vergi ödeme gücünü temsil ettiği varsayılan gelir, harcama ve servet unsurları üzerinden farklı adlarda alınmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergiler, gerçek kişilerden alınan gelir vergisi ile tüzel kişilerden alınan kurumlar vergisinden oluşmaktadır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler; KDV, ÖTV gibi üretim süreçlerinin veya çeşitli harcama kalemlerinin vergilendirilmesi şeklinde uygulanmaktadır. Servet üzerinden alınan vergiler ise veraset ve intikaller ile emlak ve taşınlar üzerinden alınan vergiler olarak uygulanmaktadır.

Vergi politikası, maliye politikasının diğer araçları ve para politikası ile destelendiği ve uyumlu bir şekilde uygulandığı derecede, mali, ekonomik ve sosyal fonksiyonlarını daha olumlu bir şekilde gösterecektir.

1.4. VERGİLERİN SINIFLANDIRILMASI

Vergiler konularına, matrahlarına, oranlarına, ödeme şekillerine, uygulanma sürelerine, mükellef şekline, tarh ve tahsil usullerine göre çok çeşitli şekillerde sınıflandırmak mümkündür. Bununla birlikte uygulamada en çok görülen sınıflandırmalar ise dolaylı-dolaysız vergiler, spesifik-advalorem vergiler, kişisel-nesnel vergiler, gelir-servet-harcamalar üzerinden alınan vergiler şeklinde yapılmaktadır.¹⁹

¹⁹ Kenan Bulutoğlu, *Kamu Maliyesi*, Sermet Matbaası, İstanbul 1996, ss.25-27.

1.4.1. Dolaylı - Dolaysız Vergiler

Vergilerin ödeme gücüne uygunluğu açısından önem taşıyan ve genellikle yapılan dolaylı ve dolaysız vergiler, vasitasız ya da direkt ve vasıtalı ya da endirekt vergiler olarak da adlandırılmaktadır. Vergilerin, bu şekilde ikiye ayrılmasında ileri sürülen bazı kıstaslar şunlardır:

- Genel fiyat düzeyini etkileyen vergiler dolaylı vergi, genel fiyat düzeyini etkilemeyen vergiler ise dolaysız vergilerdir.

- Kişilerin vergi yükünü başkalarına devretmesi yani yansıtmaları durumunda aktarılan vergiler dolaylı vergi, vergi yükünün başkalarına aktarılamaması yani kişinin vergiyi kendi malvarlığından ödemesi halinde dolaysız vergidir.

- Vergi kanunları önceden belirlenebilecek nitelikteki konuları vergilendiriyor ve belli zamanlarda da isme bağlı olarak tarh ve tahsil ediliyorsa dolaysız vergi, önceden belirlenmesi imkânı bulunmayan işlemleri vergilendiriyor ve belli olmayan zamanlarda isme bağlı olmaksızın tarh ve tahsil olunuyorsa dolaylı vergidir.²⁰

- Gelirin elde edilmesine ilişkin işlemleri vergilendiren vergiler dolaysız vergi, elde edilen gelirin harcanması işlemlerini vergilendiren vergiler dolaylı vergilerdir.

Türk Vergi Sistemi içerisinde uygulanmakta olan; gelir vergisi, kurumlar vergisi, emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi dolaysız vergiler olarak sıralanabilir. Dolaylı vergiler ise katma değer vergisi, özel iletişim vergisi, özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, damga vergisi, harçlar, değerli kâğıtlar vergisi ve gümrük vergisinden oluşmaktadır.

1.4.2. Spesifik - Ad Valorem Vergiler

Bu ayırım vergi borcunun hesaplanma biçimine dayanmakta, ağırlık, hacim, uzunluk gibi ölçüler üzerinden hesaplanan yani miktarın esas alındığı vergiler spesifik vergiler ya da miktar esası; matrah değeri üzerinden hesaplanan vergiler ise değer esası ya da ad valorem vergiler olarak adlandırılmaktadır. Günümüzde maktu resim ve harçlar spesifik vergilere; gelir vergisi, kurumlar vergisi, servet ve servet transferi üzerinden alınan vergiler, katma değer vergisi ve emlak vergisi ad valorem vergilere örnek olarak gösterilebilir.

²⁰ Akdoğan, s.285.

1.4.3. Kişisel - Nesnel Vergiler

Mükellefin kişisel durumunu, başka bir ifadeyle, kişinin evli ya da bekâr oluşunu, çocuklarının bulunup bulunmamasını, sakatlık halini ve benzeri durumları dikkate alarak vergi matrahından bazı indirimler yapılarak uygulanan vergiler kişisel ya da şahsi vergiler, mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate almayan vergiler ise nesnel ya da gayrişahsî vergilerdir.²¹ Kişisel vergilere, gelir vergisi ve veraset ve intikal vergisi; nesnel vergilere ise emlak vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi örnek olarak verilebilir.

1.4.4. Gelir - Servet - Harcama Üzerinden Alınan Vergiler

Günümüzde en çok kullanılan ayırlardan birisi de vergi matrahının konusuna göre yapılan ayırmadır. Bu ayırma göre, verginin matrahını gelirin oluşturması gelir üzerinden alınan vergiler, verginin matrahını servetin oluşturması servet üzerinden alınan vergiler ve verginin matrahını harcamaların oluşturması ise harcamalar üzerinden alınan vergiler grubunu oluşturmaktadır. Ayrıca her bir vergi grubu, kendi içerisinde çeşitli vergi türlerini kapsamındadır.

Gelir üzerinden alınan vergiler, genel olarak gelir vergisi ve kurumlar vergisinden oluşmaktadır. Servet üzerinden alınan vergiler, emlak ve motorlu taşıtlar vergisi ile servet transferinden alınan veraset ve intikal vergisi şeklinde sıralanabilir. Harcamalar üzerinden alınan vergiler ise genel harcama ve muamele vergileri şeklinde ayrılabilir.²² Günümüzde katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, gümrük vergisi, özel iletişim vergisi gibi vergiler harcamalar üzerinden alınan vergiler olarak uygulanmaktadır.

²¹ Akdoğan, ss.295-296.

²² Akdoğan, s.267.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE VE DÜNYADAKİ VERGİ SİSTEMLERİ

2.1. VERGİ SİSTEMİ KAVRAMI

Belli bir zamanda bir ülkede uygulanan bütün vergilerden oluşan vergi sistemi kavramı, merkezi idare ile mahalli idarenin ve kendilerine yetki devredilen diğer kamu kurumlarının tahsile yetkili oldukları tüm vergi, resim, harç, fon ve benzeri mali yükümlülükleri kapsamaktadır.²³ Başka bir deyişle vergi sistemi, bir ülkede uygulanmakta olan bütün vergisel yükleri ve bunların tüm yönlerini içermektedir.

Tarihsel süreç içerisinde verginin hangi vergi konuları ve matrahları üzerinden alınması gerektiği devamlı tartışılmıştır. Böylece ülkelerin siyasi, iktisadi, hukuki ve sosyal koşullarında zaman içerisinde ortaya çıkan değişim, hem vergi sistemlerinin yapısını hem de vergi gelirlerinin yapısını etkilemiştir.

Devletlerin vergi sistemleri değerlendirilirken genellikle üç ölçüt kullanılmaktadır. Bunlar etkinlik, basitlik ve adalet olarak sıralanabilir.²⁴ Ülkelerin vergi yapıları bir kişinin refah düzeyini düşürmeden başka bir kişinin refah düzeyini yükselterek vergi gelirlerini artırmanın mümkün olabildiği vergi sistemlerinin etkin olduğu belirtilir. Basitlik ölçütü, vergi sisteminin anlaşılabilir bir yapıda düzenlenmiş olmasını belirtmektedir. Adalet ölçütü ise ülkedeki vergi sisteminin mükelleflere yönelik işlemlerde nispi olarak eşit vergileme yapılmasını yani adil bir şekilde uygulanmasını kapsamaktadır.

Genel olarak bir vergi sisteminin mali, ekonomik ve sosyal olmak üzere üç temel fonksiyonu olduğu söylenebilir.²⁵ Bu fonksiyonlardan mali araç, kamu ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla devletin gelir elde etmesi yani bütçe denkleğini sağlama için kullanılır. Gelir sağlayıcı mali fonksiyonla beraber devletler, ekonomik ve sosyal hedeflerinin gerçekleştirilmesi için vergileri kullanmaktadır. Günümüzde pek çok gelişmiş ya da gelişmekte olan devlet, vergi sistemlerini ekonomik ve sosyal bir araç olacak şekilde düzenlemektedir. Verginin ekonomik fonksiyonuyla tasarrufları, yatırımları, ihracatı, ödemeler dengesini, enflasyonu ve mali kesimi etkilemek ya da

²³ Mehmet Arslan, *Türk Vergi Sistemi*, Nobel Yayın Dağıtım, (Güncelleştirilmiş 3. Baskı), İstanbul 2004, s.20.

²⁴ Neslihan Aslan Öztürk, *1990 Sonrası Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları ve Kayıt Dışı Ekonomiyi Önleyici Etkisi*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta 2007, s.29.

²⁵ Akdoğan, s.119.

teşvik etmek amaçlarıyla kullanılmaktadır. Ayrıca ülkeler vergiler yoluyla ekonomik kalkınma ve büyümesine etkide bulunmaktadır.

Günümüzde verginin sosyal işlevleri üzerinde oldukça fazla değerlendirme yapılmaktadır. Bireyler arasındaki vergi ödeme gücü açısından yatay ve dikey eşitliğin sağlanması ve toplumdaki gelir dağılımı eşitsizliğinin azaltılması için verginin sosyal fonksiyonu ile faydalanılmaktadır. Ayrıca bir vergi sisteminin daha verimli ve mükellefler bakımından vergi yükünün daha adil olması için çeşitli vergilerin birlikte uygulanmasının olumlu etkileri bulunmaktadır. Vergi sisteminin bu şekilde düzenlenmesi, vergi yükünün paylaşımında sosyal adaletin sağlanmasında daha etkili olmaktadır. Vergi sisteminin bu üç fonksiyonun bileşimindeki ağırlık ülke ekonomisinin içinde bulunduğu ekonomik şartlar ile yakından ilişkili içerisindedir.

2.2. DÜNYADAKİ VERGİ SİSTEMLERİ

1970'li yıllarda devletlerin karşılaştığı enflasyon, işsizlik ve ekonomik büyüme oranlarındaki düşüş gibi ekonomik sorunlar karşısında iktisatçılar ve politikacılar, ekonominin arz yönünü yeniden hatırlamış ve Keynes ile beraber öne çıkan talep yönetimli politikalar, yerlerini arz yönlü politikalara bırakmaya başlamıştır. Bu çerçevede ülkeler vergi politikalarında oluşan yeni vizyon, vergi oranlarının üretimi teşvik edecek şekilde düşürülmesi ve vergi tabanının topluma mümkün olduğunca eşit biçimde yayılması şeklinde oluşturulmuştur.

Günümüzde dünya ülkelerinin vergi sistemlerinin, her şeyden önce verginin ticari hayatın akışına engel olmayan ve toplumsal tercihlere etki eden temel unsurlar içerisinde yer almayan özellikleri kapsayacak şekilde düzenlendiği görülmektedir. Küreselleşme sonucu oldukça artan mal ve hizmet hareketlerinin ortaya çıkardığı rekabet ve fırsatlar son dönemde vergi sistemlerini etkileyen önemli bir faktör olarak ortaya çıkmıştır. Birçok ülkenin vergi yapısında görülen ortak vergiler; gelir, kar ve sahip oldukları mülkiyet (toprak, servet gibi) üzerinden alınan doğrudan vergiler ile ülke içinde üretilen mal ve hizmetler üzerinden alınan ve ithal ve ihraç edilen ürünlerin üzerinden alınan dolaylı vergiler biçiminde sıralanabilir.²⁶ Devlet tarafından yapılan sosyal güvenlik kesintileri de vergi kapsamında değerlendirilmesi mümkündür.

²⁶ Atilla Yanpar, *Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Yönelimli Vergi Politikası*, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara 2007, s.53.

Gelişmiş ülkelerde kamu gelirlerinin en büyük kaynağı kişisel gelir vergisi ve çeşitli şekillerde uygulanan dolaylı vergilerdir. Gelişmiş ülkeler toplam vergi hâsılâtının %54,3'ünü gelir vergisi, %32,9'unu ise tüketim vergileri oluşturmaktadır. Gelişmiş ülkelere nazaran daha düşük gelire sahip ülkelerde ise gelirin en önemli kaynağını, toplam hâsılâtın %51,2'sinin sağlandığı dolaylı vergiler sağlamaktadır.²⁷ Bu durum gelişmiş ülkelerin vergi sistemleri ile gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemleri arasındaki farkların başında gelmektedir. Fakat vergi oranları konusunda ise farklılık gözlenmemektedir.

Gelişmiş ülkelerde ortalama KDV oranı %16,2 iken gelişmekte olan ülkelere ise bu oran ortalama %14,7 şeklindedir. Gelir üzerinden alınan gelir ve kurumlar vergisi oranları, gelişmekte olan ülkelere ortalama olarak sırasıyla %34,7 ve %26,7 iken gelişmiş ülkelere söz konusu vergi oranları biraz daha yüksek uygulanarak sırasıyla ortalama %42,8 ve %29,6 olmaktadır. Uygulanan vergi oranları birbirine yakın olsa da vergi gelirlerinin GSMH'ye oranına göre gelişmekte olan ülkeler, gelişmiş ülkelerin toplamış oldukları verginin ancak üçte ikisinin toplayabilmektedir.²⁸ Bu durumun nedenleri arasında gelişmiş ülkelerin sanayileşmesini tamamlamış olması ve toplumdaki bireylerin gelir seviyesinin yüksek olması bulunmaktadır.

Gelişmiş ülkelere nazaran gelişmekte olan ülkelere, gelir üzerinden alınan vergilerde gelir kavramını tanımlama, ölçme ve değerlendirme sorunları nedeniyle verginin toplanmasında problemlere sebep olmaktadır. Verginin matrahı, hesaplanması, ödenmesi, istisna ve muafiyet konularında belirsizlikler ortaya çıkmakta ve vergi sisteminin etkinliği zayıflamaktadır.

Gelişmekte olan ülkelere, gelişmiş ülkelere oranla daha karmaşık bir tüketim vergisi uygulanmaktadır. Gelişmekte olan ülkelere temel tüketim mallarına yapılan teşvikler düzenli bir şekilde uygulanmakta ve ekonomik sistemin işleyişinde üreticiler ve tüketiciler arasında aracılık görevi üstlenilerek üreticilerin genellikle ellerindeki malları sattığı kamu iktisadi teşekküllerinin fiyatları, piyasada oluşan fiyatın üstünde veya altında saptaması yani tavan ve taban fiyat uygulamasına başvurmaktadır. Gelişmiş ülkelere ise tarihsel deneyim ile kurumsallaşmış sistemle beraber devletin piyasaya müdahale ederek fiyatın belirlenmesine etki etmesi söz konusu olmamaktadır.

²⁷ Yanpar, ss.53-54.

²⁸ Yanpar, s.54.ç

Genel olarak gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemleri; milli gelirdeki değişikliklere karşı yeterince esnek olmayan, dar kapasiteye sahip, dar bir tabana yayılmış, vergi yükü ve vergi gayreti düşük, vergi yükünün adil dağılmadığı çok sayıda vergiye ve vergi oranına sahip, karmaşık, idaresi ve denetlenmesi zor yapıya sahiptir.²⁹

Vergi yükü, bir ülke ekonomisinde kaynakların ne kadarlık kısmının, devlet tarafından vergi veya diğer isimler altında alındığı ifade edilir. OECD'ye üye ülkelerinin toplamında 1975 yılında milli hâsılanın % 30,3 olan vergi yükü, 2003 yılına gelindiğinde % 36,3'e kadar yükselmiştir. Vergi yükündeki bu artış, en belirgin olarak Avrupa ülkelerinde görülmektedir. Vergi yükü, OECD üyesi Avrupa ülkelerinde 1975 yılında % 32,1 iken, 2003 yılına gelindiğinde % 38,9'a yükselmiştir. Gelişmiş ülkelerde görülen vergi yükündeki artışının esas nedeni refah devletinin finansmanı olurken, gelişmekte olan ülkelerde ise kronik hale gelmiş olan kamu açıkları vergi yükünün artmasına yol açmıştır.³⁰

Vergi yükündeki artışın bir kısmı mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerden kaynaklanmaktadır. Bununla birlikte vergi yükündeki artışın esas kaynağını, tüm bölgeler genelinde, sosyal güvenlik sistemi oluşturduğu görülmektedir. Sosyal güvenlik prim yükü, OECD genelinde 1965 yılında milli hâsılanın %4,7'sine, 1975 yılında %6,8'ine ve 2003 yılında ise %9,5 seviyesine yükselmiştir.³¹ Bu da göstermektedir ki sosyal güvenlik harcamalarının vergi yükündeki payı gittikçe artmaktadır.

Avrupa Birliği ülkelerindeki vergi yükü, artan kamu kesiminin ekonomideki payına paralel olarak yükselmektedir. AB ülkeleri, gittikçe artan sosyal güvenlik açığını finanse etmek için vergi yükünü artırmış ve sosyal güvenlik ödemeleri de dâhil olmak üzere vergi yükü ortalama %40'lar düzeyine çıkmıştır. Vergi yükündeki bu artışın son yıllarda durma eğilimi gösterdiği ve hatta bazı AB ülkelerinde vergi yükünde bir miktar azalma olduğu görülmektedir.³²

Son yıllarda OECD ülkelerinde vergi yükü artışının durduğunu, hatta bir miktar azaldığını göstermektedir. Bunda OECD üyesi ülkelerdeki gelir ve kurumlar vergisi indirimleri etkili olurken, sosyal güvenlik sisteminden kaynaklanan yükün azalmadığı

²⁹ Yanpar, s.62.

³⁰ Devlet Planlama Teşkilatı, *Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu* [Elektronik Sürüm], Başbakanlık D.P.T. Yayınları, Yayın No: 2734 - ÖİK: 685 Ankara 2007, s. 3.

³¹ DPT, s.4.

³² DPT, s.4.

görülmektedir. Gelişmekte olan ülkeler ile Almanya, Belçika, İrlanda, Kanada gibi gelişmiş ülkelerdeki kurumlar vergisinde yüksek oranlı vergi indirimleri de dikkat çekicidir.³³ Yapılan bu indirimde hem devletlerarasında yaşanan uluslar arası rekabetin artmasının hem de yurt içi yatırımın teşvik edilmesinin etkili olduğu söylenebilir.

2.3. TÜRK VERGİ SİSTEMİ

Günümüzde vergiler, vergi ödeme gücünü temsil ettiği varsayılan gelir, harcama ve servet unsurları üzerinden alınmaktadır. Türkiye’de 1949 yılında yapılan vergi reformu ile gelir ve kurumlar vergisi kanunları ile gelir üzerinden alınan vergilerin hukuksal alt yapısı kurulmuştur. Harcamalar üzerinden alınan vergilerin temelini ise günümüzde katma değer vergisi ile özel tüketim vergileri oluşturmaktadır.

Türk vergi sisteminde gelir, harcamalar ve servet üzerinden alınan vergilerin 2010 yılı vergi gelirleri tahsilâtı içindeki payı Tablo 2.1. gösterilmiştir. Söz konusu tablonun incelenmesi neticesinde açıkça görülebileceği üzere vergi gelirleri içinde harcamalar üzerinden alınan vergilerin ağırlığı (%67,08) bulunmaktadır. Ayrıca servet üzerinden alınan vergilerin oranı ise %2,27 olup, Türk vergi sisteminin serveti vergilemekten uzak olduğu görülmektedir.

Türk vergi sisteminin bu yapısı gelişmekte olan ülkelerin vergi yapılarıyla benzerlik göstermektedir. Gelişme sürecinde gelirden alınan vergilerin payının artması, harcamalar üzerinden alınan vergilerin payının azalması beklenmektedir. Türkiye’de gelişmekte olan bir ülke ve aynı zamanda AB adayı olarak kalkınmanın ilk aşamalarını geçmiş bir ülkedir. Ancak Türk vergi sistemi ekonomideki gelişmeleri takip edememiştir.

Türk vergi sisteminde vergi yükü dağılımındaki adaletsizliklerin giderilmesi ve sosyal adalet ilkesi ile ekonomik kıstaslara dayalı bir vergi yükü dağılımını sağlayacak vergi reformlarına ihtiyaç vardır. Bunun için de öncelikle doğrudan vergilerin vergi gelirleri içindeki oranının yükseltilmesi gereklidir. Bunun dışında, verginin tabana yayılması ve reel kesim üzerindeki vergi yükünün azaltılması yararlı olacaktır.

Vergi yapısı ekonomik ve mali sisteme müdahale tarafsız olmalıdır. Ayrıca vergi yapısı, ekonomideki değişimleri kavrayacak ve birlikte ilerleyecek esneklikte düzenlenmelidir. Bu nedenle Türkiye’de vergi yükünün arttırılması yerine vergi gelirleri

³³ DPT, ss. 5-6.

artıracak optimum vergi yükü uygulanmalıdır. Türkiye’de vergi yükünün yayılı olması ve tabanın genişlemesi, hem vergi adaleti için hem de tarafsızlık ilkesiyle ulaşılmak istenen amaçlar için oldukça önemlidir.

Türk vergi sisteminde yapılacak reform, zorunlu olarak mali sektör ve mali sistemle de birlikte yeniliklerin yapılmasını gerektirmektedir. Ekonomik ve mali işlemleri mümkün olduğunca mali sektör ve bankacılık sistemi aracılığıyla yapılarak kayıt dışılık azaltılmalıdır.

2.3.1. Türk Vergi Sisteminin Gelişimi

Osmanlı İmparatorluğu, kuruluşundan itibaren vergi kaynaklarının tespiti amacıyla kendinden önceki Türk devletlerinde uygulanan vergi sistemini örnek alarak tahrir (sayım) yöntemini uygulamıştır. Osmanlı ordusu tarafından fethedilen ülkelerdeki vergi kaynaklarının tespit edilmesi için sayımlar yapılarak devletin genel durumundaki değişmelere paralel olarak bunlar yeniden düzenlenmiştir.³⁴

Osmanlı İmparatorluğu’nun kuruluş ve genişleme dönemlerinde devlet gelirleri para olarak ödenen düzenli vergilerden oluşuyordu. Diğer gelirleri ise İmparatorluğa bağlı devletlerden alınan haraçlardan ile gümrük resimleri ve gayrimüslimlerden alınan cizyeden meydana gelirdi. Ayrıca devlet görevlilerine, gördükleri hizmetlerin karşılığında bazı bölgelerin aşar (Müslüman tebaanın, ektiği toprak ürünlerinden alınan %10 pay) ve ağnam (Hayvanlar Vergisi) gelirleri tahsis edilmiştir. Aşar gelirlerinden padişaha ayrılmış bulunan havassı hümayun merkezi devlete gönderilirdi.³⁵

Osmanlı İmparatorluğu’nun her tarafında tek bir vergi düzeni uygulanamamış, her bölgenin coğrafi durumu, ırkî ve kültürel özellikleri göz önünde bulundurulmuştur. Ayrıca o bölgenin sosyal ve ekonomik yapısına göre ve istikrarın bozulmaması için her yerin kendine özgü nitelikleri değiştirilmeden bir vergi sistemi uygulanmak istenilmiştir.³⁶ Bu durum Osmanlı İmparatorluğu’nun geniş bir coğrafyaya hâkim olması ve devletin sınırlarının sürekli değişiklik göstermesinden kaynaklanmaktadır.

Cumhuriyetin ilk yıllarında, Osmanlı İmparatorluğu’ndan kalan vergi sistemi yeniden düzenlenmeye çalışılmıştır. Bu yıllarda, Osmanlı İmparatorluğu’ndan cumhuriyete intikal eden Aşar, Ağnam (hayvanlar), Temettü (kazanç), Musakkafat

³⁴ Ayşe Özdemir Kızılkın, “Osmanlı Vergi Düzeninde Temettuat Uygulamaları Üzerine Bir Değerlendirme”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, S:20, Nisan 2008, s.58.

³⁵ Şerafettin Aksoy, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Filiz Kitabevi, (4. Baskı), İstanbul 1996, s.132.

³⁶ Kızılkın, s. 58.

(bina) vergileri ile bazı istihlak vergilerinin alınmış olup bu vergiler; gayri şahsi, basit ve adaletsiz bir vergi sistemini göstermekteydi.³⁷ Ayrıca Büyük Millet Meclisi'nin ilk kabul ettiği kanunun Ağnam Resmî ile ilgili vergi kanunu olmuştur.

Cumhuriyetin ilk yıllarında, Osmanlı Devleti'nde olduğu gibi vergi ve benzeri gelirlerin büyük bir bölümü tarım sektöründen toplanıyordu. İlk olarak tarım sektörünün vergi yükünü hafifletmek için 1925 yılında kamu gelirlerinin %20'den fazlasını oluşturan Aşar kaldırıldı. Aşarın kaldırılması Cumhuriyet döneminin ilk vergi reformu olarak kabul edilmektedir.³⁸ Bu değişiklikle beraber Türkiye Cumhuriyeti vergi sisteminde birçok değişiklikler yapılarak yeni vergi kanunları kabul edilmeye başlanılmıştır.

Aşarın kaldırılması ile devletin uğradığı gelir kaybını telafi etmek için 1926 yılında Umumi İstihlak (Genel Tüketim) Vergisi ve Eğlence ve Hususi İstihlak (Özel Tüketim) Vergisi uygulamaya konulmuştur. Fakat bu vergi ile istenilen sonuç elde edilemediğinden, bir yıl sonra kaldırılmış ve yerine sınaî işletmelerin satışlarını ve ithal malları konu alan Muamele (İşlem) Vergisi kabul edilmiştir.³⁹ Böylece yapılan bu vergi reformları ile vergi yükü kırsal kesimdeki köylüden şehirlerdeki kentsel nüfusa doğru yönlendirmiştir.

1929 yılında dünyanın yaşadığı büyük ekonomik krizin de etkisiyle 1931-1939 yıllarında vergi ile ilgili bazı değişiklikler yapılmıştır. 1931 yılında Musakkafat Vergisi kaldırılarak yerine bina vergisi kabul edilmiş ve arazi vergisi de ayrı bir kanunla düzenlenmiştir. Yine 1931 yılında, Muamele Vergisi kısmen değiştirilerek kazanç vergisine ek olarak İktisadi Buhran, Muvazene ve Hava Kuvvetlerine Yardım Vergileri çıkarılmıştır. 1936 yılında bina ve arazi vergileri mahalli idarelere bırakılmıştır.⁴⁰

İkinci Dünya Savaşı nedeniyle kamu harcamalarında ortaya çıkan artış nedeniyle bir taraftan bazı vasıtalı vergilere zam yapıldı, diğer taraftan Varlık Vergisi ve Toprak Mahsulleri Vergisi gibi iki olağanüstü vergi uygulamaya konuldu. Bir süre sonra bu olağanüstü vergiler, savaş koşullarının sona ermesiyle yürürlükten kaldırılmıştır. 1949 yılında yapılan oldukça önemli vergi reformları gerçekleştirilerek Kazanç Vergisi kaldırılmış ve yerine Gelir, Kurumlar, Esnaf Vergisi Kanunları ile Vergi Usul Kanunu

³⁷ Şükrü Kızılot, Cem Kılıç ve Okan Müderisoğlu, *AB Yolunda Mali Dünyamız*, Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu, Yayın No: 273, Ankara, Temmuz 2006, s.16.

³⁸ Nurettin Bilici, *Vergi Hukuku*, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2006, s.145.

³⁹ Genç Osman Yaraşlı, *Türkiye'de Vergi Reformu*, Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No: 2005/367, Ankara 2005, ss.19-20.

⁴⁰ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.17.

kabul edilmiştir. 1950 yılında uygulamaya giren bu vergi reformları dolaysız vergiler ile vergi usulünü içeriyordu. Yapılan bu değişikliklerle, daha modern ve çağdaş vergi bir vergi sistemi uygulamasına geçilmiştir. Bu nedenle 1950 yılında uygulamaya giren vergi reformu, Türk maliye tarihinin dönüm noktası olarak kabul edilmektedir.⁴¹

Ayrıca 1953 yılında Tahsili Emval Kanunu yürürlükten kaldırılarak yerine, Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun kabul edilmiştir. Bu Kanun ile de, devlet gelirlerinin tahsilinin daha modern prensiplere göre yapılması amaçlanmıştır. 1950 yılında başlayan vergi reformu hareketi 1957 yılında gider vergileri reformu ile devam etmiştir. Dolaylı bir vergi olan Muamele Vergisinin kaldırılarak yerine birçok yeniliği kapsayan Gider Vergileri Kanunu yürürlüğe konulmuştur. Ayrıca harçlarla ilgili çeşitli ve dağınık hükümler bir araya getirilerek Harçlar Kanunu çıkarılmıştır. 1952 yılında Yol Vergisi kaldırıldı ve 1956 yılında Esnaf Vergisine tabi olanlar Gelir Vergisi kapsamına alındı.⁴² 1959 yılında Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu kabul edilerek modern vergiciliğin prensiplerine ve vergide adalet ilkesine uygun bir düzenleme gerçekleştirilmiştir.

1961 yılında uygulamaya giren yeni Gelir Vergisi Kanunu ile yatırım indirimi, değer fazlası istisnası, zarar nakli, yeniden değerlendirme, amortisman usulü, vergi uzlaşma müesseseleri, servet beyanı esası gibi yeni düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. Ayrıca tarım kazançları gelir vergisinin kapsamına alınmış fakat küçük çiftçi muaflığı ile vergi mükellefiyetinin kapsamında geniş kapsamda daraltmalar yapılmıştır. Yine esnaf muaflığının sınırları daraltılarak belli bir kitle götürü usulde gelir vergisine tabi kılınmıştır.

1963 yılında Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu ile Değerli Kâğıtlar Kanunu ve 1964 yılında Damga Vergisi Kanunu ile Harçlar Kanunu kabul edilmiştir. Ayrıca 1970 yılında kabul edilen Emlak Vergisi Kanunu, 1931 yılında uygulanmaya başlanan bina ve arazi vergilerinin yerini almıştır. Gerçekte bir reform niteliği kazanabilecek olan Emlak Vergisi Kanunu, matrahını teşkil eden emlak değerinin saptanmasının mükellefin beyanına dayandırılması sebebiyle reform niteliğini kaybetmiştir.⁴³

1980 yılında yapılan askeri darbeye birlikte, vergi kanunlarında geniş ölçekli yenilikler, aşınan vergi matrahları ve miktarlarını yeniden düzenleme amacıyla

⁴¹ Yanpar, s.99.

⁴² Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.18.

⁴³ Halil Nadaroğlu, *Vergi Reformu Üzerine Açıklamalar ve Türkiye'de Vergi Reform Hareketleri*, Çağdaş Vergilemedeki Son Gelişmeler (derleme ve çeviriler), Met/Er Matbaası, İstanbul 1980, s.145.

değişiklikler yapılmıştır. Fakat bu değişiklikler, daha çok teknik yenileştirme ve düzeltme özelliğinde olmuştur. 1985 yılında Katma Değer Vergisi ile Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunları yürürlüğe girerek harcamalar üzerinden alınan vergiler alanında çok önemli değişiklikler yapılmıştır. Özellikle 1970'li yıllardan beri uygulanması istenilen KDV'nin yürürlüğe girmesi Türk Vergi Sistemi açısından reform niteliğindedir.⁴⁴ 2010 yılında katma değer vergisi, vergi gelirlerinin yaklaşık % 32'sini oluşturmaktadır.

90'lı yıllarda hem Maliye Bakanlığı'nda hem de kamuoyunda tartışılan Özel Tüketim Vergisi 2002 yılında kabul edilmiştir. 1 Ağustos 2002 tarihinden itibaren de yürürlüğe giren bu kanunla 13 adet vergi ve benzeri yükümlülük kaldırılmıştır.⁴⁵ Günümüzde vergi gelirleri içinde önemli bir paya sahip olan özel tüketim vergisi, 2010 yılında toplam vergi gelirlerinin %24,63'ünü oluşturmuştur. Ayrıca bu dönemde 1956 yılında kabul edilen Gider Vergileri Kanunu'na özel iletişim vergisi eklenmiştir.

Son yıllarda ekonomik istikrarın sağlanması ile birlikte vergi alanında bazı önemli değişiklikleri hayata geçirme fırsatı yakalanmıştır. İlaç ve eğitim gibi sosyal nitelikteki bazı mal ve hizmetler üzerinden alınan KDV oranı azaltılmış; 2006 yılında gelir ve kurumlar vergisi oranları indirilmiştir. Ayrıca Kurumlar Vergisi Kanunu'nun günün ihtiyaçlarına uygun olarak yeniden yazılarak bazı kanunlarda yer alan indirim ve istisnaların yeniden değerlendirilmesi yapılmıştır.

Türk Vergi Sistemine mevcut yapısı itibariyle değerlendirdiğimizde, toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının çok yüksek olduğu ve bu durumun da vergi adaletsizliğine sebep olduğu görülmektedir. Bununla birlikte bir türlü önlenemeyen kayıt dışılık da vergi sistemindeki bu çarpıklığı her geçen yıl biraz daha belirginleştirmektedir.

2.3.2. Türkiye'de Uygulanan Vergi Türleri

Türk vergi sisteminde uygulanmakta olan vergiler gelir, harcama ve servet vergileri şeklinde üç grupta sınıflandırılabilir. Bunlardan gelir ve servet vergileri dolaysız vergiler, harcama vergileri ise dolaylı vergilerdir. Aşağıdaki Tablo 2.1.'de, 2010 yılında elde edilen vergi gelirlerinin vergi türlerine oranı gösterilmiştir. Tablodan da görüleceği gibi toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı % 67,08'dir.

⁴⁴ Yanpar, s.113.

⁴⁵ Bilici, s.261.

Gelişmiş ülkelerde bu oran dolaysız vergiler %70, dolaylı vergiler ise %30 civarındadır. Orta düzeyde kalkınmış olan ülkelerde ise dolaylı-dolaysız vergilerin oranları %50 - %50 şeklinde gerçekleşmektedir.⁴⁶

Tablo 2.1. 2010 Yılı Vergi Gelirinin Vergi Türlerine Oranı (%)

Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	30,65	Gelir Vergisi	20,95
		Kurumlar Vergisi	9,70
Servet Üzerinden Alınan Vergiler	2,27	VİV	0,10
		MTV	2,18
Harcama Üzerinden Alınan Vergiler	67,08	KDV	32,09
		ÖTV	24,63
		Damga Vergisi	2,18
		Harçlar	3,03
		BSMV	1,52
		Gümrük Vergisi	1,39
		Özel İletişim Vergisi	1,75
		Diğer	0,49

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İstatistikleri, www.gib.gov.tr

Tablo 2.1.'de, ülkemizde 2010 yılında tahsil edilen 235.686.590.000 TL⁴⁷ vergi gelirlerinin dağılımı gösterilmiştir. Türkiye'de gelir üzerinden alınan vergilerin oranı %30,65 olurken, harcamalar üzerinden alınan verilerin oranı ise %67,08 olarak gerçekleşmiştir. Servet ve mülkiyet üzerinden alınan vergilerin oranı %2,27'dir. Tabloda da görüldüğü gibi, Türkiye'de vergi gelirlerin çoğunluğunu dolaylı vergiler oluşturmaktadır. Harcamalar üzerinden alınan vergilerin, yaklaşık %85'ini ÖTV ve KDV (dâhilde ve ithalde alınan) oluşturmaktadır. Öyle ki, hem KDV'nin hem de ÖTV'nin vergi gelirleri içindeki oranı gelir vergisi oranının üzerine çıkmıştır. Bu durum Türk vergi sisteminde vergi yükünün, adaletli ve dengeli dağılmadığını göstermektedir.

⁴⁶ Bilici, s.146.

⁴⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, *Vergi İstatistikleri*, Erişim Tarihi: 15 Şubat 2011, www.gib.gov.tr

2.3.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Türk vergi sisteminde gelir üzerinden alınan vergiler, gelir vergisi ile kurumlar vergisinden oluşmaktadır. Gelir vergisi gerçek kişilerden, kurumlar vergisi ise tüzel kişilerden alınmaktadır.

2.3.2.1.1. Gelir Vergisi

Gelir Vergisi Kanunu'nun birinci maddesinde gelir şu şekilde tanımlanmıştır: *“Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır”*. Gelir vergisinin konusu gelirdir ve vergiyi doğuran olay ise gelir elde etmektir. Gelir vergisinin yükümlüsü, vergiyi doğuran olay üzerinde gerçekleşen kişidir ve yükümlüsü gerçek kişilerdir. Gelir elde eden gerçek kişiler, medeni hukuk anlamında ehil olmasalar dahi, vergi borcunun yüklenmesi bakımından ehliyeti haiz kabul edilebilirler. Gelir Vergisi Kanunu'nda artan oranlı bir tarife öngörülmüştür.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 2. maddesine göre gelir kapsamına giren kazanç ve iratlar; ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar şeklinde sayılmıştır. Kanunda sayılan bu kazanç ve iratlardan ilk altısı gelirin tanımlanmasında kaynak teorisini, diğer kazanç ve iratlar ise safi artış teorisini esas almıştır.⁴⁸

Bir ekonomik değerın gelir olarak vergilendirilebilmesi için, kanunda belirtilen bu yedi kalem kazanç ve irattan birinin içinde yer alması gerekir. Belli bir ekonomik varlığın vergilendirilebilmesi için önce genel niteliği itibariyle gelir olarak kabul edilmesi, ayrıca GVK kapsamında vergilendirilen kazanç türlerinden birine tekabül etmesi gerekir. Temel özellikler esas alındığında GVK'da sayılan yedi gelir unsuru aşağıdaki şekilde dört kategoride toplanabilir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun yukarıdaki tanımından hareketle gelir kavramı ile ilgili aşağıdaki özellikleri sıralayabiliriz:⁴⁹

a) Gelir, gerçek bir kişiye aittir. Gelir vergisinin sübjektif bir vergi niteliğine sahip olup bu vergilerde bireyin gerçek ödeme gücü önem taşımaktadır. Vergi ödeme gücü ise vergi mükellefinin mutlak fakirlik düzeyini geçtiği noktada ortaya çıkan bir

⁴⁸ Doğan Şenyüz, *Türk Vergi Sistemi*, Yaklaşım Yayınları, (12. Baskı), Ankara 2005, s.41.

⁴⁹ Bilici, s.149.

iktisadi güçtür. Vergileme yapılırken kişinin ödeme gücü bir bütün halinde kapsanılarak mükellefin öznel koşulları da dikkate alınır.

b) Gelir, bir yıllık dönem kapsar. GVK 108. maddesinde “*gelir vergisinde vergilendirme dönemi geçmiş takvim yılıdır*” demektir. Ancak bu kuralın bazı istisnaları vardır.⁵⁰

-Hesap dönemi: Bazı faaliyet alanlarında takvim yılı esasına göre vergilendirmeye gidilmesi uygun düşmeyip belli bir hesap dönemi, işin niteliklerine daha uygun olmaktadır.

-Kıst dönemi: Kısıtlı dönem anlamında olup kişi bir takvim yılı boyunca faaliyet yürütmemiştir.

-Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat gibi işlerde gelir, işin bittiği takvim yılının geliri olarak vergilendirilir.

-Gayrimenkul sermaye iratlarında gelecek yıllara ilişkin olarak peşin olarak alınan kiralar, ilgili olduğu yılların hâsılatı sayılmaktadır.

c) Kişinin geliri elde edilmiş olması gerekir. Kimi durumlarda bu hüküm paranın gelirin elde edene ödenmesi anlamına da gelmektedir. Bu durum tahsil ilkesi olarak adlandırılmaktadır. Örneğin GVK’da ücretler, GMSİ, serbest meslek kazançları ve diğer kazanç ve iratlar tahsil ilkesini esas almıştır. Geliri elde etme kimi durumlarda ise gelirin hukuken elde edenin tasarrufuna geçmiş olması anlamına gelmektedir. Bu ilkeye de tahakkuk ilkesi denir. Tahakkuk ilkesine örnek olarak GVK’da ticari ve zirai kazançlar verilebilir.

d) Gelir, safi tutarı üzerinden vergilendirilir. Gelirin gayrisafi tutarından onun elde edilmesi için yapılan giderlerin düşülmesinden sonra bulunan miktar, kişinin gelirini ve vergi matrahını oluşturur. Böylelikle gerçek ödeme gücüne ulaşılmaktadır.

Gelir vergisinde, yükümlülük çeşitleri tam ve dar yükümlülük olarak iki şekilde düzenlenmiştir. Tam mükellef olan kişiler, Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri gelirin tamamı üzerinden Türkiye’de vergiye tabi tutulur. GVK’nın 3. maddesinde tam yükümlülükte, uyruklu ve ikamet ölçütleri dikkate alınır. GVK’nın 123. maddesinde, tam yükümlülükte çifte vergilendirmeyi önlemek için sınırlı mahsup yöntemi düzenlenmiştir. Bu maddeye tam yükümlülerin yabancı ülkelerde elde ettikleri kazanç

⁵⁰ Seda Özdemir, “Vergi Hukuku”, Erişim Tarihi: 21 Ağustos 2010, <http://www.turkhukuk sitesi.com>, s.21.

ve iratlardan ödedikleri benzer vergiler, Türkiye’de tarh edilen gelir vergisinin yabancı ülkelerde elde edilen kazanç ve iratlara karşılık olan kısmından indirilir.

Dar mükellef kişiler ise sadece Türkiye’de elde ettikleri gelir üzerinden Türkiye’de vergilendirilirler. Dar yükümlülükte mülklik ilkesi geçerli olup amaç kaynağı Türk ekonomisi olan gelirin vergilendirilmesidir.

Türkiye’de 2010 yılı Aralık ayı itibariyle gelir vergisi mükellefi sayısı 1.693.316’dır.⁵¹ Aşağıda GVK’da sayılan gelirin unsurları sırasıyla açıklanmaktadır.

2.3.2.1.1.1. Ticari Kazançlar

Gelir Vergisi Kanunu’nun 37. maddesinin 1. fıkrasında “Her türlü ticari ve sınaî faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır” denilerek ticari kazanç tanımlanmıştır. Bir ticari faaliyette üretilen mal ya da hizmetin el değiştirmesine aracılık yapılırken sınaî faaliyette ise hammaddeler işlenerek mal üretilmektedir. GVK sınaî kazançları da ticari kazanç olarak saymıştır. Ticari faaliyet için sermaye ve bir işletme gereklidir. Ayrıca kişi emeğini koysa dahi sermaye daha ağırlıkta olacaktır.

Bir kazancın ticari kazanç olabilmesi için faaliyette devamlılık gereklidir. Çünkü geçici nitelik taşıyan ticari faaliyetlere, diğer kazanç ve iratlarla ilgili GVK’nın 80. maddesi uygulanır. Sürekli olarak yapılan ticari ve sınaî faaliyetler, kâr amacıyla yapılan işlemlerin zaman içinde devamlı tekrarlanmasıdır.

Bazı durumlarda GVK’da sayılan yedi kalem şeklinde sayılan kazanç ve iratlar birbirleri ile çakışabilir. Örneğin bir doktor; kamu görevinde veya birisine bağlı olarak çalışıyorsa ücretli, özel muayenehanesinde çalışıyorsa kazancı serbest meslek kazancı ve birkaç doktor bir araya gelip bir klinik işletiyorlarsa bu bir ticari faaliyet sayılır. Yine ödünç para verme işinden sağlanan gelirler ilke olarak menkul sermaye iradı sayılmakla beraber, süreklilik arz ediyorsa ticari kazanç sayılır. Sermaye şirketlerinden pay alan ortakların bu gelirleri “*menkul sermaye iradı*” sayılırken şahıs şirketlerinde ve adi şirketlerde ortakların şirket kazancından aldıkları pay ticari kazanç sayılır. Eğer şahıs şirketi serbest meslek faaliyeti yapıyorsa ortakların aldıkları pay serbest meslek kazancı olmaktadır.⁵²

⁵¹ Gelir İdaresi Başkanlığı Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığı, Erişim Tarihi: 04 Şubat 2011, www.gib.gov.tr

⁵² Özdemir, s.23.

Ticari kazancın vergilendirilmesi 3 şekilde olmaktadır.⁵³ Bunlar gerçek usul, basit usul ve esnaf muafılığı olarak sıralanabilir. Gerçek usul de kendi içerisinde bilanço esaslı ve işletme hesabı esaslı olarak ayrılır.

Birinci sınıf tüccar, bilanço usulüne göre vergilendirilir. Bu usulde yükümlüler üç çeşit defter tutmak zorundadır. Bunlar Vergi Usul Kanunu'nun 182. maddesinde yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri olarak sayılmıştır. Bilanço esasına göre ticari kazanç GVK 38. maddesinde de "teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır." şeklinde tanımlanmıştır.

İkinci sınıf tüccar, işletme hesabı usulüne göre vergilendirilir. Bu usulde sadece işletme defteri tutulur. İşletme defterinin sol tarafına giderler, sağ tarafına hâsılat yazılır. İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç GVK 39. maddede "bir hesap dönemi içinde elde edilen hâsılat ile giderler arasındaki müspet farktır." şeklinde ifade edilmiştir.

Basit usulde ise gelir ve giderleri belge düzenine tabi ama kayıt düzenine tabi değildir. Belgelerine göre meslek odaları kazançlarını hesaplar, ona göre beyanname verirler.

Esnaf muafılığında ise GVK 9. maddesinde belirtilen şekil ve suretlerde çalışanlar gelir vergisi kapsamı dışında bırakılmıştır. Bunun koşulları ise şunlardır:⁵⁴

- Sabit bir işyeri olmayacak. Dışarıdan işçi almadan ve makine gücü kullanmadan ikamet ettiği evinde el emeği ile imal edilen eşyalar esnaf muafılığı kapsamında değerlendirilir.

- Ticari faaliyetinde motorlu araç kullanmayacak. Örneğin simitçi, kalaycı, bisikleti üzerinde meyve satıcısı, hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar esnaf muafılığından yararlanır.

2.3.2.1.1.2. Zirai Kazançlar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 52. maddesinde "Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır." hükmü yer almaktadır. Zirai kazanç, tabiattan yararlanılarak elde edilen ürünün satılması ile elde edilen kazançtır. Hayvan yetiştirip satmak zirai kazanç, buna karşın başkalarının yetiştirdiği hayvanı alıp satmak ise ticari faaliyettir. Bir çiftçi kendi ürününü bir dükkânda satarsa bu zirai faaliyet olur, fakat kişi dükkânda başkalarından topladığı ürünü satarsa bu ticari faaliyet olur.

⁵³ Bilici, s.153.

⁵⁴ Özdemir, s.24.

Zirai faaliyetle uğraşsalar dahi kollektif ve komandit şirketlerin bu faaliyetten elde ettikleri kazanç (komanditerler hariç), şahsi ticari kazanç hükmündedir. Bir zirai faaliyette bilfiil katılmayıp başkasının kullanımına bırakan arazi sahiplerinin geliri (kira geliri ya da üründen alınan pay) zirai kazanç sayılmaz; gayrimenkul sermaye iradi hükmündedir.⁵⁵ Gelir Vergisi Kanunu, gelir vergisinden muaf olanların veya gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin ziraat işlerinde bilfiil çalışan işçilerin ücretlerini vergiden müstesna tutmuştur.

Zirai kazancının bütünü tevkif yoluyla vergilendirilen çiftçiler, yıllık beyanname vermezler fakat diğer gelirler sebebiyle beyanname verilmesi halinde ise bu gelirler beyannameye dâhil edilmez. Bunun için işletme büyüklüğü ve motorlu araçlarla ilgili belli ölçülerin aşılması gereklidir. Bu ölçüleri aşan çiftçiler izleyen vergilendirme dönemi başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Vergi tevkifat oranları, 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %1, %2 ve %4 şeklinde belirlenmiştir. Vergi tevkifatını zirai üretimi satın alan tüccar vergi sorumlusu olarak yapar.

Zirai kazançların vergilendirilmesinde gerçek usul, ticari kazançlarda olduğu gibi bilanço ve işletme hesabı esasından oluşur. Fakat ticari kazançlardan farklı olarak zirai kazançlarda gerçek usul seçimlik hak olarak mükellefler bilanço esasını ya da işletme hesabı esasından istediğini seçmekte serbesttir. İşletme büyüklüğü ölçüsünün altında kalan çiftçiler izleyen vergilendirme dönemi başından itibaren stopaj yoluyla vergilendirilir.

Maliye Bakanlığı GVK'nın 117. maddesinde kendisine verilen yetkiyi kullanarak toplam gelir içindeki zirai kazançları %75 ve daha yüksek nispette olan mükellefler için Kasım ve Aralık olarak özel ödeme zamanı belirlemiştir.⁵⁶ Bilanço esasını tercih eden çiftçiler iki yıl geçmedikçe bu usulden çıkamazlar.

2.3.2.1.1.3. Ücretler

Ücret, GVK'nın 61. maddesinde "işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir" şeklinde ifade edilmiştir. Esasında ücret, hizmet akdi çerçevesinde yürütülen faaliyetlerin gelirleridir. Hukuki ilişki ile doğan ve ücret olarak adlandırılan kazanç, zihinsel emek veya bedensel emekten kaynaklanabilmektedir.

⁵⁵ Bilici, ss.169-170.

⁵⁶ 250 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği, T.C. Resmi Gazete, 25134, 10 Haziran 2003.

Ücretlerin vergilendirilmesinde esas yöntem stopaj usulüdür. Yani ödemenin yapılmasından önce kaynakta vergi alınmaktadır. Bunun dışında diğer ücretler adı verilen usulde ise ücretlinin vergisi götürü usule benzer bir yöntemle vergi karnesi üzerinden alınmaktadır. Ayrıca vergisi stopaj yoluyla alınmayan birden fazla ücret geliri elde eden ücretli ise beyanname yoluyla vergilendirilmektedir.

Stopaj yoluyla vergilendirilen ücretler üzerinden %15 ile %35 arasında değişen bir stopaj yapılmaktadır. Bu yöntemde stopaj, GVK'nın 63. maddesine göre safi ücret üzerinden yapılmaktadır. Ayrıca gayri safi ücret üzerinden özürlü olan ücretlilere GVK'nın 31. maddesine göre belirlenmiş sakatlık indirimi imkânı bulunmaktadır. Yine ücretlilerin bakmakla yükümlü olduğu kişiler arasında özürlü bireylerin bulunması halinde de ücretli sakatlık indiriminden faydalanabilmektedir.

2007 yılında GVK'da yapılan değişiklikle, ücretlilerde vergi indirimini düzenleyen mükerrer 121. madde yürürlükten kaldırılarak 32. madde yeniden düzenlenmiş ve asgari geçim indirimi kabul edilmiştir.⁵⁷ Buna göre ücretin gerçek usulde vergilendirilmesinde asgarî geçim indiriminin uygulanacağı belirtilmiştir. GVK'nı 32. maddesinin ikinci fıkrasında "Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için %50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için %10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için %7,5 diğer çocuklar için %5'idir." denilerek uygulama esasları ve oranları belirlemiştir.

Diğer ücretler ise GVK 64. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddede belirtilen kişiler; kazançları basit usulde saptanan ticaret erbabı yanında çalışanlar, özel hizmetlerde çalışan şoförler, özel inşaat işçileri, gayrimenkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar ve gerçek ücretlerinin saptanmasına imkân bulunmayanlar şeklinde sayılmıştır. Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmez. Bunun yerine bu kapsamdaki mükellefler VUK'un 247. maddesine göre vergi karnesi alma yükümlülüğündedir. Vergi karnesi üzerinde tahakkuk ettirilen vergi şubat ve mart aylarında olmak üzere iki taksitte ödenir.

Birden fazla ücret geliri elde eden kişiler ile üzerinden stopaj yapılmamış bazı ücretler ise beyanname ile bildirecektir. Birden fazla ücret elden kişiler, birinci ücret

⁵⁷ *Türk Vergi Kanunları*, Vergi Denetmenleri Derneği, Ankara 2011, s.29.

gelirinden sonraki ücret gelirlerinin toplamı her yıl belirlenen beyan tutarını aşınca beyanname ile bildirmek zorundadır. Bu durumda beyanname izleyen yılın mart ayında verilir ve çıkan vergi mart ve temmuz aylarında iki taksit şeklinde ödenir.

GVK'nın 15. maddesinde ise Türkiye'de görevli bulunan diplomatlara karşılıklı olma koşuluyla muafiyet tanınmıştır. Diplomat muafılığından yararlanmayan memur ve hizmetlilerin ücretlerine de vergi istisnası getirilmiştir.

GVK'nın 95. maddesinde; ücretlerini yabancı bir ülkedeki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı, diplomat muafılığı ve istisnasından yararlanamayan konsolosluk görevlileri ve Maliye Bakanlığınca beyanname verme zorunluluğu olan ödemelerin vergilendirilmesinde stopaj yönteminin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Stopaj yoluyla kesilen vergi, vergi sorumlusu olan işveren tarafından kesintinin yapıldığı ayı takip eden ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine muhtasar beyanname ile beyan edilir ve aynı ayın yirmi altıncü günü akşamına kadar ödenir. Eğer çalıştırılan işçi sayısı ondan az ise, muhtasar beyannamenin her ay yerine üç aylık sürelerle Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarında verilebilir.⁵⁸

2.3.2.1.1.4. Serbest Meslek Kazançları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 65. maddesinde “Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır” denilerek serbest meslek faaliyeti, “sermayeden ziyade, şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.” şeklinde açıklanmıştır.

Serbest meslek erbabı işini kendi yürütür. İşin sorumluluğu kişiye aittir ve işin menfi/müspet sonuçları onun üzerinde doğar. Faaliyetin ticari mahiyette olmaması ve sürekli olması esas unsurdur. Serbest meslek faaliyeti sermayeden çok kişisel çalışmaya, bilimsel ve mesleki bilgiye dayanan işlerden oluşur. Esas itibarıyla belli bir eğitimi gerektiren faaliyetler serbest meslek faaliyetidir.

Gelir Vergisi Kanunu, serbest meslek kazancında matrahın saptanmasını gerçek usule göre düzenlemiştir. Kazancın elde edilmesi tahsil esasına bağlanmıştır. Serbest meslek erbabının muttali olmaları koşuluyla namlarına, kamu müesseselerine, icra

⁵⁸ *Türk Vergi Kanunları*, ss.99-110.

dairesine, bankaya notere veya postaya para yatırılması durumunda da tahsil gerçekleşmiş sayılır.

Gerçek usulde vergilendirilen serbest meslek erbabı, serbest meslek kazanç defteri tutarlar. Gerçek usule tabi serbest meslek erbabı tüm gelirlerini ve tüm giderlerini belgelendirmek zorundadırlar. Bu defterin bir tarafında gelirler, diğer tarafına giderler yazılır. Serbest meslek faaliyeti ifa edenler, kazançlarını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olup bu beyanname izleyen yılın Mart ayında verilir ve çıkan vergi mart ve temmuz aylarında iki taksit şeklinde ödenir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde, stopaj sorumlularına serbest meslek kazançları üzerinden de vergi kesintisi yapmak ödevi öngörmektedir. Serbest meslek faaliyeti yürüten mükellefler kendilerine yapılan ödemeler dolayısıyla kesilen stopajları verdikleri beyannameye hesaplanan vergiden mahsup edebilirler.⁵⁹ Dar yükümlü statüsündeki serbest meslek erbabı kural olarak stopaj yöntemiyle vergilendirilir.

2.3.2.1.1.5. Gayrimenkul Sermaye İratları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde sekiz bent halinde sayılan "mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradı" olarak tanımlanmıştır.

Gayrimenkul sermaye iratlarının vergilendirilmesi safi irat üzerinden yapılmaktadır. Gayrisafi hâsılattan, iradın sağlanması ve devam ettirilmesi için yapılan giderler indirildikten sonra bulunan müspet fark, matrahı oluşturur. Geçmiş yıllara ait tahsil edilen kira bedelleri tahsil edilen yılın geliri sayılır. Ayrıca gelecek yıllara ait olup peşin olarak tahsil edilen kiralara, ilgili buldukları yılların geliri sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Kiraya verilen mal ve hakların kira bedellerinin, emsal kira bedelinden düşük olamayacağı, mal ve hakların başkalarının kullanımına bedelsiz olarak bırakılmaları durumunda dahi, emsal kira bedeli kadar gelir elde edilmiş sayılacağı kanunda belirtilmiştir. Bina ve arazide emsal kira bedeli, eğer varsa yetkili özel mercilerin belirlediği bedel, bu yoksa Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen vergi değerinin %5'idir. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve haklarının maliyet

⁵⁹ Bilici, s.181.

bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen değerin %10'u olmaktadır. GVK'nın 73. maddesinde "Aşağıdaki yazılı hallerde emsal kira bedeli esas uygulanmaz:

- Boş kalan binanın korunması için bedelsiz olarak başkasının ikametine bırakılması

- Binaların mal sahiplerinin usul, furu veya kardeşlerinin ikametine tahsis edilmesi. Eğer işyeri olarak verilirse emsal kira bedeli uygulanır.

- Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi

- Genel bütçeye dâhil daireler ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda" hükmüne yer verilmiştir.

Gayrimenkul sermaye iratlarının gerçek usulde vergilendirilmesinde defter tutulmasına gerek olmamakla beraber, giderlerin belgelendirilmesi gerekir. İradın sağlanması ve idamesi için yapılacak masraflar matrahtan indirilirken gayrimenkulün niteliğini değiştirecek harcamalar masraf olarak gösterilemez. Çünkü bunlar gayrimenkulün değerini yükselten harcamalardır.

Götürü gider usulünde ise irat sahibi, bir seçimlik hak olarak dilediği takdirde götürü gider esasını uygulayabilir. Ancak bu usul seçildiğinde iki yıl geçmeden bu usulden dönülemez. Bunda masraflar ayrı ayrı indirilmez yalnızca gayrisafi hâsılâtın %25'i gider olarak vergi matrahından düşülür. Bu yöntem mükellefi belge tutma yükünden kurtardığı için pratik ve kolay olmaktadır.

Konut yapımını teşvik amacıyla, binaların konut olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hâsılâtın belli bir kısmı vergiden istisna edilerek istisna tutarının üzerindeki kısım vergilendirilir. Bu istisna her yıl belli bir oranda yenilenmektedir ve 2011 yılı için bu tutar 2.800 TL olarak uygulanmaktadır.⁶⁰

2.3.2.1.1.6. Menkul Sermaye İratları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinde "Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır." denilerek menkul sermaye iradı ifade edilmiştir. Her nevi alacak faizi,

⁶⁰ *Türk Vergi Kanunları*, s.167.

mevduat faizi ve hisse senedi kar payları menkul sermaye iradı sayılacağı kanunda belirtilmiştir. Bir kişi ödünç para verme işini bir yılda birden çok yapıyorsa bu işi sürekli yapıyor kabul edilir ve bu halde gelir menkul sermaye iradı değil, ticari kazanç olarak sayılır. Menkul kıymetler bir ticari işletmede kayıtlı ise elde edilen gelir ticari kazanç olarak vergilendirilir.

Menkul kıymetler; bono, senet, tahvil, hisse senedinden oluşmaktadır. Halka açık anonim şirket hisse senedi alan kişi menkul sermaye iradı elde etmektedir. Kişi nakdi servetini kendi işletmesine tahsis ederse bu sermaye sermaye iradıdır. Eğer kişi nakdi servetini başkasının işletmesine tahsis ederse elde edeceği gelir menkul sermaye iradı sayılır.

Menkul sermaye iratları da safi irat üzerinden vergilendirilir. Menkul sermaye iratlarını ödeyenler (genellikle bankalar) kanunda belirlenen oranda (%0 ile %15 arasında değişen oranlarda) tevkifat yapmak yükümlülüğündedir.⁶¹ Stopaj yoluyla vergilendirilmeyen menkul sermaye iratları gelirin elde edildiği yılı izleyen mart ayında beyanname ile bildirilmek zorundadır. GVK'nın 78. maddesi gayrisafi gelirden indirilebilecek giderleri hükme bağlamıştır. Bu giderler sadece yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilerek vergilendirilen menkul sermaye iratları yönünden geçerlidir. GVK'nın indirilmesine izin verdiği giderler ise depo etme, sigorta ücretleri, kar paylarının ve faizlerin tahsil giderleri, menkul kıymetler için ödenen vergi, resim ve harçlar olarak sıralanabilir.

2.3.2.1.1.7. Diğer Kazanç ve İratlar

Gelir Vergisi Kanunu'nda sayılan diğer altı gelir çeşidi vergiye tabi gelirin kaynak kuramına uygun düşmektedir. Fakat diğer kazanç ve iratlar kapsamına giren gelirler vergiye tabi gelirin safi artış kuramına uygundur. GVK'nın 80. maddesinde diğer kazanç ve iratlar, değer artışı kazançları ve arazi kazançlar olmak üzere ikiye ayrılmıştır.

Değer artışı kazançları, GVK'nın mükerrer 80. maddesinde sayılan mal ve hakların elden çıkarılması ile doğan kazançları kapsamaktadır. Bunlar arasında; menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan kazançlar, telif hakları ve ihtira beratlarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar, ortaklık haklarının ya da paylarının elden

⁶¹ *Türk Vergi Kanunları*, s.88-92.

çıkarılmasından doğan kazançlar ve faaliyeti durdurulan işletmelerin kısmen ya da tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar sayılabilir.

Arızı kazançlar GVK'nın 82. maddesinde sayılan unsurlardan oluşmaktadır. Bunlar arasında; arızı olarak ticari işlemlerin icrasından elde edilen kazançlar, ticari, zirai ya da serbest meslek faaliyetlerin durdurulması ya da yapılmaması karşılığında elde edilen kazançlar, gayrimenkullerin boşaltılması ya da kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminat ve peştemallıklar, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin terk ettikleri işlerinden sonradan ortaya çıkan kazançlar sayılabilir.

Değer artış kazancının vergilendirilmesinin stopaj yoluyla yapılması durumunda vergi oranı %15 olarak uygulanmaktadır. Beyanname ile bildirilecek değer artış kazançları ise her yıl belirlenen istisna tutarının (2011 yılı için bu tutar 8.000 TL⁶²) üzerindeki gelir izleyen yılın Mart ayında verilecek yıllık beyanname ile bildirilerek vergilendirilir. Değer artış kazançları da safi kazanç üzerinden vergilendirilir.

Arızı kazançlarında ise bazı kazançların tamamı vergiye tabi iken bazıları ise her yıl belirlenen istisna tutarının (2011 yılı için bu tutar 19.000 TL⁶³) üzerindeki gelir vergilendirilir.

Gelir vergisi, GVK'nın 83. maddesinde belirtildiği üzere aksine hüküm olmadıkça, yükümlünün veya sorumlunun beyanı üzerine beyanname usulü tarh edilir. Beyanname verilmesinin dışında tevkif yoluyla vergilendirme de söz konusudur. Gerçek veya basit usulde vergilendirilmeyen kazançlar tevkif yoluyla yükümlendirilir. GVK'nın 84. maddesinde yıllık, muhtasar ve münferit olmak üzere üç çeşit beyanname sayılmıştır.

Yıllık beyanname, muhtelif kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde edilen kazanç ve iratların bir araya getirilip toplanmasına ve bu suretle hesaplanan gelirin vergi dairesine bildirilmesine ilişkin beyanname'dir. Bu beyanname basit usule tabi olanlar için izleyen yılın Şubat ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar, diğerleri için ise Mart ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar verilir. Ödeme süresi ise basit usul için Şubat ve Haziran, diğerleri için Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.

Muhtasar beyanname, işverenler veya vergi tevkifatı yapan diğer kişiler tarafından kesilen vergilerin matrahları ile birlikte toplu olarak vergi dairesine

⁶² *Türk Vergi Kanunları*, s.177.

⁶³ *Türk Vergi Kanunları*, s.178.

bildirilmesine ilişkin beyannamedir. Vergi sorumlularından kaynakta kesme görevini üstlenenler bu beyannameyi verirler. Bu beyanname tevkifatın yapıldığı ayı izleyen ayın yirmi üçüncü günü akşamına arasında vergi dairesine verilir. GVK'nın 98. maddesinde, ziraat ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar hariç olmak üzere, çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı 10 ve daha az olanlar muhtasar beyannamelerini, bağlı buldukları vergi dairesine önceden bildirmek şartıyla her ay yerine Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirmi üçüncü günü akşamına kadar verebileceğini belirtmiştir.⁶⁴

Münferit beyanname ise dar mükellefiyete tabi olanların yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlarından vergisi tevkif yoluyla alınmamış olanların bildirilmesine özgü beyannamedir. GVK'nın 101. maddesinde, serbest meslek faaliyetlerine ilişkin olanların beyannamelerinin bu faaliyetlerin sona erdiği, bu kazanç dışındaki diğer kazanç ve iratlarla ilgili beyannamelerin ise bu kazanç ve iratların iktisap olunduğu tarihten itibaren 15 gün içinde ilgili vergi dairesine verilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Gelir vergisi subjektif yapısı gereği artan oranlı tarifeye sahiptir. Bununla birlikte tüm kazanç ve iratlara artan oranlı tarife uygulanmaz. Çünkü kazanç ve iratların bir kesiminde vergi stopaj yolu ile kaynakta kesilmektedir.

Gelir vergisi beyanamesi, mükellefin ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine verilir. Mükellefin işyeri ve ikametgâhı farklı yerde ise işyerinin bağlı olduğu vergi dairesine verilir. Gelir vergisi, vergi mükellefi gerçek kişiler namına tarh edilir. Fakat tarhiyatın muhatabı küçük ve kısıtlıların bunların nam ve hesabına yasal temsilcileri, tevkif yoluyla alınan vergilerde yükümlü hesabına tevkifat yapmak zorunda olanlar, dar yükümlülükte ise yükümlünün daimi temsilcisi veya daimi temsilci yoksa kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlayanlar olmaktadır.

Gelir vergisinin hesaplanmasında, çifte vergilendirmeyi engellemek için beyanname üzerinden alınan vergilerden yıl içinde stopaj yoluyla ödenen vergiler ile tam yükümlülerin yurt dışında elde ettikleri kazançlar üzerinden yabancı devletlere ödedikleri vergiler yurt içindeki vergiden mahsup edileceği kanunda hüküm altına alınmıştır. Bu mahsup sonucunda mükellefin alacaklı olması halinde vergi dairesi, iade tutarını mükellefin başvurusu üzerine bir yıl içerisinde mükellefe iade edilir.

⁶⁴ *Türk Vergi Kanunları*, s.99.

Gelir Vergisi Kanunu bir kimsenin birden fazla kaynaktan geliri olursa bütün bu kaynakları vergilendirir ve kişi bu kaynakların birinden kâr diğerinden zarar ederse, zarar diğer kalemin kârından mahsup edilebilir. GVK'nın 88. maddesinde belli bir yılda ortaya çıkan zararın sonraki yıllar elde edilecek karından indirilmesi de mümkündür. Zarar edilen tutar beş yıl içerisinde gelecek yılların vergi matrahından mahsup edilebilir.

2.3.2.1.2. Kurumlar Vergisi

Türk vergi sisteminde gelir üzerinden alınan vergilerin ikincisi kurumlar vergisidir. Gelir vergisi ile kurumlar vergisi gelirin konu unsuru bakımından ortak, fakat yükümlü olan kişi unsuru bakımından ise farklıdır. Kurum, ayrı bir hukuki kişiliğe sahip olmaları, gerçek kişiler gibi kamu hizmetlerinden yararlanabilmeleri ve ödeme güçlerinin olması nedenleriyle vergilendirilmesini gerekli görülmüştür. Kurumlar vergisi objektif, dolaysız ve genellikle tek oranlı tarife yapısına sahip bir vergi türüdür. Ülkemizde kurumların ayrı bir kanunla vergilendirilmesi 1949 yılında Alman Kurumlar Vergisi Kanunu'ndan yararlanılarak hazırlanan 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile başlamıştır.⁶⁵ İlk uygulandığında kurumlar vergisi oranı %10 olmuştur. Kurumlar vergisinin doğması için gelirin elde edilmiş olması gereklidir. Gelirin alacak olarak tahakkuk etmesi elde etme yönünden yeterlidir.

Yeni 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 13 Haziran 2006 tarihinde kabul edilerek yeniden düzenleme yapılmıştır. Bu kanunda kurum kazancının, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluştuğu ifade edilmiştir. Yeni KVK' da kurumlar vergisi oranı %20'ye indirilmiştir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun ilk maddesinde verginin mükellefi olan kurumlar beş grupta sayılmıştır. Bunlar:

- Sermaye şirketleri: KVK'nın 2. maddesinin 1. fıkrasında; anonim, paylı komandit ve limited ile aynı mahiyetteki yabancı kurumları sermaye şirketi olarak belirtmiştir. Paylı Komandit şirketlerde, bu şirketin komanditer ortakları açısından kurumlar vergisi yükümlülüğü söz konusu olmaktadır. Şirketin komandite ortakları sadece gelir vergisine tabidir. SPK'ya göre kurulan menkul kıymetler yatırım fonları da tüzel kişilikleri olmadığı halde kurumlar vergisine tabidir.⁶⁶

- Kooperatifler: 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatifleri kapsamaktadır.

⁶⁵ Bilici, s.219.

⁶⁶ Bilici, s.221.

Kooperatifler ilke olarak kâr amacı gütmeyen kurumlardır ve ortakları dışındaki kişilerle ilişkiye girdikleri ve sağladıkları kârdan pay dağıttıkları ölçüde kurumlar vergisinin yükümlüsü olurlar.

- İktisadi Kamu Müesseseleri: KVK'da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler iktisadî kamu kuruluşu olarak ifade edilmiştir. Bu düzenleme ile kamu işletmeleri de özel sektör işletmeleri gibi vergi mükellefi sayılmıştır.

- Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler: Dernekler ve vakıflar kural olarak sosyal, kültürel, ilmi gibi amaçlarla kurulmakta olup iktisadi amaç taşımadığından kurumlar vergisi mükellefi değildirler. Ancak bunlara bağlı olarak kurulan ve faaliyetleri devamlı bulunan ticari, sınaî ve ziraî işletmeler ile yabancı dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri kurumlar vergisine tabidir. KVK'nın uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılır.

- İş Ortaklıkları: Sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıf işletmelerinin kendi aralarında, şahıs şirketleri ile ya da gerçek kişilerle belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklar iş ortaklığıdır. Bu ortaklığın tüzel kişiliğinin bulunmaması vergilendirmeyi etkilemez.

Gelir vergisinde olduğu gibi kurumlar vergisinde de tam ve dar olmak üzere iki çeşit mükellefiyet türü vardır. Tam mükellefiyet yasal ya da iş merkezleri Türkiye'de bulunan kurumlar gerek Türkiye'de gerek yabancı ülkelerde elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirilirler.⁶⁷ Yasal merkez ya da iş merkezinden birinin Türkiye'de bulunmasını tam yükümlülük için yeterli görmüştür. Çok uluslu şirketler, yasal merkezlerini kurumlar vergisinin çok düşük oranlarda alındığı ya da hiç alınmadığı vergi limanı ülkelerde seçmektedirler. İş merkezi ölçütü bu anlamda yasal merkez ölçütünün boşluğunu doldurmaktadır.

Dar mükellefiyet ise yasal ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayan kurumlar için söz konusu olmaktadır. Bu kurumlar yalnızca Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilirler. Dar yükümlü kurumlar elde ettikleri kazanç ve iradın çeşidine göre farklı vergilendirme usullerine tabidir. Bu kurumların ticari ve ziraî kazançları göre yıllık beyanname ile vergi dairesine bildirilir. Dar

⁶⁷ *Türk Vergi Kanunları*, s.184.

yükümlü kurumların diğer kazanç ve iratları, bu kazanç ve iratları edindikleri tarihten itibaren 15 gün içinde münferit beyanname ile bildirilir. Ayrıca bu mükellefler, ücret ve diğer gelirlerden yapılan kesintiler ise muhtasar beyanname ile müteakip ayın yirmi üçüncü gününe kadar bildirilir.

Kurumlar vergisinde vergi matrahı, gerçek ve götürü usul olmak üzere iki şekilde tespit edilmektedir. Gerçek usul, kurumlar vergisinin matrahı, yükümlülerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancıdır. Kurumlar vergisi yükümlüleri birinci sınıf tacir kabul edildiği için ilke olarak bilanço usulüne göre defter tutarlar ve vergilendirilirler. Bununla birlikte işlerinin niteliği buna uygun bulunmayan kurumlar Maliye Bakanlığı'nın izniyle işletme hesabı usulüne göre de vergilendirilebilir ve Bakanlık bu yetkisini, vakıfların ve derneklerin küçük çaptaki işletmelerine işletme hesabı usulüne göre defter tutmalarına izin vererek kullanmaktadır.⁶⁸

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde, kurumların safi kazancın tespitinde GVK'nın ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağını belirtmiştir. KVK'nın 8. maddesinde; menkul kıymetlerin ihraç giderleri, kuruluş ve örgütlenme giderleri, genel kurul toplantıları için yapılan giderler ile bölüme, devir, tasfiye giderleri, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde komandite ortağın kâr payı, katılım bankalarınınca ödenen kâr payları ve sigorta sözleşmelerine ait bir takım teknik karşılıkların kurum kazancından indirilebileceği ifade edilmiştir. Ayrıca kanunda beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yıl mali bilançolarındaki zararlar indirilmesi imkânı tanınmıştır. Yine Ar-Ge, sponsorluk faaliyetleri, bazı kurumlara yapılacak bağış ve yardımlar da kanunda belirlenen oranlarda kurum kazancından indirilir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinde; öz sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler, örtülü sermaye zerinden hesaplanan faiz ve benzeri giderler, örtülü olarak dağıtılan kazanç, yedek akçeler, her türlü para cezaları, vergi cezaları, gecikme faizleri ve zamları, menkul kıymetlerin itibarî değerlerinin altında ihracından doğan zararlar ile bu menkul kıymetlere ilişkin olarak ödenen komisyonlar ve benzeri her türlü giderler, kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan motorlu deniz taşıtları ile hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ve amortismanları kabul edilmeyen giderler olarak sayılmıştır.

⁶⁸ Bilici, s.226.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinde "kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır." denilmiştir. Örtülü sermaye, kurumun yakın ilişkide bulunduğu kişi veya kuruluşlardan ödünç kredi alması ve karşılığında faiz ödenmesi halinde ortaya çıkmaktadır.

Örtülü kazanç dağıtımı ise KVK'nın 13. maddesinde "Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır" şeklinde ifade edilmiştir. Örtülü kazanç dağıtımı, bir sermaye şirketine ait vergilendirilmemiş gelirin, kardan pay verme şeklinde ortaklara ya da onların yakınlarına aktararak kurumlar vergisi matrahından indirilmesidir.

Götürü usul, yabancı ulaştırma kurumlarında kurum kazancının tespit edilmesinde uygulanır. KVK'nın 23. maddesinde, yabancı ulaştırma kurumlarının vergiye matrah olacak kurum kazancı, hâsılatı ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle hesaplanacağı belirtilmiştir. Aynı maddede belirlenen ortalama emsal oranları:⁶⁹

- Kara ulaştırma işlerinde □% 12,
- Deniz ulaştırma işlerinde □% 15,
- Hava ulaştırma işlerinde □ % 5

şeklinde ifade edilmiştir.

Kurumlar vergisi beyannamesi, KVK'nın 14. maddesine göre hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir ve Kanunun 21. maddesine göre de beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar ödenir. Kurumlar vergisi mükellefleri KVK'nın 32. maddesine göre %20 oranında peşin vergi öderler. Bu vergi daha sonra yıllık beyanname ile cari dönemde tahakkuk eden vergiden mahsup edilir. Türkiye'de 2010 yılı Aralık ayı itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi sayısı 652.009'dur.⁷⁰

⁶⁹ *Türk Vergi Kanunları*, s.214.

⁷⁰ Gelir İdaresi Başkanlığı Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığı, Erişim Tarihi: 04 Şubat 2011, www.gib.gov.tr

2.3.2.2. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

Harcamalar üzerinden alınan vergiler; üretilen alınan mal ve hizmetler veya çeşitli muameleler üzerinden alınan vergilerdir. Harcama vergileri; istihsal vergisi, muamele vergisi, tüketim vergisi, gider vergisi gibi adlarla da uygulanmaktadır. Harcama vergileri; iktisadi-hukuki muamele vergileri, genel-özel harcama vergileri gibi değişik şekillerde sınıflandırılabilir. Bunlardan yaygın olanı genel harcama vergileri ve muamele vergileri şeklindedir.⁷¹

Genel harcama vergileri yaşam boyu harcamaların vergilendirilmesi, bir yıl içindeki harcamaların vergilendirilmesi ve harcama kalemlerinin gruplandırılarak vergilendirilmesi olarak şeklinde uygulanabilir.

Muamele vergileri ise yayılı muamele, toplu muamele ve katma değer vergisi olarak üç şekilde uygulanmaktadır. Yayılı muamele vergilerinde ekonomik süreç içinde malların her kademede vergilendirilmesi yapılır. Bu vergi malın satışı yani el değiştirme sırasında alınır ve satış fiyatına eklenerek alıcıya, en sonunda tüketiciye geçirilir. Buna ileriye yansıma denir. Vergi yükünün ağır olmaması ve yansıma yoluyla aktarılabilirdiğinden bu tür vergilerde vergi kaçırma girişimleri düşüktür.⁷² Şelale vergiler de denilen bu vergi piramitleşme yapar. Sonuçta yayılı muamele vergisi ile çoklu vergilendirme ortaya çıkmaktadır.

Toplu muamele vergilerinde ise üretim-tüketim zincirinin tek halkasında bir defaya mahsus satış fiyatları üzerinden alınır. Bu mallar imalatçıdan toptancıya geçerken alınırsa istihsal vergisi (üretim), perakendeciden tüketiciye geçerken alınırsa istihlak vergisi (tüketim) olarak adlandırılır. Toplu muamele vergileri bir defa alındığı için oranı yüksektir ve bu nedenle de vergi kaçırma girişimi yüksektir.

Türk vergi sisteminde harcamalar üzerinden alınan vergiler; katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, gümrük vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, damga vergisi, değerli kâğıtlar vergisi ve harçlar olarak sıralanabilir.

2.3.2.2.1. Katma Değer Vergisi

Katma değer vergisi, her üretim ve dağıtımın ekonomik süreç içindeki her kademede vergilendirilmesine dayanır. Fakat burada vergilendirilen, her kademede katılan değer olmaktadır yani bir aşamadan diğerine geçişte katılan veya eklenen değer

⁷¹ Akdoğan, s.267.

⁷² Akdoğan, s.271.

vergilendirilir. Bu vergi yayılı muamele vergisi özelliğini içermekte ve ekonomideki üretim halkasının bütün aşamalarında eklenen değer üzerinden vergi alınmaktadır.

Katma değer vergisinin uygulamaya girmesi 20. yüzyılın ikinci yarısında vergi sistemlerinin gelişimi bakımından en önemli mali değişim olarak görülebilir.⁷³ Katma değer vergisi, 1960'lı yıllardan günümüze kadar olan süreçte 105 sanayileşmiş ve gelişmekte olan ülkenin temel tüketim vergisi konumuna gelmiştir.⁷⁴ Katma değer vergisi uygulaması ilk kez Von Siemens tarafından ortaya atılmış, uygulanması ise 1954 yılında Fransa'da başlamış ve 1968 yılında da Ortak Pazar'da uygulamaya geçirilmiştir.⁷⁵ Türkiye ise 25.10.1984 tarihinde kabul edilen 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile 1985 yılından itibaren uygulanmaya başlanmıştır. KDV'nin özelliklerini; geniş kapsamlı, yani bütün harcamalardan alınan, verimli, şeffaf, otokontrole uygun ve mal alımında ödenen verginin indiriminin yapıldığı bir vergi olarak sıralanabilir. KDV bir maliyet unsuru olmayıp, üretimden tüketime doğru olan vergileme sürecinde ödenmiş olan vergiler, ileri yansıtılarak geriye doğru kalkmış olmaktadır.⁷⁶ Böylece KDV'nin tamamı, fiyat içinde sonraki aşamalara aktarılarak son aşamada tüketicide kalmaktadır.

Katma değer vergisinin konusunu, teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatı oluşturmaktadır. KDV'nin tutarı, işletmenin sattığı maldan aldığı KDV ile alırken ödediği KDV arasındaki fark alınarak hesaplanır. KDV'nin mükellefi, mal teslimi ve hizmet ifası işlerini yapanlar ile mal ve hizmet ithal edenlerdir. KDV'nin oranı, Kanunda 28. maddesinde, vergiye tabi her bir işlem için %10 olarak belirlenmiştir. Bakanlar Kurulu'na da yetki verilerek bu oranı, dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye, bu oranlar dâhilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit edebileceği belirtilmiştir. Halen uygulanmakta olan oranlar %1, %8 ve %18 olmak üzere üç tanedir ve %18 genel oran olarak uygulanmaktadır. Bakanlar Kurulu'nun 24.12.2007 tarih 2007/13033 sayılı kararıyla belirlenen I Sayılı Listedeki mal ve hizmetler için %1, II Sayılı Listedeki mal

⁷³ S. Cnossen, *Katma Değer Vergisinde Global Eğilim ve Sorunlar*, (1998), (Çev. Ömer Faruk Batrel), Marmara Üniversitesi, İstanbul 1999, s.55.

⁷⁴ Cnossen, s.55.

⁷⁵ Özdemir, s.36.

⁷⁶ Mahfi Eğilmez, *Katma Değer Vergisi (Teori-Uygulama)*, M.B. Tetkik Kurulu Yayını, 1982/248, G.Ü. Basın-Yayın Yüksek Okulu Basımevi, Ankara 1983, s.49.

ve hizmetler için %8 ve bu listeler dışındaki mal ve hizmetler için ise genel oran olan %18 uygulanmaktadır.⁷⁷

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 39. Maddesinde, KDV'nin vergilendirme dönemi faaliyet gösterilen takvim yılının üçer aylık dönemleri olduğu belirtilerek Maliye Bakanlığı birer aylık vergilendirme dönemi de tespit etmeye yetkili kılınmıştır. KDV beyannamesinin verilmesi ise ertesi ayın yirmi dördüncü akşamına kadar vergi dairesine verilir ve aynı ayın yirmi altıncı akşamına kadar ödenir.⁷⁸ Türkiye'de KDV mükellefi sayısı 2010 yılı Aralık ayı itibariyle 2.271.049'dur.⁷⁹

KDV'nin uygulanmasında, mal ve hizmet alınırken ödenen tutarı vergi matrahından indirim yapılabilmektedir. İndirim hakkı sadece ticari, zirai, serbest meslek kazancı kapsamında yapılan alımlarla sınırlıdır.⁸⁰ İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılını aşmamak şartıyla, ilgili belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. İndirimin yapılabilmesi için alım sırasındaki KDV'nin belgelendirilmesi gerekmektedir. Böylece ekonominin kayıt altına alınması sağlanmaya çalışılmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nda bazı mal ve hizmetler için tam, bazı mal ve hizmetler içinse kısmi olmak üzere istisna uygulanacağı belirtilmiştir. İhracat, araçlar, kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlar, taşımacılık ve diplomatik istisnaları tam istisna kapsamındadır. Bununla birlikte kültür, eğitim, sosyal ve askeri amaç taşıyan istisnalar ile diğer bir kısım istisna ise kısmi istisna şeklinde uygulanmaktadır.

2.3.2.2.2. Özel Tüketim Vergisi

06.06.2002 tarihinde TBMM kabul edilen 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile Türk vergi sisteminde uzun süredir tartışılan önemli bir değişiklik yapılmıştır. ÖTVK'nun 18. maddesi ile on üç adet vergi ve benzeri yükümlülük kaldırılarak Türk vergi mevzuatında önemli bir sadeleştirilme yapılmıştır.⁸¹ ÖTV'nin konusuna giren ürünler, Kanuna ekli dört ayrı listede gösterilmiştir. I sayılı listesinin A cetvelinde petrol ürünleri ve B cetvelinde solvent ve benzeri ürünler, II sayılı listede

⁷⁷ *Türk Vergi Kanunları*, s.478.

⁷⁸ *Türk Vergi Kanunları*, s.461-464.

⁷⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığı, Erişim Tarihi: 04 Şubat 2011, www.gib.gov.tr

⁸⁰ Bilici, s.251.

⁸¹ *Türk Vergi Kanunları*, s.520.

motorlu taşıt araçları, III sayılı listede alkollü ve alkolsüz içkiler ile tütün ve tütün mamülleri, IV sayılı listede ise elektronik ürünler, beyaz eşyalar ve lüks tüketim malları verginin kapsamına alınmıştır.

Vergiyi doğuran olay ÖTVK'na ekli dört listede sayılan ürünlerin teslimi veya ilk iktisabıdır. Verginin mükellefleri ise listelerde sayılan ürünlerin üreticileri veya ithalatçılarıdır.

Vergilendirme dönemi ve beyanı ise listelerdeki ürünlere göre farklılık göstermektedir. I sayılı listedeki mallarda her ayın ilk onbeş günlük süresi birinci, kalan günler ise ikinci dönem olmak üzere iki vergilendirme dönemi öngörülmüş olup beyanname ise bu dönemleri takip eden onuncu güne kadar verilir. II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarla III ve IV sayılı listelerdeki malların tesliminde vergilendirme dönemi birer aylık dönemler olup beyanname bir sonraki ayın on beşinci günü akşamına kadar verilir. II sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallarda beyanname ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine verilir.

Özel tüketim vergisi tek aşamalı bir vergi olup kapsamına giren ürünlere tek seferde uygulanır. ÖTV ilk aşamada üreticiden ve ithalatçıdan alınmakta olup sonraki aşamada ise fiyatın içerisinde tüketiciye yansıtılmaktadır.

Özel tüketim vergisinin oranı, Kanuna ekli I sayılı listedeki ürünler için maktu olarak belirlenmiştir. II sayılı listedeki araçlar için %1 ile %84, III sayılı listedeki ürünler için hem maktu vergi hem de %25, %63,3 ve %275,6 olmak üzere üç nispi oran ve IV sayılı listedeki mallar için ise %6,7 ile %20 olmak üzere iki farklı oran uygulanmaktadır.⁸²

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinde Bakanlar Kuruluna, belirlenen oranlarının artırılıp indirilmesine ve listelerdeki maktu ve nispi vergilerden yalnızca birini uygulama gibi önemli yetkiler vermiştir.

Özel tüketim vergisinde de KDV'de olduğu gibi bir takım istisnalara yer verilmiştir. ÖTVK'da ihracat istisnası, diplomatik istisna, askeri amaçlı istisnalar ile sakatlara yönelik özel araç istisnasına yer verilmiştir.

⁸² *Türk Vergi Kanunları*, ss.523-556.

2.3.2.2.3. Gümrük Vergisi

1615 sayılı Gümrük Kanunu, AB ile yürütülen mevzuat uyumu çerçevesinde yürürlükten kaldırılarak yerine 27.10.1999 tarih 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu kabul edilmiştir. Verginin konusunu, Türkiye'ye ithal edilen eşyalar oluşturmakta olup vergiyi doğuran olay ise gümrüğün denetlemesine tabi eşya için beyannamenin tescili veya sözlü beyan ile yapılan durumlarda tahakkuk varakasının yükümlü tarafından imzalanması ve idare tarafından da tescil edilmesidir. Gümrük denetiminin dışındaki eşyalar için vergiyi doğuran olay ise eşyanın gümrük hattından geçirilmesidir.

Gümrük vergisinin mükellefi, ithal edilen eşya ya da malın sahibidir. Gümrük vergisinin matrahı ise ithal edilen eşyanın, ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır.

Gümrük vergisi, mükellefin vereceği giriş beyannamesi ile alınır ve bu beyanname üzerinden vergi hesaplanır. Ödenecek vergi, yürürlükte bulunan Gümrük Giriş Tarife Cetveli'nde belirlenmiş esaslara göre hesaplanır. Bu cetveldeki oranlar, GATT ve AB'ye karşı yükümlülüklerimiz doğrultusunda her yıl belirlenen İthalat Rejimi doğrultusunda tespit edilir.⁸³

Gümrükte ödenen vergiler, gümrük veznesine Türk Lirası olarak peşin ödenir. Ayrıca Kanunda gümrük vergisinin, yetki verilen bankalar aracılığıyla da verginin tahsil edilebileceği belirtilmiştir. Hesaplanan vergiler, ekonomik sebeplerle teminata bağlanarak altı ay ertelenebilir ve bu konuda kanunda Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir.⁸⁴ Gümrük vergisi farklı nedenlerle birçok muaflık ve istisna uygulamasına yer vermiştir. Diplomat muaflığı ile turizmi teşvik amacıyla getirilen istisnalar örnek olarak verilebilir.

2.3.2.2.4. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi

Banka ve sigorta muameleleri vergisi 13.07.1956 tarih 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 ile 33. maddeleri arasında düzenlenmiştir.⁸⁵ Katma Değer Vergisi Kanunu ile yürürlükten kaldırılan Gider Vergileri Kanununun banka ve sigorta muameleleri ile ilgili hükümleri yürürlükte kalmıştır. Böylece BSMV ile KDV

⁸³ Bilici, s.266.

⁸⁴ Bilici, s.266.

⁸⁵ *Türk Vergi Kanunları*, ss.743-749.

Kanunu'nun kapsamı dışında bırakılan bankacılık ve sigortacılık faaliyetleri vergilendirilmektedir.

Banka ve sigorta muameleleri vergisinin konusunu, Gider Verileri Kanunu'nun 28. maddesinde ifade edilmiştir. Bu maddede verginin konusu, "Banka ve sigorta şirketlerinin 10.06.1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir" şeklinde açıklanmaktadır.

Banka ve sigorta muameleleri vergisinin yükümlüsü kanunun 30. maddesinde banka ve bankerlerle sigorta şirketleri olarak belirtilmiştir. BSMV'nin oranı kanunun 33. maddesinde, "Banka ve sigorta muameleleri vergisinin nispeti %15'tir. Kambiyo muamelelerinde nispet matrahın binde biridir." şeklinde belirtilmiştir. Aynı maddede Bakanlar Kuruluna bu oranı % 1'e, kambiyo işlemlerinde ise % 0 kadar indirmeye ve kanuni oranına yükseltmeye yetkili kılınmıştır.⁸⁶

Banka ve sigorta muameleleri vergisi, beyan üzerine tarh edilir. Verginin mükellefi bir ay içindeki işlemlerine ait vergiyi ertesi ayın on beşinci günü akşamına kadar işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine bildirir ve bu süre içerisinde de öder.

2.3.2.2.5. Damga Vergisi

Damga Vergisi 01.07.1964 tarih ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile düzenlenmiştir. Mükellef sayısı bakımından en çok olan vergilerden birisi olan damga vergisi bir tüketim vergisidir. Damga vergisi ile mal, hizmet ve servetlere hukuki bir nitelik kazandırmak amacıyla düzenlenen her türlü kâğıt ve belgeler üzerinden hesaplanır.⁸⁷

Damga vergisinde vergiyi doğuran olayın gerçekleşebilmesi için bir kâğıdın yazılıp imzalanarak veya imza yerine geçen işaret konularak düzenlenmesi ve bu kâğıdın hukuki sonuç doğuracak şekilde ilgili yerlere ibraz edilmesidir. Ayrıca elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeler de vergi kapsamındadır. Kanunun 3. maddesinde verginin yükümlüsü olarak bu kâğıtları imza edenlerin olduğu belirtilmiştir.

⁸⁶ *Türk Vergi Kanunları*, s.748.

⁸⁷ Bilici, s.269.

Damga vergisine tabi kâğıdın birden fazla nüsha olarak düzenlenmesi durumunda her bir nüsha ayrı ayrı damga vergisine tabi olur. Damga vergisi nispi ve maktu olarak alınmaktadır. DVK'na ekli I sayılı tabloda, binde 1,65-4,95-6,6-8,25 şeklinde dört farklı oran ile her yıl önceki yılın yeniden değerlendirme oranında artırılan maktu tutarlar gösterilmiştir. Kanuna ekli II sayılı tabloda ise vergiden istisna edilen kâğıtlar sıralanmıştır.⁸⁸

Damga vergisi makbuz verilmesi, istihkaktan kesinti yapılması veya basılı damga konulması şekilleriyle ödenir. Makbuz kesilmesi ve istihkaktan kesinti şeklinde alınırsa muhtasar beyanname ile izleyen ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar ödemenin yapıldığı yer vergi dairesine beyanname ile bildirilir ve yirmi altıncı günü akşamına kadar da ödenir. Damga vergisi defteri tutmak isteyen mükellefler ödemek durumunda oldukları damga vergisini kâğıdın düzenlendiği tarihi takip eden on beş gün içinde beyanname ile bağlı oldukları vergi dairesine ödenir. Basılı damga konulması yoluyla damga vergisinin alınması durumunda %5 noksanı ile peşin olarak ödenir.⁸⁹

2.3.2.2.6. Değerli Kâğıtlar Vergisi

Değerli kâğıtlar vergisi, 21.02.1963 tarih ve 210 sayılı Değerli Kâğıtlar Kanunu ile düzenlenmiştir. DKK'nun 1. maddesinde "Bu kanuna bağlı tabloda yazılı kâğıtlar ve belgeler 'değerli kâğıt' sayılır" denilmiştir. Kanuna bağlı bu tabloda ise değerli kâğıt olarak aşağıdaki belgeler sayılmıştır:

- Noter kâğıtları (Noter kâğıdı, Beyanname, Protesto, vekâletname, re'sen senet)
- Pasaportlar
- Yabancılar için ikamet tezkereleri
- Nüfus cüzdanları
- Aile cüzdanları
- Sürücü belgeleri
- Sürücü çalışma belgeleri(karneleri)
- Motorlu araç trafik belgesi
- Motorlu araç tescil belgesi
- Motorlu araç tescil belgesi
- Banka Çekleri (Her bir çek yaprağı)

⁸⁸ *Türk Vergi Kanunları*, ss.631-644.

⁸⁹ *Türk Vergi Kanunları*, ss.624-625.

Bu kâğıtların basımı, dağıtımı ve bedellerinin tespiti konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Bu kâğıtların bedellerini Maliye Bakanlığı çıkardığı Genel Tebliğlerle belirlemektedir. 31.12.2009 tarih ve 2009/3 Sayılı Değerli Kâğıtlar Kanunu Genel Tebliği ile 01.01.2010 tarihinden itibaren uygulanacak tutarlar belirlenmiştir.⁹⁰

2.3.2.2.7. Harçlar

Harçlar 02.07.1964 tarih ve 492 sayılı Harçlar Kanunu ile düzenlenmiştir. Devletin bazı kamu hizmetleri nedeniyle alınan iktisadi değerler olan harçlar, Harçlar Kanunu'na ekli 9 adet tarife cetvelinde ayrıntılı olarak sayılmıştır. Bunlar; I sayılı tarifede Yargı harçları, II sayılı tarifede Noter harçları, III sayılı tarifede Vergi Yargısı harçları, IV sayılı tarifede Tapu ve Kadastro Harçları, V sayılı tarifede Konsolosluk harçları, VI sayılı tarifede Pasaport, ikamet tezkeresi, vize ve Dışişleri Bakanlığı tasdik harçları, VII sayılı tarifede Gemi ve Liman harçları, VIII sayılı tarifede imtiyazname, ruhsatname ve diploma harçları ve IX sayılı tarifede Trafik harçları olarak sayılmıştır.⁹¹

Harç miktarları, bazıları için maktu bazıları için ise nispi olarak belirlenmiştir. Harçlar Kanunu'nun mükerrer 138. maddesinde maktu olarak belirlenen harçların miktarları her takvim yılı başından geçerli olmak üzere yeniden değerlendirme oranında artırılacağı belirtilmiştir. Yine aynı maddede Bakanlar Kurulu'na maktu harçları yirmi katına, nispi harçları ise bir katına artırmaya ve uygulanmakta olan maktu harçları yarısına, nispi harçları ise onda birine kadar indirmeye yetki verilmiştir.

Harçların ödenmesi kural olarak makbuz verilmesi şeklindedir. Bazı hallerde, örneğin pasaport harçlarında olduğu gibi, basılı damga konulması şeklinde ödenir. Özellikle kanunun 59. ve diğer bazı maddelerinde çeşitli istisnalara yer verilmiştir.

2.3.2.3. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Türk vergi sisteminde servet üzerinden alınan vergiler; motorlu taşıtlar vergisi, emlak vergisi ve veraset ve intikal vergisi olmak üzere üç çeşittir. Bulardan motorlu taşıtlar vergisi ve emlak vergisi servete sahip olma nedeniyle, veraset ve intikal vergisi ise servetin intikali sebebiyle alınmaktadır.

⁹⁰ *Türk Vergi Kanunları*, s.865.

⁹¹ *Türk Vergi Kanunları*, ss.688-722.

2.3.2.3.1. Veraset ve İntikal Vergisi

08.06.1959 tarih 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ile uygulanmaya başlanılan bu verginin konusu, kanunun 1. maddesinde “Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali Veraset ve İntikal Vergisine tabidir.” şeklinde ifade edilmiştir. Türk vatandaşlığında bulunan kişilerin yabancı memleketlerdeki aynı yollardan mal kazanımları da kanunun kapsamındadır. Böylece Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu’nda bir yandan Türkiye içinde bulunan malların intikali tabiiyete bakılmazın vergilendirilirken diğer yandan yurt dışında bulunan malların bir Türk vatandaşına geçmesi veya bir Türk vatandaşının yurt dışındaki malının bir başkasına intikali kanun kapsamına alınmaktadır.

Verginin yükümlüsü, ivazsız bir şekilde veya veraset yoluyla mal edinen kişiler olmaktadır. Yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarından kazanılan üzerinden ikramiyeler, her yıl belirlenen istisna tutarını geçmesi halinde (2011 yılı için 2.730 TL⁹²) %10 oranında vergi tevkifatı yapılarak ödenir. Vergi sorumlusu tarafından yapılan bu tevkifat izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar beyanname ile vergi dairesine beyan edilerek ödenir.

Veraset ve intikal vergisinin, miras yoluyla mal edinme halinde bir beyanname ile bildirilmesi gereklidir. Beyannamenin verileceği süre ise kanunun 9. maddesinde bulunulan yere göre değişik sürelerde belirlenmiştir. Ölümün Türkiye’de vuku bulduğu ve mükellefin de Türkiye’de bulunması veya ölüm yurt dışında vuku bulduğu ve mükellefin de aynı ülkede olması durumlarında 4 ay, ölüm olayının Türkiye’de ancak mükellefin yurt dışında bulunması veya ölümün yurt dışında mükellefin Türkiye’de olması halinde 6 ay ve ölüm yurt dışında ve mükellef başka bir ülkede ise 8 ay içinde beyanname verilir. Diğer intikallerde de beyanname malların hukuken iktisap edildiği tarihi izleyen bir ay içinde verilecektir.

Veraset ve intikal vergisi, aşağıdaki artan oranlı bir tarife üzerinden hesaplanır. Bu tarifede yer alan matrah dilim tutarları, her yıl bir önceki yıl tutarının yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanır. Ayrıca Bakanlar Kurulu bu şekilde belirlenen vergi miktarını yarısına kadar indirme ve artırma konusunda yetkili kılınmıştır.

⁹² *Türk Vergi Kanunları*, s.763.

Tablo 2.2. Veraset ve İntikal Vergisi Tarifesi

Matrah	Veraset Yoluyla İntikallerde Vergi Oranı	İvazsız İntikallerde Vergi Oranı
İlk 170.000 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 370.000 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 800.000 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 1.600.000 TL için	% 7	% 25
Matrahın 2.940.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10	% 30

Kaynak: 42 seri nolu VİVK Genel Tebliği (1.1.2011 tarihinden itibaren)

VİVK'nun 16. maddesinde bir şahsa ana, baba ve çocuklarından (evlatlıktan evlat edinenele yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikallerinde vergi, ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanmak suretiyle hesaplanır. Veraset durumunda eşe ve çocuklara (evlatlıklar dâhil) intikal eden hissedenden her biri için 2011 yılı için 118.438 TL, çocuk yoksa eşe isabet eden hissenin 2011 yılı için 237.018 TL vergiden istisna bırakılmıştır.⁹³

VİVK'nın 19. maddesinde verginin tahakkukundan itibaren üç yılda ve her yıl Mayıs ve Kasım ayları olmak üzere iki eşit taksitte ödeneceği belirtilmiştir. Stopaj yoluyla tahakkuk ettirilen veraset ve intikal vergisi beyanname verme süresi içerisinde ödenir. VİVK'nın 3. maddesinde; kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları, kamu yararına yönelik dernekler, ilim, kültür, sanat, sağlık, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküller, siyasi partiler, karşılıklı olmak şartıyla yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları vergiden muaf tutulmuştur.

2.3.2.3.2. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Türkiye'de ilk olarak 1957 yılında 6936 sayılı Hususi Otomobil Vergisi Kanunu ile getirilen bu vergi, 18.02.1963 tarih 197 sayılı kanun ile yeniden düzenlenerek motorlu kara taşıtları vergisi ismini almıştır. 1980 yılında yapılan değişikliklerle verginin kapsamı genişletilerek kara taşıtlarına ilave olarak motorlu deniz ve hava

⁹³ *Türk Vergi Kanunları*, s.762.

taşıtları da vergini konusu içerisine dâhil edilmiş ve verginin ismi de motorlu taşıtlar vergisi olarak değiştirilmiştir.⁹⁴

06.05.2009 tarih 5897 sayılı kanunla Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikle motorlu deniz taşıtları kanunun kapsamından çıkarılmıştır. Böylece verginin konusunu, ilgili yerlere kayıt ve tescili yapılmış olan motorlu kara ve hava taşıtları oluşturmaktadır. Verginin yükümlüsü ise adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş gerçek ve tüzel kişilerdir.

Kanunun 7. maddesinde MTV mükellefiyetin başlaması şu şekilde belirtilmiştir:

- Yeni kayıt ve tescil durumunda kayıt ve tescil takvim yılının ilk altı ayı içinde gerçekleşmişse kayıt ve tescilin yapıldığı takvim yılının başından, son altı ayı içinde gerçekleşmişse son altı aylık dönemin başından itibaren başlamaktadır.

- Kayıt ve tescilli iken devir ve temlik nedeniyle kayıt ve tescili yapılan taşıtlarda değişiklik, takvim yılının ilk altı ayı içinde yapılmışsa takip eden son altı aylık dönemin başından, son altı ayı içinde yapılmışsa takip eden takvim yılı başından itibaren başlamaktadır.

Kanunun 8. maddesinde ise MTV mükellefiyetin sona ermesi ise motorlu taşıtın sicildeki kaydının silinmesi takvim yılının ilk altı ayı içinde yapılmışsa ikinci altı aylık dönemin başından, silinme ikinci altı aylık dönem içinde yapılmışsa takip eden takvim yılı başından itibaren gerçekleşmektedir.

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda vergilendirme açısından dört farklı tarifede belirtilmiştir. I nolu tarifede otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve motosiklet, II sayılı tarifede minibüs, panel van, motorlu karavan, otobüs, kamyonet, kamyon ve çekici, IV sayılı tarifede uçak ve helikopterler vergilendirilir.⁹⁵ Deniz taşıtlarını kapsayan III sayılı cetvel, 2009 yılında 5897 sayılı kanunla kaldırılmıştır.

Vergi miktarı, tüm tarifelerde maktu olarak belirlenmiştir. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesi ile her takvim yılı başından itibaren önceki yıl uygulanan vergi miktarı yeniden değerlendirilerek artırılacağı belirtilmiştir. Taşıtların motor silindir hacmi ile motor gücü yükseldikçe ödenecek vergi artmaktadır. Buna karşın yaş artıka vergi miktarı azalmaktadır.

MTV taşıtların kayıt ve tescil yapıldığı yer vergi dairesi tarafından her yılın Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen verginin ödemesi

⁹⁴ Bilici, s.281.

⁹⁵ *Türk Vergi Kanunları*, ss.729-731.

ise Ocak ve Temmuz ayları olmak üzere iki taksitte yapılır. Kanununun 4. maddesinde bazı araçlar için istisna getirilmiştir. Bunlar arasında genel ve özel bütçeli idareler ile sosyal güvenlik kurumları, belediyeler, il özel idarelerine ait taşıtlar, elçilik ve konsolosluk araçları, sakatlık derecesi %90 ve daha fazla olan malul ve emeklilerin taşıtları sayılabilir.⁹⁶

2.3.2.3.3. Emlak Vergisi

Emlak vergisi, 29.07.1970 tarihinde kabul edilen 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile düzenlenmiştir. 1985 yılında çıkarılan 3239 sayılı kanunla bu verginin yönetimi ve gelirleri 1986 yılından itibaren belediyelere bırakılmıştır. EVK'nın birinci kısmında bina vergisi, ikinci kısmında arazi vergisi anlatılmaktadır. İki verginin de konusunu Türkiye sınırları içerisinde bulunan binalar, arsa ve araziler oluşturmaktadır. Verginin yükümlüsü ise binanın veya arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerdir.

EVK'da daimi ve geçici muaflıklara yer verilmiştir. Kamu binaları, yerel yönetim kuruluşlarına ait binalar, üniversitelere ait binalar, belediye ve mücavir alan sınırları dışında kalan binalar kiraya verilmemek ve ticari, sınaî, turistik faaliyetlerde kullanılmamak şartıyla emlak vergisinden daimi olarak muaf tutulmuştur. Aynı şekilde kamu kuruluşlarına araziler ile belediye ve mücavir alan sınırları dışında kalan (ticari ve turistik faaliyetlerde kullanılmama şartıyla) araziler daimi olarak arazi vergisinden muaf tutulmuştur. EVK'nın 5. maddesinde ise geçici muaflıklara da yer verilmiştir.

EVK'nın 16. maddesinde mükelleflerin bir belediye ve bu belediyenin mücavir alan sınırları içerisinde bulunan arazisinin (arsalar hariç) toplam vergi değerinin 10.000,00 TL'si arazi vergisinden müstesna tutulmuştur ve Bakanlar Kurulu bu miktarı üç misline kadar artırmaya yetkili kılınmıştır.⁹⁷

Bina ve arazi vergisinin matrahı, binanın EVK'ya göre tespit edilen vergi değeridir. Vergi değerinin tespitinde uygulanan beyan esası, 2002 yılında 4751 sayılı kanunla yapılan değişiklikle son verilmiştir. EVK 29. maddede vergi değeri, arsa ve araziler için VUK'un asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca takdir edilen birim değerler, binalar için Maliye ve Bayındırlık ve İskân Bakanlıklarınca beraberce tespit ve ilan edilecek olan bina metrekare normal

⁹⁶ *Türk Vergi Kanunları*, s.728.

⁹⁷ *Türk Vergi Kanunları*, s.790.

inşaat maliyet bedelleri esas alınarak kanununun 31. maddesi uyarınca hazırlanmış bulunan tüzük⁹⁸ hükümlerinden yararlanılarak hesaplanan bedel olarak tanımlanmıştır.

Bina vergisinin oranı EVK'nın 8. maddesinde meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki olarak belirlenmiştir. Arazi vergisinin oranı ise EVK'nın 18. maddesinde arazi için binde bir, arsa için binde üç olarak uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu oranlar Büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlarında %100 oranında artırılarak uygulanır. Aynı maddede Bakanlar Kurulu'na vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkili kılınmıştır.

Tablo 2.3. Emlak Vergisi Oranları

	Büyükşehir Belediyesi Sınırları Dışında Kalan Yerler	Büyükşehir Belediyesi Sınırları İçinde Kalan Yerler
Konut ve Arazi	% 1	% 2
İşyeri	% 2	% 4
Arsa	% 3	% 6

Kaynak: Emlak Vergisi Kanunu'ndan hazırlanmıştır.

Vergi değeri, EMK'nın 29. maddesinde mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıllarda her yıl, bir önceki yıl matrahının VUK hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılabilmek suretiyle bulunacağı belirtilmiştir. Aynı madde de Bakanlar Kuruluna bu oranı sifira kadar indirme ve yeniden değerlendirme oranına kadar artırma yetkisi verilmiştir.

Emlak vergisi iki taksitte ödenmekte olup ilk taksit Mart, Nisan ve Mayıs aylarını kapsayan üç aylık sürede, ikinci taksit Kasım ayı içinde ödenir.⁹⁹ EMK'nın 32. Maddesinde, bildirim süresinde verilmemesi halinde verginin idarece tarh edileceği ve idarece yapılacak tarhiyatta her yıla ilişkin hesaplanan vergi değerinin esas alınacağı belirtilmiştir.

⁹⁸ 29.02.1972 tarih ve 7/3995 no.lu Emlak Vergine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük Yayınlanmıştır.

⁹⁹ *Türk Vergi Kanunları*, s.796.

Kanunda bildirim dışı kalan bina ve arazinin vergi ve cezalarında zamanaşımı süresi, bu bina ve arazinin bildirim dışı bırakıldığının idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacağı ifade edilmiştir.¹⁰⁰

¹⁰⁰ *Türk Vergi Kanunları*, s.799.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE VE DÜNYADA UYGULANAN GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

3.1. VERGİ ORANLARI VE VERGİ HÂSILATI ARASINDAKİ İLİŞKİ

Vergi gelirleri ile vergi oranlarındaki ilişki sürekli incelenen ekonomik ve mali konuların başında gelmiştir. Bu konu ile ilgili olarak yapılmış araştırmaların başında Haldun–Laffer teorisi yer almaktadır. Haldun-Laffer teorisi özetle şu görüşü ifade etmektedir:¹⁰¹ Marjinal vergi oranlarındaki değişiklikler görece olarak fiyatları pozitif ya da negatif olarak etkiler ve sonuçta toplam piyasa üretimi, dolayısıyla toplam vergi gelirleri artar ya da azalır. Yani vergi oranlarında yapılacak artış vergi gelirleri üzerinde olumsuz etki yaparken, yapılacak indirimler ise vergi gelirleri üzerinde olumlu etkiler ortaya koyacaktır.

Bu konu ile ilgili çok önemli olarak kabul edilen bu teori ilk defa 14. yüzyılda filozof İbni Haldun tarafından ortaya atılmıştır.¹⁰² İbni Haldun 1371’de ünlü Mukaddime adlı eserinde "Toplumun (hanedanın) oluşumunun başlangıcında vergiler, küçük matrahlar karşılığında yüksek vergi hâsılatı sağlar. Toplumun (hanedanın) genişlemesi ile birlikte, vergiler büyük matrahlara karşılık düşük vergi hâsılatı sağlar."¹⁰³ diye yazmıştır.

İbni Haldun, aynı eserin devamında "Vergi konuları üzerine düşük vergiler yüklendiğinde bu, yükümlülerin çalışma ve bir şeyler yapma arzularını geliştirir. Düşük vergiler vergi yükümlülerini tatmin edeceği için, kültürel teşebbüs büyür ve artar. Öte yandan, kültürel teşebbüsün büyümesi ile birlikte, yükümlülere tarh edilen vergi matrahı genişler. Netice olarak, kişisel matrahların toplamı ile vergi geliri artmış olur."¹⁰⁴ diye belirtmektedir.

18. yüzyılda filozof David Hume ise bu konu ile ilgili olarak şunları ifade etmiştir:¹⁰⁵ "Ağır vergiler endüstriyi tahrip eder. Ağır vergiler, işçilerin ücret artışı talep etmelerine neden olarak (sonuçta) bütün malların fiyatlarını artırır." Yine aynı yüzyılda

¹⁰¹ Coşkun Can Aktan, *Politik İktisat* [Elektronik Sürüm], Anadolu Matbaası, İzmir 2000, Erişim Tarihi:19 Aralık 2010, <http://www.turkcebilgi.net/ekonomi/ekonomi-teorileri/arz-yonlu-iktisat-2834.html>

¹⁰² Aktan, Age.

¹⁰³ İbn. Khaldun, *The Muqaddimah - An Introduction to the History*, 5th Ed. N. J. Daood (Ed) ve P. Rdsenthal (Trans.), Princeton University Press, 1981, s.230.

¹⁰⁴ Khaldun, s.231.

¹⁰⁵ David Hume, *Writings on Economics*, E. Retwein (Ed), Madison: University of Wisconsin Press, 1955. s. IXXXII.

Adam Smith, ünlü eseri *Milletlerin Zenginliği*'nde Hume'un görüşlerini değişik bir şekilde "Yüksek vergiler, bazen vergiye tabi malların tüketimini azaltmak ve bazen vergi kaçakçılığını teşvik etmek suretiyle, düşük vergilerden sağlanacak hâsılattan daha düşük bir hâsılat sağlar. Gelirin azalması, tüketimin azalmasının bir sonucu olarak ortaya çıkmışsa, çözüm yollarından birisi vergi oranlarını indirmektir."¹⁰⁶ diyerek ifade etmiştir.

J.R. McCulloch vergi oranlarının etkileri ile ilgili olarak, " ...Vergilerin indirilmesi, vergi gelirlerinin artması sonucunu doğurur.... Vergilerin artırılması, gelirin azalması sonucunu doğurur."¹⁰⁷ diye görüşünü ifade etmiştir.

1831'de Henry Parnell düşük vergilerin önemini, aşırı yüksek vergilerin vergi gelirlerini azaltacağını ve vergi kaçakçılığı teşvik edeceğini vurgulamıştır.¹⁰⁸

Jules Dupuit ise "Eğer bir vergi, sıfırdan başlayarak engelleyici olabileceği bir noktaya kadar arttırılırsa, başlangıçta hâsılatı artarak bir maksimuma ulaşır ve bir noktada tekrar sıfır olur."¹⁰⁹ diyerek vergi oranlarının belli bir noktaya kadar vergi hâsılatını artıracığını bu noktadan sonra artırılması durumunda ise azalarak sıfır olacağını ifade etmiştir.

Görüldüğü üzere, 1970'li yılların sonlarına doğru A. Laffer tarafından gündeme getirilen vergi indirimlerine dayanan arz yönlü iktisat, daha önceki yüzyıllarda pek çok filozof ve iktisatçı tarafından da incelenerek açıklanmıştır.

Arz-yönlü vergi politikasının uygulanması gerektiğini savunan iktisatçılar, hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde vergi indirimlerinin iktisadi büyüme ve kalkınmaya olumlu yansıtacağını belirtmektedirler.¹¹⁰ Böylece ekonomik büyümenin artmasıyla birlikte vergileme kapasitesi genişleyecek ve tüm bu gelişmelerin sonunda da vergi gelirleri artacaktır. Bu vergi politikasını savunan iktisatçılar, vergi tarifesi dik artan oranlı tarifenin mümkün olduğunca yumuşatılarak ılımlı bir artan oranlı tarifeye çevrilmesi ve hatta tamamen düz oranlılığa dönüştürülmesi ekonomik büyüme için daha faydalı olduğunu savunmaktadır.

¹⁰⁶ Adam Smith., *An Inquiry Into the Nature and Cause of the Wealth of Nations*, E. Cannan (Ed), Chicago: University of Chicago Press, 1976, s.414.

¹⁰⁷ John R. Mc Culloch, *A Treatise on the Principles and Practical Influence of Taxation and the Funding System*, D.P.O'Brein (Ed), London: R.R. Clark Ltd. 1975, s.341.

¹⁰⁸ Aktan, Age.

¹⁰⁹ Jules Dupuit, "On the Measurement of the Utility of Public Works", Kenneth Arrow ve Tibor Scitovsky (Ed.) *Readings in Welfare Economics*, Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc. 1969, s.278.

¹¹⁰ Aktan, Age.

3.2. GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİ ORANLARINDAKİ İNDİRİMLERİN NEDEN VE ETKİLERİ

1980’li yıllarda ABD ile birlikte gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde uygulanmaya başlayan vergi indirimleri, ülkemizde de özellikle 2001 krizinden sonra sağlanan istikrar ve yapısal reformlar sayesinde, hem dolaylı vergiler hem de dolaysız vergiler açısından uygulanmaya başlanılmıştır. Çalışma kapsamında ele alınan gelir üzerinden alınan vergiler olan, gelir ve kurumlar vergilerinde yapılan indirimlerin etkileri aşağıda değişik açılardan incelenmektedir.

3.2.1. Vergi Gelirlerinin Artırılabilirliği Bakımından Etkileri

Toplumsal yaşamda meydana gelen değişimlerle beraber sürekli artma eğilimi içinde olan kamu harcamaları nedeniyle kamu gelirlerinin artırılması gerekmektedir. Son yıllarda vergi hâsılatının artırılması için geliştirilen çeşitli mali politikalar arasında vergi oranlarının indirilmesinin gerektiği belirtilmektedir. Amerikalı iktisatçı A. Laffer 1970’li yıllarda talep yönlü iktisat politikalarını savunan Keynesyen görüşe eleştiriler yönelterek, yerine J.B. Say’ın “her arz kendi talebini yaratır” görüşünden yola çıkarak ekonominin arz yönünü öne çıkarmıştır. A. Laffer’e göre; iktisadi sorunların temelinde üretimin yetersiz kalarak talebi karşılamaması olduğu, dolayısıyla üretimi destekleyecek en önemli politikanın vergi indirim politikası olacağını savunmuştur. Böylece vergi indirimleri politikasının uygulanması ile birlikte, toplam piyasa üretimi ve toplam vergi gelirleri artacaktır.

Vergi muafiyet ve istisnaları, ayrıcalıklı vergi oranları, vergi ertelemeleri, vergi kaçaklığı ve vergiden kaçınma gibi sebeplerle meydana gelen vergi hâsılatındaki azalmalar vergi erozyonu olarak ifade edilmektedir.¹¹¹ Böylece vergi erozyonu vergi matrahının daralmasına neden olacağından vergi gelirleri düşecektir. Devlet bu gelir kaybını telafi etmek için yüksek vergi tarifeleri uygulamak zorunda kalacaktır. Bu ise vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığına yönelmeyi başlatacaktır. Bu sebeplerle optimal bir vergilemenin gerçekleştirilebilmesi için; vergi oranlarının uygun düzeye indirilmeli, vergi mevzuatının basit ve anlaşılır hale getirilmesi, muafiyet ve istisnaların dar kapsamlı ve gerekli toplumsal grup ve ekonomik faaliyet alanlarına tanınması, vergi

¹¹¹ Akdoğan, s.177.

maliyet ve harcamalarının azaltılması gereklidir. Böylece vergi politikasında verimlilik ve etkinlik sağlanmış olacaktır.

Türkiye ile ilgili yapılan bir değerlendirmede, vergi oranlarının indirilmesinin vergi gelirlerinde en az GSMH'nin %5,5'i oranında artış sağlayacağı öne sürülmüştür.¹¹² Gelir üzerinden alınan vergiler toplamı, 2005 yılında %28.69 iken 2010 yılında %30,65 olarak gerçekleşmiştir. 2005 yılında vergi gelirleri içindeki payı %19.13 olan gelir vergisi, 2010 yılında %20,95 ve kurumlar vergisinin 2005 yılında vergi gelirleri içindeki payı %9,56, 2010 yılında %9,70 olmuştur.¹¹³ Gelir ve kurumlar vergisinde kısa zamanda yaşanan bu küçük artışlarda, 2006 yılında hem gelir vergisi tarifesinde hem de kurumlar vergisi oranında yapılan indirimlerin etkisi olduğu söylenebilir.

Türkiye'de dolaysız vergilerin, vergi hâsılatı içerisindeki payı gelişmiş ülkelere göre çok düşüktür. Gelir üzerinden alınan vergilerin ağırlıkta olduğu bir vergi sistemi için vergi indirimlerinin yanında, vergi cezalarının caydırıcılığı artırılmalı ve vergi denetimleri yeterli düzeye çıkarılmalıdır.¹¹⁴ Gelir vergisi hâsılatının büyük çoğunluğunu stopaj (tevkifat) yoluyla elde edilen gelirlerin oluşturması, vergi yükünün daha çok ücretliler üzerinde kalmasını ve mükelleflerin beyan yoluyla vergilendirilmesinin etkin bir şekilde uygulanmadığını göstermektedir.

Servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi hâsılatındaki payının 2010 yılında %2,27 gibi çok düşük düzeyde olması nedeniyle, bu alanda kapasite kullanımının artırılması gerektiğini göstermektedir. Vergi sistemleri, ülkelerin içerisinde bulunduğu gelişmişlik düzeyleri açısından bir ölçü olarak görülmektedir. Örneğin; ABD'de federal devlet gelirleri içinde gelir, kurumlar ve sosyal güvenlik vergilerinin payı toplam bütçe içindeki payı % 90'ı geçerken, eyaletlerin vergi gelirlerinin yarısını ise dolaysız vergiler oluşturmaktadır.¹¹⁵

2006 yılında gelir vergisi ve kurumlar vergisi oranlarında yapılan indirimlerle birlikte Türkiye, birçok OECD ülkesine oranla daha düşük vergi oranları uygulayan bir ülke haline gelmiştir.¹¹⁶ Bu aşamada vergi oranlarının düşürülmesi ile mükelleflerin

¹¹² Ahmet Ulusoy ve Bilal Karakurt, "Vergi İndiriminin Ekonomik Etkileri", *Vergi Dünyası*, S:254, Ekim 2002,s.108.

¹¹³ 2005 yılına ait verileri için; Ramazan Armağan, "Türkiye'de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri", *SDÜ İİBF Dergisi*, S:3, C:12, 2007, s.248.

¹¹⁴ Kerem Karabulut, "Türkiye Ekonomisinin Son Yıllardaki Performansı Üzerine Bir Değerlendirme", *Soruyorum Aylık Haber-Yorum Dergisi*, S:1, Şubat 2006, s.36.

¹¹⁵ Orhan Şener, *Kamu Ekonomisi*, Beta Yayınları, (8. Baskı), İstanbul, 2006, s. 209.

¹¹⁶ Armağan, s.249.

vergi ödemeye teşvik edilmesinin yanında, etkin bir denetim sisteminin oluşturulması, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması, vergi tabanını genişletilmesi ve vergi mevzuatının sadeleştirilmesi uygun ve destekleyici adımlar olacaktır.

3.2.2. Kayıtdışı Ekonominin Önlenebilmesi Açısından Etkileri

Günümüz birçok ekonominin önemli sorunlarından birisi olan kayıt dışı ekonomi; nedenleri, sonuçları ve işleyişi bakımından oldukça karmaşık bir kavram olup bunun kayıt altına alınması hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkeler için çözümlenmesi gereken önemli bir sorundur. Kayıt dışı ekonominin varlığı, aynı zamanda vergilendirilmeyen bir kesimin de olduğunu göstermektedir. Bu durum ise kaynak dağılımının adaletsiz bir şekilde paylaşılmasına sebep olmaktadır.

Vergi kayıp ve kaçaklarının en önemli nedeninin yüksek vergi oranları olduğu ve bu nedenle vergi oranlarının yüksek olması vergi kaçırmaı artırmaktadır. Bunun tersi durumunda ise yani düşük vergi oranları uygulanması halinde vergi kaçırma ve vergiden kaçınma isteğini azaltacak ve vergi tabanı genişleyecektir.¹¹⁷ Bu nedenle devletlerin vergi oranlarını optimal düzeyde belirlenmesi oldukça önem arz etmektedir.

Ankara Ticaret Odası'nın hazırladığı Kayıt Dışı 2007 Raporu'na göre Türkiye'deki kayıt dışı ekonomi, hesaplama yöntemine göre araştırmacılar tarafından GSMH'nin %2 ila %137'si arasında değişen oranlarda olduğu belirtilmektedir. Raporla Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Kurulu, endüstriler arasındaki mal ve hizmet akımını gösteren input-output tablolarını esas alan bir modelleme ile Türkiye'deki kayıt dışı ekonominin GSMH'ye oranının %30 olduğunu hesaplamıştır. Yine bazı uluslararası araştırmalarda, Türkiye'deki kayıt dışı ekonominin GSMH'ye oranı %32 ile %34 arasında olduğu ifade edilmiştir.¹¹⁸

Kayıt dışı ekonomi, vergi ödeyenler ile ödemeyenler arasında haksız rekabete neden olup mükelleflerin vergi ödeme gayretlerini olumsuz yönde etkilemektedir. Bu ise kayıt altındaki ekonomide de kayıt dışına çıkma eğilimi oluşturmaktadır. Bununla birlikte ekonomideki mevcut kaynakların kayıt dışı ekonominin yaygın olduğu alanlara doğru kayması sonucunda optimal kaynak dağılımı da olumsuz etkilemektedir. Türkiye'deki kayıt dışı ekonomi ile mücadeledeki başarısızlığında birçok nedeni

¹¹⁷ Ulusoy ve Karakurt, s.109.

¹¹⁸ Ankara Ticaret Odası, *Kayıt Dışı 2007 Raporu*, Mart 2007, Erişim Tarihi:10 Aralık 2010, <http://www.atonet.org.tr/yeni/index.php?p=827&l=1>

bulunmaktadır. Bunlar; vergi bilincinin yerleşmemesi, maliye teşkilatının teknik donanım ve personel bakımından yetersizliği, denetimde etkinsizlik, cezaların caydırıcı olmamasına şeklinde sıralanabilir.¹¹⁹ Ayrıca Türkiye’de 1950’den günümüze ortalama her iki yılda bir vergi affı çıkarılarak vergi kaçırma teşebbüsünü cesaretlendirmekte ve vergi cezaları etkin olarak uygulanamamaktadır.¹²⁰

Kayıt dışı ekonomi, kayıtlı mükelleflerin gerçek vergi matrahlarından daha düşük bildirmesi nedeniyle devleti gelir kaybına uğratan girişimlerinden de kaynaklanabilmektedir. Maliye Bakanlığı’nca yapılan denetimlerde, incelemeye alınan mükelleflerin düşük matrah beyan ederek önemli matrah farkları tespit edilmektedir. Maliye Bakanlığı’nın Vergi İstatistikleri Yıllığı adlı çalışmasında 1985-2004 yılları arasındaki 20 yıllık dönemde tespit edilen matrah farkının, toplam beyanı gereken matraha oranı %45 olarak hesaplanmıştır. Gelişmiş ülkelerde ise bu oran %10’ların altında bulunmaktadır.¹²¹ Bu durum ülkemizde kayıt dışılığın ne kadar önemli bir ekonomik sorun olduğunu göstermektedir.

Türkiye’de genellikle mükelleflerin vergi beyanlarının gerçeği yansıtmaması, sürekli değişen vergi mevzuatını eksik yorumlamaları ve ekonomide sıkça yaşanan istikrarsızlıklar, vergi oranlarının yüksekliği gibi sebepler mükelleflerin vergi gayretini azaltarak kayıt dışı ekonomiyi artırmaktadır.¹²² Kayıt dışı ekonomi nedeniyle azalan kamu gelirleri, kamu finansman dengesinin bozulmasına sebep teşkil etmektedir, Ayrıca ekonomide vergileme sınırına yaklaşılmış olması halinde kayıt altındaki mükelleflerin de vergiden kaçınmaya ve vergi kaçakçılığına yönelmeye neden olabilmektedir.

3.2.3. Vergi Yükünün Azaltılabilmesi Açısından Etkileri

Mükelleflerin ödedikleri vergi; gelir ve servetlerinde meydana getirdiği azalma nedeniyle servetleri üzerinde maddi-fiziki bir yük olmaktadır. Ancak, mükellefler ödedikleri vergiyi yansıtma özelliğine göre çoğu zaman başkalarına aktarmakta ve son aşamada genellikle tüketici üzerinde kalmaktadır. Mükelleflerce yansıtılan vergi

¹¹⁹ Dış Ticaret Müsteşarlığı, *Vergi Politikalarının Üretim Ve İhracata Etkileri*, Erişim Tarihi: 25 Eylül 2010, <http://www.dtm.gov.tr/ead/ekonomi/sayi%2011/vergi.htm>,

¹²⁰ Karabulut, s.36.

¹²¹ Bilici, s.78.

¹²² Armağan, s.244.

miktarının ödenen vergi miktarından düşülmesinden sonra gerçek vergi yükü elde edilir.¹²³

Vergi yükü yüksek olması, özellikle vergi gelirlerinde düşmeye, vergi kayıp ve kaçaklarında ise artışa neden olmaktadır. Bu tür olumsuzlukların giderilmesi için vergi oranları düşürülerek, vergi yükünün sektörler ve mükellefler itibariyle daha dengeli dağılımının sağlanması, vergi mevzuatının mükelleflerce anlaşılır bir şekilde sadeleştirilmesi ve güncel tutulması gibi uygulamalar yürürlüğe konulmalıdır.¹²⁴ Böylece ekonominin büyümesinin önü açılarak vergileme potansiyeli ve kapasitesi genişletilerek vergi adaleti sağlanabilecektir. Vergi yükünün düşmesi mükellefleri daha fazla çalışma, tasarrufta ve yatırımda bulunmaya teşvik edecektir.

Türkiye'deki vergi yükü oranının OECD ortalamasının altında olmasına rağmen, ülkemizdeki kişi başına düşen milli gelirin ve refah düzeyinin düşük seviyede olması, gelir dağılımının toplumda adil paylaşılmaması, kayıt dışı ekonominin yoğun olması ve vergi sisteminde dolaylı vergiler ağırlıkta olması gibi nedenlerle vergi yükünü doğru bir şekilde ölçülmesine engel olmaktadır.¹²⁵

Vergi oranı, vergi yükünü etkileyen en önemli faktörlerden biridir. Vergi oranının yükseltilmesi, yeni veya ek vergi konulması gibi ek mali yükler mükellefleri vergiden kaçınma veya vergi kaçırmaya sevk etmektedir. Mükellefler vergi nedeniyle oluşan mali yükleri, dolaysız vergi ödemelerinde daha fazla hissetmektedir. Buna karşın dolaylı vergilerde ise mali anestezi¹²⁶ etkisiyle vergi yüklenicileri ödedikleri verginin daha az farkına varır. Bu nedenle Türkiye'de de olduğu gibi hükümetler mükelleflerin tepkisini çekmemek için ağırlıklı olarak dolaylı vergileri uygulamaktadır.¹²⁷

Bir ülkede, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı açısından dolaylı ve dolaysız vergilerin, toplanan vergiler içindeki payına bakılması gerekir. Dolaysız vergilerde en az geçim indirimi, artan oranlı vergi tarifeleri, indirim, istisna ve muafiyet gibi uygulamalar göz önünde tutulduğundan vergi ödeme gücü ile arasında ilişki kurulabilmektedir. Dolaylı vergilerde ise vergilerin üzerine konulduğu mal ve

¹²³ Osman Pehlivan, *Kamu Maliyesi*, Derya Kitabevi, Trabzon 2003, s.173.

¹²⁴ Armağan, s.237.

¹²⁵ Armağan, s.238.

¹²⁶ Mali anestezi, mükelleflerin mali yükleri farkına varmadan yerine getirmelerini ifade etmektedir. Vergi yüklenicisi, ödediği dolaylı nitelikteki vergi bakımından his-duygu iptaline uğraması, mali açıdan uyuşturulması olması nedeniyle verginin farkına varamamaktadır.

¹²⁷ Coşkun Can Aktan, *Kamu Ekonomisi ve Kamu Maliyesi*, Anadolu Matbaacılık, İzmir 2000, s.125.

hizmetlerin, düşük gelirlilerin bütçesindeki payı, yüksek gelirlilere göre daha yüksek olduğundan vergi yükü daha çok düşük ve sabit gelirliler üzerinde kalmaktadır.

Türkiye’de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1990 yılında %48 iken bu oran artarak, 2010 yılında %67,08 düzeyine çıkmıştır. Dolaysız vergiler ise 1990 yılında %52 iken 2010 yılında %32,92 düzeyine inmiştir.¹²⁸ Bütün bu oranlar göstermektedir ki ülkemizde uygulanan vergi politikaları, zaman içinde dolaysız vergilerden ziyade dolaylı vergilerin artışını sağlamıştır. AB ülkelerindeki durum ise dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı yaklaşık olarak %35 düzeyinde iken dolaysız vergilerin payı ise %65 şeklinde gerçekleşmektedir.¹²⁹ Bu durum Türkiye’deki vergi yapısının gelişmiş ülkelerin vergi yapılarının tersi bir yapıda olduğunu göstermektedir.

3.2.4. Yabancı Sermaye ve Küresel Rekabetin Sağlanabilmesi Açısından Etkileri

Türkiye 2000 ve 2001 yıllarında yaşadığı ekonomik krizlerin etkisiyle ortaya çıkan gelir ihtiyacı vergi oranlarının artırılması ve ek vergiler konularak karşılanmaya çalışılmıştır. Bu dönem ve sonrasında yapılan vergi oranlarındaki artışlar, yeni vergi yükümlülükleri ve teşvik sisteminin de yeterli olmayışı sebebiyle yabancı yatırımların kaçmasına ve mevcut yerli-yabancı yatırımcıların da yatırım ve yeni teknolojiyi takip etme olanaklarını azaltmıştır. Bu nedenle Türk şirketlerinin yurt dışında rekabet edebilir düzeye getirilmesi için vergi yüklerinin azaltılması ve diğer teşvik yöntemleriyle yabancı firmalarla rekabet gücünün artırılması gerekir.

Günümüzde ülkeler yabancı sermayeyi çekmek için birbirleri ile rekabet etmekte, vergi oranları ve diğer teşviklerle daha cazip yatırım imkânları sunmaktadır. Örneğin, 2000-2004 yılları arasında Rusya’da %33.9, Almanya’da %30.5, Slovakya %29.9, İrlanda’da %19.3, Fransa’da %18.3, Belçika’da %15, Çin’de %11, Yunanistan’da %9.1, Hollanda’da %8.8, Polonya’da %5.2, Portekiz’de %4.5 ve İspanya’da %3.3 oranında vergi oranları indirilmiştir.¹³⁰

Son yıllarda artan küresel rekabete yer almak ve yabancı sermayeyi çekebilmek amacıyla Türkiye’de de 2006 yılı itibaren yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ile beraber

¹²⁸ 2005 yılına ait veriler için; Armağan, s.239.

¹²⁹ Armağan, s.240.

¹³⁰ Şükrü Kızılot, “Dünyada Vergi Oranları İndirildi”, *Hürriyet Gazetesi*, (10 Haziran 2004), Erişim Tarihi: 10 Ocak 2011, <http://hurarsiv.hurriyet.com.tr/goster/haber.aspx?id=232399&yazarid=82&tarih=2004-06-10>

vergi oranının %30'dan %20'ye indirilmiştir. Bu değişikliğe ilave olarak gelir vergisi tarifesinde, ücret dışındaki gelirlere uygulanan ilk dilime ait %20'lik oran % 15'e ve en yüksek dilime uygulanan oran da %40'tan %35'e çekilmiştir. Küresel rekabette avantajlı bir konuma gelmek amacıyla yapılan bu indirimler, vergi sisteminde yapılacak diğer reformlarla desteklenirse ülkemiz ekonomisinin gelişimine katkı sağlayabilecektir.

Arz yönlü iktisatçılar, vergi indirimlerinin mükellef üzerinde oluşturacağı psikolojik etkinin vergi kayıp ve kaçaklarında azalmayı ve gerçek beyanda bulunmayı teşvik edeceği, böylece ortaya çıkabilecek gelir kaybını telafi edecek bir gelişmeye de yol açacağı düşünülmektedir.¹³¹ Arz yönlü iktisatçıların bu görüşleri, 1980'li yıllardan itibaren devletler tarafından uygulamaya konularak kamu gelirleri artırılmak istenilmiştir.

Küreselleşmeyle beraber dünyada vergiler de ülke sınırlarını aşarak uluslararası bir boyut kazanmıştır. Bunun sonucunda devletler ikili ya da çok taraflı anlaşmalarla kendilerine ekonomik ve mali sınırlamalar getirmiştir. Devletler vergi politikalarını belirlerken uluslar arası yükümlülükleri de göz önüne almaktadır. Fakat bu yeni durum karşısında vergi politikasının, yerli üreticiyi koruma amaçlı olarak kullanılması devletler açısından güçleşmektedir. Son dönemlerde vergi konusundaki anlaşmazlıkların giderilmesi ve ülkeler arasındaki vergi rekabetinin belli kurallara bağlanması amacıyla Dünya Vergi Örgütü'nün (World Tax Organization) kurulması gibi düşünceler ortaya atılmaktadır.¹³²

3.2.5. Mükellef Psikolojisi Bakımından Etkileri

Vergi politikasının etkin olarak işlemesi için mükellef psikolojisinin ve davranışlarının dikkate alınması gereklidir. Mükelleflerin vergiye karşı olan bakış açısı ve içinde buldukları psikoloji yükümlülüklerini yerine getirmeleri bakımından oldukça önemlidir. Vergi ödemeyi bir ahlaki görev olarak gören kişiler vergisel yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmeye çalışmakta, aksi bir bakış açısına sahip olan bireylerde ise vergiden kaçınma ve vergi kaçırma girişimlerine yönelmeye görülmektedir.

¹³¹ Mahfi Eğilmez, *Vergi Oranlarında İndirim*, Erişim tarihi: 19 Eylül 2010, <http://www.radikal.com.tr/haber.php?haberno=171599>

¹³² Dış Ticaret Müsteşarlığı, s.1.

Vergi psikolojisi, vergiler karşısında kişilerin algılamalarını, tutum ve davranışlarını incelemektedir. Vergi ile insan psikolojisi arasındaki ilişkiyi analiz eden maliyecilerin başında gelen G. Schmölders; vergi karşısında bireylerin psikolojisini, algılamalarını, tutum ve davranışlarını inceleyerek vergiyi ödeme ya da vergi kaçırma eğilimleri arasındaki durumları etkileyen faktörleri incelemiştir.¹³³

Malî olayları insan ilişkisi açısından ele alan mali psikoloji, kişilerin vergi karşısında vergiden kaçınma veya vergi kaçakçılığı şeklinde tepki verdiğini öngörmektedir. Vergiden kaçınma, vergiyi doğuran olayın gerçekleştirilmemesi yoluyla vergi borcunun doğmamasını sağlamaktır. Vergi kaçakçılığı ise vergi ile ilgili yükümlülüklerin vergi kanunlarına aykırı olarak kısmen veya tamamen yerine getirilmemesidir. Böylece vergiden kaçınma vergi yasalarına uygun olarak yapılan eylem ve işlemler iken, vergi kaçakçılığı bunun tam tersi olarak vergi kanunlarına göre ceza alınmasını gerektiren eylem ve işlemler olmaktadır. Vergi oranlarının yüksek olması mükelleflerin vergi kayıp ve kaçaklarına yönelik davranışlarını artırma eğilimine iterken, vergi oranlarının düşürülmesi halinde ise gerek vergi tabanının genişlemesi gerek de vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılması sağlanabilecektir.¹³⁴

Yüksek vergi oranlarının kişilerin yatırım kararları ile risk alma arzusu üzerinde olumsuz etkileri bulunmaktadır. Bu olumsuz etkinin ortadan kaldırılması için Arz yönlü vergi politikasına göre, faiz, kar payı ve sermaye kazançları üzerindeki vergi oranlarının indirilmesi gereklidir. Böylece yatırımların, vergi uygulanması sonrası karlılığı ve kişisel tasarruf ve yatırımlara gidilebilecek fonlar artacaktır.¹³⁵

Mali yönetim tarafından yüksek vergi geliri bekleniyorsa mükelleflere haksızlığa uğratıldıkları düşüncesi verilmemeli ve vergi ödemeye gönüllü katılımlarının sağlanması gerekmektedir. Mükelleflerin vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı şeklindeki tepkilerinin önlenmesi için gönüllü uyumları çok önemlidir. Bunun için vergi tabana yayılarak vergi yükünün tüm kesimler üzerine yayılmalıdır. Böylece vergide adalet ilkesinin gerçekleştirilmesi yönünde önemli bir aşama kaydedilmiş olacaktır.

Ülkenin ve toplumun içinde bulunduğu gerçekleri dikkate alan ve oluşturulacak mali yük ile ilgili tarafların koşullarını göz önüne alan bir yaklaşım faydalı olacaktır. Bunun yanında vergi mevzuatında sadelik, basitlik ve kolay uygulanabilirlik esas

¹³³ Coşkun Can Aktan, *Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı*, Erişim Tarihi: 23 Eylül 2010, http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/vergi-psiko/vergi-psik.pdf

¹³⁴ Armağan, s.246.

¹³⁵ Ulusoy ve Karakurt, s.105.

alınmalıdır. Ayrıca yapılacak vergi düzenlemelerinde o ülkedeki bireylerin ve toplumun davranış özellikleri, diğer ekonomik ve mali etkenlerle birlikte ele alınmalıdır.

Devletin toplayabileceği en yüksek vergi miktarı, en önce vergilendirilebilecek kaynakların kapasitesine bağlıdır. Toplumun vergiye dayanma gücünün sınırlarını ifade eden vergi kapasitesi, mükelleflerin kendilerinin ve ailelerinin yaşamlarını asgari seviyede devam ettirmeye yetecek ekonomik gücün üstündeki kısmı göstermektedir.¹³⁶ Vergi kapasitesi üzerinde gelir dağılımı, gelir düzeyi ve vergi gayretinin önemli etkileri bulunmaktadır. Bu nedenle rasyonel bir vergi uygulamasında vergilendirilebilir kapasitenin dikkate alınması gereklidir. Vergi kapasitesi ile fiili vergi hâsılatı arasındaki oransal ilişki olarak ifade edilen vergi gayretinin en etkin seviyede tutulması, vergi uygulamasından beklenen sonuçları gerçekleşmesi açısından önem taşımaktadır.

3.3. DÜNYADA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN ORANLARI

Dünyada üzerindeki ülkelerde, gelir üzerinden alınan vergilerin oranları ve uygulama şekli ülkeden ülkeye değişmektedir. Bununla beraber, küreselleşmenin arttığı günümüzde ülkelerin vergi sistemleri ve vergi oranları birbirinden oldukça fazla etkilenmektedir. Dünyada mevcut yüz doksan beş ülkeden yüz otuz yedisinde artan oranlı tarife ve kırk birinde düz oranlı tarife uygulanmakta olup, kalan on yedi ülkede ise gelir vergisi alınmamaktadır.¹³⁷ Böylece dünyada gelir vergisinde artan oranlılık esas olduğunu ve düz ya da tek oranlı tarifenin ise istisna olduğu görülmektedir. Ayrıca günümüzde devletler, yabancı sermayeyi çekmek amacıyla vergi oranlarını indirmekte ve çeşitli teşvikler uygulamaktadır.

3.3.1. Gelişmiş Ülkelerdeki Vergilerin Oranları

Gelişmiş ülkelerde vergi gelirlerinin büyük bir kısmını gelir üzerinden alınan vergiler oluşturmaktadır. Ayrıca bu ülkelerin birçoğunda vergi oranları, özellikle de gelir vergisi düşük bir orandan başladığı ve belirli tutara kadar olan gelirlerden en az geçim indirimi adı altında vergi dışında tutulmaktadır. Dolayısıyla toplumda vergi yükünün adaletli dağılımı sağlanmaktadır. Çalışmanın bu kısmında ABD, İngiltere,

¹³⁶ Akdoğan, s.178.

¹³⁷ Ömer Faruk Batrel, "Gelir Vergisi Tarifesi Uygulaması Üzerine Düşünceler", *Yaklaşım*, S:214, Ekim 2010, Erişim Tarihi: 10 Ocak 2011, <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20101017863.htm>

Almanya, Fransa ve Japonya'daki gelir ve kurumlar vergisi uygulaması ve oranları açıklanmaktadır.

3.3.1.1. ABD

ABD'de gelir vergisi sistemi, ülkenin federal yapısından dolayı farklı bir şekilde düzenlenmiştir. Ülkenin yönetim sisteminin etkisiyle federal devlet, eyaletler ve mahalli idareler düzeyinde olmak üzere birbirinden bağımsız üç farklı gelir vergisi uygulaması vardır.¹³⁸ Federal gelir vergisi, gayrisafi gelirden indirilebilir harcamalar ve şahsi indirimler düşüldükten sonra kalan gelir üzerinden hesaplanırken; federe devlet ve belediyelerde ise vergilendirilebilir gelir, gayrisafi gelir, ücret gibi kavramlara dayanılarak hesaplanmaktadır. Ayrıca ABD'de federe devlet ve belediyelere ödenen gelir vergileri, federal devlete ödenen gelir vergisi tutarından düşülebilmektedir.¹³⁹

ABD'de yaşayan kişilerin yaklaşık %50'si gelir vergisi ödemektedir. Gelir vergisi mükellefleri; yaş durumuna, medeni hale ve kişisel özelliklere göre beyan açısından dört ayrı kategoriye ayrılmaktadır.¹⁴⁰ Bunlar; bekârlar, ev reisi olanlar, evli olup ayrı ayrı beyanname verenler ve evli olup tek beyanname verenler şeklinde ayrılmaktadır. Bu dört farklı kategoriye ilk dilim %10 ve üst dilim %35 olmak üzere artan oranlı, altı farklı vergi oranı (10, 15, 25, 28, 33, 35) uygulanmaktadır.¹⁴¹

ABD'de gelir vergisi mükellefleri, gelirlerini beyan ederken öncelikle toplam gelirlerinden kişisel muafiyet tutarını indirmektedir. Bu tutar, verginin beyanında olduğu gibi mükellefi bulunduğu kategoriye göre hesaplanmaktadır. Kişisel muafiyet tutarının yanında vergiye tabi gelirden standart indirim tutarı da düşülmektedir.¹⁴² Standart indirim tutarı da aynı şekilde, mükellefin evli ya da bekâr olup olmaması durumu ile evli olup ortak ya da ayrı beyan verme durumuna göre değişmektedir. Mükellefler standart indirim tutarını düşebileceği gibi, bunun yerine tek tek harcama tutarlarını da indirebilirler.

Tüzel kişiliğe sahip ABD kurumları kurumlar vergisine tabidir. ABD vergi kanunlarına göre kurumlar vergisi mükellefleri; anonim şirketler, sigorta şirketleri ve

¹³⁸ Hasan Halil Gönül, "ABD Uygulamasında Gelir Vergisinin Doğuşu ve Gelirin Tanımı", *Yaklaşım Dergisi*, S:170, Şubat 2007, <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/2007028941.htm>

¹³⁹ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.60.

¹⁴⁰ Ersan Öz ve Tekin Akdemir, "ABD Vergi Sistemi" [Elektronik Sürüm], *Vergi Sorunları Dergisi*, S:168, Eylül 2002, s.3.

¹⁴¹ Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011.<http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁴² Öz ve Akdemir, s.4.

cemiyetlerdir. ABD’de yerleşik kurumlarının yalnız ülke içinde elde ettikleri gelirler değil, aynı zamanda yabancı ülkelerdeki şubeleri aracılığıyla elde ettikleri gelirleri de kurumlar vergisine tabi kılınmıştır.¹⁴³ ABD’de vergiye tabi bir kurum, vergiden muaf bırakılmadığı sürece geliri olmasa dahi beyanname düzenlemek zorundadır.

Gelir vergisinde olduğu gibi kurumlar vergisi de federal devlet, eyaletler ve belediyeler düzeyinde tahsil edilmektedir. Kârlı şirketlerin iadeler, indirimler ya da teşvikler nedeniyle vergi ödemekten kaçınmasını önlemek amacıyla ABD’de alternatif en az kurumlar vergisi uygulanmaktadır.¹⁴⁴ Vergi mükelleflerine tanınan bazı ayrıcalık ve indirimler neticesinde, asgari bir vergi ödenmesi çıkarmak amacıyla konulan bu vergi alternatif minimum vergilendirilebilir gelirin %20’sinden oluşur.¹⁴⁵ Bu sistemde, alternatif en az vergi tutarı normal kurumlar vergisi tutarını aşıyorsa alternatif en az kurumlar vergisi ödenir.

Tablo 3.1. ABD’de Kurumlar Vergisi Tarifesi ve Oranları

Gelir (\$)	Oran
0 – 50.000	15
50.000 – 75.000	25
75.000 – 100.000	34
100.000 – 335.000	39
335.000 – 10.000.000	34
10.000.000 – 15.000.000	35
15.000.000 – 18.333.333	38
18.333.333 ve üstü	35

Kaynak: <http://www.worldwide-tax.com>, Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011.

Tablo 3.1.’de ABD’de 2011 yılında uygulanan kurumlar vergisi oranları ve tarife yapısı gösterilmiştir. Tabloda görüldüğü üzere, ABD’de kurumlar vergisi tarifesi tıpkı gelir vergisi gibi artan oranlı bir yapıya sahiptir, fakat dilim sayısı daha fazladır. Vergi tarifesi, %15 ile %39 arasında değişen oranlarda (Son dilime uygulanan oran %35’dir.) ve sekiz dilim şeklinde uygulanmaktadır. Tarife yapısında dikkat çeken

¹⁴³ Öz ve Akdemir, s.8.

¹⁴⁴ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.63.

¹⁴⁵ Öz ve Akdemir, s.10.

husus, ilk dilimden dördüncü dilime kadar uygulanan vergi oranları artmakta olup beşinci dilimde vergi oranı düşmektedir. 100.000 – 335.000 \$ arasındaki gelirlere uygulanan vergi oranı %39 olurken, son dilim olan 18.333.333 \$ ve üzerindeki gelire uygulanan oran ise %35'dir.

3.3.1.2. İngiltere

İngiltere'de gelir vergisi tarifesi artan oranlı bir yapıda olup, vergilendirilmeye esas gelir dilimi sayısı dört (10, 20, 40 ve 50) olup tarifede ilk dilime uygulanan oran %10 ve yüksek oran %50 olarak uygulanmaktadır.¹⁴⁶

İngiltere'de mükelleflerin özel durumlarını dikkate alan indirim ve istisna uygulaması bulunmaktadır. Bu uygulamada mükelleflerin yaş, medeni durum, sakatlık, çocuk sayısı ve anne ve babaların bakımı gibi sosyal ve ekonomik durumlarını göre farklı tutarlarda indirim ve istisna tutarları belirlenmektedir.¹⁴⁷

İngiltere'de şirketler elde ettikleri kurum kazançlarından kanunda ifade edilen faiz giderleri ile diğer indirimleri düşükten sonra vergi tarifesi ve oranlarına göre kurumlar vergisi ödemektedirler. İngiltere'de kurumların kazançları temel olarak beş kaynaktan oluşmaktadır.¹⁴⁸ Bunlar; ticari kazançlar, kira gelirleri, yurtdışı yatırım gelirleri, faiz gelirleri ve sermaye kazançlarıdır.

İngiltere'de kurum kazançları artan oranlı bir şekilde vergilendirilmekte ve vergi tarifesi 3 dilimden oluşmaktadır. Vergi tarifesinde ilk dilime uygulanan vergi oranı %19 iken, en yüksek dilime uygulanan oran ise %28'dir.¹⁴⁹ Bu durum şirketlerin ekonomik güçleri ile ödeme güçleri arasında bir bağ kurulduğunu göstermektedir. İngiltere'de şirketlerin kurumlar vergisi hesaplandıktan sonra dağıttıkları kâr payları ayrıca vergiye tabi tutulmamaktadır.¹⁵⁰

Kurumlar vergisinin 1995-2009 yılları arasındaki seyrine bakıldığında, en üst dilime uygulanan vergi oranı 5 puan indirilmiştir.¹⁵¹ İngiltere'de 1995 yılında en üst dilime uygulanan vergi oranı %33 olurken, 1997-2008 yılları arasında %30 olarak

¹⁴⁶ Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁴⁷ Işıl Fulya Orkunoğlu, "Gelir Vergisi Tarifesinin Unsurları Bakımından Değerlendirilmesi", *E-Yaklaşım*, S:184, Nisan 2008, Erişim Tarihi: 11 Ocak 2011, <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20080411268.htm>

¹⁴⁸ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.54.

¹⁴⁹ Levent Yahya Eser, "Avrupa Birliği'nde Vergi Rekabeti: Son Dönem Gelişmeler", *Vergi Sorunları*, S: 261, Haziran 2010, s.189.

¹⁵⁰ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.54.

¹⁵¹ Eser, s.189.

uygulanmıştır. 2009 yılında indirimle gidilerek en üst dilime uygulanan vergi oranı %28 olmuştur.

3.3.1.3. Almanya

Almanya'da gelir vergisi tarifesi artan oranlı olup üç dilimli bir tarife yapısı (14, 42 ve 45) bulunmaktadır. Gelir vergisi tarifesinde en düşük dilimdeki vergi oranı %14 iken, en üst dilim de ise vergi oranı %45'dir.¹⁵² Gelir vergisi mükellefleri ayrıca Dayanışma Vergisi adında ve %5,5 oranında ilave bir vergi ödemektedirler. Böylece üst dilimdeki vergi oranı %47,5'e çıkmaktadır.

Almanya'da yerleşik olan kişiler (tam mükellef) hem yurt içinde hem de yurt dışında elde ettiği gelirler üzerinden gelir vergisi ödemektedir. Almanya'da yerleşik olmayan kişiler ise (dar mükellefler) ise sadece yurt içinde elde ettiği gelirler üzerinden vergi öderler. Evli çiftler ayrı ayrı ya da birlikte beyanda bulunabilirken, çocuklar ise hangi yaşta olursa olsunlar ailelerinden ayrı olarak beyanda bulunması gerekmektedir.¹⁵³ Ayrıca belli bir tutarın altında gelir eden kişiler vergi dışında bırakılmıştır. Evli mükellefler için vergi dışı bırakılan ve her bir dilime isabet eden tutarlar daha yüksek belirlenerek vergi yükü hafifletilmiştir.

Almanya'da gelir vergisinin tarihsel değişimine bakıldığında, 1995-2008 yılları arasında 9,5 puan indirilmiştir.¹⁵⁴ 1995 yılında en üst dilime uygulanan vergi oranı %57 olurken, 2000 yılında %53,8 ve 2008 yılında da %47,5 şeklinde belirlenmiştir.

Almanya'da 2009 yılında en üst kurumlar vergi % 29,8'dir.¹⁵⁵ Kurumlar % 5,5 oranında Dayanışma Vergisi'ne ve belediyelerce tahsil edilen mahalli bir vergi de (Municipal Trade Tax) tabidir. Ayrıca kurum kazancından kâr payı dağıtımı yapıldığında %20 oranında bir stopaj kesintisi ve %5,5 oranında dayanışma harcı ödenmektedir.¹⁵⁶

Kurumlar vergisinin 1995-2009 yılları arasındaki seyrine bakıldığında, en üst dilime uygulanan vergi oranı 27 puan indirilmiştir.¹⁵⁷ Bu dönemde Almanya'da yapılan bu yüksek orandaki indirimle yeni yatırımların ve yabancı sermayenin teşvik edildiği söylenebilir. 1995 yılında en üst dilime uygulanan kurumlar vergisi oranı %56,8 iken,

¹⁵² Batrel, s.2, Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011.<http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁵³ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.57.

¹⁵⁴ Eser, s.187.

¹⁵⁵ Eser, s.189.

¹⁵⁶ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.58.

¹⁵⁷ Eser, s.189.

2001 yılında %38,3'e indirilmiştir. 2008 yılında tekrar indirim yapılarak en üst dilime uygulanan vergi oranı %29,8 şeklinde belirlenmiştir.

3.3.1.4. Fransa

Fransa'da gelir vergisi, artan oranlı tarife yapısına sahiptir. Vergi oranları ilk dilim %5,5 ve üst dilim %40 olmak üzere, dört farklı vergi oranı (5,5, 14, 30, 40) uygulanmaktadır.¹⁵⁸ Fransa'da 1995-2008 yılları arasında gelir vergisi oranları 13,3 puan indirilmiştir.¹⁵⁹ Böylece Fransa'da AB üyesi ülkelerdeki vergi indirimi eğilimine uygun olarak vergi oranlarını düşürmüştür.

Fransa'da faaliyet gösteren şirketler kurumlar vergisi açısından eşit muameleye tabi tutulmakta olup, yabancı ülkelerde kurulu şirketlerin Fransa'daki şubeleri şube vergisi adı altında % 25 oranında bir stopaja tabidirler.¹⁶⁰

Tablo 3.2. Fransa'da Kurumlar Vergisi Oranı

Kurum Kazancı Üzerinden		Uzun Vadeli Sermaye Kazançları Üzerinden	
Genel Oran	% 33.33	Genel Oran	% 19
İlave Sosyal Katkı Fonu	% 3	İlave Sosyal Katkı Fonu	% 3
Toplam Oran	% 34.33	Toplam Oran	% 19.6

Kaynak: Kızılot, Kılıç, Müderisoğlu, s.56.

Tablo 3.2.'de görüldüğü üzere, Fransa'da normal kurum kazançları ile uzun vadeli sermaye kazançları farklı oranlarda vergiye tabi tutulmaktadır. Burada amaç uzun vadeli yatırımları teşvik etmek şeklinde ifade edilebilir. Tabloda incelendiğinde, kurumlar vergisine ilave olarak sosyal katkı fonu altında bir vergi alınmaktadır.

Fransa'da 1995-2009 yılları arasındaki kurumlar vergisinin seyrine bakıldığında çok fazla değişim olmadığı görülmektedir. Bu dönem içerisinde vergi oranı 2,2 puan indirilmiştir.¹⁶¹ 1995 yılında vergi oranı %36,7 iken, 2000 yılında %37,8 çıkmıştır. Daha sonraki dönemde vergi oranı kademeli olarak indirilerek 2006-2009 yılları arasında vergi oranı %34,4 şeklinde uygulanmıştır.

¹⁵⁸ Batirel, s.2, Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁵⁹ Eser, s.187.

¹⁶⁰ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.56.

¹⁶¹ Eser, s.189.

3.3.1.5. Japonya

Japonya geçmiş yıllarda yaşadığı uzun durgunluktan çıkmak amacıyla gelir ve kurumlar vergisi oranlarını indirmiştir. Böylece kişilerin alım gücü ve şirketlerin de yatırım imkânları yükseltilerek ekonominin büyüme sürecine girmesi amaçlanmıştır.¹⁶² Japonya'da vergisi tarifesi artan oranlı bir yapıya sahip olup vergi tarifesi altı dilimden (5, 10, 20, 23, 33 ve 40) oluşmaktadır. Vergi tarifesinde yer alan en düşük vergi oranı %5 iken, en yüksek oran ise %40'dır.¹⁶³

Japonya'da gelir vergisi matrahından tıbbi harcamalar, konut, faiz, sosyal güvenlik harcamaları gibi giderlerin düşülmesinin yanında ayrıca bir asgari geçim indirimi bulunmaktadır.¹⁶⁴ Ayrıca mükelleflerin eş durumu, bakmakla yükümlü olduğu kişi ile yaşlı, özürlü ve dul olması gibi kişisel durumuna göre belirli koşullarda vergi indirimi uygulanır.

Japonya'da uygulanmakta olan milli kurumlar vergisi oranı %30¹⁶⁵ olup, tarifesi yapısı aşağıdaki gibidir.¹⁶⁶ Aşağıda gösterildiği gibi, Japonya'da faaliyette bulunan şirketlerden alınan vergiler; milli kurumlar vergisi, belediye ve mülki idarelerce alınan yerel kurumlar vergisi ile girişim vergisinden oluşmaktadır.

I- Milli Kurumlar Vergisi

Sermayesi 100 milyon Yen'in üzerinde olan şirketler için	% 30
Sermayesi 100 milyon Yen ve altında olan şirketler için	% 22
8 milyon Yen'in üzerindeki	% 30
8 milyon Yen'in altında olanlar	% 22

II- Yerel Kurumlar Vergisi

Mülki İdare Vergisi	% 5-6
Belediye Vergisi	% 12,3 - % 14,7

¹⁶² Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.64.

¹⁶³ Orkunoğlu, s.5., Batrel, s.2., Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁶⁴ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.65.

¹⁶⁵ Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁶⁶ John Cooney, (Edt.), *The International Handbook of Corporate and Personal Taxes*, 9th. Ed., Tollely, Nexia International, 2006, Age, s 413, Aktaran Kızılot, Kılıç, Müderisoğlu, s.66.

III- Girişim Vergisi

4 milyon Yen'e kadar	% 5
4-8 milyon Yen arası	% 7,3
8 milyon Yen üstü	% 9,6

Japonya'da milli kurumlar vergisi, şirketlerin sermayelerin büyüklüğüne göre iki oranlı bir tarifeye sahiptir. Sermayesi 8 milyon Yen'in altında bulunan şirketler için vergi oranı %22 iken, 8 milyon Yen'in üzerindeki şirketler için ise %30'dur. Yerel kurumlar vergisi ise mülki idare ve belediye vergileri yerleşim birimine göre değişiklik göstermektedir. Girişim vergisi de üç dilimli tarife yapısına sahiptir ve alt dilim için vergi oranı %5 iken, üst dilim için ise %9,6'dır. Ayrıca girişim vergisi, fiili ödeme döneminde kurumlar vergisinden indirilebilir.¹⁶⁷ Örneğin Tokyo'da toplamda kurumlar vergisi oranı %42'ye ulaşmaktadır.¹⁶⁸

3.3.2. Gelişmekte Olan Ülkelerdeki Vergilerin Oranları

Günümüzde pek çok gelişmekte olan ülke iktisadi kalkınma ve büyümeyi sağlamak için gelir üzerinden vergi oranlarını düşük tutarak yatırımların artmasını ve daha fazla yabancı sermaye çekmeyi amaçlamaktadır. Çalışmanın bu kısmında yeni sanayileşmiş ya da yarı sanayileşmiş ülkeler olarak isimlendirilen Güney Kore, Meksika, Brezilya, Arjantin ve Tayvan'daki gelir ve kurumlar vergisi uygulaması ve oranları açıklanmaktadır.

3.3.2.1. Güney Kore

Güney Kore'de gelir vergisi, artan oranlı bir yapıya sahip olup vergi tarifesi dört dilimden oluşmaktadır. Vergi tarifesinde yer alan en düşük vergi oranı %6 iken, en yüksek oran ise % 35 olarak uygulanmaktadır.¹⁶⁹ Gelir vergi matrahı; bireylerin ücret ve maaş gelirleri, ticari gelirleri, yurt dışı gelirleri, emeklilik gelirleri, sermaye kazançları, faiz gelirleri ve kâr payı gelirleri elde ettikleri gelirlerden oluşur ve bu matrah üzerinden, belirlenen indirimler yapıldıktan sonra ulusal düzeydeki gelir vergisi ile mahalli düzeydeki gelir vergisi hesaplanır.

¹⁶⁷ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.66.

¹⁶⁸ Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011 <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁶⁹ Batrel, s.2.

Güney Kore’de mahalli gelir vergisi, ulusal düzeyde ödenen gelir vergisinin %10’u oranında alınmakta olup verginin tarh ve tahsili mahalli idarelerce yapılmaktadır. Kişilere tarafından ulusal düzeyde ödenen gelir vergisinden indirilmek üzere asgari geçim indirimine veya muafiyetlere yer verilmektedir.¹⁷⁰ Mükelleflere eş ve çocuk ile özürlü aile bireyleri için ilave indirim imkânı sağlanmaktadır.

Güney Kore’de kurumlar vergisi iki oranlı tarife yapısına sahip olup, 100 Mio Won’a kadar yıllık kurum kazancı üzerinden %16 ve 100 Mio Won’u aşan kazançlarda ise ilk 100 Mio Won için %16, artan kısım için %28 oranında kurumlar vergisi alınmaktadır.¹⁷¹

3.3.2.2. Meksika

Meksika’da vergisi tarifesi artan oranlı bir yapıya sahip olup, tarifede yer alan en düşük vergi oranı %3 iken, en yüksek oran ise %28’dir.¹⁷² Gelir vergisi matrahını ise; maaş ve ücretler, ticari girişim gelirleri, emeklilik gelirleri, sermaye kazançları temettü gelirleri, faizler ve diğer gelirler oluşturmaktadır.

Meksika’da asgari geçim indirimi uygulaması bulunmadığı gibi, matrahtan indirilebilecek harcama kalemleri oldukça sınırlı sayıda düzenlenmiştir.¹⁷³ Bu indirimler; sağlık ve hastane masrafları, cenaze masrafları, bağışlar ve okul ulaşım ücretleri şeklinde sıralanabilir.

Meksika’da kurumlar vergisi federal düzeyde uygulanmakta olup vergisi oranı %30’dur.¹⁷⁴ Meksika’da çeşitli sektörlerde mali yatırım teşvikleri uygulanarak ekonomik büyüme artırılmak amaçlanmaktadır.

3.3.2.3. Brezilya

Brezilya’da 1997 yılında gerçekleştirilen vergi reformu ile vergi sistemi basitleştirilerek vergi yükü hafifletilmek ve mükellef sayısı artırılmak amaçlanmıştır. Brezilya’daki gelir vergisi aylık gelir üzerinden hesaplanıp ödenirken, her yılın sonunda genel bir hesaplama yapılarak bir düzeltme beyanı verilir.¹⁷⁵

¹⁷⁰ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.71.

¹⁷¹ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.72.

¹⁷² Batrel, s.2, Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁷³ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.85.

¹⁷⁴ Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁷⁵ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.83.

Tablo 3.3. Brezilya’da Gelir Vergisi Tarifesi ve Oranları

Vergilendirilebilir Gelir (R \$)	Oran (%)
1 - 17,208	-
17,209 - 25,800	7.5
25,801 - 34,392	15
34,393 - 42,984	22.5
42,984 üstü	27.5

Kaynak: <http://www.worldwide-tax.com>

Tablo 3.3.’de 2010 yılı için Brezilya’da uygulanan gelir vergisi tarifesi ve oranları gösterilmiştir. Tabloda görüldüğü üzere, gelir vergisi tarifesi artan oranlı bir yapıya sahiptir ve belli bir gelire kadar (2010 yılı için 17.208 R \$) vergi alınmamaktadır. Vergi tarifesinde alt dilime uygulanan vergi oranı %7,5 iken, üst dilime uygulanan oran ise %27,5’tir.

Gelir vergisinin kaynakları; ücret ve maaşlar, ticari gelirler, emeklilik ödemeleri, sermaye kazançları, faiz ve kiralardan sağlanan gelirler oluşturmaktadır. Brezilya’da kamusal ve özel sosyal güvenlik primleri, aile indirimleri, nafaka ödemeleri, eğitim masrafları, sağlık harcamaları ve bağışlar matrahtan indirilebilir. Fakat indirimlerle ilgili sınırlar vardır.

Brezilya’da kurumlar vergisi oranı %34 olarak uygulanmaktadır. Bu vergi %15 temel vergiden oluşmakta olup şirketin yıllık geliri 240.000 R \$’nın üzerinde ise %10’luk ilave bir vergi alınır. Ayrıca kurumların net gelirleri üzerinden %9 oranında bir sosyal katkı kesintisi hesaplanır.¹⁷⁶

3.3.2.4. Arjantin

Arjantin’de gelir vergisi, tam mükellef konumundaki mükelleflerden tahsil edilmekte olup, yerleşik olmayanların elde ettikleri gelirler ise stopaja tabi tutulur.¹⁷⁷ Gelir vergisi matrahını; ücret ve maaşlar, ticari gelirler, sermaye kazançları, temettü gelirleri, faiz, kira geliri ve emeklilik ödemelerinden oluşmaktadır.

¹⁷⁶ Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁷⁷ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.81.

Arjantin'de gelir vergisi tarifesi artan oranlı bir yapıya sahiptir. Vergi tarifesi yedi dilimden (9, 14, 19, 23, 27, 31, 35) oluşmakta olup, alt dilimdeki vergi oranı %9 iken, en üst dilimdeki vergi oranı ise %35 olarak belirlenmiştir.¹⁷⁸ Arjantin'de asgari geçim indirimi ve diğer indirim uygulamaları bulunmaktadır. Gelir vergisi matrahından; faiz ödemeleri, bağışlar, sosyal güvenlik katkı payları, sağlık ve hayat sigortası ödemeleri belli sınırlar altında düşülebilmektedir.

Arjantin'de kurum kazançları üzerinden tek oranlı olarak %35 oranında kurumlar vergisi uygulanmaktadır.¹⁷⁹ Arjantin'de iktisadi kalkınma ve büyüme için özel sektörün yatırımları, yatırım teşvikleri ve çeşitli mali teşviklerle desteklenmektedir.

3.3.2.5. Tayvan

Tayvan'da bireyler üzerinden alınan dolaysız vergilerin başında, bireysel gelir vergisi ve girişimci gelir vergisinin birleştirilmesiyle ortaya çıkan konsolide gelir vergisi adını alan vergiler yer alır. Bu vergi Tayvan'da yaşayan tüm bireylerin, elde ettikleri maaş ve ücretler, temettü gelirleri, kârlar, faizler, kira gelirleri, sermaye kazançları vb. gelirler üzerinden hesaplanır.¹⁸⁰

Tayvan'da uygulanan gelir vergi tarifesi artan oranlı bir yapıya sahip olup, beş diliminden oluşmaktadır. Vergi taifesindeki en düşük vergi oranı %6 iken, en yüksek oran ise %40'dır.¹⁸¹ Bireylerin ödeme gücünün kavranması amacıyla asgari geçim indirimi ve diğer indirimler bulunmaktadır. Mükellefin kendisi, eşi ve bakmakla yükümlü olduğu her şahıs için ayrı ayrı hesaba katılmak üzere bir asgari indirim hakkına sahiptir. Ayrıca bekâr ve evli kişiler için ayrı ayrı belli tutarlarda standart indirim imkânı sağlanmıştır. Eğer mükellef bu tutarları kabul etmezse yasada belirtilmiş indirim kalemlerini matrahtan düşebilmektedir.¹⁸²

Tayvan'da kurumlar vergisi tek oranlı ve %17 olarak uygulanmaktadır.¹⁸³ Diğer Doğu Asya ülkelerinde olduğu gibi Tayvan'da da ihracata yönelik bir sanayileşme strateji uygulanmaktadır. Bu doğrultuda ihracat sektöründe yer alan şirketlere çok sayıda harcama kaleminin kurumlar vergisi matrahından indirilebilmesi imkânı tanınmış

¹⁷⁸ Batrel, s.2, Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.81.

¹⁷⁹ Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁸⁰ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.78.

¹⁸¹ Batrel, s.2, Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

¹⁸² Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.79.

¹⁸³ Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011.<http://www.worldwide-tax.com>,

ve oldukça kapsamlı vergisel teşvikler de sağlanmaktadır.¹⁸⁴ Böylece Tayvan’da düşük vergi oranı ve teşviklerle hem kurumların yatırım harcamaları artırılarak hem de doğrudan yabancı sermaye ülkeye çekilerek küresel rekabette avantaj sağlanmak hedeflenmiştir.

3.4. TÜRKİYE’DE GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN ORANLARI

Türk Vergi Sisteminde gelir vergisi, dört dilimli tarife yapısında ve artan oranlıdır. Kurumlar vergisi ise tek oranlı olarak uygulanmaktadır. Türkiye’de son yıllarda küresel rekabet ve yabancı yatırımları teşvik etmek amacıyla, 2006 yılında gelir üzerinden alınan gelir ve kurumlar vergisi oranlarında indirim yapılmıştır. Çalışmanın bu bölümünde gelir ve kurumlar vergisi oranları, tarifesi ve uygulama şekli ele alınacaktır.

3.4.1. Gelir Vergisi Oranları

Türk vergi sisteminde gelir vergisi, artan oranlı bir yapıda uygulamaktadır. 2006 yılında yapılan değişikliklerle dilim sayısı beşten dörde ve ilk dilime uygulanan oran da %15’e indirilmiştir. Günümüzde de gelir vergisi oranları %15 ile %35 arasında değişen dört tarife halinde uygulanmaktadır. Gelir vergisine tabi matrah arttıkça uygulanan vergi oranları da aşamalı olarak artmaktadır. 1980 sonrasında görülen yüksek enflasyona birlikte vergi tarifelerinde yapılan değişiklikler, dar gelirli grupların bile yüksek oranlarda vergilendirilmesi sonucunu doğurmuştur. Vergi oranları, belli bir orandan sonra hemen hemen düz ve yüksek oranlı bir hal almıştır.¹⁸⁵

Türkiye’de gelir vergisi hâsılâtının, toplam vergi yükündeki artışa rağmen, gerek toplam vergi gelirleri içindeki payı ve gerekse GSMH’ye oranı sürekli olarak gerilemiştir. 1980 yılında gelir vergisi hâsılâtının vergi gelirleri içindeki payı %51,7 iken, bu oran 2000 yılında %23,4’e¹⁸⁶ ve 2010 yılında da %20,95’e gerilemiştir. Böylece gelir vergisi hâsılâtı 1980 yılında toplam vergi gelirlerinin yarısından fazlasını oluştururken günümüzde sadece

¹⁸⁴ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, ss.79-80.

¹⁸⁵ Mehmet Tosuner, *1980 Sonrası Türk Vergi Sisteminin Yapısı ve Gelişimi*, Bayraklı Matbaacılık, İzmir 1989, s.45.

¹⁸⁶ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.29.

Tablo 3.4. Türkiye’deki Gelir Vergisi Oranları (1990-2010/%)

Yıllar	I.Dilim	II.Dilim	III.Dilim	IV.Dilim	V.Dilim	VI.Dilim	VII.Dilim
1990	25	30	35	40	45	50	
1991	25	30	35	40	45	50	
1992	25	30	35	40	45	50	
1993	25	30	35	40	45	50	
1994	25	30	35	40	45	50	55
1995	25	30	35	40	45	50	55
1996	25	30	35	40	45	50	55
1997	25	30	35	40	45	50	55
1998	25	30	35	40	45	50	55
1999	20	25	30	35	40	45	
2000	20	25	30	35	40	45	
2001	20	25	30	35	40	45	
2002	20	25	30	35	40	45	
2003	20	25	30	35	40	45	
2004	20	25	30	35	40	45	
2005	20	25	30	35	40		
2006	15	20	27	35			
2007	15	20	27	35			
2008	15	20	27	35			
2009	15	20	27	35			
2010	15	20	27	35			

Kaynak: 2005 yılına kadarki veriler Armağan, Agm., s.229’dan, diğer yıllar Gelir Vergisi Kanunu’ndan derlenerek hazırlanmıştır.

Tablo 3.20.’de 1990–2010 yılları arasında uygulanan gelir vergisi oranlarının seyri verilmektedir. Tablodan görüldüğü üzere, 1990 yılında 6 tarife olan gelir vergisinde en düşük oran %25 ve en yüksek oran ise %50 olarak belirlenmiştir. 1994-1998 yılları arasında vergi tarifesi 7 dilime çıkarılarak en yüksek oran %55 olmuştur. Böylece 1990-1993 yılları arasında yükseklik farkı¹⁸⁷ □25 iken, 1994-1998 yılları arasında vergi tarifesi 7 dilime ve vergi tarifesinin yükseklik farkı da 30’a çıkarılmıştır. 1994 yılında vergi tarifesinin yükseltilmesinin nedeni, bu yılda yaşanan ekonomik kriz ve sonrasında alınan 5 Nisan Kararlarıdır. Böylece alınan bu kararlar ile üç haneli rakamlara ulaşan enflasyonun, gelir dilimleri arasındaki farktan dolayı ortaya çıkan vergi adaletsizliğinin azaltılması hedeflenmiştir.¹⁸⁸

¹⁸⁷ Yükseklik farkı; vergi tarifesinde yer alan en yüksek oran ile en düşük oran arasındaki farktır.

¹⁸⁸ Armağan, s.230.

1999 yılından itibaren dilim sayısı altıya indirilerek ilk dilim %20 ve en yüksek dilim ise %45 olarak belirlenmiştir. 2004 yılından sonra ise, Türkiye ekonomisinde görülen olumlu gelişmeler nedeniyle vergi tarifesi yeniden düzenlenmiştir. 2005 yılında beşe indirilerek en yüksek dilim % 40 olmuştur. 2006 yılında ise ücret gelirleri ile diğer gelirler arasındaki ayırım kaldırılarak ilk dilim % 15 ve üst dilim %35 olmak üzere vergi tarifesi dört dilime indirilmiştir. Türkiye’de gelir vergisi oranları olarak halen bu oranlar uygulanmaktadır.

Türkiye’de gelir vergisi tahsilâtı; beyana dayanan, tevkifat (stopaj), geçici vergi ve basit usule dayanan olmak üzere dört kalemden oluşmaktadır. Gelir vergisi tahsilâtının büyük bir kısmını, tevkifat ile tahsil oluşturmaktadır. 2010 yılından gelir vergisi tevkifatı, gelir vergisi tahsilâtının %92’sini oluşturmuştur. Tevkifat ile elde edilen hâsılatın yarıya yakınının ücretliler üzerinden yapılan gelir vergisi stopajı olduğu göz önüne alınırsa, gelir vergisinin önemli bir kısmının (gelir vergisi hâsılatının yaklaşık %40’ı) ücretliler üzerinden tahsil edildiği anlaşılmaktadır. Ayrıca, gelir vergisinin önemli bir kısmının stopaj ile tahsil ediliyor olması ve birçok gelir unsuru üzerinde stopajın nihai vergi niteliğinde kalarak beyan edilmemesi, gelir vergisi tarifesinin artan oranlı özelliğinin etkin bir biçimde kullanılabilmesini engellemektedir.¹⁸⁹

3.4.2. Kurumlar Vergisi Oranları

Gelişmiş ülkelerde 20. yüzyılın başlarında uygulanmaya başlayan kurumlar vergisi, Türkiye’de 1949 yılında gerçekleştirilen vergi reformu ile Alman Kurumlar Vergisinden yararlanılarak hazırlanmıştır. Türkiye’de kurumlar vergisi 3 Haziran 1949 tarihinde kabul edilen 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile 1950 yılından itibaren uygulanmaya başlamıştır. Türkiye’de kurumlar vergisi tek oranlı tarifeye sahiptir.

Kurumlar vergisi ilk olarak %10 olarak uygulamaya konulurken, 1960-1963 yıllarında bu oran %20’ye, 1964-1980 yılları arasında da %25 olarak uygulanmıştır.¹⁹⁰ Bunun yanında, 1950-1980 yılları arasında kurumlar vergisinin dışında ortaklara dağıtılan kar payı üzerinden %20 oranında gelir vergisi stopajı yapılmıştır. 1980 sonrasında ise kurum kazançlarına uygulanan gelir vergisi stopajı kaldırılarak kurumlar

¹⁸⁹ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.30.

¹⁹⁰ Armağan, s.232.

vergisine oranı %50'ye çıkarılmıştır.¹⁹¹ 1981 yılında kurumlar vergisinin yanında vergi alacağı¹⁹² uygulaması başlatılmış ve 1985 yılı sonunda kaldırılmıştır. 1986 yılında vergi alacağı uygulaması kaldırılarak, kurum kazançları sadece %46 oranında kurumlar vergisine tabi tutulmuştur.¹⁹³

Tablo 3.5. Türkiye'deki Kurumlar Vergisi Oranları (1991-2010/%)

Yıllar	Vergi Oranları	Yıllar	Vergi Oranları
1991	46	2001	30
1992	46	2002	30
1993	46	2003	30
1994	25	2004	30
1995	25	2005	33
1996	25	2006	20
1997	25	2007	20
1998	25	2008	20
1999	30	2009	20
2000	30	2010	20

Kaynak: Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılan değişikliklerden derlenerek hazırlanmıştır.

Tablo 3.21'de görüldüğü gibi, 1991-1993 yılları arasında kurumlar vergisi oranı %46 olarak uygulanmıştır. 1994 yılında yaşanan ekonomik kriz nedeniyle vergi oranı %25'e indirilmiştir. 1999 yılında vergi oranı %30'a yükseltilmiş ve 01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere Geçici Vergi¹⁹⁴ uygulaması başlamıştır.¹⁹⁵ 2005 yılında %30 olan kurumlar vergisi oranına ilave olarak, hesaplanan kurumlar vergi üzerinden ayrıca %10 fon kesintisi yapılmış ve böylece gerçek vergi oranı %33 olmuştur.¹⁹⁶ 21.06.2006 tarihinde yürürlüğü giren 5520 sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ile 2006 yılından itibaren kurumlar vergisi oranı %20 olarak belirlenmiştir. Türkiye'de halen kurumlar vergisi olarak bu oran uygulanmaktadır.

¹⁹¹ Tosuner, s.51.

¹⁹² Vergi alacağının oranı kurumlar vergisinin %50'si şeklinde belirlenmiştir.

¹⁹³ Armağan, s.232.

¹⁹⁴ Geçici vergi; gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin cari vergilendirme dönemlerinin gelir ve kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere üçer aylık kazançları üzerinden hesaplanıp ödenen bir peşin vergi uygulamasıdır. Üçer aylık kazançlar (Ocak-Mart, Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül, Ekim-Aralık) üzerinden hesaplanacak olan Geçici vergi, yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergisinden ilgili hesap döneminin üçer aylık dönemlerine ilişkin olarak ödenen geçici vergi mahsup edilecektir. Mahsup işleminin yapılabilmesi için üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilmiş geçici verginin mutlak suretle ödenmiş olması gerekir. (27.12.1998 tarih ve 23566 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 217 Seri No. Gelir Vergisi Genel Tebliği).

¹⁹⁵ Armağan, s.234.

¹⁹⁶ Armağan, s.234.

3.5. TÜRKİYE İLE AVRUPA BİRLİĞİ ARASINDAKİ VERGİ ORANLARININ KARŞILAŞTIRILMASI

Türkiye, 2005 yılında AB ile üyelik müzakerelerine başlamıştır. Müzakere sürecinde önemli konu başlıklarından biri de vergilendirme konusudur. Bu nedenle Türkiye'nin vergi mevzuatının AB mevzuatı ile uyumlaştırılması ve birlik içerisindeki ülkelerle rekabet edebilmek anlamında vergi oranları oldukça önem arz etmektedir. Çalışmanın bu bölümünde Türkiye ile AB arasındaki gelir, kurumlar, KDV ve diğer vergi oranları karşılaştırılarak değerlendirilmektedir.

3.5.1. Gelir Vergisi Oranlarının Karşılaştırılması

Avrupa Birliği ülkelerindeki gelir vergisi uygulamalarında; oranların, gelir dilimlerinin, asgari indirim tutarlarının, indirim ve istisnaların üye ülkelerde gösterdiği çeşitlilik ve vergi tarifelerindeki en düşük ve en yüksek oranlar ile dilim sayılarındaki farklılıklar bulunmaktadır.¹⁹⁷ Bu durum AB içerisinde bireyler üzerindeki vergi yükünün ülkeden ülkeye farklılık göstermesine neden olmaktadır.

Tablo 3.6. AB Üyesi Ülkelerde Gelir Vergisi Oranları

Ülke	Vergi Oranı (%)	Ülke	Vergi Oranı (%)
Almanya	14-45	İtalya	23-43
Avusturya	21-50	Güney Kıbrıs	20-30
Belçika	25-50	Letonya	23
Bulgaristan	10	Litvanya	15-20
Çek Cumh.	15	Lüksemburg	0-38
Danimarka	38-59	Macaristan	17-32
Estonya	20	Malta	15-35
Finlandiya	6,5-30	Polonya	18-32
Fransa	5,5-40	Portekiz	10,5-42
Hollanda	0-52	Romanya	16
İngiltere	10-50	Slovakya	19
İrlanda	20-41	Slovenya	16-41

¹⁹⁷ Ezel Altunay, "Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Türkiye'nin Uyum Sürecinin Değerlendirilmesi", *Bütçe Dünyası Dergisi*, S: 34, Şubat 2010, s.102.

İspanya	24-43	Yunanistan	15-40
İsveç	0-57	Türkiye	15-35

Kaynak: Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011 <http://www.worldwide-tax.com>,

Tablo 3.6.'da AB üyesi ülkelerde uygulanmakta olan gelir vergi oranları gösterilmektedir. AB üyesi çoğu ülke vergi tarifelerini artıran oranlı şekilde belirlerken bazı ülkeler ise tek oranlı vergi tarifelerini benimsemiştir. AB'ye 2007 yılında katılan Bulgaristan'da gelir vergisi tek oranlı tarife yapısına uygulanmakta olup, AB'nin en düşük gelir vergisi oranı uygulanmaktadır. Yine Birliğe 2007 yılında katılan Romanya'da vergi oranı %16, 2004 yılında katılan Çek Cumhuriyeti'nde vergi oranı %15, Estonya'da %20, Slovakya'da %19 ve Letonya'da %23'dür.

AB'nin ekonomisi gelişmiş ülkelerinin uyguladıkları gelir vergisi oranlarına bakıldığında ise; İngiltere'de %10 ile %50, Almanya'da %14 ile %45, Fransa'da %5,5 ile %40 ve İtalya'da %23 ile %43 olarak uygulanmaktadır.¹⁹⁸ Birlik içerisinde en yüksek vergi oranlarını uygulayan ülke ise Danimarka'dır. Bu ülkede gelir vergisi tarifesinde ilk dilime uygulanan vergi oranı %38 olurken en üst dilime uygulanan oran ise %59'dur. Bu ülkeyi İsveç (%57), Avusturya (%21-50) ve Belçika (%25-50) takip etmektedir.

Türkiye'de 2005 yılında beş olan dilim sayısı 2006 yılından itibaren de dilim sayısı dörde indirilerek %15 - %20 - %27 ve %35 şeklinde uygulanmaktadır. Türkiye'nin uyguladığı gelir vergisi oranı genel olarak AB'ye 2004 ve 2007 yıllarında üye olan ülkelerin uyguladığı vergi oranının üzerindedir. Buna karşın birliğe 2004 yılında üye olan Malta (%15-35) ile aynı, Slovenya'dan (%16-41) ise düşük oranları uygulanmaktadır.

3.5.2. Kurumlar Vergisi Oranlarının Karşılaştırılması

Günümüzde sermayenin mobilite olması nedeniyle devletler yabancı sermayeyi çekmek ve mevcut sermayenin de ülke dışına çıkmaması için düşük vergi oranları uygulamaktadır. Bu doğrultuda AB üyesi ülkeler de daha fazla yatırım çekmek amacıyla kurumlar vergisi oranında indirim yoluna gitmiştir. Birlik üyesi ülkelerde 1995-2009 döneminde en üst kurumlar vergisi oranı, ortalama olarak %11,8 oranında

¹⁹⁸ Batrel, s.2, Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011. <http://www.worldwide-tax.com>,

azaltılmıştır.¹⁹⁹ AB üyesi ülkelerde 1995 yılı sonrasında kurumlar vergisi oranları sürekli düşü eğilimi içinde olmuştur.

Tablo 3.7. AB Üyesi Ülkelerde Kurumlar Vergisi Oranları

Ülke	Vergi Oranı (%)	Ülke	Vergi Oranı (%)
Almanya	30-33	İtalya	31,4
Avusturya	25	Güney Kıbrıs	10
Belçika	33,99	Letonya	15
Bulgaristan	10	Litvanya	15
Çek Cumh.	19	Lüksemburg	21
Danimarka	25	Macaristan	10-19
Estonya	21	Malta	35
Finlandiya	26	Polonya	19
Fransa	33,33	Portekiz	12,5-25
Hollanda	20-25,5	Romanya	16
İngiltere	28	Slovakya	19
İrlanda	12,5	Slovenya	20
İspanya	30	Yunanistan	23
İsveç	26,3	Türkiye	20

Kaynak: <http://www.worldwide-tax.com>, Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011.

Tablo 3.7.'de AB üyesi ülkelerde uygulanmakta olan kurumlar vergisi oranları gösterilmiştir. Tabloda görüldüğü üzere, en düşük kurumlar vergisini Bulgaristan ile Güney Kıbrıs Rum Kesimi'nde uygulamaktadır. Macaristan 'da ise artan oranlı bir tarife uygulanmakta olup, ilk dilime uygulanan vergi oranı % 10'dur. AB'ye 2004 ve 2007 yıllarında üye olan Macaristan, Romanya, Bulgaristan, Slovakya, Letonya, Litvanya, Çek Cumhuriyeti, Polonya, gibi ülkelerde kurumlar vergisi oranı %20'nin altındadır. Böylece AB'ye yeni üye olan ülkeler, 1980 sonrası dönemde İrlanda'nın uygulayıp başarılı olduğu, düşük kurumlar vergisi ile hem yatırımlar özendirilmekte hem de küresel rekabette daha fazla uluslararası sermaye çekilmek amaçlanmaktadır.

¹⁹⁹ Eser, s.189.

Uzun yıllardır uyguladığı düşük vergi oranı ile yüksek tutarlarda yabancı sermaye çekmeyi başarabilen ve “Kelt Kapları” olarak adlandırılan İrlanda’da ise vergi oranı %12,5’dir. AB içerisinde en yüksek kurumlar vergisi oranını %35 ile Malta uygulamaktadır. Bu ülkeyi Belçika (%33,99), Fransa (%33,33), Almanya (%33), İtalya (%31,4) ve İngiltere (%28) takip etmektedir.

Türkiye’de kurumlar vergisi tek oranlı olarak uygulanmaktadır. 2006 yılında yatırımları teşvik etmek ve yabancı sermayeyi çekmek amacıyla kurumlar vergisi oranını %30’dan %20’ye indirmiştir. Türkiye’nin uyguladığı kurumlar vergisi oranı genel olarak AB’ye 2004 ve 2007 yıllarında üye olan ülkelerin uyguladığı vergi oranının üzerindedir. Buna karşın birliğe 2004 yılında üye olan Malta (%35) ve Estonya’dan (%21) ise vergi oranı düşüktür.

AB’nin vergilendirme politikalarının uyumu kapsamında yapılan çalışmalarda üye ülkelerde yakın bir gelecekte tek bir gelir ve kurumlar vergisi uygulaması öngörülmektedir.²⁰⁰ Bu durum gerçekleşirse AB içerisinde düşük kurumlar vergisi uygulayan bazı üye ülkelerin yabancı yatırımları ülkelere çekme avantajlarını ortadan kalkmasına sebep olabilir.

3.5.3. Katma Değer Vergisi Oranlarının Karşılaştırılması

AB bütçesinin önemli bir bölümü, üye devletlerin topladığı KDV gelirlerinin belli bir kısmını aktarmasıyla oluşmaktadır. Ayrıca AB üyesi tüm ülkelerin bu vergiyi uygulama zorunluluğu bulunmaktadır.²⁰¹ KDV oranları konusunda 19 Ekim 1992 tarihli direktifi ile çok oranlı bir sistemin yol açacağı idarî ve ekonomik güçlükleri göz önünde tutarak iki oranlı bir sistem öngörülmüştür.²⁰² Bu sistemde ilk oran, %15’ten aşağı olmayan ve %20’yi de geçmeyen standart orandır. İkincisi ise %5’ten az olmayan ve %9’u aşmayan indirilmiş orandır. Bununla birlikte, üye ülkeler tarafından her iki KDV oranında da asgari sınır oranını kabul edilmesine karşın azami sınır önerisi kabul edilmemiştir.²⁰³ AB üye ülkelerde, KDV oranlarının istisnalardan arınmış daha uyumlu bir yapıya kavuşması için çalışmalarını devam ettirmektedir.²⁰⁴ Türk KDV mevzuatı AB

²⁰⁰ Nedret Çetin, “Avrupa Birliği’nin Vergilendirme Politikası”, *Vergi Sorunları*, S: 263, Ağustos 2010, s.75.

²⁰¹ Çetin, s.74.

²⁰² DPT, s.31.

²⁰³ Gökâl İlhan, “Vergi Uyumlaştırması ve KDV Oranları Açısından AB Vergi Sistemi ile Türk Vergi Sisteminin Karşılaştırılmalı Analizi”, *Vergi Sorunları*, S: 229, Ekim 2007, s.157.

²⁰⁴ DPT, s.31.

direktiflerine uygun şekilde hazırlanmaya çalışıldığından birliğin KDV mevzuatıyla önemli bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.8. AB Üyesi Ülkelerde Katma Değer Vergisi Oranları

Ülke	Vergi Oranı (%)	Ülke	Vergi Oranı (%)
Almanya	19	İtalya	20
Avusturya	20	Güney Kıbrıs	15
Belçika	21	Letonya	22
Bulgaristan	20	Litvanya	21
Çek Cumh.	20	Lüksemburg	15
Danimarka	25	Macaristan	25
Estonya	20	Malta	18
Finlandiya	23	Polonya	23
Fransa	19,6	Portekiz	23
Hollanda	19	Romanya	24
İngiltere	20	Slovakya	20
İrlanda	21	Slovenya	20
İspanya	18	Yunanistan	23
İsveç	25	Türkiye	18

Kaynak: <http://www.worldwide-tax.com>, Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011.

Tablo 3.8.'de AB üyesi ülkelerde uygulanmakta olan KDV oranları gösterilmiştir. Tabloda görüldüğü üzere, en düşük KDV oranı Lüksemburg ile Güney Kıbrıs Rum Kesimi'nde uygulamaktadır. İspanya ve Malta'da ise uygulanan oran (%18) Türkiye ile aynıdır. Türkiye'de KDV uygulamasında, %18 genel oran olmakla beraber bazı mal ve hizmetler için %1 ve %8 olmak üzere indirilmiş oranlar da uygulanmaktadır.

AB'nin gelişmiş ülkelerinde uygulanan KDV oranı ise: Almanya'da %19, Fransa'da %19,6, İtalya ve İngiltere'de %20'dir. Üye ülkelerde en yüksek KDV oranı ise %25 ile Danimarka, İsveç ve Macaristan'da uygulanmaktadır.

AB üyesi ülkelere Danimarka ve Slovakya'da tek bir KDV oranı uygulanırken Almanya, Çek Cumhuriyeti, Estonya, Güney Kıbrıs, Hollanda, İngiltere, Litvanya, Malta ve Slovenya gibi ülkelere ise genel KDV oranının yanında indirimli KDV oranı

da bulunmaktadır.²⁰⁵ Üye ülkelerde indirilmiş KDV oranlarının, en düşük oranı %5 iken en yüksek oranı ise %13,5'dir.²⁰⁶ Bu ülkelerde indirimli KDV'nin uygulandığı mal ve hizmetler değişmektedir. Bu mal ve hizmetler çeşitlilik göstermekle birlikte bazıları temel gıda maddeleri, eğitim, sağlık, kültür faaliyetleri ve sigorta şeklinde sıralanabilir.²⁰⁷

3.5.4. Özel Tüketim Vergisi Oranlarının Karşılaştırılması

Avrupa Birliği'nde 19.10.1992 tarihinde çıkarılan altı ayrı direktifle özel tüketim vergilerinin konusu, matrahı ve oranları uyumlaştırılmış ve ÖTV'ye konu ürünler; sigara, sigara dışındaki tütün mamulleri, benzin ve mazot gibi petrol ürünleri, bira-şarap ve bira-şarap dışında kalan alkollü içkiler şeklinde beş grup olarak sayılmıştır.²⁰⁸ ÖTV'ye tabi ürünler tek tek listeler halinde belirlenirken, bu ürünlerin AB üyesi devletlerden birinde üretilmesi ya da bu ürünlerin birlik dışındaki bir ülkeden ithal edilmesi durumlarında ortaya çıkmaktadır.²⁰⁹

AB üyesi ülkelerde oran konusunda, görülen önemli farklılıklar, bu alanda kesin sınırları olan oran veya miktarlar kabul edilmesine zorlaştırmıştır. Buna birlikte, minimum oranlar veya miktarlar üzerinde uyum sağlanmış ve bu miktarların üzerine çıkılabilmeye izin verilmiştir. AB'de tütün ve tütün mamullerinde ÖTV ad valorem esasa göre, diğer ürünlerin tamamında ise, vergilendirmede spesifik yöntem esas göre belirlenmiştir.²¹⁰

AB üyesi ülkelerde ÖTV esas olarak; tütün mamulleri, petrol ürünleri, bira, şarap ve diğer alkollü içkilerden alınırken, Türkiye'de uygulanan ÖTV'nin kapsamında yer alan motorlu taşıtlar ile IV sayılı listesinde yer alan çeşitli tüketim malları AB'de uygulanan ÖTV'nin kapsamında yer almamaktadır.²¹¹

AB içerisinde tütün ve tütün mamullerine uygulanan vergi oranı %5 ile %57 arasında değişmektedir. Alkol ve alkollü içecekler ile petrol ürünleri üzerinden ise maktu vergi alınmaktadır.²¹² Türkiye'de ise ÖTV oranı; petrol ürünleri için maktu,

²⁰⁵ Çetin, s.73.

²⁰⁶ İlhan, s.160.

²⁰⁷ Çetin, s.74.

²⁰⁸ DPT, s.32.

²⁰⁹ Çetin, s.75.

²¹⁰ DPT, s.32.

²¹¹ DPT, s.42.

²¹² Meral Fırat, *Türkiye'de Özel Tüketim Vergileri ve Avrupa Birliği'ne Uyumu*, (Yayımlanmış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2008, s.49.

motorlu taşıt araçları için nispi (%1 ile %84), alkollü ve alkolsüz içkiler ile tütün ve tütün mamulleri için hem maktu hem de nispi (%25, %63,3 ve %275,6) ve elektronik ürünler, beyaz eşyalar ve lüks tüketim malları için ise nispi (%6,7 ile %20) oranlar uygulanmaktadır.

Türkiye’de uygulanan ÖTV mevcut haliyle özel olma niteliğinden ziyade genel bir tüketim vergisi durumu almıştır. AB mevzuatı KDV dışında bir başka genel tüketim vergisinin konulmasını yasaklamaktadır.²¹³ Türkiye’de uygulanan ÖTV’nin oranları AB üyesi ülkelere göre yüksek kalmaktadır. Örneğin Türkiye’de otomobil alımında uygulanan vergi oranı silindir hacmine göre %37 ile %84 arasında değişirken, AB ülkelerinden Almanya, İsveç, İngiltere ve İtalya’da %0 ve Fransa’da ise %1 olarak uygulanmaktadır.²¹⁴

AB içindeki eğilim ÖTV’nin artırılması yönünde olup uygulama alanı genişletilmeye çalışılmaktadır. Bu kapsamda sigara üzerindeki maktu vergi tutarı artırılmış ve doğalgaz, kömür ve elektrik tüketimine ÖTV uygulanması düşünülmektedir.²¹⁵

²¹³ DPT, s.42.

²¹⁴ Fırat, s.120.

²¹⁵ Çetin, s.75.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
SARIGAZİ VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ'NE BAĞLI MÜKELLEFLERİN
TÜRKİYE'DEKİ VERGİ ORANLARI KONUSUNDAKİ GÖRÜŞLERİ
ÜZERİNE BİR UYGULAMA

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Araştırmanın amacı; Türk vergi sisteminin mevcut durumunu ortaya koyabilmek, dünyadaki diğer ülkelerin vergi sistemleri incelenerek Türkiye ile karşılaştırmak, etkin ve verimli bir vergi hâsılatı sağlayacak vergi oranını tespit etmek için Türkiye'de uygulanmakta olan vergi oranlarının uygunluğunu araştırarak gerekli çözüm yolları önerebilmektir.

4.2. ARAŞTIRMADA CEVABI ARANILAN SORULAR

Araştırma çerçevesinde cevapları aranılan sorular aşağıdaki gibi sıralanabilir.

- 1- Türkiye'deki vergi oranları yüksek midir?
- 2- Vergi oranları indirilirse vergi gelirleri artar mı?
- 3- Vergi oranları indirilirse Türkiye'nin ekonomik büyümesi artacak mıdır?
- 4- Vergi oranları indirilirse kayıt dışı ekonomi azalacak mıdır?
- 5- Vergi oranlarının indirilmesi yabancı yatırımın artmasını sağlayacak mıdır?
- 6- Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla tasarruf yapılmasını sağlayacak mıdır?
- 7- Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla üretim yapılmasını sağlayacak mıdır?
- 8- Vergi oranlarının indirilmesi vergi ile ilgili yükümlülüklerin daha düzenli ve istekli yapılmasını sağlayacak mıdır?
- 9- Vergi oranlarındaki indirim, vergi muafiyet ve istisnalarından daha etkili sonuçlar elde edilmesini sağlayacak mıdır?
- 10- Türkiye'de vergi reformuna ihtiyaç var mıdır?

4.3. ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI

Araştırmanın temelini oluşturan varsayımlar aşağıda belirtilmiştir.

1- Araştırmaya katılan mükellefler, Türk vergi sisteminin yapısı ve işleyişi hakkında yeterli bilgiye sahiptir.

2- Araştırmaya katılan mükellefler Türk vergi sisteminin mevcut durumunu ve

sorunları ile çözüm önerilerini ortaya koyabilecek niteliktedir.

3- Araştırmaya katılan mükellefler, anket sorularını samimi ve ciddi bir şekilde cevaplamıştır.

4- Bu anket Türk vergi sisteminde uygulanmakta olan vergi oranlarının mevcut durumunu, sorunlarını ve bu sorunlara çözüm olabilecek kısmi bir kapsama sahiptir.

4.4. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Yüz yüze görüşme yöntemi ile yapılan bu araştırma da, araştırma kapsamına alınan evren hakkında bir hükümde bulunabilmek için evrenin tamamını temsil edecek bir grup üzerinde çalışma yapılır.

4.4.1. Evren

Araştırmanın ana kütesini İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün mükellefleri oluşturmaktadır.

Çalışma evreninin Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü olarak belirlenmesi;

1- Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün 2009 yılı Aralık ayı itibarıyla en az bir vergiden faal olan mükellef sayısı 44.315 olup İstanbul ilinin en fazla mükellefe sahip vergi dairesidir.

2- Çalışmanın esas olarak gelir üzerinden alınan vergileri incelemesi nedeniyle Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün 29.486 gelir vergisi ve 12.154 kurumlar vergisi mükellefine sahip bulunması nedenlerinden ileri gelmektedir.²¹⁶

4.4.2. Örneklem

Çalışma evreni örneklem kabul edilerek anket uygulanacak örnek kütenin büyüklüğünün belirlenebilmesi için;

$$n = \frac{NPQZ}{(N-1)d + PQZ}$$

²¹⁶ Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü Tarama Kontrol Bölümü.

biçimindeki oran için örnek büyüklüğünün tahmini formülünden yararlanılmıştır.²¹⁷ Bu formüldeki; n = örnek kütle büyüklüğünü, N = anakütle hacmi (Sarigazi Vergi Dairesinde 2009 yılı boyunca mükelleflere yapılan işlem sayısı), P = vergi oranlarının uygun olma ihtimali, Q = vergi oranlarının uygun olmama ihtimali, Z = % (1- α) düzeyinde Z test değeri, α = önem düzeyi, d = hata (tolerans) payını göstermektedir.

Olabildiğince büyük örneklerle çalışmak için Türkiye'deki vergi oranlarının uygun olma ve olmama olasılıkları 0,5 olarak alınmış, % 5 önem düzeyinde % 5 hata payı ile anakütleyi temsil edecek örnek büyüklüğü;

$$n = \frac{151.317 \times 0,5 \times 0,5 \times (1,96)}{(151.317-1) \times 0,05 + 0,5 \times 0,5 \times (1,96)} = 381$$

olarak hesaplanmıştır. Araştırmada hedeflenen minimum örnek büyüklüğü 381'dir. Bu amaçla 480 adet anket sahaya sürülmüştür. Hatalı doldurulmuş ve mükelleflerce alınıp iade edilmeyen anketler çıkarıldıktan sonra geriye kalan 376 adet anket değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

4.4.3. Veri Toplama Yöntemi ve Teknikleri

Araştırmanın verimli olabilmesi için, verilerin toplanmasında anket tekniği kullanılmış ve literatür taraması yapılmıştır. Ölçme yöntemlerinde en çok kullanılan anket yöntemi; düşünüşler, görüşler ve önerilere ilişkin bilgilerin elde edilmesinde en uygun yol olarak nitelendirilebilir.

4.4.4. Veri Toplama Aracının Geliştirilmesi

Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluğunu belirlemeye yönelik bu araştırmayla ilgili olarak çeşitli anketler incelenmiştir. Akademisyenlerin görüşü ve tez yöneticisinin denetimi altında gerekli düzenlemeler yapılarak anket formuna son şekli verilmiştir.

Anket iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; deneklerin genel özelliklerini belirlemek amacıyla cinsiyeti, eğitim durumu, işyerindeki görevi, faaliyet alanı, vergi mükellefiyet türü ve kaç yıldır vergi mükellefi olduğu sorulmuştur.

İkinci bölümde, Türkiye'deki mevcut vergi oranlarının durumunu belirlemeye

²¹⁷ Hüseyin Özer, "Üniversite Öğrencilerinde Cep Telefonu Yaygınlık ve Kullanım Araştırması", *Atatürk Üniversitesi Yayın No: 940, İİBF Yayın No: 107, Araştırma Serisi No: 91, Erzurum 2004, ss. 21-22.*

yönelik çeşitli sorulara yer verilmiştir. Böylece, Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluğu belirlenmeye çalışılmıştır.

Ayrıca anketin son kısmında açık uçlu sorularla mükelleflere vergi alanında yapılmasını istedikleri diğer değişiklikler ve konu ile ilgili söylemek ve eklemek istediklerini belirtmeleri istenilmiştir.

4.4.5. Anketin Uygulanması ve Verilerin Toplanması

Veri toplamak amacıyla geliştirilmiş olan anket formu, Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne gelen mükellefler tesadüfen seçilerek anketi cevaplandırmaları istenilmiştir. Anket formu; Vergi Dairesinin vergilendirme, takip, KDV, tarama kontrol ve sicil-yoklama servislerine dağıtılarak gelen mükelleflerin doldurmaları istenilmiştir. Bu şekilde değişik alanlarda faaliyet gösteren mükelleflere ulaşılarak çalışmanın kapsamı, etkinliği ve verimliliği artırılmaya çalışılmıştır.

4.4.6. Verilerin Analiz Edilmesi

Vergi Dairesinin çeşitli servislerine dağıtılan anketler toplanarak kurallara uygun cevaplandırılmayan hatalı ve eksik anketler değerlendirme dışında tutulmuştur. Anketlerdeki veriler SPSS programı kullanılarak edit bölümüne datalar halinde girilmiştir.

4.4.7. Kullanılan İstatistik Yöntemler

Araştırmada elde edilen sonuçlar, frekans dağılımları, yüzde ve kümülâtif yüzde değerleri ile sunulmuştur. Ayrıca mükelleflere yöneltilen anketin ikinci bölümündeki son iki soruda tercih yüzdesi de gösterilmiştir.

4.5. BULGULAR VE DEĞERLENDİRME

Çalışmanın bu kısmında, Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne bağlı mükelleflerle yapılan anket uygulaması sonucunda elde edilen veriler değerlendirilmektedir. Mükelleflerle yapılan anket çalışmasının ilk bölümünde genel mükelleflerin özellikleri, ikinci bölümünde ise Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluğu ve vergi indirimlerinin ekonomi üzerindeki etkilerinin nasıl olacağına yönelik olarak sorulan sorulara mükelleflerin verdiği cevaplar değerlendirilmiştir.

4.5.1. Genel Özellikler

Anket çalışmanın bu bölümünde; araştırmaya katılan mükelleflerin cinsiyeti, eğitim durumu, işyerindeki görevi, faaliyet alanı, mükellefiyet türü ve kaç yıldır faaliyette olduğunun tespiti amacıyla sorular yöneltilmiştir.

4.5.1.1. Araştırmaya Katılanların Cinsiyete Göre Dağılımı

Çalışma kapsamında araştırmaya katılan mükelleflerin cinsiyete göre dağılımını incelendiğinde, Tablo 4.1.'de de görüldüğü gibi mükelleflerin büyük bir kısmını (%80'i) erkekler, diğer kısmını ise (%19,68) bayanlar olmuştur. Bu durum hem vergi mükelleflerinin hem de vergi dairesine gelen kişilerin daha çok erkek olduğunu göstermektedir.

Tablo 4.1. Araştırmaya Katılanların Cinsiyete Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Erkek	302	80,32	80,32
Bayan	74	19,68	100
Toplam	376	100	

4.5.1.2. Araştırmaya Katılanların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

Çalışmaya katılan mükelleflerin eğitim durumuna bakıldığında, Tablo 4.2.'de görüldüğü gibi çoğunluğunu (%63,30) üniversite mezunu kişilerin oluşturduğu görülmektedir. Bunu sırasıyla lise (%26,33) ve ilköğretim (%8,51) mezunu kişiler izlemektedir. Yüksek lisans mezunu mükelleflerin örneklem içerisindeki oranı %1,06 iken doktora mezunu ise % 0,8 olmuştur.

Tablo 4.2. Araştırmaya Katılanların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Üniversite	238	63,30	63,30
Lise	99	26,33	89,63
İlköğretim	32	8,51	98,14
Yüksek Lisans	4	1,06	99,20
Doktora	3	0,80	100
Toplam	376	100	

4.5.1.3. Araştırmaya Katılanların İşyerindeki Görevine Göre Dağılımı

Araştırmaya katılanların işyerindeki görevine göre dağılımı incelendiğinde, Tablo 4.3.'de de görüleceği gibi, araştırmaya katılanların hemen hemen yarısını (%49,20) mükellefler oluşturmuştur. Bunu sırasıyla serbest muhasebeci/mali müşavir ya da yeminli mali müşavirler (%42,82) ile mükellefin muhasebe müdürü/çalışanı (%7,98) izlemiştir. Burada dikkat edilmesi gereken mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarını takip edip ifa eden serbest muhasebeci, mali müşavir ya da yeminli mali müşavirlerdir. Bir diğer husus ise özellikle diğer mükelleflere nazaran daha büyük kapasiteye sahip şirketler muhasebe müdürleri ya da yetkili çalışanı ile vergi yükümlülüklerini yerine getirmektedir.

Tablo 4.3. Araştırmaya Katılanların İşyerindeki Görevine Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Mükellef	185	49,20	49,20
SMMM/YMM	161	42,82	92,02
Muhasebe Müdürü/Çalışanı	30	7,98	100
Toplam	376	100	

4.5.1.4. Araştırmaya Katılanların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı

Araştırmaya katılanların faaliyette bulunduğu sektörler göre dağılımı Tablo 4.4.'de gösterilmiştir. Serbest muhasebeci/mali müşavir olarak faaliyet gösteren mükelleflerin oranı %24,48 iken inşaat ve gıda sektörlerinde faaliyet gösteren katılımcıların oranı ise % 10,05 olarak gerçekleşmiştir. Bunları sırasıyla tekstil (%7,22),

demir-çelik (%5,41), sağlık (%4,64), ithalat-ihracat (%4,64) ve mobilya (%4,12) sektörleri izlemektedir.

Tablo 4.4. Araştırmaya Katılanların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde	Tercih Yüzdesi
SMMM	95	24,48	25,33
İnşaat	39	10,05	10,40
Gıda	39	10,05	10,40
Tekstil	28	7,22	7,47
Demir-Çelik	21	5,41	5,60
Sağlık	18	4,64	4,80
İthalat/ihracat	18	4,64	4,80
Mobilya	16	4,12	4,27
Elektronik	12	3,09	3,20
Otomotiv	11	2,84	2,93
Eğitim	10	2,58	2,67
Hizmet	8	2,06	2,13
Kırtasiye/Matbaa	7	1,80	1,87
Serbest meslek	9	2,32	2,40
Nakliye/Taşımacılık	7	1,80	1,87
Avukat	6	1,55	1,60
İmalat	6	1,55	1,60
Reklam/Tasarım	5	1,29	1,33
Bilişim teknolojileri	4	1,03	1,07
Kuaför	3	0,77	0,80
Plastik kapı/pencere	4	1,03	1,07
Emlakçılık	2	0,52	0,53
Silah	2	0,52	0,53
Maden/Kömür	2	0,52	0,53
Kafe/Lokanta	2	0,52	0,53
Soğutma/Isıtma	2	0,52	0,53
Diğer	12	3,09	3,20
Toplam	388	100	103,47

4.5.1.5. Araştırmaya Katılanların Vergi Mükellefiyet Türüne Göre Dağılımı

Araştırmaya katılanların mükellef oldukları vergi türüne göre dağılımı Tablo 4.5.'de gösterilmiştir. Tabloya bakıldığında araştırmaya katılanların önemli bir kısmının (%60,70) gelir vergisi mükellefi olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılan kurumlar vergisi mükelleflerin oranı ise %39,30 olmuştur. Burada araştırmaya katılan

mükelleflerin büyük bir kısmının ayrıca katma değer vergisi, muhtasar (stopaj) vergisi ve geçici gelir ya da geçici kurum vergisinden de vergi mükellefiyeti bulunmaktadır. Araştırmaya katılanlardan sadece gelir vergisinden mükellef olan az bir kısım mükellef ise kira gelirinden dolayı gayrimenkul sermaye iradı elde eden mükellefleridir.

Tablo 4.5. Araştırmaya Katılanların Vergi Mükellefiyet Türüne Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde	Tercih Yüzdesi
Gelir vergisi	228	60,70	61,35
Kurumlar vergisi	148	39,30	39,73
Toplam	376	100	101,08

4.5.1.6. Araştırmaya Katılanların Kaç Yıllık Vergi Mükellefi Olduklarına Göre Dağılımı

Araştırmaya katılan mükelleflerin kaç yıldır vergi mükellefi olduğuna ilişkin dağılım Tablo 4.6.'da gösterilmiştir. 1-5 yıl arasında vergi mükellefiyeti bulunanların oranı yaklaşık olarak %30 iken, 6-10 yıl arasında mükellef olanların oranı ise %23,95 olarak gerçekleşmiştir. Bunları sırasıyla; 11-15 yıl arasında mükellef olanların oranı %20,74, 16-20 arasında mükellef olanların oranı %17,02 ve 21 yıl ve üzerinde mükellef olanların oranı ise % 8,24 şeklinde izlemiştir.

Tablo 4.6. Araştırmaya Katılanların Kaç Yıllık Vergi Mükellefi Olduklarına Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
1-5 yıl	113	30,05	30,13
6-10 yıl	90	23,95	53,87
11-15 yıl	78	20,74	74,67
16-20 yıl	64	17,02	91,73
21 ve üstü	31	8,24	100
Toplam	376	100	

4.5.2. Türkiye’deki Vergi Oranlarının Uygunluğu ve Vergi İndirimlerinin Ekonomi Üzerindeki Etkilerinin Nasıl Olacağına Yönelik Sorulara Verilen Cevaplar

Çalışmanın bu bölümünde; araştırmaya katılan mükelleflere vergi oranlarının mevcut durumu ve vergi oranlarının indirilmesi halinde etki edebileceği hususlara katılıp katılmadıkları sorulmuştur. Ayrıca mükelleflere vergi alanında yapılmasını istedikleri diğer hususları belirtmeleri de istenilmiştir.

4.5.2.1. Türkiye’deki Vergi Oranlarının Yüksek Olup Olmadığı Hk.

Mükelleflerin “Ülkemizdeki vergi oranları yüksektir” ifadesine verdikleri cevaplar Tablo 4.7.’de gösterilmiştir. Bu ifadeye katılıyorum diyen mükelleflerin oranı %88,56’dır. Buna göre, mükelleflerin büyük bir çoğunluğu Türkiye’deki vergi oranlarının yüksek olduğunu düşünmektedir. Türkiye’deki vergi oranlarının yüksek olmadığını düşünen mükelleflerin oranı %6,91 iken, kararsız olduğunu ifade edenlerin oranı ise %4,52 olmuştur.

Tablo 4.7. Ülkemizdeki Vergi Oranları Yüksektir

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	333	88,56	88,56
Kararsızım	17	4,52	93,09
Katılmıyorum	26	6,91	100
Toplam	376	100	

Tablo 4.8.’de “Ülkemizdeki vergi oranları yüksektir” ifadesine verilen yanıtların faaliyet alanına göre dağılımı görülmektedir. Araştırmaya katılan mükelleflerin çoğunluğu vergi oranlarının yüksek olduğunu düşünmekte olup özellikle sağlık, avukatlık, reklam/tasarım, bilişim teknolojileri gibi sektörlerde faaliyet gösteren mükelleflerin tamamı vergilerin yüksek olduğunu ifade etmiştir. Türkiye ekonomisinde önemli bir paya sahip sektörlerden inşaat sektöründe faaliyet gösteren mükelleflerin %79,49’u vergilerin yüksek olduğunu belirtirken, bu oran gıda sektöründe %87,18,

tekstil sektöründe %89.29, demir çelik sektöründe %85.71 ve otomotiv sektöründe ise %90.91 olmuştur.

Tablo 4.8. “Ülkemizdeki Vergi Oranları Yüksektir” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
İnşaat	79,49	7,69	12,82	39
Gıda	87,18	0,00	12,82	39
Eğitim	90,00	10,00	0,00	10
Tekstil	89,29	3,57	7,14	28
Sağlık	100,00	0,00	0,00	18
Demir-Çelik	85,71	0,00	14,29	21
Mobilya	87,50	0,00	12,50	16
İthalat/İhracat	83,33	5,56	11,11	18
SMMM	88,42	4,21	7,37	95
Elektronik	91,67	8,33	0,00	12
Otomotiv	90,91	9,09	0,00	11
Hizmet	75,00	25,00	0,00	8
Kırtasiye/Matbaa	71,43	14,29	14,29	7
Serbest meslek	77,78	11,11	11,11	9
Nakliye/Taşımacılık	85,71	0,00	14,29	7
Avukat	100,00	0,00	0,00	6
İmalat	83,33	16,67	0,00	6
Reklam/Tasarım	100,00	0,00	0,00	5
Bilişim teknolojileri	100,00	0,00	0,00	4
Kuaför	100,00	0,00	0,00	3
Plastik kapı/ pencere	100,00	0,00	0,00	4
Emlakçılık	100,00	0,00	0,00	2
Silah	100,00	0,00	0,00	2
Maden/Kömür	100,00	0,00	0,00	2
Kafe/lokanta	100,00	0,00	0,00	2
Soğutma/Isıtma	100,00	0,00	0,00	2
Diğer	100,00	0,00	0,00	12
Toplam	333	17	26	376

Tablo 4.9.’da “Ülkemizdeki vergi oranları yüksektir” ifadesine verilen yanıtların eğitim durumuna göre dağılımı gösterilmiştir. Bu ifadeye katılan üniversite mezunu mükelleflerin oranı %89,08, katılmayanların oranı ise %7,14’dür. Söz konusu ifadeye

katılan lise mezunu olanların oranı %88,89 ve ilköğretim mezunlarının oranı ise %87,50 olmuştur.

Tablo 4.9. “Ülkemizdeki Vergi Oranları Yüksektir” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
Üniversite	89,08	3,78	7,14	238
Lise	88,89	7,07	4,04	99
İlköğretim	87,50	0,00	12,50	32
Yüksek lisans	75,00	25,00	0,00	4
Doktora	66,67	0,00	33,33	3
Toplam	333	17	26	376

“Ülkemizdeki vergi oranları yüksektir” ifadesine verilen cevapların mükellef olunan yıla göre dağılımı tablo 4.10.’da sunulmuştur. Araştırmaya katılan mükelleflerin çoğunluğu vergi oranlarının yüksek olduğunu belirtmekle beraber vergi mükellefi olunan yıl sayısı artıka ilgili ifadeye katılanların oranının yükseldiği görülmektedir. Bu da daha köklü ve bununla birlikte kurumsallaşmış mükelleflerin nispeten daha yüksek oranda, vergi oranlarının yüksek olduğuna katıldığını göstermektedir. Ayrıca 21 yıl ve üzeri mükellef olan katılımcılardan bu ifadeye katılmayan hiç bulunmazken kararsız olanların oranı ise %6,45 olmuştur.

Tablo 4.10. “Ülkemizdeki Vergi Oranları Yüksektir” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
1-5 yıl	84,07	7,08	8,85	113
6-10 yıl	85,39	3,37	11,24	90
11-15 yıl	91,03	2,56	6,41	78
16-20 yıl	95,31	3,13	1,56	64
21 ve üstü	93,55	6,45	0,00	31
Toplam	333	17	26	376

4.5.2.2. Vergi Oranları İndirilirse Vergi Gelirlerinin Artıp Artmayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranları indirilirse vergi gelirleri artar” ifadesine verdikleri cevaplar Tablo 4.11.’de gösterilmiştir. Bu ifadeye katılan mükelleflerin oranı %84,57’dir. Buna göre Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü’ne bağlı mükelleflerin büyük bir kısmı Türkiye’deki vergi oranları indirilirse toplanan vergi gelirlerinin artacağını düşünmektedir. Türkiye’deki vergi oranları indirilince vergi gelirlerinin artacağını düşünmeyen mükelleflerin oranı %7,18 iken söz konusu soru karşısında kararsız olduğunu ifade edenlerin oranı ise %8,24 olmuştur.

Tablo 4.11. Vergi Oranları İndirilirse Vergi Gelirleri Artar

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	318	84,57	84,57
Kararsızım	31	8,24	92,82
Katılmıyorum	27	7,18	100
Toplam	376	100	

4.5.2.3. Türkiye’deki Uygulanmakta Olan Vergi Oranlarının Kişi Başına Düşen Mili Gelire Göre Adil Olup Olmadığı Hk.

Mükelleflerin “Ülkemizde uygulanmakta olan vergi oranları kişi başına düşen milli gelire göre adil değildir” ifadesine verdikleri cevaplar Tablo 4.12.’de görülmektedir. Söz konusu ifadeye mükelleflerin çok büyük bir kısmı (%89,63) katıldığını belirtmiştir. Türkiye’de uygulanmakta olan vergi oranlarının kişi başına düşen milli gelire göre adil olmadığını düşünen mükelleflerin oranı %2,39 iken, kararsız olduğunu ifade edenlerin oranı ise %7,98 olmuştur.

Tablo 4.12. Ülkemizde Uygulanmakta Olan Vergi Oranları Kişi Başına Düşen Milli Gelire Göre Adil Değildir

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	337	89,63	89,63
Kararsızım	30	7,98	97,61
Katılmıyorum	9	2,39	100
Toplam	376	100	

4.5.2.4. Vergi Oranları İndirilirse Türkiye'nin Ekonomik Büyümesinin Artıp Artmayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranları indirilirse ülkemizin ekonomik büyümesi artacaktır” ifadesine verdikleri cevaplar Tablo 4.13.’de gösterilmiştir. Vergi oranları indirilirse Türkiye'nin ekonomik büyümesinin artacağını düşünen mükelleflerin oranı %79,26 olarak gerçekleşmiştir. İlgili ifadeye katılmayan mükelleflerin oranı %8,78 olurken, kararsız olduğunu ifade edenlerin oranı ise %11,97 olmuştur.

Tablo 4.13. Vergi Oranları İndirilirse Ülkemizin Ekonomik Büyümesi Artacaktır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	298	79,26	79,26
Kararsızım	45	11,97	91,22
Katılmıyorum	33	8,78	100
Toplam	376	100	

4.5.2.5. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Kayıt Dışı Ekonomiyi Azaltma Yönünde Olumlu Bir Gelişme Olup Olmayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranları indirilirse kayıt dışı ekonomiyi azaltma yönünde olumlu bir gelişme olacaktır” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.14.’de görülmektedir. Tablo incelendiğinde, mükelleflerin çoğunluğu (%86,44) vergi oranları indirilince kayıt dışı ekonominin azalacağını düşünmektedir. Bu ifadeye katılmayanların oranı %5,85 olurken, kararsız kalan mükelleflerin oranı ise %7,71 olmuştur.

Tablo 4.14. Vergi Oranları İndirilirse Kayıt Dışı Ekonomiyi Azaltma Yönünde Olumlu Bir Gelişme Olacaktır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	325	86,44	86,44
Kararsızım	29	7,71	94,15
Katılmıyorum	22	5,85	100
Toplam	376	100	

4.5.2.6. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Ekonomik İstikrarın Sağlandığının Önemli İşaretlerinden Biri Olup Olmadığı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi ekonomik istikrarın sağlandığının önemli işaretlerinden biridir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde (Tablo 4.15.), araştırmaya katılan mükelleflerin büyük bir kısmı (%80,85) vergi oranlarındaki indirimin ekonomik istikrarın sağlandığının önemli bir işareti olduğuna katıldığı görülmektedir. Bu ifadeye katılmadığını belirten mükelleflerin oranı %6,65 olurken, kararsız kalan mükelleflerin oranı ise %12,50 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.15. Vergi Oranlarının İndirilmesi Ekonomik İstikrarın Sağlandığının Önemli İşaretlerinden Biridir

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	304	80,85	80,85
Kararsızım	47	12,50	93,35
Katılmıyorum	25	6,65	100
Toplam	376	100	

4.5.2.7. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Gelir Dağılımı Adaletsizliğinin Azaltılmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi gelir dağılımı adaletsizliğinin azaltılmasını sağlayacaktır” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.16.’da görülmektedir. Tablo incelendiğinde, mükelleflerin yaklaşık %67’si vergi oranlarındaki indirimin gelir dağılımı adaletsizliğini azaltacağına katıldığı görülmektedir. Bu ifadeye katılmayan mükelleflerin oranı %13,30 olurken, kararsız kaldığını belirten mükelleflerin oranı ise %19,68 olmuştur.

Tablo 4.16. Vergi Oranlarının İndirilmesi Gelir Dağılımı Adaletsizliğinin Azaltılmasını Sağlayacaktır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	252	67,02	67,02
Kararsızım	74	19,68	86,70
Katılmıyorum	50	13,30	100
Toplam	376	100	

4.5.2.8. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi yabancı yatırımın artmasını sağlayacaktır” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.17.’de görülmektedir. Tablo incelendiğinde, mükelleflerin çoğunluğunun (%75,27) vergi oranlarındaki indirimin yabancı yatırımların artmasını sağlayacağına katıldığı görülmektedir. Ayrıca bu ifadeye katılmayan mükelleflerin oranı %10,64 olurken, kararsız kalan mükelleflerin oranı ise %14,10 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.17. Vergi Oranlarının İndirilmesi Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayacaktır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	283	75,27	75,27
Kararsızım	53	14,10	89,36
Katılmıyorum	40	10,64	100
Toplam	376	100	

Tablo 4.18. “Vergi oranlarının indirilmesi yabancı yatırımın artmasını sağlayacaktır” ifadesine verilen yanıtların mükelleflerin faaliyet alanına göre dağılımı göstermektedir. Araştırmaya katılan mükelleflerin çoğunluğu vergi oranlarında yapılacak indirimle yabancı yatırımların artırılacağını düşünmekte olup, özellikle mobilya, kırtasiye/matbaa, bilişim teknolojileri gibi bazı sektörlerde faaliyet gösteren mükelleflerin tamamı bu ifadeye katıldığını belirtmiştir. Türkiye ekonomisinde önemli bir paya sahip sektörlerden inşaat sektöründe faaliyet gösteren mükelleflerin %71,79’u vergi oranlarının indirilmesinin yabancı yatırımların artmasını sağlayacağına katılırken,

%20,51'i ise katılmadığını ifade etmiştir. Yine gıda sektöründe ilgili ifadeye katılan mükelleflerin oranı %64.10, tekstil sektöründe %82.14, demir çelik sektöründe %71.43, otomotiv sektöründe %72.73 ve ithalat/ihracat sektöründe ise %66,67 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.18. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayacaktır” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
İnşaat	71,79	7,69	20,51	39
Gıda	64,10	25,64	10,26	39
Eğitim	60,00	30,00	10,00	10
Tekstil	82,14	0,00	17,86	28
Sağlık	72,22	16,67	11,11	18
Demir-Çelik	71,43	23,81	4,76	21
Mobilya	100,00	0,00	0,00	16
İthalat/İhracat	66,67	16,67	16,67	18
SMMM	81,05	11,58	7,37	95
Elektronik	83,33	8,33	8,33	12
Otomotiv	72,73	18,18	9,09	11
Hizmet	75,00	25,00	0,00	8
Kırtasiye/Matbaa	100,00	0,00	0,00	7
Serbest meslek	77,78	11,11	11,11	9
Nakliye/Taşımacılık	85,71	14,29	0,00	7
Avukat	66,67	16,67	16,67	6
İmalat	50,00	33,33	16,67	6
Reklam/Tasarım	60,00	20,00	20,00	5
Bilişim teknolojileri	100,00	0,00	0,00	4
Kuaför	33,33	33,33	33,33	3
Plastik kapı/pencere	100,00	0,00	0,00	4
Emlakçılık	50,00	0,00	50,00	2
Silah	50,00	0,00	50,00	2
Maden/Kömür	100,00	0,00	0,00	2
Kafe/lokanta	50,00	50,00	0,00	2
Soğutma/Isıtma	100,00	0,00	0,00	2
Diğer	75,00	16,67	8,33	12
Toplam	283	53	40	376

Tablo 4.19.’da “Vergi oranlarının indirilmesi yabancı yatırımın artmasını sağlayacaktır” ifadesine verilen yanıtların eğitim durumuna göre dağılımı gösterilmiştir. Bu ifadeye katılan üniversite mezunu mükelleflerin oranı %77,31 olurken, %9,24’lük kısım ise katılmadığını belirtmiştir. Ayrıca söz konusu ifadeye katılan lise mezunu olanların oranı %74.75, ilköğretim mezunlarının oranı ise %62.50, yüksek lisans mezunlarının oranı %75 ve doktora mezunlarının oranı ise %66.67 olmuştur.

Tablo 4.19. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayacaktır” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
Üniversite	77,31	13,45	9,24	238
Lise	74,75	12,12	13,13	99
İlköğretim	62,50	25,00	12,50	32
Yüksek lisans	75,00	25,00	0,00	4
Doktora	66,67	0,00	33,33	3
Toplam	283	53	40	376

“Vergi oranlarının indirilmesi yabancı yatırımın artmasını sağlayacaktır” ifadesine verilen cevapların mükellef olunan yıla göre dağılımı tablo 4.20.’de sunulmuştur. Tablo incelendiğinde, araştırmaya katılan kişilerin, mükellef olduğu yıla göre nispeten birbirine yakın oranda vergi oranlarındaki indirimin yabancı yatırımları artıracığına katıldığı ortaya çıkmıştır.

Tablo 4.20. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Yabancı Yatırımın Artmasını Sağlayacaktır” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
1-5 yıl	73,45	14,16	12,39	113
6-10 yıl	70,79	15,73	13,48	90
11-15 yıl	75,64	15,38	8,97	78
16-20 yıl	82,81	9,38	7,81	64
21 ve üstü	77,42	16,13	6,45	31
Toplam	283	53	40	376

4.5.2.9. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Daha Fazla Tasarruf Yapılmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla tasarruf yapmamızı sağlayacaktır” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.21.’de görülmektedir. Tablo incelendiğinde, mükelleflerin yaklaşık %65’i vergi oranlarındaki indirimin daha fazla tasarruf yapmalarını sağlayacağını belirtmiştir. Bu ifadeye katılmayan mükelleflerin

oranı %20,74 olurken, kararsız kaldığını ifade eden mükelleflerin oranı ise %14,10 olmuştur.

Tablo 4.21. Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Tasarruf Yapmamızı Sağlayacaktır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	245	65,16	65,16
Kararsızım	53	14,10	79,26
Katılmıyorum	78	20,74	100
Toplam	376	100	

4.5.2.10. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Daha Fazla Üretim Yapılmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla üretim yapmamızı sağlar” ifadesine verdikleri yanıtlar (Tablo 4.22.) incelendiğinde, mükelleflerin büyük bir kısmı (yaklaşık %84) vergi oranlarının indirilmesini daha fazla üretim yapmalarını sağlayacağını düşünmektedir. İlgili ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı yaklaşık %9 olurken, katılmadığını ifade eden mükelleflerin oranı ise %6,91 olmuştur.

Tablo 4.22. Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Üretim Yapmamızı Sağlar

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	316	84,04	84,04
Kararsızım	34	9,05	93,09
Katılmıyorum	26	6,91	100
Toplam	376	100	

Bu soru bir önceki, “Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla tasarruf yapmamızı sağlayacaktır” sorusuyla birlikte değerlendirildiğinde, mükelleflerin vergi oranlarındaki indirimle sağladıkları tasarrufları, yeni yatırımlar yaparak üretimlerini ve kapasitelerini artırmaya yönlendirecekleri ortaya çıkmaktadır.

Tablo 4.23., “Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla üretim yapmamızı sağlar” ifadesine verilen yanıtların mükelleflerin faaliyet alanına göre dağılımı göstermektedir. Araştırmaya katılan mükelleflerin büyük bir kısmı vergi oranlarında yapılacak indirimle daha fazla üretim yapılacağını düşünmekte olup özellikle kırtasiye/matbaa, nakliye/taşımacılık, reklam/tasarım, bilişim teknolojileri gibi bazı sektörlerde faaliyet gösteren mükelleflerin tamamı bu ifadeye katıldığını belirtmiştir. Türkiye ekonomisinde önemli bir paya sahip sektörlerden inşaat sektöründe faaliyet gösteren mükelleflerin %84,62’si vergi oranlarının indirilmesinin daha fazla üretim yapmalarını sağlayacağına katılırken, sadece %2,56’sı bu ifadeye katılmadığını belirtmiştir. Yine gıda sektöründe ilgili ifadeye katılan mükelleflerin oranı %92.31, tekstil sektöründe %82.14, demir çelik sektöründe %85.71, otomotiv sektöründe %90.91 ve ithalat/ihracat sektöründe ise %72,22 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.23. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Üretim Yapmamızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
İnşaat	84,62	12,82	2,56	39
Gıda	92,31	5,13	2,56	39
Eğitim	80,00	0,00	20,00	10
Tekstil	82,14	10,71	7,14	28
Sağlık	77,78	22,22	0,00	18
Demir-Çelik	85,71	4,76	9,52	21
Mobilya	87,50	6,25	6,25	16
İthalat/İhracat	72,22	11,11	16,67	18
SMMM	85,26	5,26	9,47	95
Elektronik	83,33	16,67	0,00	12
Otomotiv	90,91	9,09	0,00	11
Hizmet	62,50	25,00	12,50	8
Kırtasiye/Matbaa	100,00	0,00	0,00	7
Serbest meslek	77,78	11,11	11,11	9
Nakliye/Taşımacılık	100,00	0,00	0,00	7
Avukat	100,00	0,00	0,00	6
İmalat	66,67	16,67	16,67	6
Reklam/Tasarım	100,00	0,00	0,00	5
Bilişim teknolojileri	100,00	0,00	0,00	4
Kuaför	66,67	33,33	0,00	3
Plastik kapı/pencere	75,00	25,00	0,00	4
Emlakçılık	100,00	0,00	0,00	2
Silah	100,00	0,00	0,00	2
Maden/Kömür	100,00	0,00	0,00	2
Kafe/lokanta	50,00	0,00	50,00	2
Soğutma/Isıtma	100,00	0,00	0,00	2
Diğer	75,00	16,67	8,33	12
Toplam	316	34	26	376

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla üretim yapmamızı sağlar” ifadesine verdiği yanıtların eğitim durumuna göre dağılımı Tablo 4.24.’de gösterilmiştir. Bu ifadeye katılan üniversite mezunu mükelleflerin oranı %81,51 olurken, %8,4’lük kısım ise ilgili ifadeye katılmadığını belirtmiştir. Ayrıca söz konusu ifadeye katılan lise mezunu olanların oranı %85,86, ilköğretim mezunlarının oranı ise %93,75 olarak gerçekleşmiştir. Yine yüksek lisans ve doktora mezunu mükelleflerin

tamamı ise vergi oranlarında yapılacak indirimle daha fazla üretim yapılacağını belirtmiştir.

Tablo 4.24. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Üretim Yapmamızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
Üniversite	81,51	10,08	8,40	238
Lise	85,86	9,09	5,05	99
İlköğretim	93,75	3,13	3,13	32
Yüksek lisans	100,00	0,00	0,00	4
Doktora	100,00	0,00	0,00	3
Toplam	316	34	26	376

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla üretim yapmamızı sağlar” ifadesine verdikleri cevapların mükellef olunan yıla göre dağılımı tablo 4.25.’de sunulmuştur. Tablo incelendiğinde, araştırmaya katılan mükelleflerin çoğunluğu, vergi oranlarındaki indirimin daha fazla üretim yapmalarını sağlayacağına katıldığını ortaya koymaktadır. Özellikle 21 yıl ve üzerinde vergi mükellefi olan kişilerin yüksek bir oranda (%90,32) bu ifadeye katıldığı ve “Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla üretim yapmamızı sağlar” ifadesine katılmayan mükellefin bulunmadığı görülmektedir.

Tablo 4.25. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Daha Fazla Üretim Yapmamızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
1-5 yıl	89,38	8,85	1,77	113
6-10 yıl	82,02	10,11	7,87	90
11-15 yıl	80,77	8,97	10,26	78
16-20 yıl	79,69	6,25	14,06	64
21 ve üstü	90,32	9,68	0,00	31
Toplam	316	34	26	376

4.5.2.11. Vergi Oranlarının İndirilmesinin Vergi İle İlgili Yükümlülükleri Daha Düzenli Ve İstekli Yapılmasını Sağlayıp Sağlamayacağı Hk

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi vergi ile ilgili yükümlülüklerinizi daha düzenli ve istekli yapmanızı sağlar” ifadesine verdikleri yanıtlar (Tablo 4.26.)

incelendiğinde, mükelleflerin büyük bir kısmı (%86,70) vergi oranlarının indirilmesinin vergi ile ilgili yükümlülüklerini daha düzenli ve istekli yapmalarını sağlayacağını düşünmektedir. İlgili ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı yaklaşık %8 olurken, katılmadığını ifade eden mükelleflerin oranı ise %5,32 olmuştur.

Tablo 4.26. Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi İle İlgili Yükümlülüklerinizi Daha Düzenli Ve İstekli Yapmanızı Sağlar

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	326	86,70	86,70
Kararsızım	30	7,98	94,68
Katılmıyorum	20	5,32	100
Toplam	376	100	

Tablo 4.27., “Vergi oranlarının indirilmesi vergi ile ilgili yükümlülüklerinizi daha düzenli ve istekli yapmanızı sağlar” ifadesine verilen yanıtların mükelleflerin faaliyet alanına göre dağılımını göstermektedir. Araştırmaya katılan mükelleflerin büyük bir kısmı, vergi oranlarında yapılacak indirimlerin vergi ile ilgili yükümlülüklerini daha düzenli ve istekli yapacaklarını düşünmekte olup, özellikle kırtasiye/matbaa, nakliye/taşımacılık, reklam/tasarım, avukatlık, plastik kapı/pencere gibi bazı sektörlerde faaliyet gösteren mükelleflerin tamamı bu ifadeye katıldığını belirtmiştir. Türkiye ekonomisinde önemli bir paya sahip inşaat sektöründe faaliyet gösteren mükelleflerin %94,87’si vergi oranlarının indirilmesinin vergi ile ilgili yükümlülüklerinizi daha düzenli ve istekli yapmalarını sağlayacağına katılırken, sadece %2,56’sı bu ifadeye katılmadığını belirtmiştir. Yine gıda sektöründe ilgili ifadeye katılan mükelleflerin oranı %92.31, tekstil sektöründe %89.29, demir çelik sektöründe %80.95, otomotiv sektöründe %81.82 ve ithalat/ihracat sektöründe ise %77,78 olarak gerçekleşmiştir. Ayrıca serbest muhasebeci/mali müşavirlik yapan kişilerin bu ifadeye katılım oranı %85,26 olurken, katılmayan kişilerin oranı ise %6,32 olmuştur.

Tablo 4.27. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi İle İlgili Yükümlülüklerinizi Daha Düzenli Ve İstekli Yapmanızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
İnşaat	94,87	2,56	2,56	39
Gıda	92,31	5,13	2,56	39
Eğitim	80,00	20,00	0,00	10
Tekstil	89,29	3,57	7,14	28
Sağlık	83,33	16,67	0,00	18
Demir-Çelik	80,95	14,29	4,76	21
Mobilya	93,75	6,25	0,00	16
İthalat/İhracat	77,78	11,11	11,11	18
SMMM	85,26	8,42	6,32	95
Elektronik	75,00	16,67	8,33	12
Otomotiv	81,82	18,18	0,00	11
Hizmet	62,50	25,00	12,50	8
Kırtasiye/Matbaa	100,00	0,00	0,00	7
Serbest meslek	88,89	0,00	11,11	9
Nakliye/Taşımacılık	100,00	0,00	0,00	7
Avukat	100,00	0,00	0,00	6
İmalat	66,67	0,00	33,33	6
Reklam/Tasarım	100,00	0,00	0,00	5
Bilişim teknolojileri	75,00	25,00	0,00	4
Kuaför	100,00	0,00	0,00	3
Plastik kapı/pencere	100,00	0,00	0,00	4
Emlakçılık	100,00	0,00	0,00	2
Silah	100,00	0,00	0,00	2
Maden/Kömür	100,00	0,00	0,00	2
Kafe/lokanta	100,00	0,00	0,00	2
Soğutma/Isıtma	100,00	0,00	0,00	2
Diğer	83,33	0,00	16,67	12
Toplam	326	30	20	376

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi vergi ile ilgili yükümlülüklerinizi daha düzenli ve istekli yapmanızı sağlar” ifadesine verdiği yanıtların eğitim durumuna göre dağılımı Tablo 4.28.’de gösterilmiştir. Bu ifadeye katılan üniversite mezunu mükelleflerin oranı %87,39 olurken, %5,88’lik kısım ise ilgili ifadeye katılmadığını belirtmiştir. Ayrıca söz konusu ifadeye katılan lise mezunu olanların oranı %82.86, ilköğretim mezunlarının oranı ise %93.75 olarak gerçekleşmiştir. Yine yüksek lisans mezunu mükelleflerin tamamı ilgili ifadeye katılırken, doktora mezunları ise %66,67’lik

bölümü vergi oranlarında yapılacak indirimle vergi ile ilgili yükümlülüklerini daha düzenli ve istekli yapacaklarını belirtmiştir.

Tablo 4.28. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi İle İlgili Yükümlülüklerinizi Daha Düzenli Ve İstekli Yapmanızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
Üniversite	87,39	6,72	5,88	238
Lise	82,83	12,12	5,05	99
İlköğretim	93,75	6,25	0,00	32
Yüksek lisans	100,00	0,00	0,00	4
Doktora	66,67	0,00	33,33	3
Toplam	326	30	20	376

Mükelleflerin “Vergi oranlarının indirilmesi vergi ile ilgili yükümlülüklerinizi daha düzenli ve istekli yapmanızı sağlar” ifadesine verdikleri cevapların mükellef olunan yıla göre dağılımı tablo 4.29.’de sunulmuştur. Tablo incelendiğinde, araştırmaya katılan mükelleflerin çoğunluğu, vergi oranlarındaki indirimin vergi ile ilgili yükümlülüklerini daha düzenli ve istekli yapmalarını sağlayacağına katıldığını ortaya koymaktadır. Özellikle 21 yıl ve üzeri faaliyette olan mükelleflerin çok yüksek bir oranda (% 96,77) bu ifadeye katıldığı ortaya çıkmıştır.

Tablo 4.29. “Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi İle İlgili Yükümlülüklerinizi Daha Düzenli Ve İstekli Yapmanızı Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
1-5 yıl	90,27	7,08	2,65	113
6-10 yıl	79,78	13,48	6,74	90
11-15 yıl	87,18	7,69	5,13	78
16-20 yıl	84,38	6,25	9,38	64
21 ve üstü	96,77	0,00	3,23	31
Toplam	326	30	20	376

4.5.2.12. Vergi Oranlarındaki İndirimin Gelecekle İlgili Beklentilerde Daha İyimser Olmayı Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranlarındaki indirim gelecekle ilgili beklentilerde daha iyimser olmamızı sağlayacaktır” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.30.’de gösterilmiştir. Tablo incelendiğinde, mükelleflerin büyük bir kısmı (%85,10) vergi oranlarındaki indirimin gelecekle ilgili beklentilerde daha iyimser olmalarını sağlayacağını düşünmektedir. İlgili ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı % 8,51 iken, bu ifadeye katılmadığını belirten mükelleflerin oranı ise % 6,39’dur.

Tablo 4.30. Vergi Oranlarındaki İndirim Gelecekle İlgili Beklentilerde Daha İyimser Olmamızı Sağlayacaktır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	320	85,10	85,10
Kararsızım	32	8,51	93,61
Katılmıyorum	24	6,39	100
Toplam	376	100	

4.5.2.13. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesinin Yeni Yatırımların Yapılmasını Teşvik Edip Etmeyeceği Hk.

Mükelleflerin “Kurumlar vergisi oranının indirilmesi yeni yatırımların yapılmasını teşvik edecektir” ifadesine verdikleri cevaplar Tablo 4.31.’de gösterilmiştir. Tablo incelendiğinde, araştırmaya katılan mükelleflerin büyük bir kısmı (%81,38) kurumlar vergisi oranının indirilmesinin yeni yatırımları teşvik edeceğini düşünmektedir. İlgili ifadeye katılmayan mükelleflerin oranı %7,18 iken, kararsız olduğunu ifade edenlerin oranı ise % 11,44 olmuştur.

Tablo 4.31. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesi Yeni Yatırımların Yapılmasını Teşvik Edecektir

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	306	81,38	81,38
Kararsızım	43	11,44	92,82
Katılmıyorum	27	7,18	100
Toplam	376	100	

4.5.2.14. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesinin Yeni İstihdam

Olanakları Sağlama Yönünde Olumlu Bir Gelişme Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.

Mükelleflerin “Kurumlar vergisinin indirilmesi yeni istihdam olanakları sağlama yönünde olumlu bir gelişme sağlayacaktır” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.32.’de gösterilmiştir. Tablo incelendiğinde, mükelleflerin büyük bir kısmı (%79,26) kurumlar vergisi oranının indirilmesi yeni istihdam olanaklarını sağlama yönünde olumlu bir gelişme olacağını düşünmektedir. İlgili ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı %12,50 iken, katılmadığını belirten mükelleflerin oranı ise %8,24 olmuştur.

Tablo 4.32. Kurumlar Vergisinin İndirilmesi Yeni İstihdam Olanakları Sağlama Yönünde Olumlu Bir Gelişme Sağlayacaktır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	298	79,26	79,26
Kararsızım	47	12,50	91,76
Katılmıyorum	31	8,24	100
Toplam	376	100	

4.5.2.15. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesinin Piyasadaki Rekabet Gücünü Yükseltip Yükseltmeyeceği Hk.

Mükelleflerin “Kurumlar vergisi oranının indirilmesi piyasadaki rekabet gücümüzü yükseltecektir” ifadesine verdikleri cevaplar incelendiğinde (Tablo 4.33.), araştırmaya katılan mükelleflerin çoğunluğu (%71,54) kurumlar vergisi oranının

indirilmesinin piyasadaki rekabet gücünü yükselteceğine katılmaktadır. İlgili ifadeye katılmayan mükelleflerin oranı %10,64 olurken, kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı ise %17,29 olmuştur.

Tablo 4.33. Kurumlar Vergisi Oranının İndirilmesi Piyasadaki Rekabet Gücümüzü Yükseltecektir

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	269	71,54	71,93
Kararsızım	65	17,29	89,30
Katılmıyorum	40	10,64	100
Toplam	374	99,47	

4.5.2.16. Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnalarının Vergi Eşitsizliğine Neden Olup Olmayacağı Hk.

Mükelleflerin “Geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnaları vergi eşitsizliğine neden olur” ifadesine verdikleri yanıtlar (Tablo 4.34.) incelendiğinde, mükelleflerin yarısından fazlası (%56,12) geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnalarının vergi eşitsizliğine neden olacağına katıldığı görülmektedir. Bu ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı %26,86 olurken, katılmadığını ifade eden mükelleflerin oranı ise yaklaşık %17 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.34. Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Vergi Eşitsizliğine Neden Olur

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	211	56,12	56,12
Kararsızım	101	26,86	82,98
Katılmıyorum	64	17,02	100
Toplam	376	100	

Tablo 4.35.’de “Geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnaları vergi eşitsizliğine neden olur” ifadesine verilen yanıtların mükelleflerin faaliyet alanına göre dağılımı göstermektedir. Türkiye ekonomisinde önemli bir paya sahip tekstil sektöründe faaliyet gösteren mükelleflerin yarısından çoğu (%57,14) geniş kapsamlı vergi muafiyet ve

İstisnalarının vergiyi ödeyenler arasında eşitsizliğine neden olacağını belirtirken, %10,71'i ise bu ifadeye katılmadığını ifade etmiştir. Yine gıda sektöründe ilgili ifadeye katılan mükelleflerin oranı %69,23, inşaat sektöründe %38,46, demir çelik sektöründe %38,10, otomotiv sektöründe %54,55 ve ithalat/ihracat sektöründe ise %44,44 olarak gerçekleşmiştir. Ayrıca serbest muhasebeci ve mali müşavirlik yapan meslek mensuplarının bu ifadeye katılım oranı %54,74 olurken, katılmayanların oranı ise %20 olmuştur.

Tablo 4.35. “Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Vergi Eşitsizliğine Neden Olur” İfadesine Verilen Yanıtların Faaliyet Alanına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
İnşaat	38,46	35,90	25,64	39
Gıda	69,23	23,08	7,69	39
Eğitim	60,00	20,00	20,00	10
Tekstil	57,14	32,14	10,71	28
Sağlık	55,56	33,33	11,11	18
Demir-Çelik	38,10	33,33	28,57	21
Mobilya	75,00	25,00	0,00	16
İthalat/İhracat	44,44	33,33	22,22	18
SMMM	54,74	25,26	20,00	95
Elektronik	75,00	25,00	0,00	12
Otomotiv	54,55	36,36	9,09	11
Hizmet	50,00	50,00	0,00	8
Kırtasiye/Matbaa	71,43	28,57	0,00	7
Serbest meslek	44,44	33,33	22,22	9
Nakliye/Taşımacılık	42,86	14,29	42,86	7
Avukat	66,67	0,00	33,33	6
İmalat	33,33	33,33	33,33	6
Reklam/Tasarım	20,00	40,00	40,00	5
Bilişim teknolojileri	50,00	50,00	0,00	4
Kuaför	33,33	66,67	0,00	3
Plastik kapı/pencere	50,00	0,00	50,00	4
Emlakçılık	100,00	0,00	0,00	2
Silah	100,00	0,00	0,00	2
Maden/Kömür	50,00	50,00	0,00	2
Kafe/lokanta	100,00	0,00	0,00	2
Soğutma/Isıtma	100,00	0,00	0,00	2
Diğer	75,00	8,33	16,67	12
Toplam	211	101	64	376

Mükelleflerin “Geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnaları vergi eşitsizliğine neden olur” ifadesine verdiği yanıtların eğitim durumuna göre dağılımı Tablo 4.36.’da görülmektedir. Tablo incelendiğinde, geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnalarının, vergi yükünün dağılımında eşitsizliğe neden olacağına katıldığını ifade eden üniversite mezunu mükelleflerin oranı %58,82 olurken, katılmadığını belirtenlerin oranı ise %17,65 olmuştur. Ayrıca söz konusu ifadeye katılan lise mezunu olanların oranı %53.54, ilköğretim mezunlarının oranı ise %46.88 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.36. “Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Vergi Eşitsizliğine Neden Olur” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
Üniversite	58,82	23,53	17,65	238
Lise	53,54	30,30	16,16	99
İlköğretim	46,88	37,50	15,63	32
Yüksek lisans	25,00	50,00	25,00	4
Doktora	66,67	33,33	0,00	3
Toplam	211	101	64	376

Mükelleflerin “Geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnaları vergi eşitsizliğine neden olur” ifadesine verdikleri cevapların mükellef olunan yıla göre dağılımı Tablo 4.37.’de gösterilmiştir. Tablo incelendiğinde; araştırmaya katılan mükelleflerden 1-5 yıl arasında mükellef olanların %59.29’u, 6-10 yıl arasında mükellef olanların %53.93’ü, 11-15 yıl arasında mükellef olanların %55.13’ü, 16-20 yıl arasında mükellef olanların %53.13’ü, 21 yıl ve üstü mükellef olanların ise %61.29’u geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnalarının, vergi yükünün dağılımında eşitsizliğe neden olacağına katılmıştır.

Tablo 4.37. “Geniş Kapsamlı Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Vergi Eşitsizliğine Neden Olur” İfadesine Verilen Yanıtların Mükellefiyet Yılına Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
1-5 yıl	59,29	26,55	14,16	113
6-10 yıl	53,93	30,34	15,73	90
11-15 yıl	55,13	23,08	21,79	78
16-20 yıl	53,13	31,25	15,63	64
21 ve üstü	61,29	19,35	19,35	31
Toplam	211	101	64	376

4.5.2.17. Vergi Oranlarındaki İndirim, Vergi Muafiyet Ve İstisnalarından Daha Etkili Sonuçlar Elde Edilmesini Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.

Mükelleflerin “Vergi oranlarındaki indirim, vergi muafiyet ve istisnalarından daha etkili sonuçlar elde edilmesini sağlar” ifadesine verdikleri yanıtlar (Tablo 4.38.) incelendiğinde, mükelleflerin çoğunluğu (%73,94), vergi oranlarının indirilmesinin vergi muafiyet ve istisnalarından daha etkili sonuçlar sağlayacağını düşündüğü ortaya çıkmıştır. İlgili ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı %18,62 olurken, katılmadığını ifade eden mükelleflerin oranı ise %7,45 olmuştur.

Tablo 4.38. Vergi Oranlarındaki İndirim, Vergi Muafiyet Ve İstisnalarından Daha Etkili Sonuçlar Elde Edilmesini Sağlar

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	278	73,94	73,94
Kararsızım	70	18,62	92,55
Katılmıyorum	28	7,45	100
Toplam	376	100	

4.5.2.18. Vergi Gelirleri Kamu Kesimi Tarafından Etkin Ve Verimli Olarak Kullanılıp Kullanılmadığı Hk.

Mükelleflerin “Vergi gelirleri kamu kesimi tarafından etkin ve verimli olarak kullanılmamaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.39.’de gösterilmiştir. Tablo incelendiğinde, mükelleflerin büyük bir kısmı (%67,02) vergi gelirlerinin kamu kesimi

tarafından etkin ve verimli olarak kullanılmadığı düşünmektedir. Bu ifadeye katılmadığını belirten mükelleflerin oranı ise %11,70 olurken, kararsız olduğunu ifade edenlerin oranı ise %21,28'dir.

Tablo 4.39. Vergi Gelirleri Kamu Kesimi Tarafından Etkin Ve Verimli Olarak Kullanılmamaktadır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	252	67,02	67,02
Kararsızım	80	21,28	88,30
Katılmıyorum	44	11,70	100
Toplam	376	100	

4.5.2.19. Kamu Harcamalarında Tasarruf Sağlanmasının Vergi Oranlarını İndirip İndirmeyeceği Hk.

Mükelleflerin “Kamu harcamalarında tasarruf sağlanırsa vergi oranları indirilir” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.40.’da görülmektedir. Tablo incelendiğinde, mükelleflerin çoğunluğu (%69,15), kamu harcamalarında tasarruf sağlanırsa vergi oranlarının indirileceğini düşünmektedir. Bu ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı %17,82 iken, katılmadığını belirten mükelleflerin oranı ise %13,03 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.40. Kamu Harcamalarında Tasarruf Sağlanırsa Vergi Oranları İndirilir

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	260	69,15	69,15
Kararsızım	67	17,82	86,97
Katılmıyorum	49	13,03	100
Toplam	376	100	

4.5.2.20. Gelir Vergisi Oranlarının Artan Oranlı Tarife Şeklinde Uygulanmasının Gelir Dağılımında Adaletin Sağlanması İçin Gerekli Olup Olmadığı Hk.

Mükelleflerin “Gelir vergisi oranlarının artan oranlı tarife şeklinde uygulanması gelir dağılımında adaletin sağlanması için gereklidir” ifadesine verdikleri yanıtlar (Tablo 4.41.) incelendiğinde, mükelleflerin çoğunluğu (%69,41) gelir vergisi oranlarının artan oranlı tarife şeklinde uygulanmasının gelir dağılımında adaletin sağlanması için gerekli olduğunu düşündüğü ortaya çıkmıştır. Ayrıca ilgili ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı %18,09 olurken, katılmadığını belirten mükelleflerin oranı ise %12,50 olmuştur.

Tablo 4.41. Gelir Vergisi Oranlarının Artan Oranlı Tarife Şeklinde Uygulanması Gelir Dağılımında Adaletin Sağlanması İçin Gereklidir

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	261	69,41	69,41
Kararsızım	68	18,09	87,50
Katılmıyorum	47	12,50	100
Toplam	376	100	

Mükelleflerin “Gelir vergisi oranlarının artan oranlı tarife şeklinde uygulanması gelir dağılımında adaletin sağlanması için gereklidir” ifadesine verdiği yanıtların eğitim durumuna göre dağılımı Tablo 4.42.’de görülmektedir. Tablo incelendiğinde, gelir vergisinin artan oranlı tarife şeklinde uygulanmasının gelir dağılımında adaletin sağlanması için gerekli olduğuna katıldığını ifade eden üniversite mezunu mükelleflerin oranı %75,53 olurken, katılmadığını belirtenlerin oranı ise %12,66 olmuştur. Ayrıca bu ifadeye katılan lise mezunlarının oranı %54,08, ilköğretim mezunlarının oranı %68,75, yüksek lisans mezunlarının tamamı ve doktora mezunlarının oranı ise %66,67 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.42. “Gelir Vergisi Oranlarının Artan Oranlı Tarife Şeklinde Uygulanması gelir dağılımında adaletin sağlanması için gereklidir” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
Üniversite	75,53	11,81	12,66	238
Lise	54,08	31,63	14,29	99
İlköğretim	68,75	25,00	6,25	32
Yüksek lisans	100,00	0,00	0,00	4
Doktora	66,67	33,33	0,00	3
Toplam	261	68	47	376

4.5.2.21. Tüm Vergilerin Oranlarının Düz (Tek) Oranlı Olmasının Daha Çok Vergi Geliri Elde Edilmesini Sağlayıp Sağlamayacağı Hk.

Mükelleflerin “Tüm vergi oranlarının düz (tek) oranlı olması daha çok vergi geliri elde edilmesini sağlar” ifadesine verdikleri yanıtlar Tablo 4.43.’de gösterilmiştir. Tablo incelendiğinde, bütün vergi oranlarının düz (tek) oranlı olmasının daha çok vergi geliri sağlayacağını düşünen mükelleflerin oranı %38,30 iken, katılmayan mükelleflerin oranı ise %40,96 olarak gerçekleşmiştir. Ayrıca ilgili ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı %20,74 olmuştur.

Tablo 4.43. Tüm Vergi Oranlarının Düz (Tek) Oranlı Olması Daha Çok Vergi Geliri Elde Edilmesini Sağlar

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	144	38,30	38,30
Kararsızım	78	20,74	59,04
Katılmıyorum	154	40,96	100
Toplam	376	100	

Mükelleflerin “Tüm vergi oranlarının düz (tek) oranlı olması daha çok vergi geliri elde edilmesini sağlar” ifadesine verdiği yanıtların eğitim durumuna göre dağılımı Tablo 4.44.’de görülmektedir. Tablo incelendiğinde, tüm vergi oranlarının düz (tek) oranlı olarak uygulanmasının daha çok vergi geliri sağlayacağını düşünen üniversite mezunu mükelleflerin oranı %34,03 olurken, katılmadığını belirtenlerin oranı ise %47,06 olmuştur. Böylece araştırmaya katılan üniversite mezunu mükelleflerin yaklaşık

yarısı ilgili ifadeye katılmamıştır. Ayrıca bu ifadeye katılan lise mezunlarının oranı %46.46 iken ilköğretim mezunlarının oranı %46.88 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.44. “Tüm Vergi Oranlarının Düz (Tek) Oranlı Olması Daha Çok Vergi Geliri Elde Edilmesini Sağlar” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
Üniversite	34,03	18,91	47,06	238
Lise	46,46	22,22	31,31	99
İlköğretim	46,88	28,13	25,00	32
Yüksek lisans	50,00	25,00	25,00	4
Doktora	0,00	33,33	66,67	3
Toplam	144	78	154	376

4.5.2.22. Vergide Adalet İçin Gelir Üzerinden Alınan Vergilere Ağırlık Verilip Verilmemesi Hk.

Mükelleflerin “Vergide adalet için gelir üzerinden alınan vergilere ağırlık verilmelidir” ifadesine verdikleri yanıtlar (Tablo 4.45.) incelendiğinde, mükelleflerin çoğunluğu (%75,53) vergide adalet için gelir üzerinden alınan vergilere ağırlık verilmesi gerektiğini düşündüğü ortaya çıkmıştır. Bu ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı %14,10 olurken, katılmadığını belirten mükelleflerin oranı ise %10,37 olmuştur.

Tablo 4.45. Vergide Adalet İçin Gelir Üzerinden Alınan Vergilere Ağırlık Verilmelidir

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	284	75,53	75,53
Kararsızım	53	14,10	89,63
Katılmıyorum	39	10,37	100
Toplam	376	100	

Mükelleflerin “Vergide adalet için gelir üzerinden alınan vergilere ağırlık verilmelidir” ifadesine verdiği yanıtların eğitim durumuna göre dağılımı Tablo 4.46.’de gösterilmiştir. Tablo incelendiğinde, vergide adalet için gelir üzerinden alınan vergilere

ağırlık verilmesine katılan üniversite mezunu mükelleflerin oranı %76,45 olurken, katılmadığını belirtenlerin oranı ise %13,03 olmuştur. Ayrıca ilgili ifadeye katılan lise mezunlarının oranı %71,72, ilköğretim mezunlarının oranı %84,38, yüksek lisans mezunlarının oranı %50 ve doktora mezunu mükelleflerinin oranı ise %66,67 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.46. “Vergide Adalet İçin Gelir Üzerinden Alınan Vergilere Ağırlık Verilmelidir” İfadesine Verilen Yanıtların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Baz
Üniversite	76,45	10,52	13,03	238
Lise	71,72	22,22	6,06	99
İlköğretim	84,38	9,38	6,25	32
Yüksek lisans	50,00	50,00	0,00	4
Doktora	66,67	33,33	0,00	3
Toplam	284	53	39	376

4.5.2.23. Savaş, Deprem, Sel Gibi Olağanüstü Dönemlerde Yeni Bir Vergi Getirilmesi Veya Mevcut Vergilerin Oranlarının Yükseltilmesinin Doğal Olup Olmadığı Hk.

Mükelleflerin “Savaş, deprem, sel gibi olağanüstü dönemlerde yeni bir vergi getirilmesi veya mevcut vergilerin oranının yükseltilmesi doğaldır” ifadesine verdikleri yanıtlar (Tablo 4.47.) incelendiğinde, mükelleflerin yarısından fazlası (%56,65); savaş, deprem, sel gibi olağanüstü dönemlerde yeni bir verginin getirilmesine veya mevcut vergi oranlarının yükseltilmesine katılmadığı ortaya çıkmıştır. Bu ifadeye katıldığını ifade eden mükelleflerin oranı %30,59 iken, kararsız olduğunu belirten mükelleflerin oranı ise %12,77 olmuştur.

Tablo 4.47. Savaş, Deprem, Sel Gibi Olağanüstü Dönemlerde Yeni Bir Vergi Getirilmesi Veya Mevcut Vergilerin Oranının Yükseltilmesi Doğaldır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	115	30,59	30,59
Kararsızım	48	12,77	43,35
Katılmıyorum	213	56,65	100
Toplam	376	100	

4.5.2.24. Türkiye’de Geniş Çaplı Bir Vergi Reformuna İhtiyaç Olup Olmadığı Hk.

Mükelleflerin “Türkiye’de geniş çaplı bir vergi reformuna ihtiyaç vardır” ifadesine verdikleri yanıtlar (Tablo 4.48.) incelendiğinde, mükelleflerin büyük bir çoğunluğu (%89,36) Türkiye’de geniş çaplı bir vergi reformuna ihtiyaç olduğunu düşündüğü ortaya çıkmıştır. Bu ifadeye karşı kararsız olduğunu ifade eden mükelleflerin oranı %7,71 olurken, katılmadığını belirten mükelleflerin oranı ise %2,93 olmuştur.

Tablo 4.48. Türkiye’de Geniş Çaplı Bir Vergi Reformuna İhtiyaç Vardır

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	336	89,36	89,36
Kararsızım	29	7,71	97,07
Katılmıyorum	11	2,93	100
Toplam	376	100	

4.5.2.25. Vergi Alanında Yapılması İstenilen Diğer Değişiklikler Hk.

Mükelleflerin “Vergi alanında yapılmasını istediğiniz diğer değişiklikler nelerdir?” sorusuna verdikleri yanıtlar (Tablo 4.49.) incelendiğinde, mükelleflerin yarısından fazlası (%52,18) fikir belirtmemiştir. Türk vergi sisteminin yeniden düzenlenerek adaletli bir yapıya kavuşturulmasını isteyen mükelleflerin oranı %14,48 olurken, vergi oranlarının indirilmesini isteyenlerin oranı ise %10,80 olmuştur. Ayrıca kayıt dışının engellenmesini isteyen mükelleflerin oranı %4,83, yolsuzlukların önlenmesi için denetimlerin yoğunlaştırılmasını isteyenlerin oranı %4,37 ve bazı vergilerin kaldırılmasını isteyenlerin oranı ise % 2,07 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4.49.’da dikkat çeken hususlardan birisi de, araştırmaya katılan mükelleflerden bir kısmı (%3,45) vergi bilincinin oluşturularak vatandaşların vergi ödemeye teşvik edilmesi ve idare ile mükellef arasında sürekli bilgilendirme kanallarının artırılmasını istemiştir. Ayrıca araştırmaya katılan mükelleflerden bazıları (%1,61) ise vergi affı çıkarılarak vergi borçlarının taksitlendirilmesini talep edilmiştir. Yine bazı mükellefler (%1,38) ise dolaylı vergilerin gözden geçirilerek doğrudan vergilerin vergi sistemi içindeki oranının artırılmasını gerektiği belirtmiştir.

Tablo 4.49. Vergi Alanında Yapılmasını İsteddiğiniz Diğer Değişiklikler Nelerdir?

	Frekans	Yüzde	Tercih Yüzdesi
Vergi sisteminin değişmesi, düzenlenmesi ve adaletli bir yapıda olması gerekmektedir	63	14,48	16,80
Vergi oranlarının düşürülmesi	47	10,80	12,53
Kayıt dışının engellenmesi	21	4,83	5,60
Yolsuzlukların önlenmesi için denetimler yoğunlaştırılmalı	19	4,37	5,07
Vergi affı çıkarılarak vergi borçları için taksitlendirme yapılmalı	7	1,61	1,87
Dolaylı vergiler gözden geçirilerek doğrudan vergilerin ağırlığı artırılmalı	6	1,38	1,60
Bazı vergilerin kaldırılmalı	9	2,07	2,40
Gelir vergisinin yeniden düzenlenmesi	4	0,92	1,07
Vergi daireleri etkin ve verimli çalışabilir bir duruma getirilmeli ve kurumlar arası hızlilik artırılmalı	3	0,69	0,80
Mükelleflerin tüm harcamaları gider gösterebilmeli	4	0,92	1,07
Bürokratik engel ve kırtasiyeciliğin azaltılması	2	0,46	0,53
Vergilerin vatandaşa daha iyi hizmet olarak dönmeli	3	0,69	0,80
Vergi bilinci oluşturularak vatandaş vergi ödemeye teşvik edilmeli ve idare ile mükellef arasında sürekli bilgilendirme kanallarının artırılması	15	3,45	4,00
Dış yatırım yapan kişilere kolaylık sağlanmalı	1	0,23	0,27
Vergi suçuna daha ağır cezalar getirilerek vergi sisteminin daha caydırıcı bir yapıda olması	4	0,92	1,07
Fikir belirtmeyenler	227	52,18	60,53
Toplam	435	100	116

4.5.2.26. Konu Ve Anketle İlgili Söylenmek Ve Eklenmek İstenenler Hk.

Mükelleflerin “Konu ve anketle ilgili söylemek ve eklemek istedikleriniz?” sorusuna verdikleri yanıtlar (Tablo 4.50.) incelendiğinde, araştırmaya katılan mükelleflerin çoğunluğu (%84,21), fikir belirtmemiştir. Mükelleflerin bir kısmı (%10) güzel ve faydalı bir çalışma olduğunu ifade ederken, bir kısım mükellefler ise (%3,94) yapılan bu çalışmadan sonuç alınması ve gerekli merciler tarafından dikkate alınması

istenilmiştir. Ayrıca yapılan araştırmanın yeterli olmadığını belirten mükelleflerin oranı da % 1,84 olmuştur.

Tablo 4.50. Konu Ve Anketle İlgili Söylemek Ve Eklemek İstedikleriniz?

	Frekans	Yüzde	Tercih Yüzdesi
Güzel ve faydalı bir çalışma	38	10,00	10,11
Umarım bu anketten sonuç alınır ve gerekli mercilerce dikkate alınır	15	3,94	3,99
Yeterli değil	7	1,84	1,86
Fikir belirtmeyenler	320	84,21	85,11
Toplam	380	100	101,06

SONUÇ VE ÖNERİLER

Devletin yüklendiği fonksiyonları gerçekleştirmek amacıyla elde ettiği kamu gelirleri içerisinde önemli bir paya sahip olan vergilerin, hem mali fonksiyonlarını gerçekleştirebilmesi hem de verginin tabana yayılarak vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılması ve vergi bilincinin oluşturulabilmesi açısından en uygun oranlarda belirlenmesi oldukça önemlidir.

Vergi oranlarındaki indirimlerin vergi gelirleri, dolayısıyla kamu gelirlerinde yapacağı artış ve ekonomik büyüme üzerinde olumlu sonuçlar doğuracağı çeşitli dönemlerde ifade edilmiştir. Ekonomik büyüme ile beraber vergileme kapasitesi genişleyerek vergi gelirlerini artıracaktır.

İlk bakışta çekici görünen bu teorik yaklaşımın uygulama açısından geçerli olabilmesi; hem devlet hem de mükelleflerin içinde bulunduğu sosyo-ekonomik, siyasal, kültürel koşulların uygunluğuna, vergi politikası ile öngörülen sonuçların orta ve uzun vadeli bir dönemde değerlendirilmesine bağlıdır. Ayrıca devlet ile toplum arasındaki ilişkinin güven durumu, yani vergi oranlarının düşürülmesinin yanında ekonomik istikrarın sağlanmasına yönelik beklentilerin güçlendirilmesi ve gelecekte vergi oranlarının belli bir süre değiştirilmeyeceği güvencesinin verilmesi de önemlidir. Böylece mükelleflerin tüketim ve yatırım tercihlerini rasyonel biçimde belirlemeleri sağlanabilir.

Mali otoriteler tarafından uygulanan vergi politikasının gerekçesi ve amacının tanıtım-bilgilendirme çalışmaları ile desteklenerek mükelleflerin bireysel ve toplumsal katkısının alınması gerekmektedir. Böylece, vergi oranlarının indirimine bağlı olarak yüksek oranlı vergilerden kaynaklanan vergi kaçırmanın azaltılması mümkün olacaktır. Diğer taraftan, orta ve uzun vadede vergi hâsılatında beklenen artış gerçekleşecek ve en adaletsiz vergileme olan dolaylı vergileme uygulamalarına gerek kalmayacaktır.

Türkiye'deki gelir vergisi (ilk dilim %15) ve kurumlar vergisi (%20) oranları gerek gelişmiş gerek de gelişmekte olan birçok ülkeye göre yüksektir. Gelir vergisinin ilk dilimi ABD ve İngiltere'de %10, Almanya'da %14, Fransa'da %5.5, Japonya'da %5, Meksika'da %3, Güney Kore ve Tayvan'da %6, Brezilya'da %7.5, Arjantin'de %9'dur. Kurumlar vergisinin ilk dilimi ise ABD'de %15, Kanada'da %16.5, Tayvan %17 (tek oranlı), İngiltere %19 ve Güney Kore'de %16'dır. Ayrıca İrlanda, Macaristan, Romanya, Bulgaristan, Slovakya, Letonya, Litvanya, Çek Cumhuriyeti, Polonya, gibi

AB üyesi ülkelerde kurumlar vergisi oranı %20'nin altındadır. Türkiye'de en az geçim indirimi uygulamasının bulunmaması, diğer ülkeler ile uyumlu olmayan bir başka konudur. Bunun dışında, harcamalar üzerinden alınan akaryakıt, otomobil, iletişim gibi vergilerde Türkiye dünya birincisi konumundadır. Yine, vergilerin en adaletsizi olan dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payı Türkiye'de yaklaşık %67 iken, AB ülkelerinde bu oran yaklaşık %35'tir.

Türkiye'de kişiler, ödenen vergilerin kendilerine hizmet olarak dönmediğini düşünmektedir. Türkiye'de yapılan bir anketlere göre,²¹⁸ mükelleflerin %97'si ödediği vergilerin gerekli yerlere harcanmadığını düşünmektedir. Bu amaçla, kamu harcamalarının verimli ve şeffaf bir şekilde yapılması mükelleflerin düşüncelerini değiştirmelerinde yararlı olacaktır.

Bu çalışmada, Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluğunu ortaya koyabilmek, yüksek oranlı vergilerden kaynaklanan kaçakların azaltılması, orta ve uzun vadede vergi hâsılatında arzu edilen artışın sağlanması için optimal vergi oranlarının nasıl olması gerektiği belirlenmeye çalışılmıştır. Bu doğrultuda, mükelleflerin Türkiye'deki vergi oranları özellikle de gelir ve kurumlar vergisi oranları ile ilgili düşüncelerinin saptanması amacıyla vergi yükümlüleri üzerine anket çalışması uygulanmıştır.

Uygulamadan elde edilen temel sonuçları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

- Araştırmaya katılan mükelleflerin büyük bir çoğunluğu (%88,56) Türkiye'deki vergi oranlarının yüksek olduğunu düşünmektedir. Araştırmaya katılan mükelleflerin faaliyette bulunduğu yıl sayısı arttıkça vergi oranlarının yüksek olduğu yönündeki düşüncelerde artmaktadır.
- Türkiye'deki vergi oranlarının indirilmesi durumunda, vergi hâsılatının artacağını düşünen mükelleflerin oranı %84,57'dir. Diğer taraftan, vergi oranları indirilmesi halinde, ülkenin ekonomik büyümesinin artacağını düşünen mükelleflerin oranı %79,26'dır.
- Araştırmaya katılan mükelleflerin % 86,44'ü vergi oranlarının indirilmesi durumunda, kayıt dışı ekonominin azalacağını düşünmektedir. Ayrıca, vergi oranlarının indirilmesinin gelir dağılımı adaletsizliğini azaltacağını düşünen mükelleflerin oranı ise %67,02'dir.

²¹⁸ Kızılot, Kılıç ve Müderisoğlu, s.21.

- Mükelleflerin %75,27'si vergi oranlarındaki indirimin yabancı yatırımların artmasını sağlayacağını ifade etmiştir.
- Vergi oranlarında yapılacak indirimin daha fazla tasarruf yapmalarını sağlayacağını belirten mükelleflerin oranı %65,16'dır.
- Araştırmaya katılan mükelleflerin büyük bir kısmı (%84,04), vergi oranlarının indirilmesinin daha fazla üretim yapmalarını sağlayacağını düşünmektedir. Ülke ekonomisinde önemli bir paya sahip sektörlerden inşaat sektöründe faaliyet gösteren mükelleflerin %84,62'si, gıda sektöründeki mükelleflerin %92.31'i, tekstil sektöründeki mükelleflerin %82.14'ü, demir çelik sektöründeki mükelleflerin %85.71'i ve otomotiv sektöründeki mükelleflerin %90.91'i vergi oranlarının indirilmesinin daha fazla üretim yapmalarını sağlayacağını ifade etmiştir.
- Mükelleflerin %86,70'i vergi oranlarının indirilmesinin vergi ile ilgili yükümlülüklerini daha düzenli ve istekli yapmalarını sağlayacağını düşünmektedir. Türkiye ekonomisinde önemli paya sahip olan inşaat sektöründe faaliyet gösteren mükelleflerin %94,87'si, gıda sektöründeki mükelleflerin % 92.31'i, tekstil sektöründeki mükelleflerin % 89.29'u, demir-çelik sektöründeki mükelleflerin %80.95'i ve otomotiv sektöründeki mükelleflerin %81.82'si vergi oranlarının indirilmesinin vergi ile ilgili yükümlülüklerini daha düzenli ve istekli yapmalarını sağlayacağını belirtmiştir. Ayrıca araştırmaya katılan 21 yıl ve üzerinde faaliyette olan mükelleflerin çok büyük bir kısmı (%96,77) vergi oranlarının indirilmesinin vergi ile ilgili yükümlülüklerini daha düzenli ve istekli yapmalarını sağlayacağını ifade etmiştir.
- Mükelleflerin %81,38'i kurumlar vergisi oranının indirilmesinin yeni yatırımları teşvik edeceğini düşünmektedir. Bununla birlikte, kurumlar vergisi oranının indirilmesinin yeni istihdam olanaklarını sağlama yönünde olumlu bir gelişme olacağını düşünen mükelleflerin oranı ise %79,26 olmuştur. Ayrıca kurumlar vergisi oranının indirilmesinin piyasadaki rekabet gücünü yükselteceğine katılan mükelleflerin oranı da %71,54 şeklinde gerçekleşmiştir.

- Mükelleflerin yarısından fazlasının (%56,12), geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnalarının vergi adaletsizliğine neden olacağını düşündüğü tespit edilmiştir. Diğer taraftan, mükelleflerin %73,94'ü vergi oranlarının indirilmesinin vergi muafiyet ve istisnalarından daha etkili sonuçlar sağlayacağını düşünmektedir.
- Mükelleflerin %67,02'si vergi gelirlerinin kamu kesimi tarafından etkin ve verimli olarak kullanılmadığını ifade etmiştir. Mükelleflerin önemli bir kısmı da (%69,15), kamu harcamalarında tasarruf sağlanırsa vergi oranlarının indirileceğini düşünmektedir.
- Tüm vergi oranlarının düz (tek) oranlı olmasının daha çok vergi geliri sağlayacağını düşünen mükelleflerin oranı %38,30 iken, bu ifadeye katılmayan mükelleflerin oranı ise %40,96 olarak gerçekleşmiştir.
- Mükelleflerin %75,53'ü vergide adalet için gelir üzerinden alınan vergilere ağırlık verilmesi gerektiğini düşünmektedir.
- Araştırmaya katılan mükelleflerin büyük bir çoğunluğu (%89,36), Türkiye'de geniş çaplı bir vergi reformuna ihtiyaç olduğunu düşünmektedir.

Teorik ve uygulama sonuçlarına dayanarak, Türkiye'deki vergi oranlarının vergi sistemimizde daha etkin ve verimli bir rol oynaması amacıyla aşağıdaki öneriler yapılabilir:

- Türkiye'de yüksek olan vergi oranlarının hem Avrupa Birliği'ne uyum sürecinde hem de küresel rekabette avantajlı bir konum elde etmek için indirilmesi yararlı olacaktır. Vergi oranlarının indirilmesi; verginin tabana yayılmasına, vergiden kaçınma ve vergi kaçırmanın azaltılmasına etki ederek vergi hâsılatının artmasını sağlayabilecektir.
- Adil vergileme açısından belli bir gelirin altındaki kişilerin (örneğin asgari ücret sahiplerinin) vergiden muaf ya da çok düşük bir oranda vergiye tabi tutulmaları sağlanmalıdır.
- Türkiye'deki vergi yükü adil ve dengeli değildir. Bu amaçla vergi yükünün topluma daha adaletli yayılması, tabana genişlemesi

sağlanmalıdır. Bunun için de gelir ve servet üzerinden alınan vergilerin, vergi gelirleri içerisindeki oranı artırılmalıdır.

- Türkiye’de mevcut vergi mükelleflerin sadece %2 ile %3’ü arasındakiler incelenebilmektedir. Vergi inceleme ve denetimleri artırılarak bu oran yukarıya çekilmelidir.
- Vergi cezaları, çıkarılan vergi afları ile beraber caydırıcı olmaktan uzaktır. Bu nedenle vergi cezaları etkin bir şekilde uygulanmalıdır. Vergi oranları, optimal olarak belirlendikten sonra sık sık vergi affına başvurulmamalıdır.
- Türk vergi mevzuatının dağınık ve şeffaflıktan uzak oluşu ile sıkça değişikliklere uğramasının önüne geçilmelidir. Vergi yasalarında çok sık yapılan değişikliklerin önüne geçilmeli ve vergi ile ilgili düzenlemeler yasallık ilkesi ihlal edilmeden yapılmalıdır.
- Mükellefler, toplanan gelirlerin gerekli yerlerde harcanmadığı düşünülmektedir. Bu düşüncenin değiştirilmesi amacıyla vergilerle elde edilen hâsılatın şeffaf bir anlayışla rasyonel olarak harcanılması sağlanmalıdır.
- Toplumda vergi bilincinin yerleştirilmesi için toplanan vergilerin, topluma kamu hizmeti olarak döneceği hususunda yeterli güven ve inancın verilmesi gereklidir. Bu anlayışla kamu harcamalarında şeffaflık sağlanmalıdır.
- Mükelleflerin beyanname vermesi teşvik edilerek, beyana dayanan vergilendirme etkin bir şekilde uygulanmalı ve istenilen bir yapıya kavuşturulamayan basit usulde vergilendirme kaldırılmalıdır.
- 2005 yılında kurulan Gelir İdaresi Başkanlığı’nın özerk bir yapıya kavuşturularak personel ve teknik alt yapısının güçlendirilmesi ve vergi dairelerinin etkinlik ve verimliliğinin artırılması, vergi gelirlerinin yükselmesinde daha faydalı olacaktır.
- Türk Vergi Sisteminin reforma tabi tutulması gerekmektedir. Bu nedenle yapılacak vergi reformu; evrensel vergileme ilkelerine uygun, AB’ye uyumlu, küresel rekabette avantaj sağlayıcı, adil, dengeli ve toplumsal uzlaşmaya dayalı olmalıdır. Ayrıca vergi kayıp ve kaçaklarını

engelleyici, cezaların caydırıcı, etkin vergi denetimi ve vergi idaresini sağlayıcı yapıda düzenlenmelidir.

KAYNAKLAR

- Akdoğan, Abdurrahman, *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitapevi, (Genişletilmiş 11. Baskı), Ankara 2006.
- Aksoy, Şerafettin, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Filiz Kitabevi, (4. Baskı), İstanbul 1996.
- Aktan, Coşkun Can, *Kamu Ekonomisi ve Kamu Maliyesi*, Anadolu Matbaacılık, İzmir, 2000.
- , *Politik İktisat* [Elektronik Sürüm], Anadolu Matbaası, İzmir 2000, Erişim Tarihi: 19 Aralık 2010, <http://www.turkcebilgi.net/ekonomi/ekonomi-teorileri/arz-yonlu-iktisat-2834.html>
- , *Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı*, Erişim tarihi: 23 Eylül 2010, http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/vergi-psiko/vergi-psik.pdf
- Altunay, Ezel, “Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Türkiye’nin Uyum Sürecinin Değerlendirilmesi”, *Bütçe Dünyası Dergisi*, S: 34, Şubat 2010, ss.93-110.
- Ankara Ticaret Odası, *Kayıt Dışı 2007 Raporu*, Mart 2007, Erişim Tarihi:10 Aralık 2010, <http://www.atonet.org.tr/yeni/index.php?p=827&l=1>
- Armağan, Ramazan, “Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri”, *SDÜ İİBF Dergisi*, S:3, C:12, 2007, 227-252.
- Arslan, Mehmet, *Türk Vergi Sistemi*, Nobel Yayın Dağıtım, (Güncelleştirilmiş 3. Baskı), İstanbul 2004.
- Batirel, Ömer Faruk, “Gelir Vergisi Tarifesi Uygulaması Üzerine Düşünceler”, *Yaklaşım*, S:214, Ekim 2010, Erişim Tarihi: 10 Ocak 2011, <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20101017863.htm>
- Bilici, Nurettin, *Vergi Hukuku*, Seçkin Yay., Ankara 2006.
- Bulutoğlu, Kenan, *Kamu Maliyesi*, Sermet Matbaası, İstanbul 1996.
- Cnossen, S., *Katma Değer Vergisinde Global Eğilim ve Sorunlar*, (1998), (Çev. Ömer Faruk Batirel), Marmara Üniversitesi, İstanbul 1999.
- Cooney, John, (Edt.), *The International Handbook of Corporate and Personal Taxes*, 9th. Ed., Tollely, Nexia International, 2006.
- Çetin, Nedret, “Avrupa Birliği’nin Vergilendirme Politikası”, *Vergi Sorunları*, S: 263, Ağustos 2010, ss.71-77..

- Devlet Planlama Teşkilatı, *Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu* [Elektronik Sürüm], Başbakanlık D.P.T. Yayınları, Yayın No: 2734 - ÖİK: 685 Ankara 2007.
- Dış Ticaret Müsteşarlığı, *Vergi Politikalarının Üretim Ve İhracata Etkileri*, Erişim tarihi: 25 Eylül 2010, <http://www.dtm.gov.tr/ead/ekonomi/sayi%2011/vergi.htm>
- Dupuit, Jules., "On the Measurement of the Utility of Public Works", Kenneth Arrow ve Tibor Scitovsky (Ed.) *Readings in Welfare Economics*, Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc. 1969.
- Eğilmez, Mahfi, *Vergi Oranlarında İndirim*, Erişim tarihi: 19 Eylül 2010, <http://www.radikal.com.tr/haber.php?haberno=171599>
- , *Katma Değer Vergisi (Teori-Uygulama)*, M.B. Tetkik Kurulu Yayını, 1982/248, G.Ü. Basın-Yayın Yüksek Okulu Basımevi, Ankara 1983.
- Eker, Aytaç, *Kamu Maliyesi*, Dokuz Eylül Üniversitesi, Masaüstü Yayıncılık, İzmir 1997.
- Eser, Levent Yahya, "Avrupa Birliği'nde Vergi Rekabeti: Son Dönem Gelişmeler", *Vergi Sorunları*, S: 261, Haziran 2010, 186-192.
- Fırat, Meral, *Türkiye'de Özel Tüketim Vergileri ve Avrupa Birliği'ne Uyum*, (Yayınlanmış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2008.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, *Vergi İstatistikleri*, Erişim Tarihi: 15 Şubat 2011, www.gib.gov.tr
- Gelirler Genel Müdürlüğü, *İstatistikler*, Erişim Tarihi: 10 Şubat 2011, www.gep.gov.tr
- Gönül, Hasan Halil, "ABD Uygulamasında Gelir Vergisinin Doğuşu ve Gelirin Tanımı", *Yaklaşım Dergisi*, S: 170, Şubat 2007, <http://www.yaklasim.com/mevzuat /dergi/makaleler/2007028941.htm>
- Hume, David., *Writings on Economics*, E. Retwein (Ed), Madison: University of Wisconsin Press, 1955.
- İlhan, Gökalp, "Vergi Uyumlaştırması ve KDV Oranları Açısından AB Vergi Sistemi ile Türk Vergi Sisteminin Karşılaştırılmalı Analizi", *Vergi Sorunları*, S: 229, Ekim 2007, ss.154-165.

- Karabulut, Kerem, “Türkiye Ekonomisinin Son Yıllardaki Performansı Üzerine Bir Değerlendirme”, *Soruyorum Aylık Haber-Yorum Dergisi*, S:1, Şubat 2006, 34-36.
- Khaldun, Ibn., *The Muqaddimah - An Introduction to the History* - 5th Ed. N. J. Daood (Ed) ve P. Rdsenthal (Trans.), Princeton University Press, 1981.
- Kızıllan, Ayşe Özdemir, “Osmanlı Vergi Düzeninde Temettuat Uygulamaları Üzerine Bir Değerlendirme”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, S: 20, Nisan 2008, 57-66.
- Kızılot, Şükrü, Kılıç, Cem ve Müderisoğlu, Okan, *AB Yolunda Mali Dünyamız*, Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu, Yayın No: 273, Ankara, Temmuz 2006.
- Kızılot, Şükrü, “Dünyada Vergi Oranları İndirildi”, *Hürriyet Gazetesi*, (10 Haziran 2004), Erişim Tarihi: 10 Ocak 2011, <http://hurarsiv.hurriyet.com.tr/goster/haber.aspx?id=232399&yazarid=82&tarih=2004-06-10>
- Mc Culloch, John R., *A Treatise on the Principles and Practical Influence of Taxation and the Funding System*, D.P.O'Brein (Ed), London: R.R. Clark Ltd. 1975.
- Nadaroğlu, Halil, *Kamu Maliyesi Teorisi*, (8. Baskı), Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul 1992,
- , *Vergi Reformu Üzerine Açıklamalar ve Türkiye’de Vergi Reform Hareketleri*, Çağdaş Vergilemedeki Son Gelişmeler (derleme ve çeviriler), Met/Er Matbaası, İstanbul 1980.
- Orkunoğlu, Işıl Fulya, “Gelir Vergisi Tarifesinin Unsurları Bakımından Değerlendirilmesi”, *E-Yaklaşım*, S: 184, Nisan 2008, Erişim Tarihi: 11 Ocak 2011, <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20080411268.htm>
- Öz, Ersan ve Akdemir, Tekin, “ABD Vergi Sistemi” [Elektronik Sürüm], *Vergi Sorunları Dergisi*, S:168, Eylül 2002, 1-20.
- Özdemir, Seda, “Vergi Hukuku”, Erişim Tarihi: 21 Ağustos 2010, <http://www.turkhukuk sitesi.com>.
- Özer, Hüseyin, “Üniversite Öğrencilerinde Cep Telefonu Yaygınlık ve Kullanım Araştırması”, *Atatürk Üniversitesi Yayın No: 940, İİBF Yayın No: 107, Araştırma Serisi No: 91*, Erzurum 2004, 20-25.

- Öztürk, Neslihan Aslan, *1990 Sonrası Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları ve KayıtDışı Ekonomiyi Önleyici Etkisi*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta 2007.
- Pehlivan, Osman, *Kamu Maliyesi*, Derya Kitabevi, Trabzon 2003.
- Pelin, İbrahim Fazıl, *Finans İlmî ve Finansal Kanunlar*, Birinci Kitap, (3. Baskı), İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1945.
- Sayar, Nihad S., *Kamu Maliyesi - Kamu Gider ve Gelirleri*, C. 1, (5. Baskı), İ.İ.T.İ.A. Nihad Sayar – Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, No:256, Sermet Matbaası, İstanbul 1975.
- Smith., Adam, *An Inquiry Into the Nature and Cause of the Wealth of Nations*, E. Cannan (Ed), Chicago: University of Chicago Press, 1976.
- Şener, Orhan, *Kamu Ekonomisi*, Beta Yayınları, (8. Baskı), İstanbul, 2006.
- Şenyüz, Doğan, *Türk Vergi Sistemi*, Yaklaşım Yayınları, (12. Baskı), Ankara, 2005.
- Türk, İsmail, *Maliye Politikası*, Turhan Kitabevi, Ankara 1999.
- Tosuner, Mehmet. *1980 Sonrası Türk Vergi Sisteminin Yapısı ve Gelişimi*, Bayraklı Matbaacılık, İzmir 1989.
- Turhan, Salih, *Vergi Teorisi*, İ.Ü. İktisat Fakültesi Yayınları, Elektronik Ofset Matbaası, İstanbul 1982.
- Türk Vergi Kanunları*, Vergi Denetmenleri Derneği, Ankara 2011.
- Ulusoy, Ahmet ve Karakurt, Bilal, “Vergi İndiriminin Ekonomik Etkileri”, *Vergi Dünyası*, S:254, Ekim 2002, 103-115.
- Verginin Tanımı*, Özgün Ekonomi ve Makale Arşivi, Erişim tarihi: 21 Ağustos 2010, http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/vergi_nedir.html
- Yanpar, Atila, *Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Yönelimli Vergi Politikası*, (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi), Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara 2007.
- Yaraşlı, Genç Osman, *Türkiye’de Vergi Reformu*, Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No:2005/367, Ankara 2005. Erişim Tarihi: 05 Şubat 2011.<http://www.worldwide-tax.com>,

EKLER

Ek-1: Anket Formu

Bu anket, Türkiye'deki vergi oranlarının uygunluğunu belirlemeye yönelik Yüksek Lisans Tezi kapsamında kullanılacaktır. Araştırma bilimsel bir nitelik taşıdığından derlenen kişi ve aile bilgileri gizli tutulacaktır.

Sorulara vereceğiniz doğru cevaplar sayesinde bu araştırmadan beklenen sağlıklı sonuçlara ulaşılabilecektir. Katkılarınız için şimdiden teşekkür ederim.

1. BÖLÜM

1. Cinsiyetiniz :

Erkek Kız

2. Eğitim Durumunuz :

Üniversite Lise İlköğretim Diğer Belirtiniz

3. İşyerindeki Göreviniz :

Mükellef Diğer Belirtiniz

4. Faaliyet Alanınız :

İnşaat Gıda Eğitim Tekstil Sağlık

Demir-Çelik Mobilya İhracat-İthalat Diğer Belirtiniz

5. Vergi Mükellefiyet Türünüz :

Gelir Vergisi Kurumlar Vergisi Diğer Belirtiniz

6. Kaç Yıldır Vergi Mükellefisiniz :

1-5 yıl 6-10 yıl 11-15 yıl 16-20 yıl 21 ve üstü

2. BÖLÜM

Bu bölümde aşağıda yer alan ifadelere katılıp katılmadığınızı belirlemek amacıyla üçlü bir derecelendirme yapılmıştır. Lütfen size uygun düşen cevabın karşısındaki kutucuğu işaretleyiniz.

1. Ülkemizdeki vergi oranları yüksektir.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

2. Vergi oranları indirilirse vergi gelirleri artar.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

3. Ülkemizde uygulanmakta olan vergi oranları kişi başına düşen milli gelire göre adil değildir.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

4. Vergi oranları indirilirse ülkemizin ekonomik büyümesi artacaktır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

5. Vergi oranlarının indirilmesi kayıt dışı ekonomiyi azaltma yönünde olumlu bir gelişme olacaktır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

6. Vergi oranlarının indirilmesi ekonomik istikrarın sağlandığının önemli işaretlerinden biridir.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

7. Vergi oranlarının indirilmesi gelir dağılımı adaletsizliğinin azaltılmasını sağlayacaktır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

8. Vergi oranlarının indirilmesi yabancı yatırımın artmasını sağlayacaktır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

9. Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla tasarruf yapmamızı sağlayacaktır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

10. Vergi oranlarının indirilmesi daha fazla üretim yapmamızı sağlar.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

11. Vergi oranlarının indirilmesi vergi ile ilgili yükümlülüklerinizi daha düzenli ve istekli yapmanızı sağlar.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

12. Vergi oranlarındaki indirim gelecekle ilgili beklentilerde daha iyimser olmanızı sağlayacaktır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

13. Kurumlar vergisi oranının indirilmesi yeni yatırımların yapılmasını teşvik edecektir.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

14. Kurumlar vergisi oranının indirilmesi yeni istihdam olanakları sağlama yönünde olumlu bir gelişme sağlayacaktır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

15. Kurumlar vergisi oranının indirilmesi piyasadaki rekabet gücümüzü yükseltecektir.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

16. Geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnaları vergi eşitsizliğine neden olur.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

17. Vergi oranlarındaki indirim, vergi muafiyet ve istisnalarından daha etkili sonuçlar elde edilmesini sağlar.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

18. Vergi gelirleri kamu kesimi tarafından etkin ve verimli olarak kullanılmamaktadır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

19. Kamu harcamalarında tasarruf sağlanırsa vergi oranları indirilir.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

20. Gelir vergisi oranlarının artan oranlı tarife şeklinde uygulanması gelir dağılımında adaletin sağlanması için gereklidir.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

21. Tüm vergilerin oranlarının düz (tek) oranlı olması daha çok vergi geliri elde edilmesini sağlar.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

22. Vergide adalet için gelir üzerinden alınan vergilere ağırlık verilmelidir.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

23. Savaş, deprem, sel gibi olağanüstü dönemlerde yeni bir vergi getirilmesi veya mevcut vergilerin oranlarının yükseltilmesi doğaldır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

24. Türkiye’de geniş çaplı bir vergi reformuna ihtiyaç vardır.

a) Katılıyorum b) Kararsızım c) Katılmıyorum

25. Vergi alanında yapılmasını istediğiniz diğer değişiklikler nelerdir?

26. Konu ve anketle ilgili söylemek ve eklemek istedikleriniz?

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler	
Adı Soyadı	Yakup YILDIZ
Doğum Yeri ve Tarihi	Erzurum – 22.10.1980
Eğitim Durumu	
Lisans Öğrenimi	Selçuk Üniversitesi
Y. Lisans Öğrenimi	Atatürk Üniversitesi
Bildiği Yabancı Diller	İngilizce
İş Deneyimi	
Stajlar	
Projeler	
Çalıştığı Kurumlar	Erzurum Çat Malmüdürlüğü (10.09.2007 - 22.06.2009) İstanbul Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü (03.07.2009 – 28.02.2011) Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı (14.03.2011 - ...)
İletişim	
E-Posta Adresi	yyildizdadas@gmail.com
Tarih	