

## KISIM 2

### TÜRKİYE VERGİ SİSTEMİNİN YAPISI VE ÖZELLİKLERİ

Bülent SOYLAN, YMM

#### 2.2.1. BUGÜNÜN TÜRKİYE’SİNDE VERGİLER

“Türkiye’nin vergi sistemi nasıldır?” diye sorulduğunda, her şeyden önce ülkedeki kamu yönetiminin, dolayısıyla vergi uygulamalarının “Merkezi” ve “Yerel” diye ikiye ayrıldığını söylemek gerekir.

Devlet yönetimi “üniter” olsa da bazı hizmetlerin merkezden, bazılarının ise yerinden yönetilmesi daha uygun görülmüştür.

Kamu hizmetlerinin görülmesindeki bu yaklaşım dolayısı ile bunların finansmanında da bazı ayrımlara gidilmiş ve adına genel olarak “vergi ve benzeri yükler” diyebileceğimiz kaynaklar da ikiye ayrılmıştır. Dolayısıyla Türk Vergi sisteminde ayrımlardan birincisi “Merkezi yönetim vergileri” ikincisi “Yerel yönetimlerin topladığı vergilerdir.

Yerel yönetimler tarafından toplanan vergiler, “vergi benzeri yükler” ile birlikte çok çeşitlidir. Bunlar, Emlak Vergisi dışında Türk vergi sistemi açısından önemli bir ağırlık ve karakteristiğe sahip olmadığı için sadece, aralarında Çevre Temizlik Vergisi ve Eğlence Vergisi gibi örnekleri olduğunu belirtmekle yetineceğiz.

Yerel yönetimlerin topladığı vergiler arasındaki önemli vergi, “Emlak Vergisi”dir. Daha önceleri merkezi yönetim tarafından toplanmış ancak 1966 yılından itibaren yerel yönetimlere devredilmiştir. Bina, arsa ve arazilerden alınan bir tür servet vergisidir. En klasik vergi türlerinden birisidir ve uygulamasında ülkeler arasında kayda değer bir farklılık göstermez. Türkiye’de sağlıklı bir biçimde tarhiyatı için tam bir kadastro ve değerlendirme gerektirdiği ve bu işlemler merkezden takipte büyük yükler getirdiği, yüksek bir hasılat beklenmediği için yerel yönetimlere bırakılmıştır. Ancak ülkedeki vergi yükünün bina, arsa ve arazi üzerine biraz daha kaydırılması tercih edildiği takdirde özellikle şehir rantları dolayısıyla önemli bir potansiyeli vardır.

Sistemine şekil veren ve bütçelerde önemli ağırlığı olan vergiler, merkezi yönetim tarafından toplananlardır.

Bunları da bizim 2022 merkezi bütçe kanunumuzdaki sınıflandırma ve toplam vergi gelirleri içerisindeki ağırlık yüzdeleriyle şöyle gruplandırabiliriz:

- i. Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler (Yüzde 31,16)
- ii. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler (Yüzde 0,19)
- iii. Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri (Yüzde 38,31)
- iv. Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergiler (Yüzde 22,25)
- v. Damga Vergisi (Yüzde 0,24)

Kalan yüzde 7,85 ise; tapu, noter harçları ve benzerlerinden oluşmaktadır.

Bu gruplar hakkında aşağıda kısa bir özet yapılmıştır.

### **2.2.1.1. Gelir ve Kazançlar Üzerinden Alınan Vergiler**

Gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergiler, gerçek kişilerden alınan Gelir ve tüzel kişilerden alınan Kurumlar Vergileridir. Gelir Vergisi; küçük esnaf gibi önemli bir kazancı olmayan işyeri kazançlarından basit usulde, diğerlerinde gerçek usulde hesaplanarak ve genel olarak beyan üzerinden alınmakta; ancak ücret, serbest meslek kazancı, telif kazançları gibi belirli hallerde bu beyan yerine ya da beyandan önce kesinti yoluyla alınmaktadır.

Kurumlar Vergisi, içerisinde daha çok şirketlerin olduğu tüzel kişilerden ve yine beyan ve kesintiler yoluyla alınmaktadır.

Gelir ve kazançlar üzerinden alınan “bugünkü vergilerin” uygulaması Türkiye’de 1949 yılında yapılan bir yenilikle başlatılmıştır ve halen aynı özellikleri taşıyarak uygulanmaktadır. Vergi Usul Kanunu ile birlikte bu iki vergi de Almanya’nın 1920 yılında kabul ettiği vergi sisteminden esinlenerek uygulamaya konmuş ancak aşağıda yapılan karşılaştırmalardan da anlaşılacağı üzere çağına göre Almanya’da ileri bir vergileme modeli olmasına karşılık özellikle kabul ettiğimiz dönemdeki ekonomik yapımız dolayısıyla tartışmaları da beraberinde getirmiş, uyumsuzluklar yaşanmış ve sık sık düzenlemelere uğramıştır.

*Almanya, 1900 yılına gelindiğinde, Britanya ve Amerika Birleşik Devletleri’ni çelik üretiminde geçti. Alman ekonomik mucizesi aynı zamanda, 1850’de 35 milyondan 1913’te 67 milyona ulaşan eşi görülmemiş bir nüfus artışıyla destekliydi. 1895’ten 1907’ye kadar, makine yapımında çalışan işçilerin sayısı yarım milyondan bir milyona ulaştı. Almanların sadece yüzde 40’i kırsal alanlarda 1910 yılına kadar yaşadı; İmparatorluğun doğumundan sonra %67’lik bir düşüş kaydedildi.<sup>[1]</sup> Sanayi, 1913’te gayri safi millî hasılanın yüzde 60’ını oluşturmaktaydı.<sup>[2]</sup> Alman kimya endüstrisi dünyanın en gelişmiş haline gelmişti ve 1914’te ülke dünyanın*

<sup>1</sup> Bakınız [tr.wikipedia.org](http://tr.wikipedia.org) / Almanya ekonomisi

<sup>2</sup> “Germany - history - geography”. *britannica.com. Encyclopedia Britannica. 3 Mayıs 2015 tarihinde kaynağından arşivlendi.*

*elektrikli aygıtlarının yarısını üretmekteydi. Endüstriyel olgunluğa doğru hızlı ilerleme, Alman ekonomisinde, kırsal ekonomik biçimden, mamul malların önemli bir dış satımcısı konumuna doğru büyük bir kaymaya yol açmıştı. Tamamlanmış ürünün toplam ihracata oranı 1872’de %38’den 1912’de %63’e yükselmişti. 1913’e gelindiğinde, Almanya bütün Avrupa pazarlarına hakim oldu. 1914’e gelindiğinde, Almanya dünyanın en büyük ihracatçılarından biri haline gelmiştir.<sup>[3]</sup>*

Yukarıda bazı bilgileri verilen yapıya karşılık bizim içinde bulunduğumuz durumu da doğrudan bir belgede, 5.11.1950 Tarihinde Meclis’e sunulan Bütçe Komisyonu Raporu’nun aşağıda kupürü verilen sayfalarında görmek mümkündür:

#### **Bütçe hakkında umumi mütalâamız**

Şu şekle göre bütçe giderleri, 1949 tahminlerinden 115,3 milyon lira ve gelirleri de (61,46) milyon lira fazla oluyor. Normal gelirlerle karşılanamayan masraf açığı ise (173,9) milyon liradır. Hükümet tasarısındaki (154,9) milyon lira açık Marshall yardımı ile kapanmakta idi. Bütçenin yeni aldığı şekle göre 19 milyon liralık da bir istikraza ihtiyaç hâsıl olmaktadır. Ancak arzedildiği gibi 19 milyon liralık ekleme, kanuni ve idari ihtiyaç ve zaruretlere dayanmaktadır. Böylece yeni yıl bütçesinin vergi zammına veya ihdasına gitmeden ve evvelki senelerden farklı olarak 19 milyon lira gibi mahdut ölçüde bir istikrazla kapanabilmesi, memleketimiz için ve bütçeyi hazırlayan Hükümet için memnuniyete lâyık bir durum teşkil etmekle beraber, bütçe masraflarının ve açığının yıldan yıla kabarması karşısında yarının durumunu teemmül etmek yerinde olur. Gerçekten Marshall yardımı 1952 Haziranı nihayetinde, yani iki sene nihayetinde sona erebileceği gibi, 1950 - 1951 ve 1951 - 1952 yıllarında bu yardımdan bize ayrılacak payın 1949 - 1950 seviyesini muhafaza edip edemeyeceği de belli değildir. Diğer taraftan Gelir Vergisinin ilk tatbik yıllarında fazla hasılât beklenemeyeceği için kabaran masrafları yakın bir zamanda varidat inkişafıyla karşılamaya pek imkân görülememekte ve istikraz suretiyle ihtiyacın temini imkânı da darlaşmış bulunmaktadır. Bundan dolayı ilerde güçlüklerle karşılaşmamak için, esasen Hükümetçe girişildiği mâlûm olan kadroyu rasyonelleştirme, istihlâke giden masrafları kısma yolundaki çalışmaları artırmak ve bugün mevcut olan vergilerin veriminin artırılmasına ait bütün teşebbüsleri almak ve iktisadi bakımdan verimli olmayan işleri ileriye çıkararak önümüzdeki yılların imkânlarını istihsal işleri üzerinde tek-sif etmek yolundaki tedbirlere hız verilmesi zaruri bulunmaktadır.

*(TBMM Bütçe Komisyonu, Esas No 1/618, Karar No 52)*

Dolayısıyla 1949’da mevzuatımıza giren bu yeni vergiler üzerinde dönem dönem çeşitli tartışmalar yapılmış, bu tartışma ve uyum arayışları dolayısıyla, kabul edildiği dönemden bu yana esası muhafaza edilmekle birlikte çok sayıda değişiklik geçirmiştir.

#### **2.2.1.2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler**

Mülkiyet üzerinden alınan vergilerden en klasik olanının Emlak Vergisi

<sup>3</sup>“Archived copy” (PDF). 2 June 2016 tarihinde kaynağından (PDF) arşivlendi. Erişim tarihi: 2 Şubat 2015.

olduğunu ancak bunun yerel yönetimlere bırakıldığını söylemiştik. Bu konuda diğer üç vergi, Motorlu Taşıtlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi ile Değerli Konut Vergisi'dir.

Bunlardan Değerli Konut Vergisi, Emlak Vergisi ile aynı karakteristiğe sahip olmakla birlikte merkezi yönetim tarafından alınmaktadır.

Veraset ve İntikal Vergisi, mülkiyet ve diğer servet unsurlarının ölüm, bağış gibi çeşitli nedenlerle el değiştirmesi sırasında alınan bir vergidir. Ancak ekonomide el değiştiren servet unsurlarının önemli büyüklüklere ulaşıyor olmasına karşılık bu vergideki istisna ve muafiyetlerin yüksekliği dolayısıyla Veraset ve İntikal Vergisi de hasılatı oldukça düşük vergilerimizden biridir.

Bu grupta yer alan Motorlu Taşıtlar Vergisi, otomobil ve benzeri araçların çeşitli ölçülere göre belirlenmiş tarifesine göre alınan bir tür yıllık servet vergisidir. Ancak MTV, bu servet unsurlarının “edinilmesi sırasında” tek seferde alınan ve servet vergisi kategorisinde sayılmayan bir başka vergi olan ÖTV'nin yanında oldukça düşük bir orana sahiptir.

#### **2.2.1.3. Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri**

Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri arasında, sistemin en yüksek hasılatı sahip Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi bulunmaktadır. Grupta ayrıca Banka ve Sigorta Muamele Vergisi, Şans oyunları Vergisi, Özel İletişim Vergisi, Dijital Hizmet Vergisi ve Konaklama Vergisi bulunmaktadır. Bu vergiler, mal ve hizmet teslimleri sırasında fiyat etkisi yarattığı ve genellikle devletin piyasa fiyatlarına yön vermede önemli birer enstrümanı oldukları için konjonktüre göre zaman içerisinde tarifelerinde sık sık değişikliklere uğramakta, dolayısıyla yükleri değişmektedir.

#### **2.2.1.4. Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergiler**

Bu gruptaki başlıca vergiler; dahildeki mal ve hizmetlerden de alınan KDV ve ÖTV ile Avrupa Birliği ülkeleri ile bazı anlaşmalı ülkeler dışındaki ülkelere yapılan ithalatta alınan Gümrük Vergisidir. Bu vergiler de uluslararası ticaretteki değişiklikler ve bizim ithalat rejim kararlarımıza bağlı olarak zaman içerisinde bazı hasılat dalgalanmalarına neden olmakta, değişiklikler göstermektedir.

#### **2.2.1.5. Damga Vergisi**

Bu dört grup verginin dışında çeşitli işlemlerde ve belge düzenlemelerinde “Damga Vergisi” uygulanmaktadır. Bu arada, Yerel yönetimlere bırakılan Emlak Vergisi dışındaki vergilerden Motorlu Taşıtlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi ile Değerli Konut Vergisi'nden oluşan yüzde 0,019 paya sahip “Mülkiyet üzerinden alınan vergiler toplamının yüzde 0,024 paylı Damga Vergisi kadar bir ağırlığı olmadığı gözden kaçmamalıdır.

Bu kısa özetten sonra, uygulamadaki bütün vergilerimiz ve hatta vergi benzerlerini de kapsayacak biçimde söylemek gerekirse, mevzuatımız gerek uygulamacılar gerekse bu vergilerin yükümlü ve sorumluları tarafından “karmaşık ve sık değişikliğe uğruyor” olarak nitelendirilmekte, vergilerin çeşitliliğinin takip zorluğu yarattığı söylenmektedir.

Diğer taraftan; bir ülkedeki vergi mevzuatı, şüphesiz ancak o ülkedeki ekonomik yapıya ve bunun yanı sıra kamunun finansman ihtiyacındaki dalgalanmalara göre istikrarlı olabilir ve sadelik taşır.

Türkiye, ekonomideki kırılganlıkları ve vergi uygulamaları örnek alınan bazı ülke ekonomilerine göre henüz yeteri kadar sermaye birikimine sahip değildir ve nispeten ekonomik istikrara kavuşmamıştır. Dolayısıyla hem gelişen koşullar hem vergi sistemini yeterli hale getirebilmek için hala bazı arayışlarını sürdürmektedir.

Bu nedenle sistemde sık sık adına “reform” denen kapsamlı değişiklikler yapılmakta, uygulamada görülen aksaklık ve tıkanıklıkların açılması için aflar çıkarılmakta, ödeme kolaylıkları düzenlenmektedir.

Bunun yanı sıra vergilerimizde önemli sayılabilecek bir ölçüde kayıp ve kaçak bulunmaktadır.

### **2.2.2. TÜRKİYE VE GELİŞMİŞ ÜLKELER ARASINDAKİ VERGİ SİSTEMİ KARŞILAŞTIRMASI**

Türkiye batı dünyasında, üyesi de olduğu önemli kurumlar tarafından yapılan sınıflandırmalarda maalesef hala “gelişmekte olan ülkeler” arasında sayılmaktadır. Bu sınıflandırma genelde kişi başına düşen “nominal” yurt içi milli gelir esas alınarak yapılmakta ve önümüze 10 bin dolarlık bir çita konmaktadır. Bu olgu bir başka refah ölçüsü olan “satınalma gücüne göre kişi başına düşen yurtiçi milli gelir payı” türünden düşünüldüğünde ortalaması 46 bin dolar olan OECD ülkeleri arasında 28 bin dolarla çok gerilerde sayılmamalıdır.

Ancak ne var ki, bu durum en azından bizim konumuz olan “vergilikte” örnek aldığımız bazı ülkelerle aynı düzeyi tutturamadığımız gerçeğini ortadan kaldırmaz ve bu konu üzerinde daha da gayretli olmamızı gerektirir.

Vergi bir tanımlamaya göre de devletin ülkedeki ekonomi pastasından aldığı paydır. Dolayısıyla bu payın büyüklüğü de toplam pastanın içinden çekilip alınışı da o ülke ekonomisinin başta gelişmişliğine, sonrasında da vergi sistemini oturtmadaki başarısına ve istikrarına bağlıdır.

Çünkü gelişmiş ülkelerin ekonomisi büyüktür, bu büyüklük onu büyük ölçüde konjonktürel dalgalanmalardan koruduğu, bazı kırılganlıkları tolere edebildiği gibi, sistemin sık sık gözden geçirilmesine de gerek yoktur. İstikrarlıdır, pastanın büyüklüğü her zaman için gerektiğinde

devlete ayrılan paydan daha kolayca vazgeçilmesine imkân verir ve nihayet devlete verilen paydan geri kalan da o pastayı yaratan kişi ve kurumları pek fazla üzmeyecek kadar büyüktür.

Türkiye, ileride sözünü edeceğimiz tarihsel gelişimi içerisinde sanayide aynı gelişmeyi sağlayamadığı hatta önemli oranda bir tarım toplumu olduğu halde -belki de ani bir sıçrayış yapma düşüncesi ile olacak- oldukça sanayileşmiş, dolayısıyla vergilemede enstrümanları çok rahat kullanabilen bir ülkenin sistemini kendine örnek almıştır.

Örnek alınan bu sistemin bizdeki mimarlarından Prof. Dr. Fritz Neumark, 1949 yılında aslında kendisinin de önderlik ettiği bu “reform” hareketinin üzerinden 20 yıl geçtikten ve sonuçları anlaşıldıktan sonra yine Türkiye’de katıldığı bir toplantıda bunu aşağıya aldığımız “*Gelişmekte olan ülkeler gelişmişleri aynen taklit edeceklerine...*” kelimeleriyle açıkça ifade etmektedir:

*“Gelişmiş ülkelerde alınacak tedbirlerin uygunluk ve etkinliği; tanımı gereğince, gelişmekte olan ülkelerin çoğunda henüz mevcut bulunmayan enstitüsyonel (kurumsal) ve entelektüel (kültürel gelişmişlik) şartlara bağlıdır. Bu sebepten; “Gelişmekte olan ülkeler”, gelişmişleri aynen taklit edeceklerine, onların uyguladıkları mali tedbirleri ve metotları kendi ekonomik ve sosyal çevrelerinin tayin ettiği özel ihtiyaçlarla ve ihtiyaçların giderilmesi imkânlarıyla telif etmelidirler (uyumlaştırmalıdır)”<sup>4</sup>*

Bir vergi sisteminin başarısı genellikle, kamu harcamalarının finansmanına yetecek hasılatı sağlamak olarak düşünülür. Ancak devletin vergi üzerinden ekonomiye müdahalesi ondan “sadece vergi toplamak” ve bunu programı doğrultusunda harcamak değildir.

Devlet aslında örneğin ücretler üzerinden aldığı vergilerle kimi zaman o ekonomideki üretim maliyetlerini, tüketim üzerinden aldığı vergilerle tüketim maliyet ve tercihlerini, kazançlar üzerinden aldığı vergilerle de yatırım ve üretimin düzey ve yönünü belirler. Dolayısıyla ekonomik etkileri gözden kaçırılmadığında bir ülkenin vergi politikası, aslında topladığı verginin miktarından daha da belirleyicidir.

Türkiye, şüphesiz çok çeşitli nedenlerle giderlerini tam olarak karşılayamadığı, çoğu zaman bütçe açıkları verdiği için kuruluş yıllarından bu yana verginin hasılat getirici yönünü esas almış, verginin büyüme ve kalkınmadaki tetikleyici rolünü çok fazla öne çıkaramamıştır. Bu durum vergi kanunlarına sık sık yapılan ayarlamalar, yeni yeni kanunlara ihtiyaç duyulması dolayısıyla inkâr edilmeyecek boyutlarda ortadadır ve bu olgu kanunların gerekçelerinde görülür.

<sup>4</sup> [https://www.tesev.org.tr/wp-content/uploads/rapor\\_turk\\_vergi\\_sisteminin\\_ekonomik\\_gelisime\\_uzerindeki\\_etkileri.pdf](https://www.tesev.org.tr/wp-content/uploads/rapor_turk_vergi_sisteminin_ekonomik_gelisime_uzerindeki_etkileri.pdf)

### 2.2.3. TÜRK VERGİ SİSTEMİMİZİN TARİHİ GELİŞİMİ

Bir vergi sisteminin gelişimini, o ülke ekonomisinin zaman içerisindeki gelişiminden bağımsız bir süreç olarak düşünmek mümkün değildir. Bu Türk vergi sistemi açısından da böyledir.

Bugünkü Türkiye, ekonomik yapı olarak artık farklı bir yerde olmasına karşın Osmanlı temeline dayanır ve oradan bugünlere doğru bir evrimleşme gösterir.

Peki, acaba o dayandığı “temel” bugün çağdaş bir vergiciliğe geçişe uygun bir miras bırakmış mıdır? En azında bazı kurumlar, bazı gelenekler ve birikimler bugüne geçişte işimizi kolaylaştırmakta mıdır?

Ne yazık ki buna hemen evet diyemiyoruz.

Osmanlı’da toprak “miri” arazidir. Yani devlete aittir, özel mülkiyet yoktur. Ülkenin bütün toprakları aynı zamanda “Memalik-i Osmaniye” biçimindeki tanımından da anlaşılacağı üzere Osmanlı’nın yani sultanın mülkiyeti ve tasarrufundadır.

Ülkede her ne kadar vakıflar da bazen toprak sahibi olup buna tasarruf edebiliyor olsalar da sonuçta; Osmanlı’da sahip oldukları toprak ve servetleri dolayısıyla güçlü olup vergilendirme konusunda sultana karşı çıkabilecek bir yapı yoktur.

Oysa bugün vergi kültüründe oldukça mesafe almış ülkelerde, bu ilişki yani vergi isteyen hükümdar ile buna karşı çıkıp daha dengeli, daha kurallı bir ölçü konmasını isteyen ve giderek bugüne evrilen 1215’ten kalma bir “Magna Carta” geleneği vardır ki; bu gelenek giderek çağımızdaki “Vergi kanunla alınır.” prensibini geliştirmiştir. Öyle ki, çok çeşitli gelişmiş ülke anayasaları karşılaştırılacak olsa, belki de tek ortak hükümlerinin bu olduğu söylenebilir.

Batıda hükümdarın Feodalite ile olan ilişkisine karşılık Osmanlı’da bu ilişki “Tımar”, “Has” “Zeamet” gibi çeşitli gelir getirici toprak kullanıcılığı olarak görülür.

Tımar sahipleri (sipahi) kendilerine tahsis edilen araziye, bir çift öküzle sürülüp ekilebilecek çiftliklere ayırıp uygun gördüğü çiftçilere kiralardı.

Bu yapıda çiftçiler toprağın kirasını, mahsulün Arapça’da “onda biri” anlamına gelen ve o ölçülerdeki “aşar” ile tımar sahibine öder, tımar sahipleri de “hazineye yük olmadan” belirli sayıda atlı asker beslerlerdi. Dolayısıyla tımar sahipleri bir açıdan verginin tahsildarıydılar da.

Osmanlı’nın doğrudan idare etmediği ama gücüyle vergiye bağladığı ülke ya da bölgelerde ise asıl olan “sonuç” yani bunların sultana gönderdiği vergilerdi. Onların bunu kendi içlerinde hangi usullerle topladığı önemli değildi.

Bu durum, Osmanlı'da tarihi boyunca vergi konusunda imparatorluk bazında tek ve kendi içerisinde bütünlüğü olan bir vergi sistemi kurulmasını gerektirmemiş, dolayısıyla bizim vergiciliğimizde şimdi çağdaşlığını görüp kendilerine uyum sağlamaya çalıştığımız sistemlere benzer alt yapı oluşturacak bir gelişme yaşanmamıştır.

Osmanlı'da başka vergiler yok mudur?

Osmanlı'da vergiler şer'i (Dini) ve örfi (Yerel) olarak da ayrılmaktadır. Şer'i vergiler kaynağını dinsel değerlendirmelerden almaktadır. Bunlar: Müslümanlardan ürününün yüzde 10'u oranında alınan "Aşar", gayrimüslim çiftçilerden ürününün beşte biri oranında alınan "Haraç" ve askere gitmeyen gayrimüslim erkeklerden alınan "Cizye"dir.

Örfi vergiler arasında ise çeşitli bölgelerde ve çeşitli zamanlarda alınan: Resm-i Çit, Çiftbozan, Resm-i Zaman, Resm-i Asiyab, Resm-i Arus, Resm-i Mücerred, Resm-i ispenç, Bennak Resmi, Baç ve Gümrük Vergileri,

Aded-i Ağnam, Avarız, Amediye, Badihava, Hınzırıyye (Canavar Vergisi), İmdadiye ve hatta Lazbastı gibi çok çeşitli yerel vergiler vardır.

Bunlardan Aşar, Ağnam (Hayvanlar), Musakkafat (Bina) ve Temettü vergisi Cumhuriyet'in ilk yıllarında da uygulanmıştır.

Osmanlı'da vergiye ilişkin olarak 1808'de de "Sened-i İttifak" gibi cılız bir düzenleme olmuştur ama Sultan'ı vergileme yetkisi konusunda sınırlayan ilk uygulama; 1839 tarihinde okunan ve üçüncü maddesinde "Vergiler, herkesin gücüne göre alınacak, devlet tarafından belli yöntemlerle toplanacaktır." taahhüdü bulunan Tanzimat Fermanıdır. Ve aslında bu ferman da Osmanlı'nın kendi vergi sistemini ıslah amacıyla gündeme getirdiği bir yenilik değil, çöküş sırasında salınan çeşitli vergiler de ileri sürülerek çıkarılan ve Avrupalılar tarafından da desteklenen isyanlara karşı, yabancıları iç işlerine karıştırmamak için, daha doğrusu karışmaları dolayısıyla verilmiş bir tavizdir.

Özetlemek gerekirse, Cumhuriyet'in ilk yıllarına kadar sarkan geleneksel vergiciliğimizde bugün benimseyip gelişmiş batılı ülkelerdeki gibi olmasını istediğimiz bir geçmiş, devralınan bir miras yoktur. Ancak bu yokluk, sadece vergicilikteki başarısızlıktan değil, konunun daha da derininde olan ekonomik yapının pek de onlara benzememesinden kaynaklanır. Çünkü "Vergi" sonuçta ekonomik yapının, devlet-halk ilişkisindeki gelişimin şekillendirdiği bir kültürdür, ekonomik düzenin bir gereği, bir sistemin tezahürüdür.

Cumhuriyetin ilk yıllarından 1950'ye kadar gelen vergiciliğimize bakacak olursak:

Çökmüş bir imparatorluğun küllerinden doğan Türkiye'de devletin kurucu kadrosunun en büyük ihtiyacı "Para"dır. Ancak büyük bir savaştan



çıkılmıştır, tarım savaşlar dolayısıyla zorunlu olarak ihmal edilmiştir, bir kısmı Lozan ile ticaretten menedilen levanten ve savaşta karşı karşıya gelinen bir kısım gayrimüslim nüfusun üretim ve ticaretten çekilmesiyle ticaret ve zaten pek cılız olan sanayi oldukça daralmıştır. Ülke borçludur, pek çok kurumun yeniden inşa edilmesi ihtiyacı vardır.

Türkiye Büyük Millet Meclisi, 1920 yılının 23 Nisan'ında açılmış, hemen ertesi günü yani 24 Nisan'da, küçükbaş hayvan üzerinden alınan "Ağnam Vergisi"ni kabul etmiş, daha sonra da 1 sayılı Resmî Gazetesinde ilan etmiştir.

Ancak bu durum rejimin yeni bir vergi sistemi ya da anlayışına geçmek için değil, bir yandan bu eskiye dayanan verginin artık yeni ilan edilen Millet Meclisi'nin toplayacağı yani hükümlerinin ilanını, diğer yandan ölçüsü konusunda halk arasında yaşanan tereddüt ve endişelerin giderilmesi için düşünülmüş bir kayıttan başka bir şey değildir.

Cumhuriyet'in vergi konusunda gerçekten sonuç yaratan ilk uygulaması, 1923'teki İzmir İktisat Kongresi'nde alınan karar üzerine 1925 yılında, yerine "Mahsulât-ı Arziye (Tarımsal ürünler) Vergisi Hakkındaki Kanun"un çıkarılarak aşarın kaldırılmasıdır.

İzmir İktisat Kongresine başka meslek grupları da katılmış olmasına karşın delegasyona toprak sahipleri hakimdir. Onların ağırlığı ve diğer kesimlerin de katılımıyla karar oybirliğiyle alınmıştır.

Büyük ölçüde tarıma bağlı bir ekonomiden Aşar'ın kaldırılması, bu verginin modern vergiciliğe göre ilkel bir yöntemle alınıyor olmasına karşın, kaldırılmasıyla çiftçinin üretim gayretini geriletebileceği, bunun da o dönemde büyük ihtiyaç olan milli tasarrufu geriletecek olması dolayısıyla, karar çok da yerinde sayılmayabilir. Nitekim Prof. N. Kaldor, 1960 yılında hükümete sunulan raporunda bu görüşü savunur.

Aşar, 1925 yılında devlete gelirlerinin üçte birine yakın kaynak sağlıyordu.

Dolayısıyla verginin kaldırılması ile büyük bir açık doğdu ve bu açık 1926'da Umumi İstihlak Vergisi, Eğlence ve Hususi İstihlak Vergisi ve de 1927'de sınai üretimin ilk safhasında alınan İstihsal Vergisi ile doldurulmaya çalışıldı.

Ancak o tarihte ilk safha üretimin önemli bir kısmı KİT'ler eliyle yapıldığı için bunlardan alınan İstihsal Vergisi adeta bir KİT vergisi gibi uygulanıyordu. Yani devlet kurumlarının devlete ödediği vergiydi.

Yine 1926'da Osmanlıdan beri devam eden ve dört ayrı vergiden oluşup oldukça karmaşık hale gelen Temettü vergisi kaldırıldı ve bunlar yeniden düzenlenerek "Kazanç Vergisi" adı altında birleştirildi.

1929'da dünyada büyük krize girildi. Bunun etkisi Türkiye'de de hissediliyordu. 1931'de ücretlere "İktisadi Buhran Vergisi" kondu. Bu vergi 1932'de arttırıldı, 1934'te kapsamı genişletildi. Üzerine, 1936'da "Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi" getirildi.

Bu yıllarda konjonktüre bağlı olarak bu vergilerde çeşitli değişiklikler yapıldı. Konumuz açısından değerlendirirsek bunların hemen hepsi de devletin ihtiyacı olan parasal kaynağın toplanmasına ilişkindi. Yapılan vergilendirmeler, konumuz olan kalkınma, büyüme gibi bir amaç taşıyor, teorik bir gerekçeye de dayanmıyorlardı.

1946'ya kadar olan dönemde, vergiciliğimiz açısından pek iyi anılmayan ancak en önemli olay 1942'de çıkarılan "Varlık Vergisi'dir.

II Dünya Savaşı sırasında "savaşın yarattığı zenginlikleri vergilendirmek" amacıyla çıkarıldığı ileri sürülen Varlık Vergisi, kısa zamanda daha çok azınlıkları vergilendiren, uygulaması çok tartışmalara yol açan bir vergiydi. Belki sağladığı hasılat o dönem bütçe açıklarını kapatmada önemli bir boşluğu doldurmuştur ama hem vergicilik hem ülke ekonomisi açısından büyük sıkıntılar yaratmıştır.

Türkiye'nin vergicilik anlamındaki en büyük hamlesi, aynı zamanda büyük ekonomi-politik arayışların da olduğu 1946 yılında Meclise sunulup 1949'da kanunlaşan ve 1950 yılında uygulamaya giren "Gelir, Kurumlar ve Vergi Usul Kanunlarıdır.

Bu kanunlar zaman içerisinde çeşitli değişiklikler geçirmelerine rağmen, sistematik olarak Türkiye'nin bugün de uyguladığı kanunlardır. Ve bu kanunlar esas itibarıyla, daha o tarihlerde "oldukça sanayileşmiş" olan Almanya'nın 1920'de kabul ettiği vergi kanunlarının ekonomisinin yüzde doksanı "tarıma dayalı" olan Türkiye'ye uyarlamasıdır.

1949'da kabul edilen yeni vergiler yetersiz kalınca 1956'da "İstihsal Vergisi" devreye sokulmuştur. Ancak o da beklenen sonucu vermeyecek ve 1949 reformcularına 1960'tan sonrasında da "gereken ıslah ve yeni düzenlemeleri yapmak üzere" tam yetkiyle görev verilecektir.

Nitekim Prof. Dr. Halil Nadaroğlu da "Vergi Sistemimizin Etkinliği" konulu bir sempozyumda, İstihsal Vergisi üzerine yaptığı analizinde, 1956 yılı itibarıyla dahi üretimin -iplik hariç- tamamına yakınının KİT'ler tarafından yapıldığını ve İstihsal Vergisinin de bir KİT Vergisi görünümünde olduğunu söylemektedir:

*"Dolaysız vergiler alanında reform yapılırken en ileri düzeydeki bir Gelir Vergisi sistemi kabul edildiği halde, dolaylı vergilerde oldukça basit ve çağdaş olduğu pek iddia edilemeyecek İstihsal Vergisi tercih edilmiştir. 1950 Vergi Reformunun temel ilkesi açısından bu bir çelişkidir. Ayrıca, Kanuna ekli 4 tabloda yer alan ve İstihsal Vergisinin kapsamına dahil edilen ilk istihsal maddelerinin -iplik hariç- tamamına yakın bir kısmı, o tarihlerde sadece İktisadi Devlet Teşekküllerinin ürettikleri maddelerdir.*

*Bu nedenle, İstihsal Vergisi, özellikle başlangıçta âdeta bir KİT vergisi görünümünü kazanmıştır <sup>5</sup>*

Bu arada 1971 Yılında, Finansman Kanunu'nun içerisinde bir perakende satış vergisi olan "İşletme Vergisi" çıkarılmış ve 1981'de kaldırılmıştır.

Türkiye'nin vergicilikteki önemli bir başka ve "eşik" anlamındaki en son uygulaması ise 1984 yılında yasalaştırdığı ve halen uygulanmakta olan Katma Değer Vergisi'dir. Bu vergi, bilindiği gibi 1970 yılında ve o zamanki adı ve yapısıyla Avrupa Ekonomik Topluluğu (AET) ile imzaladığımız Katma Protokol'de Avrupa Birliği içinde bir vergi birliği kurulabilmesi için birliğe üye olmak isteyen her ülke için zorunlu kılınmıştı. [https://www.ab.gov.tr/files/ardb/katma\\_protokol.pdf](https://www.ab.gov.tr/files/ardb/katma_protokol.pdf)

Daha sonraki adı ve yapısıyla AB'nin tam üyelik için öngördüğü vergilendirme şartları 16. Fasıll'da aşağıdaki gibi hükme bağlanmıştı:

*"...Fasıl kapsamında, doğrudan vergilerin yakınlaştırılması (gelir ve kurumlar vergisi), dolaylı vergilerin uyumlaştırılması (katma değer vergisi, özel tüketim vergisi), vergisel konularda idari yardımlaşma ile idari kapasite ve bilgi işlem altyapısı konuları bulunmaktadır.*

*Dolaylı vergilerden Katma Değer Vergisine (KDV) ilişkin AB nezdinde yapılan düzenlemeler ile vergi piramitleşmesine neden olmayan genel bir tüketim vergisi getirilmiştir. KDV, AB içerisinde kullanılmak ve tüketilmek üzere alınıp satılan mal ve hizmetlerden alınmaktadır. İhraç edilen mal ve hizmetler KDV'ye tabi değil iken ithal edilen ürünler KDV'ye tabidir ve yerli ve ithal işlemlere eşit KDV oranı uygulanır. AB müktesebatına göre standart KDV oranının en az %15, indirimli KDV oranının ise en az %5 olması gerekmektedir... <sup>6</sup>*

Bugün halen girmedığımız ya da giremediğimiz Avrupa Birliği'nin ön koşullarından olan bu vergi ilk yıllarda uzun süre "ortak" ve "pazar" tartışmaları ile karşılandı. Ekonomik olarak bakıldığında, en azından Avrupa pazarı ile olan ilişkilerimiz açısından yararlıydı fakat uygulamada, özellikle de "Kalkınma öncelikli büyüme dostu vergi" açısından bizi başarıya taşıdı mı denirse;

Bu günkü sonuçlara bakıldığında konu sanırız yine oldukça tartışma kaldıracak gibi.

Türkiye'de vergi uygulamaları üzerine yaptığımız bu kısa özetten sonra şimdi de sözü edilen vergilerden günümüze kadar uygulananların özellikle ekonomimizin büyüme ve kalkınması açısından çeşitli etkileri ve görünümüne geliyoruz.

<sup>5</sup> [http://www.maliyesempozyumu.org/wp-content/uploads/2017/10/Maliye-Sempozyumu\\_2\\_1\\_33.pdf](http://www.maliyesempozyumu.org/wp-content/uploads/2017/10/Maliye-Sempozyumu_2_1_33.pdf)

<sup>6</sup> <https://www.ab.gov.tr/p.php?e=81>

## **2.2.4. BUGÜNE GELİNDİĞİNDE GÖRÜNÜM**

### **2.2.4.1. Türkiye’de Vergi Kanunları ve Bütçe**

Ülkelerin vergi yükü karşılaştırmalarında genellikle toplanan verginin Gayrisafi Milli Hasılaya oranına bakılır. Oysa bu durum, olağan zamanlar için kullanılabilir bir ölçü olsa bile; özellikle kalkınma gayreti yüksek olması gereken bizimki gibi ekonomilerde sistemin başarısı açısından çok da doğru bir fikir vermeyebilir. Çünkü, vergiye devletin gereksinimi açısından bakıldığında, “toplanan verginin” bir öncesine göre artan büyüklüğünden çok, yapılması gerekli kamusal harcamaları ne kadar karşılayabildiğinin göz önünde bulundurulmasında yarar vardır.

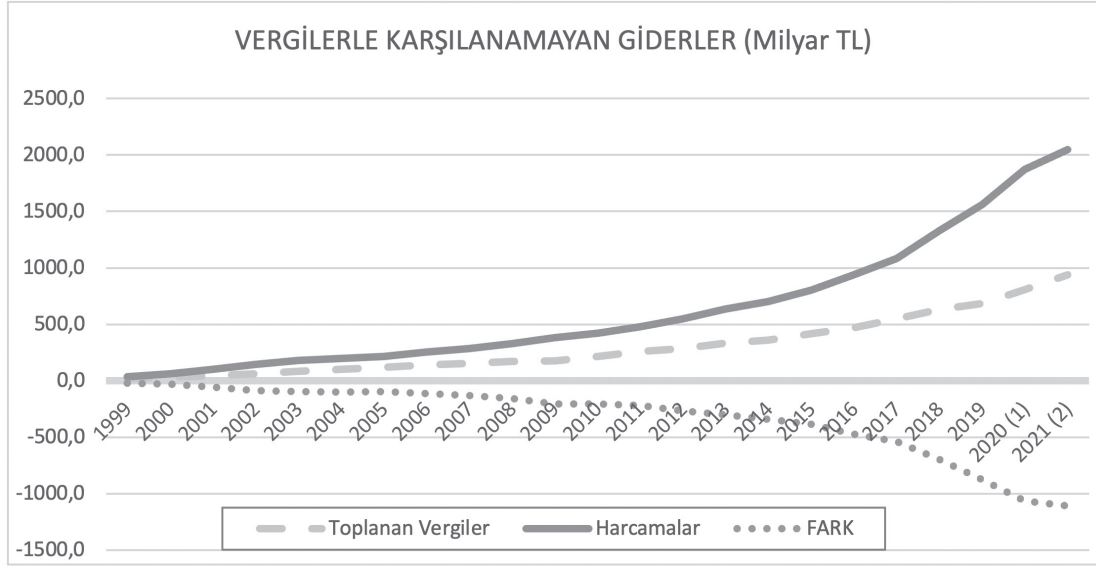
Bütçe açıkları zaman zaman, yapılan harcamaların çeşitli nedenlerle planlananın üzerinde olmasına da yol açabilir, yani açık bütçe politikaları da uygulanabilir ama açıkların istikrarlı halde olması, bizim bu olasılığı yani “açık bütçeci”liğin bilinçli bir tercih olduğu tezini ikinci plana atmamızı gerektirmektedir. Çünkü sürekli açık bütçecilik özünde ihtiyaca yetersizliği, o yetersizlik de giderek daha fazla borçlanmayı kabullenmek demektir.

Örneğin çok uç bir örnektir ama milli gelirin en düşük olduğu kurtuluş savaşı yıllarında “tekalif-i milliye” ile yüzde 40 oranında bir vergi alınmış ve ihtiyaca ancak yeterli görülmüştür. Dolayısıyla toplanması gereken vergi bizde gelişmiş batılı ülkelerden farklı olarak, GSYH’nin şu kadarı değil, “toplanmasına ve toparlanmamızda ihtiyaç duyulan vergi” olarak düşünülmelidir.

Türkiye’de bütçeler genellikle, son yıllarda ise özellikle açık vermiş yani kamunun harcama konusundaki ihtiyaçlarına yetmemiş, borçlanma imkânlarının sürekli zorlanmasına ve dolayısıyla ödenen faizler dışında ilave tavizlerin de verilmesine yol açmıştır. Esasen %30-50 dolayında kayıt dışılık olan bir ekonomide toplanan vergi ile toplanması beklenen vergi arasında her zaman böyle bir fark olacağı tartışma gerektirmeyecek kadar açıktır. Açığın özelleştirme ve diğer satışlarla kısmen karşılanıyor olması orta ve uzun vadede bu durumu değiştirmeyecektir.

Çünkü tercihimiz olan sistemde temel gelir kaynağı vergidir ve bizde de öyle olmalıdır.

Aşağıdaki tablodaki durum en azından kamu harcamalarının karşılanabilirliği açısından vergideki genel ve giderek artan yetersizliğe işaret etmektedir.



#### 2.2.4.2. Ekonomiyi Kayda Alabilme, Ölçüp Denetleyebilmek, Kayıt Dışılık

Türkiye’de ekonomide önemli ölçüde bir kayıt dışılık göze çarpmaktadır.

Resmi yetkililerce de ifade edilen bu rakamlar çeşitli zaman ve görüşlere göre %30-50 arasında değişmektedir. Özellikle ücret gelirleri üzerindeki kayıt dışılık açık bir şekilde ortada olup doğası gereği üretim ve satışlardaki kayıt dışılığın da besleyicisidir. Çünkü kayıt dışı ödenen her ücret işletmenin öz sermayesini tükettikten sonra ya da tüketmeyecekse, kendini finanse edebilmek için ekonomideki Sermaye/Hasıla katsayısına göre belirli bir ölçüde açıktan alım-satım ve bu gideri karşılayacak düzeyde açıktan bir kazanç gerektirmektedir.

Bunun dışında, ekonomide hemen çıplak gözle fark edilecek ve artık alışılabilir bir kayıt dışılık, daha doğrusu izin verilmiş bir “vergisizlik ortamı” görülmektedir: Bu, mağazada iken mutlaka kayıtlı satılması beklenen bazı gıda ve endüstriyel ürünlerin (her türlü gıda, plastik, madeni eşya, tekstil ve konfeksiyon ürünleri vb.) semt pazarlarında serbestçe satılıyor olması, daha doğrusu açıktan satılması gereken ürünlerin satılmasına alan açılmasıdır.

Kayıt dışılık için söylenebilecek bir başka konu, insanların kayıt dışına kayarak daha fazla kazanma ya da ahlaki zaaflarının değil uygulanan vergilerin piyasa koşulları ile ne kadar uyumlu olduğu meselesidir. Çünkü kabul edilebileceği gibi, “ahlaki zaaf” belki bir ya da belirli kişiler için ileri sürülebilir ancak hiçbir zaman bir toplumun zaafıdır düşüncesiyle genele teşmil edilemez.

Bu durum; ülkedeki gelir seviyesinin düşüklüğü, özellikle alt gelir gruplarından başlayarak geniş bir kitlenin geçim konusunda kendileri açısından bazı olmazsa olmazlarla karşı karşıya kaldığının, ihtiyaçlarının baskısıyla ideal işleyişi bozduğunun ve bu yapının sınırlı bir kesime haksız kazanç ve zenginleşme imkânı sağladığının kabulünü gerektirmektedir.

Üzerinde dikkatle durulması gereken bir başka durum, kayıt dışılığın örneğin yüzde 30'da olması halinde, bardağın dolu tarafından bakıldığında söylenebileceği gibi “ama yüzde 70 de kayıt içidir” deme imkânı vermediğidir. Çünkü o kayıt dışı yüzde 30 her zaman asıl yakalanması gereken kazanç, asıl denetlenmesi gereken işlemlerdir. Tıpkı, sadece yüzde 70'i sağlam olan bir ağ ile denizde etrafı çevrilen balıkların yüzde yetmişinin yakalanmasının mümkün olmadığı gibi.

### **2.2.4.3. Gelir Dağılımı, Sosyal Adalet**

Türkiye’de gelir dağılımına bakıldığında, ideali “1” olan Gini katsayısının “0,41” olduğu görülmektedir<sup>7</sup>. Bu çağdaş ekonomilere göre yüksek bir rakamdır.

Ülkemizde; çeşitli hesaplamalara göre, yaklaşık olarak 36 kadar “dolar milyarder”nin saptanmış olması, şüphesiz ki gelir dağılımında çarpıklığın bir göstergesidir. Saptanan bu sayı, kişi başına düşen milli geliri hala 10 bin doların oldukça altında olan bir ülke için, hatta pek çok gelişmiş ülkenin verileri ile kıyaslandığında dahi çok büyük bir sayıdır.

Gelir dağılımı çarpıklığına bir başka örnek ise her yıl açıklanan “vergi şampiyonları” listelerinde büyük ölçüde “gelirini” gizleme ihtiyacında olan kişilerin bulunuşudur.

2019 vergi gelirleri üzerinden yapılan son resmi listede ilk yüz kişiden 69 kişinin adını gizlemesi, açıkçası; hiçbir zaman yoksullar ya da hayır kurumlarından gelebilecek yardım taleplerinden korunmak ya da tevazu göstermek değil, kazancı tartışmaya açmak istememek olarak da değerlendirilmelidir.

Oysa teknik olarak hem vergide verimlilik hem sosyal adalet ve hem de vergi yükünün adaletli dağıtımını açısından yüksek gelirlerin vergiler yoluyla daha da törpülenmesi gerekir.

Vergi hasılatının düşük, kayıp kaçığın yüksek olduğu ekonomimizde yukarıda belirttiğimiz iki örnek (dolar milyarder sayısı ve kendini gizleme gereksinimi) vergi kanunlarımızın, bu kanunların uygulanması ve denetiminde bazı zaafı olduğu işaret etmektedir.

### **2.2.4.4. Vergi Adaleti ve Aflar**

Gerekli görülüp kanun koyucu tarafından kaldırılmadıkça-ki *Varlık Vergisi için bu haklı olarak yapılmıştır*- bir verginin; sık sık ödemeyenlere af çıkararak, ödeme takvimlerini zamana yayarak, borcu hafifleterek kitlesel bazda kesintiye uğratılması makul bir durum değildir.

Bu durum en azından ödeyen ile ödemeyen arasında adaletsizlik yaratmakta, bu zaafı önceden hisseden ve bunun riskini göze alan ya da göğüsleyebilenlerin düzenli ödemekten kaçınmasına yol açmaktadır.

---

<sup>7</sup> [www.dogrulukpayi.com](http://www.dogrulukpayi.com)

Türkiye’de başlangıçtan bu yana adeta yapılaşmış bir takvimle vergi afları çıkarılmaktadır. Dikkat edilecek olursa bu af ve yapılandırmalar son yıllarda giderek sıklaşmıştır. Burada yine dikkat edilmesi gereken bir konu, afların son dönemlerde daha sık; 2-3 yılda bir çıkartılıyor olmasına karşılık bu düzenlemelerin her zaman geriye doğru 5 yılı kapsamakta olduğudur.

Bu afların, çıkarıldığı yıldan geriye doğru beşer yılı daha kapsadığı düşünülürse, af uygulamalarının görüldüğünden çok daha geniş kapsamlı olduğu, daha çok yılı kapsadığı fark edilecektir.

Sistemin bu kadar af gerektirmesi başlıca iki nedene dayanmaktadır.

Bunlardan birincisi gerek uygulamada gerekse yargıdaki tıkanmalardır. Sorunların yığılması ve yargıda gecikmelerin artması dolayısıyla bu tıkanıklıklar çıkarılan aflar ile açılmaya çalışılmaktadır.

İkinci neden, acil tahsilat ihtiyaçlarıdır. Bazı zamanlarda yükümlüler kendi beyan ettiklerini dahi ödemekte güçlükle karşılaştığı, tahsilat oranının düştüğü ve kamuya yeni kaynaklar gerektiğinde maalesef bu düzenlemeler bütçe için ek bir kaynak gibi de görülmektedir.

Bu af kanunlarındaki belirli bir ödeme karşılığı “incelenmeme vaadi” ve bundan yararlanmayı düşünmeyenlerin özellikle inceleneceği baskısı ise klasik af uygulamalarını da aşan bir başka anlam taşımaktadır.

Böyle bir durumda vergi, devletin düzenli ve beklentisine uygun bir gelir kaynağı olamadığı gibi adaletli olma özelliğini de kaybetmektedir.

#### **2.2.4.5. Milli Tasarruflar ve Yabancı Sermaye**

Vergiler, kamunun kaynak ihtiyacını sağlamak için alınmakla birlikte bir makroekonomik uygulama olarak ülkede milli tasarrufları yani bir açıdan da ileriki yılların vergi potansiyelini yükseltmeyi amaçlarlar. Bu açıdan tasarrufların arttırılması en az toplanan vergi kadar önem taşır.

Tasarrufların yetersiz kalması halinde ise kendilerine cazip gelebilecek tavizkar bir mevzuat oluşturulacak, ülkeye yabancı sermayenin ancak böyle gelmesi ve böylece gerekli büyüme ihtiyacının karşılanması beklenecektir.

Türkiye’de milli tasarruflar başından beri yetersizdir. Nitekim 1946-1949 yılları arasında ortaya çıkan arayışlarda çok defa kalkınma ve büyüme için eldeki vergi gelirleriyle bir şey yapılamayacağı, bunun için dış borçlanmaya ihtiyaç duyulduğu dile getirilmiş ve yapılan çeşitli planlarla OECD’den (o zamanki adıyla OEEC) ve diğer batılı güçlerden krediler talep edilmiştir.

Örneğin:

“1946-1949 vergi reformu hazırlıklarının ikinci yılında, yani o büyük reformun tartışıldığı günlerde, 13.10.1947’de Başbakan Hasan Saka, Meclis’te yeni hükümet programını açıklıyor ve şöyle diyordu:

*“Arkadaşlar, memleketimizde muazzam toprak üstü ve altı servet kaynaklarımızı ve imkânlarımızı ihmal ederek esasen fakir olan milletin ödediği vergilerle istikraz ve emisyon yollarıyla büyük sanayi kurmağa kalkışmakta isabet olmadığını teslim etmek lâzımdır”.*

Bu durum yani ülkedeki milli gelirin düşüklüğü, buradan kaynaklanması beklenen tasarrufların yapılması gereken yatırımlara yetmemesi hali nihayet bugünlere kadar gelmiş, aradaki tasarruf açığı bir taraftan yapılmış bazı yatırımların dahi özelleştirme adına elden çıkarılmasıyla, giderek yükselen bir dış borçlanma ve tabii ki refahtan fedakarlıkla karşılanmaya çalışılmıştır.

Bu nedenle eğer Türkiye’nin, vergi uygulamaları yoluyla bir şeyler yapmak gerekiyorsa, öncelikle üretiminin önünün açılması, yatırımların bir biçimde özendirilmesi ve mutlaka yurt dışına kaymakta olan aklî ve nakdi sermayenin geri gelmeye özendirilmesi gerekecektir.

#### **2.2.4.6. İstihdama Olan Etki**

Ekonomide kalkınmışlığın klasik iktisattaki ölçüsü istihdamdır. Türkiye’de ise istihdam oranı oldukça düşüktür. Bu düşüklük özellikle genç nüfusta hayli endişe vericidir. 1950’lerden bu yana yaşanan köyden kente iç göçün dışında, başta bölgedeki savaşlar ve giderek ortaya çıkan kuraklık dolayısıyla son yıllarda dışarıdan alınan ve mevcut konjonktürde belki de artarak devam edeceği beklenen göç, ülkedeki istihdam sorununu daha da büyütmüştür ve büyümeye devam edecektir.

İstihdam için verilen resmi rakamların sadece iş arayan “resmi nüfusu” gösterdiği, çeşitli varsayımlara göre 5 milyon dolayında olduğu hesaplanan göçmen nüfus da katıldığında fiili işsizlik rakamının bunlardan daha da yüksekler çıkması olduğu bir gerçektir.

İstihdam sorununun yürürlükteki vergiler ile ilişkisi araştırıldığında “ücret” üzerinden alınan vergilerin belirleyiciliği büyük önem taşır. Ücretin “tahsilat” açısından sadece bir gelir unsuru olarak düşünülüp vergilendirilmesi, onun işveren yani istihdamı sağlayacak olan, “işveren” kanadı tarafından üretilen mal ve hizmetin bünyesine giren “işçilik maliyeti” olduğunun göz önünde bulundurulmaması durumu, gözden kaçan büyük bir yanıştır.

Çünkü bir ekonomide istihdamı yükseltecek ve dolayısıyla büyüme ve kalkınmada çitayı yükseltecek olan unsur; yatırımcı ve işletmecilerin daha geniş istihdama ihtiyaç duyması ve kendince, üretimdeki işçilik maliyeti de dahil istihdam koşullarını uygun ve mümkün bulmasıdır.



Piyasa ekonomisinde -asgari ücret zorlaması hariç- ücretler “piyasa koşullarında” yani emek arz ve talebinin serbestçe karşılaşması ile belirlenir. Ancak bu karşılaşmada devletin işçi-işveren arasında piyasa şartlarına göre belirlenen bu ücret üzerinden vergi alma isteği -doğacak vergiyi kim kime yansıtırsa yansıtсын- sonuçta işveren açısından “işçilik maliyetini” yükseltecek ve verginin büyüklüğü ölçüsünde istihdam üzerinde bir baskı oluşturacaktır.

Türkiye bugün, istihdamda bu büyük işsizlikle yüz yüze geldiğine göre artık mutlaka ücret üzerinden alınan vergilerin etkisini göz önünde bulundurmalı ve bu faktörün baskısını azaltmalıdır.

Bu azaltmanın sadece asgari ücrette ve dolayında, bir başka açıdan “kol kuvvetiyle olan çalışma sahasında” azaltılması yetersizdir ve hatta yatırımları daha çok bu tür üretime özendirerek yönlendirecek olduğu için sakıncalıdır da.

Ayrıca, asgari ücret düzeyindeki bazı iyileştirmelere rağmen, istihdam üzerindeki vergi baskısının, her durumda, çoğu zaman hedef alınan OECD ölçüleri ile kıyaslandığında dahi yüksek olduğu ortadadır.

#### **2.2.4.7. Vergi Düzenimiz ve Refah**

Türkiye, bu çalışmanın yapıldığı dönem itibariyle 7 bin dolarlar düzeyinde bir “nominal milli gelire” sahiptir. Kaldı ki bu rakam, içinden çok sayıda dolar milyarderinin de pay aldığı GSYH’nin yerleşik nüfusuna bölünerek bulunan bir ortalamadır. Oysa gerçekte aynı hasıla, ülkedeki nüfus istatistiklerine yansımayan ve kendilerine sürekli transfer ödemeleri yapılan, destek verilen 5 milyon göçmen nüfusla ortaklaşa kullanılmaktadır. Bu durumda kolayca kişi başına düşen milli gelirin daha da aşağılara düşmüş olduğu hesap edilebilir.

Buna karşılık OECD karşılaştırmalarında ve kimi zamanlarda daha iyimser bir yöntem olan “satılma gücü paritesi” ile karşılaştırmalar yapılmakta ve hissedilen kişi başına milli gelirin 28 bin dolarlar dolayında olduğu ifade edilmektedir. Bunda dahi ortalamamız yine ortalaması 46 bin doları aşan OECD ülkelerine göre yüzde elliye ancak geçebilmektedir. Kaldı ki burada da bir yanılmadan söz edilebilir. Çünkü Türkiye başta enerji olmak üzere çoğu sanayi hammadde ve yarı mamulü ile önemli ölçüde gıda maddesini yurt dışından ithal etmekle dövize yani “nominal” daha çok muhtaçtır ve dövizle ölçülen “nominal” milli gelire karşı daha da hassastır.

Burada refah konusunun ele alınması ve OECD ile karşılaştırmalar yapılmasının nedeni, vergi politikalarımızın sonuçta refahımızı ne kadar değiştirdiği, çoğu zaman kurallarına uymaya çalıştığımız ve durumumuzu ifade ederken genellikle ölçü aldığımız OECD’ ye göre büyüme ve kalkınmanın neresinde olduğumuzun anlaşılabilmesi içindir.

#### **2.2.4.8. Vergi Mevzuatımız ve İstikrar**

İstikrar içinde büyüme ve kalkınmanın itici gücü, yatırımların ve istihdamın önünü açan en önemli unsur; ekonomide ve ona bağlı olarak vergi mevzuatında görülmesi gereken istikrar yani denge ve kararlılıktır.

Özellikle son yıllarda görülen aflar tablosu ve Gelir Vergisi mevzuatımızın ekinde bulunan ancak 15 sayfalık hacmi dolayısıyla buraya alamadığımız değişiklikler listesine bakıldığında ve hatta, toplanan vergi gelirleri ile bütçe arasındaki kolayca kapanmayacak açıklık göz önünde bulundurulduğunda, vergi mevzuatımızın istikrarlı olduğunu söylemek pek mümkün değildir.

Bu durum dolayısıyla Türkiye’de yatırım ortamı, -en azından vergi politikasındaki istikrarsızlık-, buna bağlı olarak mevzuatı takip ve yorum gücünü göstermekte, kalkınma gayreti açısından olumsuzluk oluşturmaktadır.

Oysa yatırımlar bir yana, en azından toplumun vergi ile olan ilişkilerinde dahi “tepki”nin mümkün olan en az düzeye indirilmesi, ihtilafların azaltılması arzu edilir.

#### **2.2.4.9. Vergi Kanunla Alınır Kuralı**

Vergi hukukumuzda 1924 Anayasasından itibaren verginin ancak kanunla alınabileceği hükmü bulunmaktadır. Bu temel prensibin gerekçesi, alınacak vergilerin parlamento eliyle de olsa halkın rızasını taşıması, devleti yönetenlerin kendi tercihleriyle zaman içerisinde vergiler üzerindeki oran, kapsam gibi konularda sadece kendi tercihlerini kullanmalarının doğru bulunmadığıdır. Bu hüküm aynı zamanda vergi konusundaki değişikliklerin en azından belirli bir kanunlaşma prosedüründen geçerken bir ölçüde de olsa kamuoyunda tartışılmasına imkân sağlar.

Ancak, Anayasalarda böyle yazılı olmasına rağmen Anayasamıza 1971 yılında eklenen bir paragrafla istisna getirilmiş ve:

*“Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kurulu’na (Bugün için Cumhurbaşkanı) verilebilir”* denmiştir.

Bu her zaman için gerekli bir zorunluluk mudur?

Gecikmesinde büyük zarar görülecek yani “İvedi” karar verilmesi gereken durumlar için bu yetkinin verilmesi ve gerektiğinde kullanılması şüphesiz haklıdır.

Ancak bunun bir “idari kolaylık” olarak düşünülmesi ve sıkça başvurulması, köklü bir geleneği olan “Verginin kanunla alınacağı prensibini” hayli zorlayacaktır.

Çünkü ekonomik ve toplumsal açıdan çok önemli olduğu için Anayasa gibi bir temel metinde düzenlenen bir konu, baştan verilen bu yetkiyle ve bugün için bir kararnameye bağlı olarak doğrudan sonuç yaratabilmekte, kimi zaman arkasına toplumun desteğini almamış, hatta tepkisiyle karşılaşabilecek bir kural haline dönüşmüş olabilmektedir. Kaldı ki bu konu halkın rızası olayı dışında olayın ekonomide yaratacağı etki açısından da hassasiyet taşıyacaktır.

Söz konusu kuralın “ivedilik” yani “bir kanun yapmaya yetmeyecek kadar zaman darlığı” gerekçesi ile açıklanamayacak kadar geniş zamanda kullanıldığına ilişkin çarpıcı örnek, 1984 yılında yani tam 37 yıl önce verilmiş bir yetkinin hala daha kullanılıyor olmasıdır:

*Katma Değer Vergisi Madde 28:*

*Katma Değer Vergisi oranı, vergiye tabi her bir işlem için %10'dur. Cumhurbaşkanı bu oranı, dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası ve inşaatın yapıldığı arsanın veya konutun vergi değeri ve bulunduğu yeri esas alarak konut teslimleri için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkilidir.*

Bu hükümden de anlaşılacağı üzere şu anda bir tek kararnama ile her bir işlem için Katma Değer Vergisi oranını sırasında (%10x4=) %40'a çıkarmak, yapımı yıllarca sürebilen bir inşaatın konut teslimlerinde farklı, örneğin yüzde bir vergiye tabidir kararı vermek ya da mevcut oranı yükseltmek ve böylece hem üretim hem tüketim alanındaki piyasa dengelerini kolayca değiştirmek mümkündür. Açıktır ki bu konuda belirli bir ölçünün aşılması “ihtimali karşısında dahi” ekonomik istikrar konusunda bazı tereddütler doğabilecektir.

Düşünülürse, 1984 yılındaki kanun koyucu yani o tarihteki parlamento ve icra organı ile 2022 yılındaki kanun koyucunun yapısı ve toplumun parlamentoya yansıyan ihtiyaç ve tercihleri oldukça değişiktir ve bu muhtemelen yarın yine değişebilecektir.

Dolayısıyla, belki çıkarılan bir kanundaki hükme dayanarak vergide yapılacak değişikliklerin şeklen kanun koyucunun tercihlerini yansıttığı ileri sürülebilse dahi bu tercih, parlamentonun en azından yakın tarihlerdeki yapısının tercihlerine de yakın olmalıdır. Oysa yukarıdaki örneğe göre kanun koyucunun tercihi, 1984 parlamentosundaki kanun koyucunun daha doğrusu halkın o günkü temsilcilerinin tercihleridir.

Bu nedenle vergide kanuniliğin sağlanması için o kanunla verilen değişiklik yetkilerinin de aynı amaca uygun olarak verilmesi ve tarih boyunca üzerinde durulan amaca uygun biçimde kullanılması gerekir. Aksi halde bu tamamen parlamentoya ait olan vergilendirme yetkisinin ön koşulsuz biçimde icra organına devri sonucunu doğurur.

Oysa tarih boyunca hassasiyet gösterilen “kanunilik konusu” verginin sadece parlamento tarafından konan adının değil, oran, istisna ve muafiyetlerinin baştan belirlenmesiyle kimden ne ölçüde alınacağını, yani bu yükün kimin sırtına hangi ağırlıkta bineceğinin meclislerin kararına bağlanmasıdır.

#### **2.2.4.10. Vergi Teşvikleri**

Vergi mevzuatımızda belirgin olarak öne çıkan konulardan birisi de “Teşvikler”dir. Uygulamada oldukça geniş ve ayrıntılı teşvikler görülmektedir.

Bunlar, ilgili vergi kanunlarının asıl hükümleriyle kurulma, gelişme ya da ayakta kalma imkânı olmadığı düşünülen sektör ya da işletmelerin “diğer sektör ya da işletmelerden” ayrıcalıklı bir biçimde vergiye tabi tutulması ya da tümüyle vergi dışına çıkarılması sonucunu yaratan uygulamalardır.

Vergi kanunları, aslında daha hazırlanırken, uygulanacağı ekonominin gücü, ihtiyaçları, yapısı, stratejik öncelikleri gibi unsurlar çok iyi gözlenip değerlendirilerek hazırlanması gereken metinler olmalıdır. Bu çoğu zaman teorik ve bunda tam bir başarı sağlanması oldukça zor bir tespitte ihtiyaç gösterse de şurası açıktır ki; bir vergi mevzuatı sık sık, “teşvik yamaları” ya da “teşvik delikleri” ile işletmeden işletmeye başkalaştırıldıkça o vergi mevzuatının çok da başarılı olamadığını, hatta ileride de olamayacağını kabullenmek gerekir.

Çünkü, teşvikler ilgili vergi kanunları hazırlandığı sırada o kanunun genel yapısı ve dengeleri düşünülürken dikkate alınmadığı, baştan açıkça tartışılmadığı için artık bu konudaki değerlendirmeler, genellikle yine o kanunla ya da bir başka kanunla “kendisine düzenleme ve değerlendirme yetkisi verilen çeşitli “idari” birimlere bırakılacaktır. Bu, her zaman için gerek siyasal gerek bürokratik müdahalelere maruz kalabilecek bir durumdur. Çünkü o işletme ya da yatırım için bir uygunluk ya da gereklilik tercihi yapılacak ise konuyu değerlendirmeyi, artık yasa koyucu olan meclis değil icra organının alt birimleri yapacaktır. Dolayısıyla, bu teşvik tercihleri her zaman için genel uygulamaya tabi olan diğer işletmeler yanında farklı bir yere oturtulmuş olacaktır. Büyüme ve kalkınma konusunda vergi yoluyla bir teşvik yapılacaksa, bu teşvik o vergi kanununun hazırlanması sırasında, ekonominin bütünü için, adeta “topyekûn bir yatırım-üretim seferberliği” gibi düşünülüp düzenlenmeli, çalışmanın başlığında olduğu gibi özelde değil genelde “Kalkınma öncelikli ve büyüme dostu” olmalıdır.

## **KAYNAKÇA**

“Archived copy” (PDF). 2 June 2016 tarihinde kaynağından (PDF) arşivlendi. Erişim tarihi: 2 Şubat 2015.

Bakınız [tr.wikipedia.org](http://tr.wikipedia.org) / Almanya ekonomisi

“Germany - history - geography”. [britannica.com](http://britannica.com). Encyclopedia Britannica. 3 Mayıs 2015 tarihinde kaynağından arşivlendi.

([https://www.tesev.org.tr/wp-content/uploads/ rapor\\_turk\\_vergi\\_sisteminin\\_ekonomik\\_gelisme\\_uzerindeki\\_etkileri.pdf](https://www.tesev.org.tr/wp-content/uploads/rapor_turk_vergi_sisteminin_ekonomik_gelisme_uzerindeki_etkileri.pdf))

([http://www.maliyesempozyumu.org/wp-content/uploads/2017/10/ Maliye-Sempozyumu\\_2\\_1\\_33.pdf](http://www.maliyesempozyumu.org/wp-content/uploads/2017/10/Maliye-Sempozyumu_2_1_33.pdf))

[https://www.ab.gov.tr/files/ardb/katma\\_protokol.pdf](https://www.ab.gov.tr/files/ardb/katma_protokol.pdf)

<https://www.ab.gov.tr/p.php?e=81>

Katma Değer Vergisi Madde 28:

TBMM Bütçe Komisyonu, Esas No 1/618, Karar No 52) Teemmül etmek: Derinlemesine incelemek, ele almak

Wilfried Feldenkirchen, Werner Von Siemens : Inventor And International Entrepreneur,: Ohio State University Press, Columbus, 1994.

[www.dogrulukpayi.com](http://www.dogrulukpayi.com)