

T.C.
HASAN KALYONCU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE BAĞIMSIZ DENETİM

**TÜRKİYE'DEKİ DOLAYLI VERGİLERİN VATANDAŞLAR
ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR
ÇALIŞMA: İSTANBUL İLİ KADIKÖY ÖRNEĞİ**

Yüksek Lisans Tezi

FİLİZ GENÇ

İstanbul, 2014

T.C.
HASAN KALYONCU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE BAĞIMSIZ DENETİM

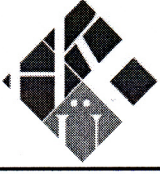
**TÜRKİYE'DEKİ DOLAYLI VERGİLERİN VATANDAŞLAR
ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR
ÇALIŞMA: İSTANBUL ÖRNEĞİ KADIKÖY ÖRNEĞİ**

Yüksek Lisans Tezi

Filiz GENÇ

Danışman: Prof. Dr. Mustafa UÇAR

İstanbul, 2014



T.C.
HASAN KALYONCU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEKLİSANS TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI

Öğrencinin

Adı-soyadı

Piiz GENE

Numarası

122 203452

Anabilim/ Bilim Dalı
(Fakültesi)

İşletme Anabilim Dalı
Muhasebe ve Bançılık Bilimi

Sınavın

Tarihi

25.11.2014

Süresi

90 dk.

Yeri

HKm 2. em 11. Döner

Karar

Oybirliği

X

Oyçokluğu

Kabul

X

Düzeltilme

Red

Hasan Kalyoncu Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği hükümleri uyarınca

Yapılan Tez Savunma Sınavı Jürimiz tarafından gerçekleştirilmiş ve adayın durumu bu tutanakla tespit edilmiştir.

Jüri Başkanı
Öğretim Üyesi

Prof. Dr. Mustafa Uzun

25.11.2014

Üye
Öğretim Üyesi

Y. Doç. Dr. Nafiz DİZLİ

Üye
Öğretim Üyesi

Y. Doç. Dr. Mustafa Uzun

TEZ ETİK VE BİLDİRİM SAYFASI

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği” başlıklı çalışmanın tarafımda, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu ve bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve onurumla doğrularım.

25.11.2014
Filiz GENÇ



ÖZET

Devletin vergi gelirlerinin azalmasının temelinde vergi kayıp ve kaçakları ile kayıtdışılığın çeşitli faktörleri bulunmaktadır. Başta ülkenin siyasal, sosyal ve ekonomik gelişmişlik düzeyi ile doğrudan ilişkili olan kayıtdışılığın, en önemli nedenlerinden biri de, ülkenin uyguladığı vergi politikaları ve vergi uygulamalarıdır. Devletlerin vergi gelirlerini arttırmak için gerek vergi oranlarını arttırmaları ve gerekse vergi adaletsizliğine neden olan dolaylı vergilere ağırlık vermeleri, kayıtdışılığı ve dolayısı ile devletin vergi kaybını arttırmaktadır.

Bu bağlamda, “Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği” başlıklı bu araştırma çalışmasında, dolaylı vergilerin vatandaşlar tarafından algılanması ve dolaylı vergilerin etkilerinin belirlenmesi amaçlanmaktadır.

Bu araştırma çalışmasının evrenini İstanbul ili Kadıköy ilçesinde yaşayan vatandaşlar, örneklemini ise araştırma evreninden rastgele örneklem seçimi yöntemi ile belirlenen kişiler oluşturmaktadır. Evrenin varyansı bilinmediğinden, %95 güvenilirlikte ve %5 hata payında sonuçlara ulaşabilmek için asgari örneklem büyüklüğü $n=384$ bulunmuştur. Bu bağlamda, araştırma evreninde 450 kişiye anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Anket formları düzenlenmiş ve 400 anketin analiz için veri setine dahil edilebileceği belirlenmiş ve $n=400$ olarak kabul edilmiştir.

Bu araştırma çalışmasının modeli, kavramlar ve teoriye ilişkin bilgi ve veriler için literatür tarama yöntemi, uygulama çalışması için ise “betimleyici, ilişkisel tarama (survey)” modelidir. Bu araştırma çalışmasının verilerinin analizinde, sosyal bilimlerde yaygın olarak tercih edilen SPSS Paket İstatistik Programının 20.0 versiyonu kullanılmıştır. Araştırma anket sorularından elde edilen verilerin dağılımı için faktör analizi yapılmış ve verilerin normal dağılım gösterdiği tespit edilmiştir. Verilerin normal dağılım göstermesi nedeniyle, hipotezlerin sınanmasında ‘parametrik’ testler kullanılmıştır. Verilerin analizinde; frekans, dağılım, faktör ve tanımlayıcı istatistiksel (korelasyon) analizlerden ve iki farklı değişken arasında farklılık veya ilişki olup olmadığının belirlenmesini sağlayan, tek yönlü tek ana kütle t-testi, çift yönlü t-testi ve varyans (ANOVA) analizleri kullanılmıştır.

Araştırma verilerinin analizi sonucunda elde edilen tüm bulgular sonucunda, “İstanbul ili Kadıköy ilçesi evreni özelinde dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakışları ve vergi algısı üzerinde etkisi var mıdır?” problem cümlesi; dolaylı vergilerin vatandaşların vergiye bakış açıları ve vergi algısı üzerinde olumsuz etkileri olduğu şeklinde cevaplandırılmıştır. Bu

bağlamda vatandaşın vergiye bakış açısı ve vergi algısındaki negatif değişimin; sosyal adaleti, kayıtlı ekonomiyi, GSYH'yi, devletin yatırım ve kalkınma politikalarını, vergi gelirlerini, ekonomik, sosyal ve siyasal gelişmeyi ve milli gelir artışını olumsuz etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Bu araştırma sonucunda ulaşılan bulgu ve bilgiler sonucunda, araştırmanın başında hedeflenen, dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkileri belirlenmiş ve araştırma amacına ulaşılmıştır. Bu bağlamda kamuya şu öneriler sunulmuştur:

- Yeni kamu yönetimi anlayışı gereği, devletin tüm faaliyet ve harcamalarını şeffaf bir şekilde kamuya açıklaması, toplumsal anlamda devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde değerlendirdiği algısını güçlendirecek ve dolayısı ile vergiye bakış açısına pozitif katkı sağlayacaktır. Bu nedenle devletin şeffaflaşması ve hesap verebilirliğinin yaygınlaştırılması gerekmektedir.

- Vergi gelirleri içindeki dolaylı vergilerin payının azaltılarak, servet ve gelir üzerinden alınan vergilerin arttırılması yönünde yasal düzenlemeler yapılmalı ve vergi tahsilinde etkinlik sağlanmalıdır.

Anahtar Kelimeler: Verginin Etkin Kullanımı, Dolaylı Vergiler, Vergi Algısı, Vergi Adaleti, Şeffaflık.

ABSTRACT

Loss of tax revenue of the state of the underlying tax avoidance and evasion and informality, there are a variety of factors. Particularly the country's political, social and economic development level, which is directly related to the informal economy, one of the most important causes of the country's tax policy and tax administration are applied. States need to increase tax revenues and tax rates as well as to increase their taxes to indirect taxes that cause injustice to emphasize the informal economy and therefore the loss of state tax increases.

In this context, "Turkey's Indirect Tax of the citizens Impact on Determining Study: Istanbul Province Kadıköy Case" titled this research study, indirect taxes by the citizens perception and indirect taxes to determine the effects are intended.

This research studies the universe of citizens living in the Kadıköy district of Istanbul, the survey sample from the universe determined by a random sample selection method consists of people. The variance of the universe is unknown, and 5% margin of error at 95% confidence level results in order to reach the minimum sample size $n = 384$ was found. In this context, the research survey was conducted in 450 people in the universe. The questionnaire for the analysis of 400 surveys were organized and determined that it could be included in the data set and $n = 400$ were considered.

This research study models, concepts and theories of information and data related to the literature method for the application to run the "descriptive, relational survey (survey)" model. In this study, analysis of data from studies in the social sciences are widely preferred version of SPSS Statistics 20.0 was used for the program. The data obtained from the questionnaire survey for the distribution of factor analysis was conducted and it was determined that the data are normally distributed. Due to the normal distribution of data, hypotheses for testing 'parametric test was used. In the analysis of data; frequency, distribution, factors and descriptive statistics (correlation) analysis and the two different variables differ between or relationships determine whether allowing a one-way single population t-test, two-tailed t-test and variance (ANOVA) analysis was used.

Research data analysis results obtained in all the findings as a result, "Istanbul Kadıköy district of the universe, in the specific context of indirect taxes, citizens' tax gaze and taxes on the perception of the effect is there?" Problem statement; tax point of view of the citizens of indirect taxes and taxes as having a negative impact on perception were answered. In this context, the tax point of view of citizens and negative change in the perception of tax; social justice, the formal economy, GDP, government investment and development policies, tax

revenue, economic, social and political developments and concluded that the increase in national income has been adversely affected.

This is the result of research findings and information, as a result of research targeted at the beginning, determined the effect of indirect taxes on citizens and research objectives reached. In this context, the following recommendations were presented to the public:

- New public governance approach should be the state's activities and expenditure in a transparent manner to the public release, the social meaning of the state income tax effectively assess the perception that will strengthen and therefore tax perspective positive will contribute. Therefore, the state must be the promotion of transparency and accountability.

- Decreasing the share of indirect taxes in tax revenues, taxes on wealth and income of the legal arrangements should be made towards increasing efficiency in tax collection and must be provided.

Keywords: Effective Use of Tax, Indirect Tax, Tax Perception, Tax Justice, Transparency.

İÇİNDEKİLER

	Sayfa No.
ÖZET	I
ABSTRACT	III
İÇİNDEKİLER	V
TABLO LİSTESİ	VIII
ŞEKİL LİSTESİ	X
KISALTMALAR LİSTESİ	XI
1. GİRİŞ	1
2. VERGİNİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ, UNSURLARI, ÖNEMİ VE BİLEŞENLERİ	3
2.1. Verginin Tanımı, İşlevi ve Unsurları	3
2.2. Verginin Konusu ve Vergiyi Doğuran Olay.....	5
2.3. Verginin Amacı ve Gerekliliği	6
2.4. Tarihsel Süreçte Vergi ve Verginin Tarihsel Gelişimi	8
2.5. Vergi Çeşitleri ve Vergilerin Sınıflandırma Kriterleri	10
2.5.1. Dolaylı Vergiler.....	12
2.5.1.1. Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergiler.....	12
2.5.1.1.1. Katma Değer Vergisi (KDV).....	12
2.5.1.1.2. Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)	19
2.5.1.1.3. Özel İletişim Vergisi (ÖİLV)	22
2.5.1.1.4. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV).....	24
2.5.1.1.5. Şans Oyunları Vergisi.....	25
2.5.1.2. Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergiler	26
2.5.1.2.1. Gümrük Vergisi	26
2.5.1.2.2. İthalattan Alınan Katma Değer Vergisi	27

2.5.1.3. Diğer Vergiler	28
2.5.1.3.1. Damga Vergisi.....	28
2.5.2. Dolaysız Vergiler	29
2.5.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler.....	29
2.5.2.1.1. Gelir Vergisi	29
2.5.2.1.2. Kurumlar vergisi.....	32
2.5.2.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler.....	34
2.6. Vergi Gelirlerinin Kamu Gelirleri İçindeki Yeri ve Önemi	35
3. TÜRKİYE'DE DOLAYLI VERGİLERİN UYGULANIŞI, VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ PAYI VE VATANDAŞLAR ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ	38
3.1. Dolaylı Vergilerin Uygulanma Nedenleri ve Avantajları	38
3.1.1. Toplumun Her Kesimine ve Tüm Vatandaşlara Uygulanabilir Olması	39
3.1.2. Tasarrufları ve Sermaye Birikimini Teşvik Etmesi.....	39
3.1.3. Lüks Tüketimi Sınırlandırıcı Etkisi.....	39
3.1.4. Tahsil Kabiliyetinin Kolaylığı.....	40
3.1.5. Maliye Politikası Olarak Kullanılabilmesi	40
3.1.6. Dolaylı Vergilerin Yansıtılabilmesi ve Otokontrol Mekanizmasının Varlığı ...	41
3.1.7. Vergi Geliri Potansiyelinin Yüksekliği	41
3.1.8. Yönetim ve Uygulama Maliyetlerinin Düşüklüğü	41
3.2. Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı	42
3.2.1. Dünyada Toplam Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergilerin Payı	42
3.2.2. Türkiye'de Toplam Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergilerin Payı	46
3.3. Dolaylı Vergiler ve Kayıt Dışı Ekonomi Arasındaki İlişki	48
3.4. Vergi Adaleti Açısından Dolaylı Vergiler.....	54
3.5. Vatandaşların Dolaylı Vergilere İlişkin Algısı ve Bakış Açıları.....	55
3.6. Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkileri ve Sonuçları.....	56
3.6.1. Vatandaş ve Mükelleflerin Vergiden Kaçınması.....	57
3.6.2. Vergi Kaçakçılığına Yönelme	58

3.6.3. Verginin Reddedilmesi veya Vergi Grevi	59
3.6.4. Devletin Vergi Kaybı	60
4. TÜRKİYE'DEKİ DOLAYLI VERGİLERİN VATANDAŞLAR ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR ÇALIŞMA: İSTANBUL İLİ KADIKÖY ÖRNEĞİ.....	65
4.1. Araştırmanın Problemi, Amacı, Önemi, Varsayım ve Sınırlılıkları	65
4.1.1. Araştırmanın Probleminin Tanımlanması	65
4.1.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	66
4.1.3. Araştırmanın Varsayım ve Sınırlılıkları	66
4.2. Araştırmanın Yöntemi.....	67
4.2.1. Araştırma Evreni ve Örneklem Sayısının Belirlenmesi	67
4.2.2. Araştırma Hipotezlerinin Kurulması	68
4.2.3. Araştırmanın Modeli ve Yöntemi.....	68
4.2.4. Araştırma Verilerinin Güvenilirlik Analizi	70
4.3. Araştırma Verilerinin Analizi.....	70
4.3.1. Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular	70
4.3.2. Verilerin Tanımlayıcı İstatistikleri	73
4.3.3. Hipotezlerin Sınanması	84
SONUÇ.....	94
KAYNAKÇA	101
EKLER.....	106
EK-1: %1 KDV'ye Tabi Mal ve Hizmetler	106
Ek. 2: %8 KDV'ye Tabi Mal ve Hizmetler	108
EK-3: Anket Formu	112

TABLO LİSTESİ

Sayfa No.

Tablo 2.1: Avrupa Birliği Üyesi ve Aday Ülkelerde Uygulanan KDV Oranları	14
Tablo 2.2: Türkiye'de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile KDV Gelirlerinin Karşılaştırılması	16
Tablo 2.3: OECD Ülkelerinde Genel Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin, Toplam Vergiler İçindeki Payı (1965-2011 Dönemi).....	17
Tablo 2.4: Türkiye'de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile ÖTV Gelirlerinin Karşılaştırılması	21
Tablo 2.5: Türkiye'de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile Özel İletişim Vergisi (ÖİLV) Gelirlerinin Karşılaştırılması	23
Tablo 2.6: 2014 Yılı Gelir Vergisi Tarife Listesi.....	30
Tablo 2.7: Türkiye'de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile Gelir Vergisinin Karşılaştırılması	30
Tablo 2.8: Türkiye'de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile Kurumlar Vergisinin Karşılaştırılması	33
Tablo 2.9: Türkiye'de Vergi Gelirlerinin Kamu Gelirleri İçindeki Payı.....	36
Tablo 3.1: OECD Ülkelerinde Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı	43
Tablo 3.2: OECD Ülkelerinde Genel Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin (Dolaylı Vergiler) Toplam Vergiler İçindeki Payı (1965-2011 Dönemi).....	43
Tablo 3.3: Türkiye'de, Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Dolaylı Vergilerin Payı (%).....	46
Tablo 3.4: 1970-2004 Döneminde Kayıtdışı Ekonomi ve Dolaylı Vergilerin Değişimi	51
Tablo 3.5: 2005-2013 Dönemi Kayıtdışı Ekonominin GSYH 'ya Göre Büyüklüğü (%)	52
Tablo 3.6: 1970-2012 Yılları Arasında Türkiye'de Tahakkuk Ettirilen Vergilerin Tahsilat Oranları	62
Tablo 4.1: Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesinde Kullanılan Ölçeğin Güvenilirlik Analizi.....	70
Tablo 4.2: Araştırma Örneklem Grubunun Cinsiyetlerine Göre Dağılımları	70
Tablo 4.3: Araştırma Örneklem Grubunun Yaş Gruplarına Göre Dağılımları	71
Tablo 4.4 :Araştırma Örneklem Grubunun, Medeni Durumlarına Göre Dağılımları	71
Tablo 4.5: Araştırma Örneklem Grubunun Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımları.....	71

Tablo 4.6: Araştırma Örneklem Grubunun Gelir Düzeylerine Göre Dağılımları	72
Tablo 4.7: Araştırma Örneklem Grubunun Dahil Oldukları Vergi Grubuna Göre Dağılımları..	73
Tablo 4.8: KMO and Bartlett's Test	73
Tablo 4.9: 7 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	74
Tablo 4.10: 8 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	74
Tablo 4.11: 9 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	75
Tablo 4.12: 10 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	76
Tablo 4.13: 11 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	77
Tablo 4.14: 12 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	77
Tablo 4.15: 13 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	78
Tablo 4.16: 14 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	78
Tablo 4.17: 15 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	79
Tablo 4.18: 16 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	80
Tablo 4.19: 17 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	81
Tablo 4.20: 18 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	82
Tablo 4.21: 19 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	83
Tablo 4.22: 20 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı	83
Tablo 4.23: H_0 Hipotezinin T-Testi İle Sınanması.....	84
Tablo 4.24: H_0 Hipotezinin Katılımcıların Demografik Özellik Değişkenlerine Göre Test Edilmesi	85
Tablo 4.25: H_1 Hipotezinin T-Testi İle Sınanması.....	87
Tablo 4.26: H_1 Hipotezinin Katılımcıların Demografik Özellik Değişkenlerine Göre Test Edilmesi	87
Tablo 4.27: H_2 Hipotezinin T-Testi İle Sınanması.....	90
Tablo 4.28: H_2 Hipotezinin Katılımcıların Demografik Özellik Değişkenlerine Göre Test Edilmesi	91

ŞEKİL LİSTESİ

	Sayfa No.
Şekil 2.1: ÖTV ve Toplam Vergi Gelirlerindeki Değişim (2002-2013)	22
Şekil 2.2: Toplam Vergi Gelirleri İle Gelir Vergisindeki Değişim Grafiği (2002-2013)	32
Şekil 2.3: Toplam Vergi Gelirleri İle Kurumlar Vergisindeki Değişim Grafiği (2002-2013)	34
Şekil 3.1: OECD Ülkelerinde Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğü (GSYH 'ya Göre %, 2000 Yılı)	49
Şekil 3.2: AB Ülkelerinde Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğü (GSYH 'ya Göre %, 2013 Yılı) .	50
Şekil 3.3: Vergi Kaybı (GSYH, %).	61

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
BSMV	: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
GSYH	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
KDV	: Katma Değer Vergisi
m	: Madde
n	: Örneklem Büyüklüğü
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
ÖİLV	: Özel İletişim Vergisi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
TÜSİAD	: Türkiye Sanayici ve İşadamları Derneği
v.b.	: Ve Benzeri
v.d.	: Ve Diğerleri
VUK	: Vergi Usul Kanunu

1. GİRİŞ

Vergi, devletin veya devletin işleyişini sağlamakla görevli kamu kurum ve kuruluşlarının, her türlü hizmet sunumu ve bu hizmetlerin sunumunda görev alan personellere ödenen hizmet bedellerinin finansmanı için, toplumun her kesiminden ve her hizmetten gönüllülük esasına dayanmayan ve geri ödemesi olmayan cebri alınan paralardır. Kuşkusuz bu cebirlik bir suç unsuru olmayıp, devletin sahip olduğu egemenlik gücü ve başta anayasa olmak üzere kanunların kendisine sunduğu haktan kaynaklanmaktadır. Bu bağlamda vergi her ne kadar cebri alınsa da, modern devlet anlayışında her vatandaşın üstlenmek zorunda olduğu bir görevdir.

Tarihsel süreçte verginin çok eskilere dayandığı ve insanların topluluk halinde bir arada yaşamaya başladıkları dönemlere kadar gittiği tahmin edilmektedir. Verginin ilk örneklerinin kabile toplumlarında, kabile bireylerinin reislerine bağlılık ve sadakatlerini göstermek için sundukları hediyeler ve bağışlar olduğu ifade edilmektedir. Kabile, aşiret veya klan türü yerleşim ve oluşumların, çeşitli faktörlere (güvenlik, korunma, v.b) bağlı olarak yerini devlet benzeri siyasal yapılara bırakması ile vergiler kamusal gelir kaynaklarına dönüşmüştür.

Vergi sistemi içerisinde yer alan tüm vergileri, dolaylı ve dolaysız vergiler olmak üzere iki ana grupta incelemek mümkündür. Dolaylı vergiler, en basit tanımı ile mal ve hizmet kullanımı ile ortaya çıkan vergilerdir. Dolaylı vergiler, her türlü mal ve hizmet kullanımında bulunan gerçek veya tüzel kişinin, gelir düzeyine bakılmaksızın aynı oranda ödediği vergilerdir. Literatürde dolaylı vergiler, mal veya hizmet üretiminden kaynaklı tahsil edilen vergiler olarak tanımlanmakta, verginin mal veya hizmeti satın alırken ödenmesi nedeniyle tahsili kolay ve ucuz vergiler olarak adlandırılmaktadır.

“Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği” başlıklı bu çalışmada, dolaylı vergilerin vatandaşlar tarafından algılanması ve etkilerinin belirlenmesi amaçlanmaktadır.

Bu araştırma çalışması üç ana bölümden oluşmaktadır. Çalışmanın birinci bölümünde vergiye ilişkin kavramlar, tanımlar, verginin tarihçesi, unsurları ve bileşenleri ile dolaylı ve dolaysız vergiler literatürden yararlanılarak ve istatistiki veriler ile desteklenerek ele alınmıştır. Çalışmanın ikinci bölümünde ise, dolaylı vergilerin, vatandaşlar tarafından algılanması ve vatandaşlar üzerindeki etkileri ile Türkiye’de ve dünyada dolaylı vergilerin ekonomi üzerindeki etkileri literatürden yararlanılarak ele alınmıştır. Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde ise, dolaylı vergilerin vatandaşlar tarafından algılanması ve vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesi amacıyla İstanbul ili Kadıköy ilçesinde gerçekleştirilen uygulama çalışmasının verilerinden elde edilen bulgular ve bulguların değerlendirilmesi ele alınmıştır.

Bu araştırma çalışmasında, vatandaşların dolaylı vergiyi algılamaları ve dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesi amacıyla, İstanbul ili Kadıköy ilçesindeki vatandaşlara bir anket çalışması uygulanmıştır. Bu araştırma çalışmasının modeli, kavramlar ve teoriye ilişkin bilgi ve veriler için literatür tarama yöntemi, uygulama çalışması için ise “betimleyici, ilişkisel tarama (survey)” modelidir. Betimleyici araştırmalar var olan durumu ortaya çıkarmayı amaçlar. Tarama modelleri, geçmişte ya da hâlen var olan bir durumu olduğu şekliyle betimlemeyi amaçlayan araştırma yaklaşımıdır. Araştırmaya konu olan olay, birey ya da nesne, kendi koşulları içinde ve olduğu gibi tanımlanmaya çalışılır. İlişkisel tarama modelinde “iki ya da daha çok değişken arasındaki ilişkinin herhangi bir şekilde bu değişkenlere müdahale edilmeden incelemesi” söz konusudur (Karasar, 2003: 77).

Tüm araştırma çalışmalarında olduğu gibi bu araştırma çalışmasının da zaman ve maddi kaynak yönünden sınırlılıkları bulunmaktadır. Ayrıca araştırmanın verileri, İstanbul ili Kadıköy ilçesindeki vatandaşlardan, araştırmaya katılanların verdikleri cevaplar ile sınırlı olup, veriler tüm evrenin genelini yansıtmamaktadır.

Bu çalışmanın evrenini İstanbul ili Kadıköy ilçesinde yaşayan vatandaşlar, örneklemini ise araştırma evreninden rastgele örneklem seçimi yöntemi ile belirlenen kişiler oluşturmaktadır. Adrese dayalı nüfus kayıt sistemi verilerine göre Kadıköy ilçesinin 2013 yılı nüfusu, 506.293 kişidir (TÜİK, 2013). Örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde, evrenin varyansı bilinmediğinden, %95 güvenilirlikte ve %5 hata payında sonuçlara ulaşabilmek için, asgari örneklem büyüklüğü $n=384$ olarak hesaplanmış ve bu bağlamda 400 kişiye ($n=400$) anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Araştırmada veri toplamı yöntemi olarak araştırmacı tarafından literatürden yararlanılarak hazırlanan anket formu kullanılmıştır. Anket formunda toplam 20 soru yer almaktadır. İlk 6 soru araştırmaya katılanların demografik özelliklerini belirlemeye yönelik olup, diğer 14 soru katılımcıların dolaylı vergileri algılamaları ve dolaylı vergilerin katılımcılar üzerindeki etkilerini belirlemeye yöneliktir. Araştırma verileri SPSS.20.0 For Windows paket programı yardımı ile analiz edilerek bulgular değerlendirilmiştir.

2. VERGİNİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ, UNSURLARI, ÖNEMİ VE BİLEŞENLERİ

2.1. Verginin Tanımı, İşlevi ve Unsurları

Vergi, her devletin en temel kamu harcamalarının kaynağıdır. Vergi kavramına ilişkin çeşitli ve farklı tanımlar bulunmakla birlikte en basit ifade ile vergi, devletin kamu harcamalarını gerçekleştirebilmek için, temeli kanunlara dayanan ve kanuna göre oranı belirlenmiş, gerçek veya tüzel kişilerden alınan zorunlu ödemeler olarak tanımlanabilir.

Vergi kavramının literatürdeki tanımları incelendiğinde Nadaroğlu (2000:184) vergiyi; devletin, kamu hizmetlerini yerine getirmek için yapılan harcamaları ve kamu borçlarına bağlı oluşan yükleri finanse edebilmek için, sahip olduğu egemenlik gücüne ve yasalara dayanarak, gerçek ve tüzel kişilerden geri ödenmemek kaydı ile cebren nakdi olarak aldığı ödemeler olarak tanımlamaktadır.

Devletin elindeki egemenlik gücü ve yasalar kavramından, devlete vergi toplama gücü ve yetkisini veren yasaların var olduğu anlaşılmaktadır. Nitekim Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 73. Maddesi devlete vergi toplama yetkisi ve gücünü vermektedir. Anayasanın 73 maddesi, “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” diyerek, Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde yaşayan tüm gerçek ve tüzel kişilerin vergi ödevi olduğunu ifade etmektedir. Verginin nasıl konulacağı, alınacağı ve bu konulardan sorumlu devlet kurumlarını, Anayasanın ilgili maddesi şu şekilde açıklamaktadır (T.C. Anayasası, m.73):

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir.

Kavrama ilişkin bir başka tanımda ise vergi, devlet veya devlet tarafından vergilendirme yetkisine haiz kamu kuruluşlarının, kamu yatırım ve harcamalarının finansmanı sağlamak veya sosyo-ekonomik hayata müdahale etmek için, nihai ve karşılıksız olarak ve doğrudan doğruya istenen para türündeki ödemeler şeklinde tanımlanmaktadır (Türk, 2005:111). Vergiye ilişkin en basit ve yalın tanımlamayı Kırbaş (1984:57), “kamunun giderlerini karşılayabilmesi için herkesin ekonomik gücüne göre vermekle yükümlü olduğu ekonomik değer” şeklinde yapmaktadır.

Yukarıda yapılan vergi kavramına ilişkin tüm tanımların, hukuki nitelikte olduğu ve tanımlarda verginin ekonomik boyutlarının ele alınmadığını söylemek mümkündür. Ekonomik boyutu ile ele alarak yapılan tanımda vergi, devlet boyutundan devletin yürütme erki olan hükümet boyutuna indirgenerek, hükümetlerin vatandaşlara sunacakları sosyal niteliğe sahip mal ve hizmetler için ihtiyaç duyulan malların satın alınması ve kamu hizmeti sunan personele maaş ödenmesinin finansmanın sağlanması için, egemenlik gücüne dayanarak yapılan kaynak transferi olarak tanımlanmaktadır (Musgrave ve Musgrave, 1980:257'den aktaran Odabaşı, 2007:35).

Tanımlardan da anlaşılacağı üzere vergi, devletin veya devletin işleyişini sağlamakla görevli kamu kurum ve kuruluşlarının, her türlü hizmet sunumu ve bu hizmetlerin sunumunda görev alan personellere ödenen hizmet bedellerinin finansmanı için, toplumun her kesiminden ve her hizmetten gönüllülük esasına dayanmayan ve geri ödemesi olmayan cebri alınan paralardır. Kuşkusuz bu cebirlik bir suç unsuru olmayıp, devletin sahip olduğu egemenlik gücü ve başta anayasa olmak üzere kanunların kendisine sunduğu haktan kaynaklanmaktadır. Bu bağlamda vergi her ne kadar cebri alınsa da, modern devlet anlayışında her vatandaşın üstlenmek zorunda olduğu bir görevdir.

Vergi kavramına ilişkin tanımlardan hareketle, verginin unsurlarını şu şekilde sıralamak mümkündür (Akdoğan, 1999:131-132; Tosuner ve Öz, 2004:21-25):

- **Vergi karşılıksızdır.** Verginin karşılıksız olması unsuru, vergi ödeyenlerin ödedikleri vergiye istinaden özel bir hak talep edemeyeceklerini ifade etmektedir. Devlet sahip olduğu egemenlik gücüne dayanarak, vergiyi karşılıksız olarak toplama yetkisine sahiptir (Akdoğan, 1999:131).
- **Egemenlik gücüne bağlıdır.** Egemenlik var olan tüm güçlerden farklı olarak devleti üstün kılan emretme ve zorlama gücüdür. Devletin elindeki egemenlik gücü, devletin sınırları içerisinde yaşayan tüm birey, kurum ve kuruluşların uyması zorunlu kurallar almasını ve yönetmesini mümkün kılmaktadır. Verginin alınması ise devletin egemenlik gücünün mali alandaki yansıması olarak ifade edilmektedir (Çağan, 1982:3).
- Vergi tüm gerçek ve tüzel kişilerden alınır.
- Yasaldır. Kavram, vergilerin yasalara dayalı ve yasalarda belirtilen kurallara uygun olarak alınmasını ifade etmektedir. Diğer bir ifade ile vergi dahil her türlü mali mükellefiyet getiren kamusal sorumlulukların yasalar ile konulması, uygulanması, değiştirilmesi veya kaldırılmasıdır (Tosuner ve Öz, 2004:23).

- **Cebridir.** Devletin icra yetkisine sahip yürütme organları, yasaların kendisine verdiği yetkiler ile elinde bulundurduğu güce dayanarak, vergiyi zorla (cebren) tahsil edebilmektedir. Her ne kadar vergi cebren tahsil edilse de, verginin yasallığı ve vatandaşların vergiye rıza göstermeleri, verginin tahsilinin cebren yapılmasına olanak sağlamaktadır. Temeli yasal olmayan ve rıza gösterilmeyen bir vergi, mali yükümlülük olarak zorla tahsil edilemeyecektir, edilmesi halinde ise alınan vergi değil haraç olarak adlandırılır (Güneş, 1998:21).
- Verginin ödenmesi zorunludur.
- **Mali güç esası vardır.** Türkiye Cumhuriyeti'nin Anayasasınının 73. maddesinden de hatırlanacağı üzere, “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür”.
- **Vatandaşlık esastır.** Verginin alınabilmesi için bir devletin vatandaşı olunması veya devletin sınırları içerisinde gelir elde edilmesi gerekmektedir (Devrim, 1998:98).
- **Para ile ödenir.** Vergi mali anlamda bedeli para veya mal ile ödenen maddi değerler olmakla birlikte, günümüzde karşılığı aynı (mal ile) ödenen vergiler bulunmamaktadır (Edizdoğan, 2000:57).

2.2. Verginin Konusu ve Vergiyi Doğuran Olay

Vergiyi doğuran unsurları ele almadan önce verginin konusuna kısaca değinmek gerekmektedir. Verginin konusu dendiğinde, verginin neyin üzerinden alındığı ve ortaya çıkan hukuki veya fiili durum anlaşılmaktadır. Bir başka ifade ile hangi fiili veya hukuki durum üzerine vergi konulmaktaysa, verginin o isimle adlandırılması gerektiği anlaşılmalıdır (Kızılot, v.d., 2007:73). Konuyu bir örnekle açıklamak gerekirse, emlak üzerine konulan vergi ‘emlak vergisi’, gelir üzerine konan vergi ‘gelir vergisi’ ve banka ve sigorta işlemleri üzerine konan vergi ‘banka sigorta muamele vergisi-BSMV’ olarak adlandırılmaktadır.

Kırbaş (2006:79) verginin konusunu, doğrudan veya dolaylı olarak verginin kaynağını oluşturan, üzerine vergi konulan her türlü ekonomik unsurlar olarak ifade etmektedir. Dolayısı ile ekonomik değer taşıyan her türlü unsur vergiye konu olabilmektedir. Bu nedenle devlet veya diğer bir ifade ile kanun yapıcı vergi toplama yetkisini elinde bulundurduğu gibi, aynı zamanda verginin konusunu da belirlemeye yetkilidir. Vergi konuları veya vergi oranları belirlenirken, kanun yapıcının ülkenin içinde bulunduğu sosyo-ekonomik durumu dikkate alması ve bu duruma uygun davranması gerekmektedir. Kanun koyucunun ülke gerçeklerine uygun vergi konusu veya oranı belirleyememesi hem vergi kayıp ve kaçaklarına hem de vergide adaletsizliğe neden olacaktır (Aksoy, 1998:194-195).

Verginin konusuna ilişkin tanım ve açıklamaların ardından, vergiyi doğuran olayı Vergi Usul Kanunu (VUK), “Vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar” şeklinde açıklamaktadır (VUK, m.19/1). Kanunundan da anlaşılacağı üzere, vergiye konu olan olayın hukuken veya fiilen ortaya çıkması ile vergi doğmaktadır. Dolayısı ile verginin konusu aynı zamanda vergiyi doğuran olayın da başlangıcı olarak kabul edilebilir. Bir diğer ifade ile vergiye söz konusu olayın ortaya çıkması ile verginin adlandırılması aynı zamanda vergiyi doğuran olay olarak da adlandırılmaktadır.

Modern ve adil yönetim anlayışına göre, vergiler vatandaşların ekonomik güçlerine orantılı olarak toplanmalıdır. Vatandaşların ekonomik güçleri aynı zamanda vergi ödeme gücü olarak da adlandırılmaktadır. Dolayısı ile vergi ödeme gücü, vatandaşın gelir, servet veya kazanımları ile orantılı olarak ödeyebileceği vergi tutarıdır. Vergiyi doğuran olayın ortaya çıkması ile vatandaş veya mükellef için vergi borcu ortaya çıkmaktadır (Kukuş, 2010: 10).

2.3. Verginin Amacı ve Gerekliliği

Bilindiği üzere verginin toplanmasındaki temel amaç, kamu hizmetlerinin finansmanının sağlanmasıdır. Ülkelerin gelişmesi ve çağdaş bir yapıya kavuşmasıyla birlikte devlet üzerine düşen görevler hızla artmış ve çeşitlenmiştir. Bu görevleri yerine getirmek amacıyla devlet ekonomik ve sosyal amaçlarla çeşitli kamu hizmetleri yapmaktadır. Yapılan kamu harcamaları kamu gelirleriyle; yani kamu gelirleri içinde en önemli paya sahip vergilerle finanse edilmektedir. Bu nedenle verginin amaçlarından biri, devletin üstlendiği kamu hizmetlerini yerine getirmek için yapılan kamu harcamalarının finansmanının sağlanmasıdır. Böylece verginin mali amaçları ortaya çıkmaktadır (Bozoğlu, 2010: 42).

Buna karşın devletin, gerek ekonomik ve gerekse sosyal politikalarda vergiyi bir araç olarak kullanması nedeniyle, verginin sosyal ve ekonomik amaçlarının da olduğunu söylemek mümkündür. Bu bağlamda devletin ekonomik programlarının, bu programlara uyumlu vergi politikaları ile desteklenmemesi halinde başarıya ulaşması oldukça zor olacaktır. Yine devletin vergi politikaları ile vatandaşlar arasındaki gelir dağılımındaki dengesizliklerin giderilmesi veya kalkınmada geri kalmış bölge ve sektörlerin dengelenmesi mümkün olacaktır (Kırbaş, 1991:3).

Görüldüğü üzere verginin öncelikli amacı kamunun finansmanı olmakla birlikte, farklı sosyo-ekonomik amaçların da yerine getirilmesinde kullanılan bir araçtır. Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin ülkeyi kalkınmışlık düzeyine göre bölgelere ayırarak, kalkınmışlık düzeyi düşük bölgelerde yaşayanlardan daha düşük oranda vergi alması veya bu bölgelerde yapılacak yatırımlarda çeşitli vergi istisna ve muafiyetleri sağlaması, devletin vergiyi sosyal amaçlar için

kullanımına verilebilecek bir örnektir. Her ne kadar örnekte ekonomik boyut bulunsa da bölgesel kalkınmanın sağlanması devletin sosyal amaçlarına hizmet etmektedir. Kamu hizmetlerinin finansmanının gelir grupları arasında dağılımının yapılması (dikey eşitlik) ve ortalama olarak aynı ödeme gücüne sahip vergi mükelleflerinin, aynı vergi yüküne katlanmalarının sağlanması (yatay eşitlik) yönünden vergiler önemli rol oynamaktadır. Bu konuda gelir vergisi gibi kişiselleştirilebilen vergilerde en az geçim indirimi, artan oranlı tarife, ayırma kuramı ile istisna ve muafiyetler gibi bazı teknikler bulunmaktadır. Ancak dolaylı vergilerde vergi adaletini sağlamak daha zor bir durumdur (Kırbaş, 1991: 6).

Kuşkusuz devletin vergi oranları üzerindeki kontrol gücü sadece sosyal amaçlara hizmet etmemektedir. Vergi oranlarında yapılacak değişiklikler aynı zamanda ekonomik amaçlar içinde kullanılmaktadır. Devletin vergi oranları üzerindeki kararları veya vergi oranları üzerinde indirim gitmeleri, ekonominin aktörlerinin kararlarını etkileyecek, dolayısı ile toplam üretim artışı ve aynı zamanda vergi gelirlerinde de artış sağlanacaktır. (Durkaya ve Ceylan, 2006:80). Görüldüğü üzere devletin vergi politikası, gerek sosyal ve gerekse ekonomik açıdan önemli sonuçlar doğurabilmektedir.

Bilindiği üzere, vergi kamu harcamalarının finansmanı için toplansa da, vergi bir ülkenin kalkınması ve gelişmesi için oldukça büyük öneme sahiptir. Devletin büyüme ve kalkınmaya yönelik, ekonomi ve maliye politikalarının başarısı vergi politikalarının başarısına bağlıdır. Etkin ve sağlıklı bir vergi politikası, büyüme ve kalkınmanın önünü açacağı gibi hızını da arttıracaktır. Bununla birlikte; dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomi içerisinde rolü ve payı ülkenin gelişmişlik derecesine göre farklılıklar göstermektedir. Ancak bu vergilerin ekonomi içindeki payı ne olursa olsun gerek gelişmiş gerekse gelişmekte olan ülkelerde yapılacak düzenleme ve ayarlamalar ile vergiler aracılığıyla ülkenin ekonomik açıdan büyümesine ve kalkınmasına katkı sağlanmalıdır (Kürsüz, 2010: 30).

Vergi bir devletin hem kamu hizmetlerini sunabilmesi hem de gelişmesi açısından oldukça büyük öneme sahip bir kaynaktır. Kuşkusuz her devletin yer altı ve yer üstü kaynaklara sahip olması ve bu kaynaklar sayesinde ekonomik kalkınmışlığa sahip olması mümkün değildir. Modern kamu yönetimi anlayışı devletin ekonominin içinde gereğinden fazla olmaması gerektiğini, belirli sektörler (sağlık, eğitim, savunma) dışında devletin ekonomik aktörler arasında yer almaması gerektiğini savunmaktadır. Liberal ekonomilerde devlet üretmekten çok, üretici güçleri destekleyen ve onların üretim adımları önündeki engelleri kaldıran bir yapı olması gerekmektedir. Bu bağlamda devlet, aldığı kararlar ve politikaları ile teşvik edici, yönlendirici ve destekleyici olmalıdır. Aynı zamanda denetleyici rolü ile de ekonominin sağlıklı ve düzenli bir şekilde işlenmesini sağlamalıdır. Devletin ekonominin içinde aktif bir şekilde yer aldığı ve payının arttığı durumlarda, vergilerin çarpıtıcı etkileri daha güçlü bir şekilde

hissedilmekte ve dolayısı ile ekonomik faaliyetler olumsuz etkilenmektedir. (Güran ve Cingi, 2002:58-61).

Görüldüğü üzere devlet ve vergi, ekonomi ve sosyal yaşam üzerinde oldukça büyük etki ve öneme sahiptir. Devletin ekonomi üzerindeki etkinliği, ekonomide daha az yer alması ve vergi politikalarını adil ve kabul edilebilir oluşturması gerekmektedir. Nitekim Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, “vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır” hükmü, devletin vergi politikalarında nasıl davranması gerektiği konusunda yasama organına yön göstermektedir. Ancak, anayasada açıkça yer alan bu hükme karşın, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımında parlamentodaki çoğunluğun görüşleri ve değer yargıları belirleyici olacaktır (Öncel, Kumrulu ve Çağan, 2002: 60).

2.4. Tarihsel Süreçte Vergi ve Verginin Tarihsel Gelişimi

Tarihsel süreçte verginin çok eskilere dayandığı ve insanların topluluk halinde bir arada yaşamaya başladıkları dönemlere kadar gittiği tahmin edilmektedir. Verginin ilk örneklerinin kabile toplumlarında, kabile bireylerinin reislerine bağlılık ve sadakatlerinin göstermek için sundukları hediyeler ve bağışlar olduğu ifade edilmektedir. Kabile, aşiret veya klan türü yerleşim ve oluşumların, çeşitli faktörlere (güvenlik, korunma, v.b) bağlı olarak yerini devlet benzeri siyasal yapılara bırakması ile vergiler kamusal gelir kaynaklarına dönüşmüştür (Orhaner, 2007:144).

Medeniyetin gelişmesi ile birlikte vergi kavramı da gelişim göstermeye başlamıştır. Roma döneminde haraç olarak nitelendirilen vergi, savaşta yenilen devletlerin yenen devlete ödediği şey olarak tanımlanmaktadır. Diğer bir ifade ile vergi, savaşı kaybeden devlet açısından bir yükümlülüğü (bedel) ifade etmektedir (Orhaner, 2007:145). Toplumsallaşma ile ortaya çıkan vergi, çok eski dönemlerden beri uygulanmaktadır denilebilir. Dolayısı ile farklı isimlerle ifade edilse de verginin tarihinin çok eski olduğunu söylemek mümkündür.

Ortaçağa gelindiğinde, siyasal ve yönetsel yapının imparatorluklardan ziyade, daha çok küçük krallıklar ve feodal beyliklerden oluştuğu görülmektedir. Ortaçağ Avrupa’sında, krallık ve derebeyliklerinin en önemli gelir kaynakları sahip oldukları topraklardır. Bu toprakların serf adı verilen köylüler tarafından işlenmesi sonucunda elde edilen üründen, serfin ihtiyacı kadarını kendine ayırıp kalanını toprak sahibine vermektedir. Görüldüğü üzere Ortaçağ Avrupa’sında Roma dönemine benzer bir vergi kavramı bulunmamaktadır. Diğer bir ifade ile Ortaçağ’da vergi Roma döneminde olduğu gibi, kamu hizmetlerinin karşılığında devlet tarafından alınan bir bedel olma özelliğini kaybetmiştir (Bozoğlu, 2010:50-51).

Her ne kadar Ortaçağ'da vergi düzenli ve zorunlu bir bedel olarak toplanmamakla birlikte, zaman zaman çeşitli nedenlere bağlı vergi toplandığı görülmektedir. İngiliz ve Fransız halk meclislerinin; savaş, kralın esir düşmesi durumunda esaretten kurtarılması v.b. gibi olağanüstü durum ve ihtiyaçların karşılanması amacıyla sınırlı sayıda ve geçici süreyle vergi alınmasına onay vermişlerdir. Görüldüğü üzere ortaçağ Avrupa'sında vergi, devletin kamusal ihtiyaçları yerine getirmesi için düzenli toplanan bir kaynak değildir. Ancak, feodaliteden devlete doğru oluşuma geçişle birlikte artan ihtiyaçların karşılanması için, halka sorma gereği duyulmadan düzenli alınan vergiler konulmaya başlanmıştır. Avrupa'da verginin sistematik ve düzenli bir yapıya kavuşturulması, XVI. yüzyıldan itibaren küçük krallıkların millet kavramı ile bütünleşmesi ve birleşmeye başlayarak devlete dönüşmesiyle başlamıştır. XVII. yüzyıldan itibaren ise, Avrupa'da devletleşmenin hızlanması, askerliğin bir meslek haline dönüşmesi ve artan kamu ihtiyaçlarının karşılanabilmesi için, Avrupa Roma Medeniyetinin izlerini takip ederek, günümüz vergi sisteminin temellerini atmıştır (Mutluer, Öner ve Kesik, 2007:84-85).

Ortaçağ Avrupa'sında durum bu şekilde iken, dönemin en güçlü imparatorluğu olarak kabul edilecek Osmanlı İmparatorluğu'nda ise vergi düzeni benzer özellikler göstermektedir. Osmanlı'nın kuruluş dönemlerinde öncelikle tebaadan alınan vergilere, zamanla fethedilen yerlerde geçerli olan örf ve adetlere göre alınan vergiler eklenmiştir. Osmanlı'nın vergi sistemine bakıldığında, kuruluş döneminden sonra yönetsel anlayış üzerinde hakim olan dinsel esasların, vergi sistemi üzerinde de etkili olduğu görülmektedir (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2003:75).

Osmanlı'nın vergi sistemi XV. yüzyıldan itibaren belirli bir istikrara kavuşmuş ve Kanuni Sultan Süleyman döneminde, imparatorluğun her bölgesine yayılmıştır. İmparatorluğun vergi sistemi incelendiğinde, vergiler; şer'i ve örfi olmak üzere ikiye ayrılmaktaydı. Şeri vergiler; zekat, öşür, haraç ve cizye olmak üzere 4 kısımdan oluşmaktaydı. Tanzimat'tan önce uygulanan aşar, ağnam ve gümrük resmi ise en önemli vergiler arasında bulunmaktaydı. Osmanlı Devleti'nin vergi sisteminin ağırlık merkezini ise örfi vergiler oluşturmaktaydı. Örfi vergiler arasında yer alan harbe yardım için alınan " imdadiye-i şerefîye " vergisi, barış döneminde alınan " imdadiye-i hazarniye " vergisi ve harp ihtiyaçlarını karşılamak üzere alınan " iane-i cihadiye " vergisi; mürettebat adı altında birleştirilerek dağıtma yöntemi ile takas olunan bir baş vergisine dönüştürülmüştür. Ayrıca " baş " adı altında şehir, kasaba, panayır ve pazar yerlerinden gelen malların satışından alınan bir tür muamele vergisi, örfi vergiler arasında önemli bir yer teşkil etmektedir (Devrim, 1998: 199).

Osmanlı İmparatorluğu'nun ardından kurulan Türkiye Cumhuriyeti'nin ilk yıllarında, her alanda önemli reform ve değişimler gerçekleştirilmiştir. Cumhuriyet döneminde vergi ve vergilemeye yönelik değişim ve gelişmeler devam etmiş, bu alanda yapılan en önemli

değişiklikler 1950 yılında yapılmıştır. 1950 yılında; Gelir, Kurumlar ve Esnaf Vergi Kanunları ile Vergi Usul Kanunu yürürlüğe konulmuştur. Bu değişiklikler ve yeni vergi kanunları, Türk Vergi Sistemi ve Maliyesi açısından bir dönüm noktası olarak nitelendirilmektedir. 1955 yılında Esnaf Vergisi Kanunu, uygulamadan kaldırılmıştır. Türkiye Cumhuriyetinin vergi reformuna yönelik ilk ve en kapsamlı adımı, 1957 yılında yapılan gider vergileri reformu ile tamamlanmıştır (İnan, 2010:353-354).

1957 yılından sonra vergi kanunları ve vergi sisteminde yapılan kayda değer ve ciddi düzenlemeler, tarihe 24 Ocak kararları olarak geçen sürecin ardından yapılmıştır. Ekonomik istikrar önlemleri olarak alınan 24 Ocak kararlarının ardından, 1981 yılında kararların devamı niteliğinde uygulamaya konulan değişiklikler ile çağın gerisinde kalmış, ekonomik ve sosyal yapıdan bütünüyle kopmuş ve esnekliğini kaybetmiş olan gelir ve kurumlar vergisi kanunları ele alınmış ve bu vergiler konjoktüre, ekonomik ve sosyal yapıya uygun hale getirilmeye çalışılmıştır. Bunu sağlamak amacıyla gelir vergisi tarife yapısı değiştirilmiş, peşin vergi uygulaması getirilmiş ve istisna ve muafiyet hükümleri ile çeşitli nispi ve maktu sınırlar gözden geçirilerek bunlara süreklilik kazandırılmıştır. Bu dönemde vergi alanında yapılan en önemli düzenleme, 1985 yılında Katma Değer Vergisi Kanununun uygulamaya konulmasıdır. Bu verginin kabulüyle, dağınık ve birbirinden kopuk gider vergileri, harcama ve tüketim esasına dayalı tek ve çağdaş bir vergi sistemine kavuşturulmuştur (Devrim, 1998: 199–201).

2.5. Vergi Çeşitleri ve Vergilerin Sınıflandırma Kriterleri

Vergi sistemi içerisinde yer alan tüm vergileri, dolaylı ve dolaysız vergiler olmak üzere iki ana grupta incelemek mümkündür. Ancak vergilerin dolaylı ve dolaysız vergiler olarak sınıflandırılmasının temelinde şu kriterler yatmaktadır (Herper, 1983:147'den aktaran Odabaşı, 2007:37):

- Fiyatlar genel düzeyi üzerindeki etkileri açısından; eğer bir vergi fiyatlar genel düzeyini doğrudan etkiliyorsa 'dolaylı', etkilemiyorsa 'dolaysız' vergi olarak adlandırılır.
- Nispi fiyatlar üzerindeki etkileri açısından; eğer bir vergi nispi fiyatları değiştiriyorsa 'dolaylı', değiştirmiyorsa 'dolaysız' vergi olarak adlandırılır.
- Yansıma durumuna göre; vergilerin dolaylı veya dolaysız vergi olarak ayırımında en çok kullanılan kriterlerden biri, verginin yansıma durumu kriteridir. Eğer bir vergi kanuni yükümlüsünün üzerinden üçüncü şahıslar üzerine yansıtılabiliyorsa 'dolaylı', yansıtılmayarak kanuni yükümlüsü tarafından ödenmek durumunda kalıyorsa 'dolaysız' vergi olarak adlandırılır.

- Gelir-harcama durumuna göre; üretilmiş bir mal veya hizmetin alış-verişe konu olması veya mülkiyetin el değiştirmesi gibi harcamaya bağlı nedenlerle oluşan vergiler ‘dolaylı’, belirli bir dönem veya bir mali takvim yılı içerisinde düzenli ve sürekli elde edilen gelirler üzerinden oluşan vergiler ‘dolaysız’ vergiler olarak adlandırılır.

Dolaylı ve dolaysız vergiler arasındaki farklılıkları belirlemeye yarayan kriterlerin üç başlık altında toplanması mümkündür. Buna göre dolaylı ve dolaysız vergiler arasındaki farklılıklar (TÜSİAD, 2012:17-18):

- **Yansıma kriteri;** dolaylı vergiler kolaylıkla yansıtılabilen, kanuni mükellefi ile fiili mükellefi farklı vergileridir. “Vergiye ödeyen kanuni mükellefler, ödedikleri vergileri, arz-talep-fiyat mekanizmasından yararlanarak mal ve hizmetin alıcılarına (tüketici) veya tedarikçilerine yansıtırlar.”
- **Ödeme gücü kriteri;** T.C. Anayasasının 73. Maddesinde de belirtildiği üzere, herkes ödeme gücüne göre vergi öder. Bu bağlamda dolaysız vergiler, vatandaşların ödeme güçlerine göre alınan vergilerdir. Asgari geçim indirimi, artan oranlı vergilendirme gibi vergi teknikleri dolaysız vergilere uygulanmakta, vergide adalet ilkesi dolaysız vergiler ile sağlanabilmektedir. Buna karşın dolaylı vergiler, mükelleflerin kişisel gelir, kazanç veya servet gibi özelliklerini dikkate almayan, tersine artan oranlı vergilerdir. Diğer bir ifade ile dolaylı vergiler, mal ve hizmeti kullanan kişinin ödeme gücünü dikkate almayan ve herkese aynı oranda uygulanan vergilerdir.
- **Belirlilik kriteri;** dolaylı vergilerde mükellef, mal veya hizmeti kullanan nihai tüketici olduğundan, verginin mükellefinin başlangıçta kim olacağı bilinmemektedir. Buna karşın dolaysız vergilerde verginin mükellefi baştan bellidir. Yine dolaylı vergilerde, verginin tahakkuku vergiyi doğuran mal veya hizmetin alınıp kullanılması ile başlamaktadır. Dolaysız vergilerde ise tahakkuk belirli bir dönemde veya takvimde yapılmaktadır.

Dolaylı ve dolaysız vergilerin belirlenmesine ilişkin kriterlerden de anlaşılacağı üzere, dolaylı vergiler tüketimden kaynaklanan ve son kullanıcının (tüketicinin) üzerinde kalan, dolaysız vergiler ise gelir ve kazanç üzerinden alınan ve verginin mükellefi tarafından ödenecek vergilerdir.

2.5.1. Dolaylı Vergiler

Dolaylı vergiler, en basit tanımı ile mal ve hizmet kullanımını ile ortaya çıkan vergilerdir. Dolaylı vergiler, her türlü mal ve hizmet kullanımında bulunan gerçek veya tüzel kişinin, gelir düzeyine bakılmaksızın aynı oranda ödediği vergilerdir. Literatürde dolaylı vergiler, mal veya hizmet üretiminden kaynaklı tahsil edilen vergiler olarak tanımlanmakta, verginin mal veya hizmeti satın alırken ödenmesi nedeniyle tahsili kolay ve ucuz vergiler olarak adlandırılmaktadır (Devrim, 1998:258).

Dolaylı vergileri; mal ve hizmet üzerinden, dış ticaret üzerinden alınan vergiler ve diğer vergiler olmak üzere üç grupta sınıflandırmak mümkündür.

2.5.1.1. Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergiler

Mal ve hizmetlerin satışı ve sunumu üzerinden alınan dolaylı vergiler, başta Katma Değer Vergisi (KDV) olmak üzere, Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Özel İletişim Vergisi (ÖİLV), Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) ve Şans Oyunları Vergisidir. 06.06.2002 tarihli 4760 sayılı ÖTV Kanunu ile daha önce mal ve hizmet üzerinden alınan Akaryakıt Tüketim ve Taşıt Alım vergileri kaldırılarak, yerine ÖTV alınmaya başlanmıştır (Öztürk, 2007:18-20).

2.5.1.1.1. Katma Değer Vergisi (KDV)

Katma Değer Vergisi, yapısal olarak bir mal veya hizmetin üretimi veya yurtdışından ithal edilerek, son kullanıcıya (nihai tüketici) ulaşana kadar her etabı kavrayan ve her etapta yaratılan katma değeri vergilendirmeyi amaçlayan bir vergi türüdür (Şimşek ve Tolu, 2001:21). Şimşek ve Tolu'nun tanımından da anlaşılacağı üzere KDV, üretilen bir mal veya hizmetin, üretim sürecinden başlayarak son kullanıcıya kadar geçen her aşamasında ortaya çıkan katma değer üzerinden alınan bir vergidir. Dolayısı ile her aşamada ortaya çıkan vergi, bir sonraki aşamaya yansıtılmakta ve son tüketiciye kadar bu süreç devam etmektedir. Son tüketicinin mal veya hizmeti alması ile oluşan KDV tüketici tarafından ödenmekte ve yansıtılmamaktadır.

Bir başka tanımda ise KDV, bireylerin veya tüzel kişiliklerin yaptıkları harcamalar üzerinden alınan vergilerin, en gelişmiş ve modern türlerinden birisi olarak ifade edilmektedir. KDV'sinde, mal ve hizmet her aşamada vergilendirilmekte, üreticiden son kullanıcıya kadar geçen süreçte mal ve hizmetin sunumuna ilişkin katlanılan vergiler, kişi, kurum veya kuruluşların devlete ödeyecekleri vergilerden indirilmektedir. Böylece üretim ve dağıtım sürecinin her aşamasında, mal ve hizmete katılan değer üzerinden vergi alınmaktadır (Öncel, Kumrulu ve Çağan, 2002:401).

Katma Değer Vergisi, Türkiye’de 30 yıldır uygulanmakta olan bir vergidir. 1980 sonrasında Türkiye’de vergi sistemi ve politikaları üzerinde yenileme ve değişim çalışmaları hızlanmış, vergi alanında önemli değişiklikler gerçekleştirilmiştir. Özellikle ekonomik sistemin işlerliğinin sağlanması ve dünya ile entegrasyonunun amaçlandığı yeni vergi çalışmaları sonucunda, çeşitli yasalarla düzenlenmiş farklı dolaylı vergilerin tek bir yasa ile düzenlenmesi sağlanmıştır. 25.10.1984 tarih 3065 sayılı yasa ile Katma Değer Vergisi kanunlaşarak, 01.01.1985 tarihinde uygulamaya konulmuştur. Günümüze kadar çeşitli düzenlemeler ile birçok maddesi değiştirilen KDV, halen en yaygın olarak kullanılan dolaylı vergilerdendir (Merter, Acar ve Arslan, 2007:25-26).

KDV, Türkiye’de 1985 yılında uygulanmaya başlayan bir vergi olmakla birlikte, tarihi II. Dünya Savaşı sonrasına kadar gitmektedir. II. Dünya Savaşı’nın yarattığı yıkımın onarılması için kaynak arayan Avrupa ülkelerinden Fransa, 1954 yılında KDV’ni yürürlüğe koymuştur. Fransa’nın ardından hızla tüm Avrupa’ya yayılan KDV, 1968 yılından sonra başta Almanya olmak üzere tüm Avrupa Birliği (AB) üyesi ülkelerinde uygulanmaya başlayarak ekonomilerinde önemli bir gelir kaynağı olmuştur (Akalm, 2000:365).

KDV’nin, tüm Avrupa’da yaygın olarak kullanılan bir vergi olması nedeniyle, AB’ne üye olmayı hedefleyen ülkeler açısından uygulanması zorunlu bir vergi niteliğindedir. Birliğe uyum sürecinde, entegrasyonun sağlanması açısından mali sistemin bütünleştirilmesi AB kriterleri arasında yer almaktadır (Kanlı, 2007:62).

Türkiye’de KDV oranlarının belirlenmesi, değiştirilmesi ve uygulanmasına yönelik her türlü karar alınması Bakanlar Kurulu’nun yetkisindedir. Günümüzde Türkiye’de KDV üç farklı oran üzerinden uygulanmakta olup bu oranlar sırasıyla %1 (Ek-1 Liste), %8 (Ek-2 Liste), bunların dışında kalan tüm mal ve hizmetlerde ise KDV oranı %18 olarak uygulanmaktadır (KDV Kanunu, m.28).

Yukarıda belirtilen %1 ve %8 KDV oranına sahip mal ve hizmetlerin belirlenmesinde sosyal ve ekonomik faktörler dikkate alınmıştır. Bu nedenle zorunlu olmayan ve lüks tüketime giren mal ve hizmetlerin vergileri daha yüksek olarak belirlenmiştir (Şenyüz, 2005:423). Ancak, hangi mal ve hizmetlerin lüks tüketim sınıfına, hangilerinin de zorunlu mal ve hizmetlere sokulacağına ilişkin kriterler her ülkeye göre farklılık göstermekte ve sınıflandırılmaktadır. Buna karşın Türkiye’de de bazı mal ve hizmetlerin KDV’sinin belirlenmesinde ve sınıflandırılmasında yukarıda belirtilen sosyo-ekonomik faktörlerin dikkate alındığını söylemek mümkün değildir. Örneğin temel besin maddelerinin KDV oranları %1-%8 düzeyinde iken, pırlantanın KDV oranının %0 olması, KDV oranlarının belirlenmesinde ve sınıflandırmada

sosyo-ekonomik kriterlerin dikkate alındığı yönündeki ifadeye ilişkin inancı oldukça oldukça zayıflatmaktadır.

Aşağıda yer alan Tablo 2.1’de Avrupa Birliği üyesi veya aday ülkelerde uygulanan KDV oranları yer almaktadır. Avrupa’daki KDV oranları ile Türkiye’deki KDV oranları karşılaştırıldığında, oransal olarak ciddi farklılıklar olmamasına karşın, Türkiye’de zorunlu ve lüks mal ve hizmetlerin belirlenmesine yönelik farklılık ve uyumsuzlukların olduğu söylenebilir.

Tablo 2.1: Avrupa Birliği Üyesi ve Aday Ülkelerde Uygulanan KDV Oranları

ÜYE ÜLKE	Süper İndirimli	İndirimli	Standart	İzin Verilmiş
Belçika	-	6/12	21	12
Bulgaristan	-	9	20	-
Çek Cumhuriyeti	-	15	21	-
Danimarka	-	-	25	-
Almanya	-	7	19	-
Estonya	-	9	20	-
Yunanistan	-	6,5 / 13	23	-
İspanya	4	10	21	-
Fransa	2,1	5,5 / 10	20	-
Hırvatistan	-	5 / 13	25	-
İrlanda	4,8	9 / 13, 5	23	13,5
İtalya	4	10	22	-
Kıbrıs Rum Kesimi	-	5 / 9	19	-
Letonya	-	12	21	-
Litvanya	-	5 / 9	21	-
Lüksemburg	3	6 / 12	15	12

Tablo 2.1: Devam

Macaristan	-	5 / 18	27	-
Malta	-	5 / 7	18	-
Hollanda	-	6	21	-
Avusturya	-	10	20	12
Polonya	-	5 / 8	23	-
Portekiz	-	6 / 13	23	13
Romanya	-	5 / 9	24	-
Slovenya	-	9,5	22	-
Slovakya	-	10	20	-
Finlandiya	-	10 / 14	24	-
İsveç	-	6 / 12	25	-
İngiltere	-	5	20	-
TÜRKİYE	1	8	18	-

Kaynak: VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, 2014, Erişim Tarihi: 10 Mayıs 2014:http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Avrupa ülkeleri ile Türkiye’de uygulanan KDV oranları kıyaslandığında, Türkiye’deki oranların Avrupa ile çoğu kategoride aynı düzeyde olduğu, hatta bazı ülkelere göre daha düşük KDV uygulandığı görülmektedir. Ancak bu durum tek başına değerlendirildiğinde, Türkiye’deki tüketime yönelik vergi oranlarının Avrupa ile aynı düzeyde olduğu veya daha düşük olduğu şeklinde algılanmamalıdır. Türkiye’de pek çok tüketim ürününden aynı zamanda özel tüketim vergisi alındığı gerçeği unutulmamalıdır. Bu nedenle, dolaylı vergilerin Türkiye’de vatandaşlar üzerinde büyük bir yükü olduğu gözden kaçırılmamalıdır.

Türkiye’nin vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı, dolaysız vergilerin payından oldukça yüksek olduğu bilinmektedir. Dolaylı vergiler içinde de ÖTV’nden sonra en yüksek pay KDV’ne aittir. Özellikle dahilde ve ithalde alınan KVD tutarları dikkate alındığında, bu

bağlamda en yüksek orana sahip dolaylı vergi kaleminin KDV olduğu söylenebilir. Aşağıda yer alan Tablo 2.2’de, 2002-2013 yılları arasında toplam vergi gelirlerinin içinde KDV’nin tutar ve payları yer almaktadır. Tablodaki verilerden de anlaşılacağı üzere, KDV gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisinde %15,4 ile %19,3 arasında değişen bir paya sahip olduğu görülmektedir. Bu pay ile KDV, toplam vergi gelirleri içinde 4. sırada yer almaktadır (1. ÖTV, 2. Gelir Vergisi, 3. İthalde Alınan KDV). Ancak ithalden alınan KDV si ile birlikte toplam KDV gelirleri, vergi gelirlerinin %33,71’ini (2013 yılı itibariyle), diğer bir ifade ile toplam vergi gelirlerinin 1/3’ünü oluşturmaktadır (<http://www.gib.gov.tr>).

Tablo 2.2: Türkiye’de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile KDV Gelirlerinin Karşılaştırılması

YILLAR	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	KDV (Bin TL)	KDV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2002	59.631.868	11.542.749	19,36
2003	84.316.169	15.389.547	18,25
2004	101.038.904	18.666.461	18,47
2005	131.948.778	20.401.096	15,46
2006	151.271.701	25.291.023	16,72
2007	171.098.466	28.965.495	16,93
2008	189.980.827	30.085.656	15,84
2009	196.313.308	34.034.036	17,34
2010	235.714.637	39.438.999	16,73
2011	284.490.017	46.860.118	16,47
2012	317.218.619	53.150.720	16,76
2013	367.473.551	61.144.743	16,64

Kaynak: Bütçe Gelirleri (1923-2013), Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Vergi gelirleri içinde genel tüketim üzerinden alınan vergiler, ülkelerin gelişmişlik düzeyine göre değişkenlik göstermektedir. Ülkenin ekonomik gelişmişlik düzeyi arttıkça genel tüketim üzerinden alınan vergi oranları düşmekle birlikte, toplumun refah düzeyinin ve dolayısı ile alım gücünün artması, genel tüketim üzerinden alınan vergilerin payını olumsuz olarak etkilememektedir. Diğer bir ifade ile ülkeler zenginleştikçe bireylerde zenginleşmekte, alım gücüne bağlı tüketim harcamaları artmakta, buna karşın vergi oranları düşürülse bile vergi gelirleri olumsuz anlamda etkilenmemektedir.

Modern devlet yönetim anlayışında, devletin vatandaşlara kamu hizmeti götürmesi için gereken finansmanın sağlanması için, genele yaygınlaştırılabilen ve kolaylıkla tahsil edilebilen, dolaylı vergilerin yerine, gelir ve kazançların vergilendirilmesi esas ve önceliklidir. Böylece verginin tabana yayılması dolaylı vergilerden ziyade, dolaysız vergiler ile sağlanmakta ve vergide sosyal adalet ilkesine uygun davranılmaktadır. Gelişmemiş ve gelişmekte olan ülkelerde ise, dolaysız vergilerin toplanmasının zorlukları, sistemli bir vergi mevzuatı, uygulaması ve denetlemesi ile sağlanamadığından genel tüketim vergilendirilmekte, toplumun ekonomik yönden zayıf kesimleri de ağır vergi yükleri ile daha da fakirleşmektedir.

Aşağıdaki Tablo 2.3’de OECD ülkelerinde genel tüketim üzerinden alınan vergilerin, ülkelerin toplam vergi gelirleri içindeki payı yer almaktadır.

Tablo 2.3: OECD Ülkelerinde Genel Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin, Toplam Vergiler İçindeki Payı (1965-2011 Dönemi)

Ülkeler	1965	1975	1985	1995	2000	2007	2008	2009	2010	2011
Avustralya	7,4	6,7	7,9	8,7	12,0	13,0	12,9	14,3	13,7	12,8
Avusturya	18,7	19,8	21,0	18,6	18,8	18,3	18,2	19,0	18,9	18,6
Belçika	21,1	16,2	15,7	15,2	16,2	16,3	16,0	16,2	16,4	16,1
Kanada	17,8	12,5	13,2	14,0	14,2	13,9	13,2	13,4	14,0	14,4
Şili	-	-	-	40,6	41,8	32,9	39,4	42,5	38,7	37,0
Çek Cumhuriyeti	-	-	-	16,6	18,3	17,7	19,3	20,4	20,5	20,2
Danimarka	10,1	17,3	20,2	19,3	19,3	21,2	21,0	21,2	20,6	20,7
Estonya	-	-	-	26,5	27,3	28,2	24,9	24,8	25,8	26,4
Finlandiya	18,5	15,6	18,3	17,4	17,4	19,5	19,5	20,2	20,1	20,7
Fransa	23,3	23,4	20,0	17,6	17,1	17,1	16,9	16,8	16,8	16,4
Almanya	16,5	14,6	15,8	17,4	18,4	19,4	19,5	20,1	20,0	19,7
Yunanistan	10,3	18,3	17,2	23,0	21,8	23,8	24,2	22,3	24,3	23,6
Macaristan	-	-	-	19,4	26,1	26,0	25,6	28,0	29,4	29,4
İzlanda	16,7	28,6	33,0	31,7	28,5	25,9	24,7	23,7	22,7	22,4

Tablo 2.3: Devam

İrlanda	5,7	14,7	20,6	21,2	22,2	24,1	24,3	22,9	23,0	21,6
İsrail	-	-	-	30,1	26,6	27,2	28,5	30,0	30,3	30,1
İtalya	12,9	14,3	14,5	13,8	15,4	14,2	13,8	13,1	14,6	14,5
Japonya	0,0	0,0	0,0	5,4	9,1	8,8	8,9	9,6	9,6	9,4
Kore	-	12,7	21,1	17,8	17,0	15,8	16,1	17,3	17,6	17,1
Lüksemburg	12,4	12,1	12,8	14,0	14,3	16,1	16,5	16,8	16,4	16,6
Meksika	-	-	15,9	16,9	18,7	20,4	18,0	19,7	20,5	19,0
Hollanda	12,4	14,4	16,2	15,6	17,4	19,4	18,5	18,3	18,7	18,0
Yeni Zelanda	7,7	9,0	10,4	22,8	24,9	23,5	25,4	27,6	30,7	30,9
Norveç	21,5	20,5	18,2	21,2	19,8	19,1	17,2	18,7	18,6	18,1
Polonya	-	-	-	17,1	21,2	23,5	22,9	22,9	24,0	24,5
Portekiz	0,0	11,2	12,6	23,6	24,8	26,1	25,8	23,1	25,0	25,2
Slovak Cumhuriyeti	-	-	-	20,8	20,4	22,9	23,5	23,1	22,4	23,7
Slovenya	-	-	-	29,5	23,7	22,4	22,9	21,9	23,3	22,5
İspanya	22,2	15,3	14,7	15,9	17,7	15,8	15,1	13,0	16,9	16,6
İsveç	10,4	12,0	14,0	19,4	17,0	19,3	20,3	21,0	21,6	21,6
İsviçre	10,6	8,7	10,7	12,1	13,1	13,0	12,7	12,3	12,8	12,8
Türkiye	0,0	0,0	23,3	31,1	24,2	21,3	20,3	20,0	21,7	21,8
İngiltere	5,9	8,9	15,9	19,0	18,1	18,2	17,8	16,6	18,8	20,6
ABD	4,8	7,0	7,9	8,0	7,6	7,8	8,1	8,4	8,2	8,1
OECD-Toplam	11,9	13,4	15,8	19,5	19,7	19,8	19,8	20,0	20,5	20,3

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD/Tablo_28.xls.htm, Erişim Tarihi: 14 Mayıs 2014.

Tablo 2.3 değerlendirildiğinde, genel tüketim üzerinden alınan vergilerin, toplam vergi gelirleri içindeki payının en yüksek olduğu ülkeler, gelişmekte olan ülkelerdir. Gelişmiş ülkelerin toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergiler grubunda yer alan genel tüketim üzerinden alınan vergilerin ise, gelişmekte olan ülkelerin yarısından daha az bir düzeyde oldukları görülmektedir. Türkiye'nin toplam vergi gelirleri içerisinde genel tüketim vergilerinin payının yıllara göre %20-31 bandında olduğu ve bu ağırlığı ile OECD ülkeleri ortalamasının üzerinde olduğu görülmektedir. Nitekim Türkiye'nin 2013 yılında, dahilde alınan KDV %16,6 ve ithalde alınan KDV %17,1 ve toplam KDV gelirleri %33,7 olmak üzere, genel bütçe vergi gelirleri içinde KDV'nin payı 1/3 düzeyindedir (<http://www.gib.gov.tr/>, 15 Mayıs 2014).

2.5.1.1.2. Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)

Özel tüketim vergisi (ÖTV), 6 Haziran 2002 tarihinde 4760 sayılı kanun olarak T.B.M.M.'nde kabul edilmiş, 12 Haziran 2002 tarihinde 24783 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. ÖTV'nin uygulamaya konulmasında temel amaç, belirli ve az sayıda mal grubunun vergi kapsamına alınarak vergi yapısının ve dolaylı vergilerin sadeleştirilmesi ile dolaylı vergilerde Avrupa Birliği müktesebatına uyum sağlanmasıdır. ÖTV'nin uygulanması ile Türk Vergi sistemi içinde yer alan 16 vergi, harç ve fon payı ile %26 ve %40 oranlı yükseltilmiş KDV uygulamasına son verilmiştir (Hitaloğlu, 2008:3).

Özel Tüketim Vergisi, “ekonomik sürecin üretim ve dağıtım aşamalarında veya bunlardan sadece birinde, istisna ve muafiyetler dışındaki tüm mal ve hizmetlerden genel olarak alınan işlem vergisine karşılık, ayrı ayrı belirtilen mal ve hizmetlerden alınan vergiler” olarak tanımlanmaktadır (Turhan, 1993:260).

Aktarılan bilgiler doğrultusunda ÖTV'nin; çeşitli ad altında alınan değişik vergileri sadeleştiren, uygulama ve işleyişlerini kolaylaştıran ve AB ile üyelik sürecinde mali sistemde uyumun sağlanmasına katkı sağlayan bir vergi olduğunu söylemek mümkündür. Bilindiği üzere KDV tüm harcamalar üzerinden alınan genel bir vergidir. Buna karşın ÖTV, sadece özel olarak belirlenen mallar üzerinden alınan, lüks ve alışkanlık yapıcı malları vergilendirmesi nedeniyle ek olarak alınan bir KDV gibi değerlendirilebilir. Bu nedenle ÖTV, talebin daha düşük olduğu mallarda uygulanması gereken bir vergi olmalıdır.

ÖTV, yaygın olarak az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde kullanılan bir dolaylı vergi türüdür. Dolaysız ve tüketimden alınan vergilerin toplanabilmesi ve dolaylı vergilere göre daha yoğun olarak kullanılması, güçlü bir mali sistemin varlığı ve vergiye karşı vatandaşlık bilincinin gelişmesine bağlıdır. Vergi bilincinin oluşmaması, vergi adaletsizliği ve etkin bir vergi sisteminin olmayışı gibi çeşitli nedenlerden dolayı az gelişmiş veya gelişmekte olan

ülkelerde, tüketimin vergilendirilmesi ve belirli gruplardaki mal ve hizmetlerden vergi alınması yoluna gidilmiştir (Turhan, 1993:267).

ÖTV, yapısal olarak lüks tüketim olarak kabul edilen malların vergilendirilmesini amaçlamaktadır. Buna göre ÖTV, iki ana mal grubu üzerinden alınan bir vergi olarak tanımlanmaktadır. Bu gruplardan birincisi, keyif verici ve alışkanlık yaratan mallar (alkol, sigara, kahve, vb.) iken, ikinci grupta tüketimi yoğun olan ve bir anlamda zorunlu olarak tüketilen petrol ve petrole bağlı ürünler yer almaktadır. Daha önce de bahsedildiği üzere ÖTV, lüks tüketim ve keyif veren-alışkanlık yapan malların vergilendirilmesi amaçlanmakla birlikte, uygulamada hemen hemen her türlü sanayi ürün ve hizmetlerini de kapsamı nedeniyle, genel bir tüketim vergisi niteliğini taşımaktadır (Kanlı, 2007:60-66).

ÖTV, vergide sosyal adaleti sağlamaya yönelik bir vergi niteliğinde olup, gelişmiş ülkelerde alışkanlık yapıcı ve keyif verici mallardan alınmakta, az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde ise, bu mallarla birlikte yüksek gelir grubundaki vatandaşların tercih ettiği lüks mallardan da alınmaktadır. Ancak, hem toplumsal ve sosyal nedenlerle (alkol ve sigara tüketiminin azaltmak ve toplum sağlığını korumak) hem de sosyal adaleti sağlamak amacıyla (zenginlerin tercih ettiği ürünlerin yüksek oranda vergilendirilmesi) lüks tüketim mallarına getirilen yüksek oranlı ÖTV uygulaması, istenilen amaçlara ulaşmaktan çok uzaktır. Türkiye’de uygulanması bakımından özellikle petrol ve petrol türevlerine getirilen yüksek oranlı ÖTV, bu ürünlerin toplumun her kesimince kullanılıyor ve dolayısı ile talep esnekliğinin olmaması nedeniyle, verginin sosyal adalet ilkesi ile bağdaşmamaktadır.

ÖTV’de KDV gibi mal ve hizmetlerin farklı özelliklerine göre listelenmesine göre farklı oranlarda uygulanmaktadır. ÖTV, bazı mallar için nispi olarak belirlenirken, bazı mallar için ise maktu ÖTV belirlenmiştir. Yine KDV’nde olduğu gibi ÖTV’de de oranların belirlenmesi ve değiştirilmesi Bakanlar Kurulu’nun yetkisindedir. ÖTV oranlarının belirlenmesinde uygulanan dört farklı listede yer alan mal grupları bulunmaktadır. Buna göre (ÖTV Oranları, <http://www.gib.gov.tr>):

- I sayılı listenin (A) cetvelinde akaryakıt ürünleri, (B) cetvelinde ise petrolden elde edilen türev ürünlerin ÖTV oranları yer almakta olup, alınacak vergiler maktu olarak ifade edilmiştir.
- II sayılı listede her türlü kara, deniz, hava taşıtları ile her türlü amaca yönelik kullanılacak motorlu taşıt vasıtalarının ÖTV oranları yer almakta olup, vergiler nispi (%) olarak ifade edilmiştir.
- III sayılı listede her türlü alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün ve tütün mamullerinin ÖTV oranları yer almakta olup, vergiler hem maktu hem de nispi olarak ifade edilmiştir.

• IV sayılı listede ise her türlü lüks tüketime giren yiyecek (havyar), kişisel bakım ürünleri (kozmetik, parfüm, vb.) eşya ve benzeri mallar ile teknolojik ürünler (TV, telefon, vb.) sanayi malları, gazete, kitap vb. gibi ürünler yer almakta olup, vergiler nispi olarak ifade edilmiştir.

Türkiye’de genel bütçe vergi gelirlerinin önemli bir bölümünü ÖTV gelirleri oluşturmaktadır. Aşağıdaki Tablo 2.4’te yıllara göre Türkiye’nin merkezi yönetim vergi gelirleri ve ÖTV’nin vergi gelirleri içindeki payı karşılaştırmalı olarak yer almaktadır.

Tablo 2.4: Türkiye’de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile ÖTV Gelirlerinin Karşılaştırılması

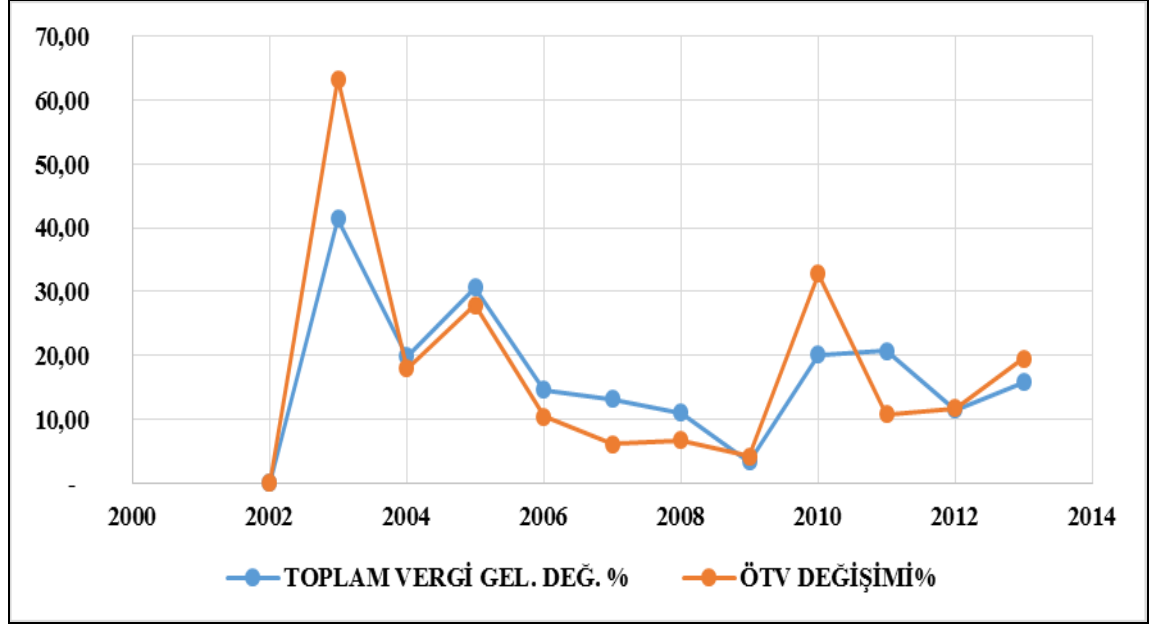
YILLAR	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	ÖTV (Bin TL)	ÖTV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2002	59.631.868	13.648.790	22,9
2003	84.316.169	22.299.243	26,4
2004	101.038.904	26.288.963	26,0
2005	131.948.778	33.621.775	25,5
2006	151.271.701	37.102.948	24,5
2007	171.098.466	39.350.665	23,0
2008	189.980.827	41.962.183	22,1
2009	196.313.308	43.708.500	22,3
2010	235.714.637	58.038.327	24,6
2011	284.490.017	64.263.538	22,6
2012	317.218.619	71.793.179	22,6
2013	367.473.551	85.770.155	23,3

Kaynak: Bütçe Gelirleri (1923-2013), Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tablo 3.4’te yer alan vergi istatistiklerinden de anlaşılacağı üzere toplam vergi gelirlerinin %22-26’sı ÖTV gelirleri oluşturmaktadır. ÖTV’nin uygulanmaya başladığı 2002

yılından günümüze kadar vergi gelirlerindeki önemli artış (%516) olmasına rağmen, ÖTV'nin payı değişmemiştir.

Aşağıda yer alan Şekil 2.1'de ÖTV ve toplam vergi gelirlerinin değişimi daha net olarak görülmektedir.



Şekil 2.1: ÖTV ve Toplam Vergi Gelirlerindeki Değişim (2002-2013)

Şekil 2.1'den de anlaşılacağı üzere, ÖTV'ndeki değişim oranı ile toplam vergi gelirlerindeki değişim oranı genelde benzer niteliktedir. ÖTV'nin uygulanmaya geçildiği 2002 ve 2003 yıllarındaki artış, bu verginin geçmişte alınmaması nedeniyle yüksek görünmektedir. Buna karşın, 2010 yılında ÖTV'deki artışın toplam vergi gelirlerinden oldukça fazla olduğu görülmektedir.

2.5.1.1.3. Özel İletişim Vergisi (ÖİLV)

Özel İletişim Vergisi (ÖİLV), 1999 Marmara Depremi'nin ardından, deprem bölgesine yapılacak yardım, destek ve bölgenin yeniden iskanına kaynak yaratılması amacıyla, 4481 sayılı kanun ile geçici süreyle ek vergiler alınması kararlaştırılmıştır. İlgili kanun ile ek gelir ve kurumlar vergisi, ek emlak vergisi, ek motorlu taşıtlar vergisi, özel iletişim vergisi, özel işlem vergisi alınmak suretiyle depremin bölgede ve ekonomide yarattığı zararların karşılanması amaçlanmıştır. 2003 yılına kadar ek uzatmalar ile anılan vergilerin uygulamasına devam edilmiş olup, 2004 yılında yürürlüğe giren 5035 sayılı kanun ile bu vergilerin bir kısmı yürürlükte olan diğer vergilerin kapsamına alınmıştır. 5035 sayılı kanun ile ÖİLV, Gider Vergileri Kanunu kapsamına alınmış ve kalıcı olarak uygulamaya konulmuş, 31.07.2004 tarihli 5228 sayılı kanun

ile verginin kapsamı genişletilmiştir (Erkekel, 2005:1). Görüldüğü üzere ÖİLV, başlangıçta deprem bölgesinin yeniden iskanı için alınan, ancak halen uygulamada olan bir dolaylı vergidir.

Özel iletişim vergisinin hangi ürün ve hizmetlerden ve hangi oranlarda alınacağına ilişkin ilgili kanun hükümlerine göre (Erkekel, 2005:2):

5228 sayılı Kanunla değişik 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 39 uncu maddesinin birinci fıkrasında; “406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu uyarınca Telekomünikasyon Kurumuyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak veya bu Kurumdan ruhsat veya genel izin almak suretiyle telekomünikasyon alt yapısı kurup işleten veya telekomünikasyon hizmeti sunan işletmecilerin;

a) Her nevi mobil telekomünikasyon işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri % 25,

b) Radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri % 15,

c) (a) ve (b) bentleri kapsamına girmeyen diğer telekomünikasyon hizmetleri % 15, oranlarında özel iletişim vergisine tabidir.

Kanundan da anlaşılacağı üzere ÖİLV mobil haberleşme üzerinden alınan bir vergi olup, verginin mükellefi haberleşme hizmetini sunan kurum ve kuruluşlardır. İlgili kurum ve kuruluşlar, ilk mobil hat aboneliği tesis etiklerinde (operatör değişiklikleri hariç) 2014 yılı için 40,00.- TL özel iletişim vergisi alınmaktadır. Hattın abone tarafından kullanılması sonucu oluşan tutar, diğer bir ifade ile KDV'ne esas teşkil eden matrah aynı zamanda ÖİLV'nin de matrahını oluşturmaktadır. Aboneden tahsil edilen vergi, izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar beyan edilerek ödenir. Özel iletişim vergisi KDV matrahına dahil edilmez, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından gider olarak kaydedilemez ve uygulamadaki hiçbir vergiden mahsup edilemez. Bir diğer ifade ile ÖİLV, kanunen kabul edilmeyen gider niteliğindeki bir vergi olarak ifade edilebilir. ÖİLV'ye ilişkin usul ve esaslar ile verilmesi gereken beyannamelerin şekil, muhteva ve eklerini belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir (Erkekel, 2005:4-8).

Uygulamaya konulduğu tarihten günümüze kadar, özel iletişim vergisinin tutarları ve toplam vergi gelirleri içindeki payı aşağıdaki Tablo 3.7'de verilmiştir.

Tablo 2.5: Türkiye'de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile Özel İletişim Vergisi (ÖİLV) Gelirlerinin Karşılaştırılması

YILLAR	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	Özel İletişim Vergisi (Bin TL)	ÖİLV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2000	26.503.698	415.872	1,57
2001	39.735.928	592.072	1,49

Tablo 2.5: Devam

2002	59.631.868	852.250	1,43
2003	84.316.169	1.048.050	1,24
2004	101.038.904	1.900.095	1,88
2005	131.948.778	3.043.577	2,31
2006	151.271.701	3.593.234	2,38
2007	171.098.466	4.222.061	2,47
2008	189.980.827	4.565.689	2,40
2009	196.313.308	4.274.732	2,18
2010	235.714.637	4.127.672	1,75
2011	284.490.017	4.420.621	1,55
2012	317.218.619	4.477.310	1,41
2013	367.473.551	4.567.282	1,24

Kaynak: Bütçe Gelirleri (1923-2013), Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014,
http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tablo 2.5’de de görüleceği üzere ÖİLV gelirleri, toplam vergi gelirlerinin %1,2 ile %2,4’ü arasında değişen bir oranda olup, farklı amaçla yaratılan bir vergi kaynağı olmakla birlikte günümüzde önemli bir dolaylı vergi olarak uygulanmaya devam etmektedir. ÖİLV’nin 2004 yılından sonra artan bir şekilde yükselmesinin temelinde, Türkiye’de faaliyet gösteren GSM servis sağlayıcılarının abone sayılarındaki artış ile birlikte, mobil telefon ile haberleşme ve internetin günlük yaşamda daha etkin bir şekilde var olması yatmaktadır denilebilir.

2.5.1.1.4. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV)

Adından da anlaşılacağı üzere bankacılık ve sigorta işlemleri üzerinden alınan bir vergidir. BSMV, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28. maddesi ile düzenlenmiştir. Bu kanuna göre, “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.” (6802 Sayılı Gider Vergileri Kanunu, 1986, m.28, Değ.1. Fıkra).

Yine aynı kanununun 28 maddesinin Değişik 2. fıkrasında;

Bankerlerin yapmış oldukları banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar (kendileri veya başkaları hesabına menkul kıymet alıp satmayı, alım-satıma tavassut etmeyi veya alıp sattıkları menkul kıymet karşılığı borçları ödemeyi taahhüt etmeyi meslek haline getirenlerin bu faaliyetleri dolayısıyla lehlerine kalan paralar ile mevduat faizi vermek veya sair adlarla faiz ve benzeri menfaatler sağlamak üzere devamlı olarak para toplama işiyle uğraşanların topladıkları paralara sağladıkları gelir ve menfaatler üzerinden komisyon, ücret, hizmet karşılığı gibi adlarla aldıkları paralar dahil) da banka muameleleri vergisine tabidir, denmektedir.

Kanundan da anlaşılacağı üzere BSMV'nin mükellefleri; bankalar, bankerler ve sigorta şirketleridir. Geçerli BSMV oranı %5 olup, 6802 sayılı yasanın 33. maddesinin son fıkrasında yer alan hüküme göre, Bakanlar Kurulu, vergi oranını bankalar arası mevduat muameleleri, bankalar ile Sermaye Piyasası Kanunu'na göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasası muameleleri ve diğer banka ve sigorta muameleleri için ayrı ayrı veya birlikte %1'e, bankalar arası kambiyo muamelelerinde ise sıfıra kadar indirmeye ve belirlenen oranları aşmayacak şekilde yeniden tespit etmeye yetkilidir (6802 Sayılı Gider Vergileri Kanunu, m.33)

2013 yılında alınan BSMV'nin toplamı 6.167.842.000 TL olup, toplam vergi gelirleri içindeki payı %1,67'dir (<http://www.gib.gov.tr>).

2.5.1.1.5. Şans Oyunları Vergisi

Şans oyunları vergisi, her türlü şans oyunu (Milli Piyango, At Yarışları, vb.) faaliyetinden elde edilen hasıllardan alınan dolaylı vergilerdir. Verginin mükellefi, kanun, yönetmelik veya yasal izin ile kendisine şans oyunu düzenleme yetkisi verilmiş kurumlardır. Şans oyunlarından kesilecek vergi oranları ise, spor karşılaşmalarına dayalı müşterek bahislerde %5, at yarışlarında %7 ve diğer şans oyunlarında %10 olarak uygulanmaktadır. Anılan vergi oranlarının bir katına kadar artırılması veya yarısı oranında indirilmesi Bakanlar Kurulu'nun yetkisindedir. Şans oyunları vergisi, vergilendirme dönemini takip eden ayın 20. günü mükellefler tarafından beyanname ile bağlı buldukları vergi dairelerine beyan edilerek, ödenmektedir. Şans oyunları vergisi de gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince gider olarak yazılamamakta ve diğer vergilerden mahsup edilememektedir (5602 Sayılı Kanun, 2007).

2013 yılında alınan şans oyunları vergisinin toplamı 692.354.000 TL olup, toplam vergi gelirleri içindeki payı %0,19'dur (<http://www.gib.gov.tr>).

2.5.1.2. Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergiler

Dış ticaret üzerinden alınan dolaylı vergileri gümrük vergisi ve ithalattan alınan katma değer vergisi olarak iki başlıkta incelemek mümkündür.

2.5.1.2.1. Gümrük Vergisi

Gümrük vergileri tarihin en eski vergileri arasında yer alan ve tarih boyunca çeşitli isim ve şekillerde alınmış vergilerdir. İlk ve orta çağda kral veya derebeyleri, gümrük vergisi benzeri vergileri önemli bir gelir kaynağı olarak kullanmışlardır. Bu dönemlerde daha çok zoraki ve haraç niteliğinde alınan vergiler, ulus devletlerin ortaya çıkması ile her devletin kendi gelenek ve kültürlerine göre gelişim göstermiştir. XIX. yüzyıldan itibaren yaygınlaşan gümrük vergileri, devletlerin önemli bir gelir kaynağı olmuştur (Kanlı, 2007:69).

Modern devlet yönetimi anlayışında gümrük vergileri, ülke sınırları içerisinde yapılan yerli üretimin korunması, ithalat ve ihracattan kaynaklanan ödemeler bilançosunun ve dış ticaret hadlerinin iyileştirilmesi amaçlanarak alınmaktadır. Gümrük vergilerinin belirlenmesinde, pek çok ülkenin ve Türkiye'nin de kabul ettiği, uluslararası bir anlaşma olan 'Brüksel Tarife Nomanklatürü' kullanılmaktadır. Gümrük vergisi, bir ülkenin sınırları içerisine giren her türlü mal ve eşya üzerinden alınmakta olup, vergiye tabi mal ve ürünlerin isim ve matrahlarına göre uygulanacak vergi oran ve hadlerini gösteren listelere 'gümrük tarifeleri' denmektedir (Kanlı, 2007:70).

Gümrük vergileri, belirli bir değer veya kıymet üzerinden (ad valorem) veya fiziki ölçüler (spesifik) üzerinden alınmaktadır. Devletler açısından önemli bir gelir kaynağı olan gümrük vergileri, mal ve eşya üzerinden alınmaları nedeniyle verginin kanuni mükellefleri tarafından kolaylıkla tüketicilere yansıtılabilen bir vergidir. Diğer bir ifade ile gümrük vergisi de diğer dolaylı vergilerde olduğu gibi tüketiciye yansıtılan ve dolayısı ile tüketicinin üzerinde kalan vergilerdir. Gümrük vergisine tabi mallar vergi güvenliği açısından, vergisi ödenmedikçe ülke sınırlarına girememektedir. Bu nedenle ithal edilen malların gümrük vergileri ödendikten sonra gümrük sınırından geçirilmesi mümkündür (Nadaroğlu, 2000:409).

Cumhuriyetin ilk yıllarından beri çeşitli kanunlarla uygulanan gümrük vergileri, günün koşullarına göre muhtelif dönemlerde değiştirilerek düzenlenmiştir. Türkiye'nin 1995 yılında Ortak Pazar'a kabul edilmesinin ardından, Avrupa Birliği mevzuatına uyum sağlamak amacıyla yapılan değişiklik kapsamında 1999 yılında 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu kabul edilerek uygulamaya konulmuştur (Edizdoğan ve Özker, 2003:375).

İthal edilen veya ülke sınırlarından içeri giren her mal veya eşya gümrük vergisine tabidir. Ancak 4458 sayılı kanunun 7-10 maddeleri arasında bazı durumlarda istisna ve muafiyet

uygulanacağı yönünde hükümler yer almaktadır. Buna göre, “devlet kuruluşlarının yaptıkları bazı ithalatlar, milli savunma için getirilen silahlar, bazı derneklere yapılan bağışlar, yabancıların bir Türk ile evlenmesi sonucunda getirdiği çeyiz eşyası ile yolcunun beraberinde getirdiği belli miktarı aşmayan kişisel ve hediyelik eşyalar vergiden muaf tutulmuştur. Vergide sosyal, ekonomik ve askeri nedenlerle bazı malların ithali vergiden istisna edilmiştir” (Arslan, 2004:322).

Gümrük vergileri beyan esasına dayalı bir vergi olup, beyan yazılı veya belli durumlarda sözlü olarak yapılabilmektedir. Aynı zamanda ülke sınırları içerisinde geçerli olan Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) hiçbir hükmü, gümrük vergilerine uygulanmamaktadır. Gümrüklerde vergi matrahının belirlenmesi, beyannamenin verilmesi, verginin tahakkuku, ödenmesi, vergi suçları, ihtilafların çözülmesi, Gümrük Kanunu hükümlerine bağlıdır, gümrük memurlarınca uygulanır. Ancak idarenin gümrük uygulamalarına karşı itiraz ve yargı mercii, Gümrük Kanunu hükümlerine bağlı olarak, doğrudan doğruya Danıştay'dır (Bulutoğlu, 2004:274-275).

2013 yılında alınan gümrük vergilerinin toplamı 5.446.751.000 TL olup, toplam vergi gelirleri içindeki payı %1,48'dir (<http://www.gib.gov.tr>).

2.5.1.2.2. İthalattan Alınan Katma Değer Vergisi

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 1. fıkrasının 2. bendinde, ithalde alınan KDV'nin konusu “her türlü mal ve hizmet ithalatı” olarak belirtilmiştir. Kanunda her türlü mal ve hizmet ithalatı olarak ifade edilmesindeki amaç, ülke sınırları içinde üretilen mal ve hizmetler ile ithal edilen mal ve hizmetler arasındaki vergi yükü farklılaştırmasını önlemektir (Kızılot, 1998:22).

Yine 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 21. maddesinde ithalattan alınan KDV'nin matrahı üç ana grubun toplamı olarak düzenlenmektedir. Buna göre (Alsancak, 1990:56-58):

- İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilecek değeri,
- İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,
- Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler toplamı matrahı oluşturmaktadır.

İthalattan alınan KDV'nin oranı 3065 sayılı KDV Kanununun 28. maddesinde, vergiye tabi her bir işlem için %10 olarak ifade edilmektedir. Ayrıca, Bakanlar Kurulu'nun %10'luk KDV oranını, dört katına kadar arttırmaya veya %1'e kadar indirmeye ve bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkili olduğu hükmü yer almaktadır (3065 Sayılı KDV Kanunu, m.28).

İthalattan alınan KDV, Türkiye'nin en önemli vergi gelir kalemleri arasında yer alan dolaylı vergilerdendir. 2012 yılında 50.005.155.000 TL ithalattan alınan KDV tutarı, toplam vergi gelirlerinin %15,76'sı iken, 2013 yılında 62.731.761.000 TL'lik ithalden alınan KDV, toplam vergi gelirlerinin %17,07'sine çıkmıştır (<http://www.gib.gov.tr>).

İthalattan alınan KDV, her ne kadar vergi gelirleri açısından önemli bir kalem olsa da, Türkiye'nin artan ithalat rakamlarının ödemeler dengesi üzerindeki negatif etkisi dikkate alındığında oldukça önemli bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Bir başka ifade ile ihracat gelirlerinin ithalat giderlerinden oldukça fazla olmasına bağlı dış ticaret dengesinin bozulması ve cari açığın büyümesi, Türkiye ekonomisinin geleceği açısından ciddi bir sorun teşkil etmektedir.

2.5.1.3. Diğer Vergiler

Mal ve hizmet ile dış ticaret üzerinden alınan vergiler dışında kalan dolaylı vergileri, diğer dolaylı vergiler başlığı altında incelemek mümkündür. Bu başlık altında damga vergisi ve harçlar ele alınarak açıklanmıştır.

2.5.1.3.1. Damga Vergisi

Dolaylı vergiler sınıfında yer alan Damga Vergisi, bir tüketim vergisi olarak ifade edilmektedir. Üretim aşamasından son tüketiciye kadar el değiştiren ürün, mal, hizmet ve servet unsurlarına hukuki nitelik kazandırmak için devir, temlik veya satış sürecinde düzenlenen belge veya evraklar Damga Vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Damga vergisi oldukça geniş bir uygulama alanına sahip olduğu gibi, mükellefiyet açısından tüm vergi mükelleflerini ve vergi mükellefiyeti olmayan kişileri içinde söz konusu olabilmektedir. Bir başka ifade ile vergi mükellefi olsun veya olmasın herkes damga vergisinin mükellefi olabilmektedir. Bu durumun temelinde, damga vergisine tabi kağıt veya evrakların imzalanması veya imza yerine geçen bir işaret konulması (mühür, parmak basma, vb.) işlemlerinin damga vergisini doğurması yatmaktadır (Kanlı, 2007:72).

2012 yılında 7.446.694.000 TL Damga Vergisi tahsilatı gerçekleştirilmiştir. Bu tutar 2012 yılı toplam vergi gelirlerinin %2,35'i iken, 2013 yılında tahsil edilen 9.523.357.000 TL'lik Damga Vergisi, toplam vergi gelirlerinin %3,86'sına çıkmıştır (<http://www.gib.gov.tr>).

2.5.2. Dolaysız Vergiler

Modern devlet anlayışında en yaygın olması gereken vergiler dolaysız vergilerdir. Dolaysız vergiler, doğrudan gelir ve/veya kazanç üzerinden alınan vergiler olduğu için, vergide sosyal adaletin sağlanabilmesi açısından tercih edilmesi gereken vergilerdir. Dolaysız vergileri gelir ve servet üzerinden alınan vergiler olmak üzere iki başlık altında incelemek mümkündür.

2.5.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Gelir ve/veya kazanç üzerinden alınan vergiler, 'gelir vergisi' ve 'kurumlar vergisi' olmak üzere iki grupta ele alınmaktadır. Gelir veya kazanç üzerinden alınan vergilerin, gelir veya kurumlar vergisi olarak ayrılmasının temelinde kazancın gerçek kişi veya kurum tarafından elde edilmesi ayrımı yatmaktadır. Buna göre gerçek kişilerin gelir veya kazançlarından alınan vergiler gelir vergisi, tüzel kişilik olarak adlandırılan (A.Ş., Ltd. Şti., vb.) kuruluşların kazançlarından alınan vergiler ise kurumlar vergisi olarak adlandırılmaktadır (Öncel, 2002:235).

2.5.2.1.1. Gelir Vergisi

Gelir vergisi, tüzel kişiliğe sahip olmayan tüm kişilerin, belirli bir dönemde elde ettikleri gelir ve kazançların brüt tutarı üzerinden, mükellefin kişisel ve ailevi durumu göz önünde bulundurularak hesaplanan vergidir. Gelir vergisi her ülkeye göre değişiklik göstermekle birlikte, uygulamada genel olarak artan oranlı bir tarifeye göre alınmaktadır. Dolaysız bir vergi olan gelir vergisi, aynı zamanda artan oranlı olarak uygulanabilmesi nedeniyle adil bir vergi türüdür (Kanlı, 2007:59).

Gelir vergisi, genellikle çalışanların kazançları üzerinden alınan bir vergidir. Verginin mükellefi çalışan ve/veya herhangi bir kişisel faaliyetinden dolayı gelir eden kişidir. Çalışanlar açısından gelir vergisi, ücret/maaş ödemesi esnasında işveren tarafından kaynaktan kesinti yapılmak suretiyle kesilir. Bir başka ifade ile ücretli çalışanlardan stopaj usulü ile gelir vergisi kesilmektedir. İdare adına gelir vergisini stopaj ile kesen kişi, kurum veya kuruluş, aynı zamanda verginin sorumlusudur. Bir başka bir ifade ile gelir vergisinin mükellefi vergiden sorumlu olmayıp, vergiyi kaynaktan kesen sorumludur. Gelir vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı ile tarh (hesaplama) edilmektedir. Gelir vergisine ilişkin düzenlenecek muhtasar beyannameleri her ayın 23. günü (tatil olması halinde izleyen ilk iş günü) ilgili vergi dairesine verilir ve tahakkuk edilen vergi ayın 26'sında nakden veya hesaben ödenir (<http://www.muhasabedersleri.com>, 14.06.2014).

Gelir vergisine tabi tutarlar her yıl yeniden belirlenerek, belirlenen tutar üzerinden ilgili oran kadar vergi kesintisi yapılmaktadır. Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yer

alan gelir vergisine tabi gelirlerin vergilendirilmesinde esas alınan tarife, 2014 takvim yılı gelirlerinin vergilendirilmesinde esas alınmak üzere aşağıdaki şekilde belirlenmiştir (<http://www.gib.gov.tr>, 14.06.2014):

Tablo 2.6: 2014 Yılı Gelir Vergisi Tarife Listesi

11.000 TL'ye kadar	% 15
27.000 TL'nin 11.000 TL'si için 1.650 TL, fazlası	% 20
60.000 TL'nin 27.000 TL'si için 4.850 TL, (ücret gelirlerinde 97.000 TL'nin 27.000 TL'si için 4.850 TL), fazlası	% 27
60.000 TL'den fazlasının 60.000 TL'si için 13.760 TL, (ücret gelirlerinde 97.000 TL'den fazlasının 97.000 TL'si için 23.750 TL), fazlası	% 35

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı. (2014). Gelir Vergisi Tarifesi. Erişim Tarihi:14.06.2014, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1431>

Tablo 2.6'dan da anlaşılacağı üzere gelir vergisinin ilk iki dilimine denk gelen tutarlar oldukça düşüktür. Bu nedenle ortalama bir gelire sahip memur düzeyindeki bir çalışan yılın 3. veya 4. ayında %15'lik vergi diliminden çıkarak %20'lik ikinci dilime, daha sonra da 3. Vergi dilimine girecektir. 4. vergi diliminde yer alan tutar pek çok çalışan için bir yıllık sürede gelir olarak kazanılmadığından ulaşılması zor vergi dilimi olarak nitelendirilebilir. Bu nedenle hem alt gelir düzeyindeki kişilerin vergi yükünün azaltılması amacıyla, vergi oranları ve gelir dilimleri arasındaki büyük farklılıkların azaltılması gerekmektedir denilebilir.

Aşağıda yer alan Tablo 2.7'de yıllar itibari ile gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı ve oranı yer almaktadır.

Tablo 2.7: Türkiye'de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile Gelir Vergisinin Karşılaştırılması

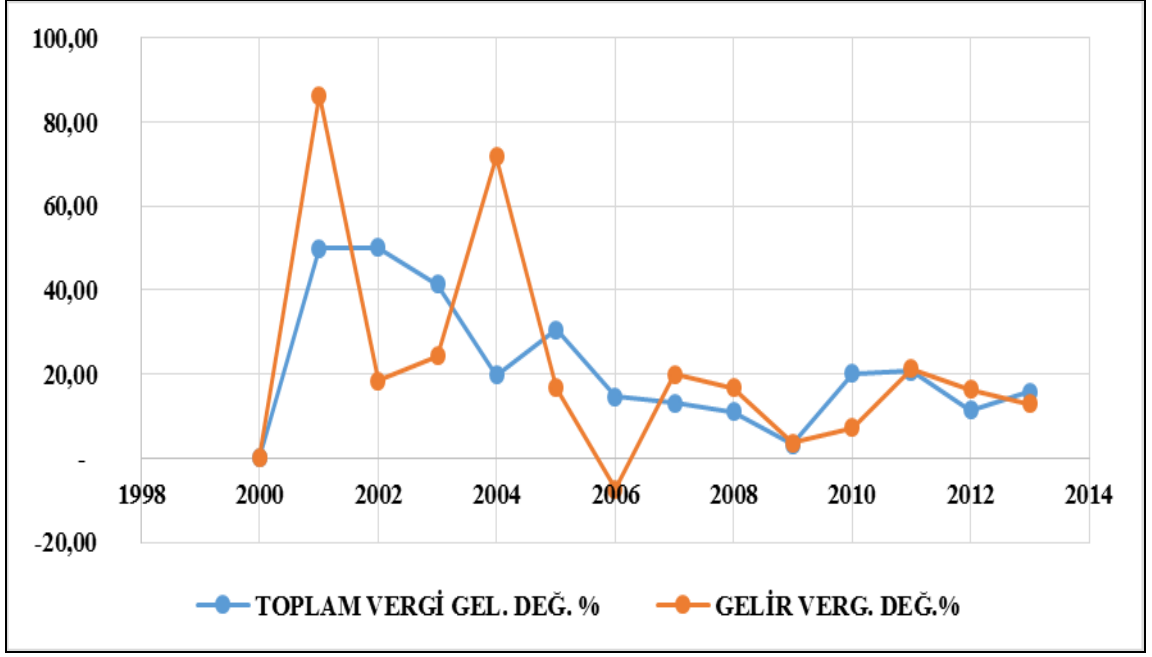
YILLAR	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	Gelir Vergisi (Bin TL)	Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2000	26.503.698	6.212.977	23,44
2001	39.735.928	11.579.424	29,14
2002	59.631.868	13.717.660	23,00

Tablo 2.7: Devam

2003	84.316.169	17.063.761	20,24
2004	101.038.904	29.308.952	29,01
2005	131.948.778	34.219.516	25,93
2006	151.271.701	31.727.644	20,97
2007	171.098.466	38.061.543	22,25
2008	189.980.827	44.430.339	23,39
2009	196.313.308	46.018.360	23,44
2010	235.714.637	49.385.289	20,95
2011	284.490.017	59.885.000	21,05
2012	317.218.619	69.671.645	21,96
2013	367.473.551	78.725.694	21,42

Kaynak: Bütçe Gelirleri (1923-2013), Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Aşağıda yer alan Şekil 2.2’de, yıllar itibari ile vergi gelirleri toplamı ile gelir vergisindeki değişim ayrıntılı olarak görülmektedir. 2001 yılında gelir vergisindeki artış, toplam vergi gelirlerine göre daha yüksek gerçekleşmekle birlikte, 2006 yılında gelir vergisinde %7,28’lik negatif bir değişim gerçekleşerek bir önceki yıla göre azalmıştır. Genel olarak hem gelir vergisinin hem de toplam vergi gelirlerinin yıllar itibari ile artan bir seyir grafiği çizdiğini ve artış düzeyinin benzer olduğunu söylemek mümkündür.



Şekil 2.2: Toplam Vergi Gelirleri İle Gelir Vergisindeki Değişim Grafiği (2002-2013)

2.5.2.1.2. Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisi, tüzel kişiliğe sahip kurum ve kuruluşların, bir takvim döneminde elde ettikleri kazanç üzerinden alınan dolaysız bir vergidir. Kurumlar vergisi, Türkiye’de 1949 yılında çıkarılan 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanuna göre, kurumun kazancı üzerinden %30 oranında alınmakta iken, 13.06.2006 tarihli 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun yürürlüğe girmesi ile %20’ye indirilmiştir (Kanlı, 2007:60).

Kurumlar vergisinin mükellefi olan tüzel kişiliklerin gelirleri, gelir vergisinin konusuna giren gelirin unsurlarını meydana getiren ticari ve zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançlar, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile sair kazanç ve iratlardan oluşur. Gelir vergisi kişisel, subjektif ve artan oranlı bir dolaysız vergi olduğu halde kurumlar vergisi, gayri kişisel, objektif ve tek oranlı bir vergidir. Bu açıdan gelir vergisinde görülen çeşitli götürü usuller ve vergi matrahının tespitinde çeşitli indirimler kurumlar vergisinde yer almamaktadır (Muter, Çelebi ve Sakınç, 2006:243).

Türkiye’de uygulanan yatırımları teşvik kanunlarının mükelleflere sağladığı çeşitli muafiyet ve istisna uygulaması hakkı, gelir dağılımı üzerinde bozucu etkiye sahiptir. Türkiye’de pek çok kurumlar vergisi mükellefi kurumun bu istisna ve muafiyetlerden bir şekilde yararlanıyor olması nedeniyle, kurum kazançlarının önemli bir bölümünün vergilendirilmemesine neden olduğu ifade edilmektedir. Yine kurumların sermaye kazançlarının, kurumlar vergisinden muaf tutulması, yüksek sermaye gerektiren banka ve aracı kurum gibi kuruluşların vergi yükünü kurumlar vergisi oranının oldukça altına düşürmektedir.

Bunun yanı sıra devlet tarafından sağlanan yatırım teşvikleri, kurum ve kuruluşlar için vergiden kaçınmak yöntemi olarak kullanılmaktadır. Kurum ve şirketlerin, yatırım indirimlerinden yararlanmak için, yatırım oranlarını yüksek göstermeleri, demirbaş ve malzemelerin ithali için yasa kolaylıklarına sarılması ve şirket giderlerini yüksek tutmaları, bu mükelleflerin kurumlar vergisinden kaçış için uyguladıkları bir diğer kaçış yolu olarak gösterilebilir (Bayramiç, 2006:127).

Yukarıda aktarılan çeşitli nedenlerden dolayı yüksek vergi ödeme gücüne sahip kurum ve kuruluşların düşük oranda vergilendirilmesi hem kurumlar vergisi (dolaysız vergi) gelirlerini azaltmakta, hem de vergi adaletini ciddi anlamda bozmaktadır. Gelişmiş ülkelerdeki vergi gelirlerinin yaklaşık %70'inin dolaysız vergiler (kurumlar, gelir ve servet üzerinden alınan vergiler) olması, genel tüketim üzerinden alınan (KDV, ÖTV, ÖİLV,vb.) vergilerin oranlarının düşmesine ve dolayısı ile vergi adaletinin sağlanmasına katkısı büyüktür. Ayrıca vergi oranlarının düşmesi, verginin tabana yaygınlaştırılarak, daha çok vergi tahsilatı yapılmasını sağlamaktadır.

Nitekim kurumlar vergisinin etkin bir şekilde uygulanmadığına ilişkin en açık gösterge, Türkiye'nin toplam vergi gelirleri içindeki kurumlar vergisinin payıdır. Aşağıdaki Tablo 3.10'da, yıllar itibari ile toplam vergi gelirleri ile kurumlar vergisi gelirleri ve kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı yer almaktadır.

Tablo 2.8: Türkiye'de Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri ile Kurumlar Vergisinin Karşılaştırılması

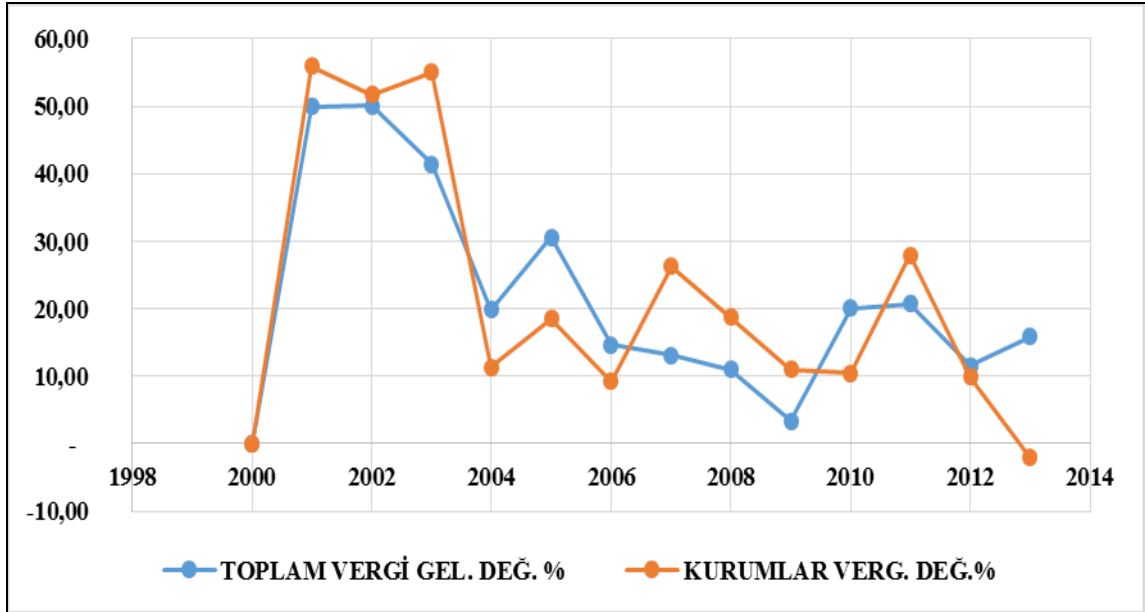
YILLAR	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	Kurumlar Vergisi (Bin TL)	Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2000	26.503.698	2.356.787	8,89
2001	39.735.928	3.675.665	9,25
2002	59.631.868	5.575.495	9,35
2003	84.316.169	8.645.345	10,25
2004	101.038.904	9.619.359	9,52
2005	131.948.778	11.401.986	8,64
2006	151.271.701	12.447.354	8,23
2007	171.098.466	15.718.474	9,19

Tablo 2.8: Devam

2008	189.980.827	18.658.195	9,82
2009	196.313.308	20.701.805	10,55
2010	235.714.637	22.854.846	9,70
2011	284.490.017	29.233.725	10,28
2012	317.218.619	32.111.820	10,12
2013	367.473.551	31.434.546	8,55

Kaynak: Bütçe Gelirleri (1923-2013), Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014,
http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tablo 2.8’de de görüleceği üzere, kurumlar vergisi toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %10’u düzeyindedir. Dolayısı ile kurum ve şirketlerin kazançlarının önemli bir bölümünün vergilendirilemediğini söylemek mümkündür. Toplam vergi gelirleri ile kurumlar vergisinin 2000-2013 yılları arasındaki değişim grafiği aşağıda Şekil 2.3’te ayrıntılı olarak görülmektedir.



Şekil 2.3: Toplam Vergi Gelirleri İle Kurumlar Vergisindeki Değişim Grafiği (2002-2013)

2.5.2.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Kavramdan da anlaşılacağı üzere servet üzerinden alınan vergilere ‘servet vergisi’ denilmektedir. Vergilerin temel amacı devlete gelir ve kaynak sağlamak iken, servet vergileri

devletin sosyal adaleti gerçekleştirmek için uyguladığı bir vergi türüdür. Bu nedenle servet vergileri, dolaylı veya dolaysız vergiler grubunda yer almayan özellikli vergiler olarak nitelendirilebilir (Muter, Çelebi ve Sakınç, 2006:247) .

Her ne kadar servet vergileri sosyal ve toplumsal adaletin sağlanması, servetin tespit edilerek devlete gelir sağlanması amacıyla savunulan bir vergi türü olsa da, bu verginin etkin olarak uygulanabilmesi, ülkelerin gelişmişlik düzeyi ile doğrudan ilgilidir denilebilir. Az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde, siyasal yönetim anlayışı ve vergi sisteminin gelişmemesi nedeniyle servetin tespit edilerek hesaplanabilmesi oldukça güçtür. Bu nedenle bu ülkelerde dolaysız vergiler gibi servet üzerinden alınan vergiler de etkin bir şekilde kullanılamamaktadır (Kanlı, 2007:61).

Türkiye’de servet üzerinden alınan vergiler, Emlak Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi olarak örnek gösterilebilir. 11 Aralık 1985 tarih ve 18955 sayılı Resmi Gazete’ de yayınlanan 3239 sayılı yasa ile emlak vergisini toplama yetkisi merkezi idare tarafından yerel yönetimler olan belediyelere devredilmiştir (T.C Resmi Gazete, <http://www.resmigazete.gov.tr>, 24.06.2014). Bu nedenle merkezi yönetimin toplam vergi gelirleri içinde emlak vergi gelirleri yer almamaktadır. Türkiye’nin toplam vergi gelirleri içinde servet vergilerinin payı 2012 yılında 7.081.812.000 TL ile %2,23 iken, 2013 yılında 7.754.883.000 TL ile %2,11’dir.

2.6. Vergi Gelirlerinin Kamu Gelirleri İçindeki Yeri ve Önemi

Bilindiği üzere vergi gelirleri devletin ve dolayısı ile kamunun en önemli gelir ve finans kaynakları arasında yer almaktadır. Devletler çeşitli alanlarda faaliyet göstermek suretiyle gelir elde etmeyi amaçlasalar da, devletin asli görevleri arasında ticari faaliyetlerde bulunmak suretiyle gelir elde etmek yer almamaktadır. Devlet, eğitim, sağlık ve savunma gibi stratejik ve sosyal öneme sahip alanlarda faaliyette bulunmak suretiyle sosyal devlet sorumluluğunu yerine getirebilir, bunun dışındaki sektörlerde faaliyet göstermek yerine özel teşebbüs yatırımlarının önünü açmak, teşvik etmek ve denetlemek görevlerini yerine getirmelidir.

Yukarıda açıklanan nedenlerden dolayı vergi gelirleri modern devletler için en önemli ve vazgeçilmez kaynaklar olup, kamu harcamalarının finansmanı için etkin bir şekilde vergi sisteminin işlerliğinin sağlanması ve vergi gelirlerinin artırılması gerekmektedir. Kuşkusuz kamu harcamalarını finanse eden ve bütçe açığı vermeyen devletler ekonomik, siyasal ve sosyal anlamda güçlenerek uluslararası camiada da söz sahibi olabilecektir.

Türkiye’de vergi gelirlerinin kamu gelirleri içindeki yeri ve öneminin daha iyi anlaşılabilmesi için aşağıda yer alan Tablo 2.9’da yer alan veriler incelenmelidir.

Tablo 2.9: Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Kamu Gelirleri İçindeki Payı

YILLAR	Toplam Kamu Gelirleri (Bin TL)	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	Vergi Gelirlerinin Toplam Kamu Gelirleri İçindeki Payı (%)
2000	33.440.143	26.503.698	79,26
2001	51.542.970	39.735.928	77,09
2002	75.592.324	59.631.868	78,89
2003	100.250.427	84.316.169	84,11
2004	121.869.929	101.038.904	82,91
2005	150.462.736	119.250.807	79,26
2006	187.514.603	151.271.701	80,67
2007	208.906.388	171.098.466	81,90
2008	232.067.897	189.980.827	81,86
2009	239.778.222	196.313.308	81,87
2010	280.183.346	235.714.637	84,13
2011	328.233.422	284.490.017	86,67
2012	371.900.092	317.218.619	85,30
2013	431.751.850	367.473.551	85,11

Kaynak: Bütçe Gelirleri (1923-2013), Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tablo 2.9’ da da görüldüğü üzere, Türkiye’de merkezi yönetimin (kamu) toplam gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin payı oldukça büyük ve önemlidir. Baz yıl olarak alınan 2000 yılından 2013 yılına kadar geçen süreçte vergi gelirlerinin, toplam merkezi yönetim gelirleri içindeki önemi ve payı giderek artmaktadır. Vergi gelirlerinin payı ve vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin yaklaşık %70’lik ağırlığı dikkate alındığında, Türkiye’de vatandaşlar

üzerinde dolaylı vergi yükünün oldukça yüksek olduğunu, buna karşın dolaysız vergilerden kurumlar vergisinin ve servet üzerinden alınan vergilerin oldukça düşük olduğunu söylemek mümkündür.

3. TÜRKİYE’DE DOLAYLI VERGİLERİN UYGULANIŞI, VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ PAYI VE VATANDAŞLAR ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

3.1. Dolaylı Vergilerin Uygulanma Nedenleri ve Avantajları

Vergi, türleri ve uygulanması bakımından uluslararası ortak özelliklere sahip bir kavramdır. Buna karşın her ülkenin kendi kültürel değerlerini, ekonomik, siyasal ve sosyal özelliklerini ve düzeyini yansıtan, başka ülkelerle birebir örtüşmeyen kendine has bir vergi sistemi bulunmaktadır. Ancak, küresel ekonomik ve siyasal entegrasyona bağlı, dünyadaki pek çok ülkenin vergi sistemleri arasında benzerlik ve ortak noktaların fazlasıyla olduğunu söylemek mümkündür (Ay ve Talaşlı, 2008:137).

Her ülkenin vergi sistemi içerisinde, dolaylı ve dolaysız vergilerin payını etkileyen faktörlerin, ekonomik, siyasal ve sosyal olduğunu söylemek mümkündür. Ülkelerin gelişmişlik düzeyi arttıkça, bireylerin ve kurumların vergiye bakış açıları ve vergiye yaklaşımları pozitif anlamda etkileneceğinden, vergi gelirleri de artış eğilimine girecektir. Dolayısı ile toplumsal vergi algısı, sağlıklı ve etkin işleyen bir vergi sistemini doğuracaktır. Güçlü bir vergi algısı ve bilinci ile etkinliğe sahip vergi sistemi, yönetimlerin uyguladığı vergi politikaları ve çıkarılan vergi yasaları ile doğrudan bağlantılıdır. Bu nedenle, vergi sistemini etkileyen faktörler olduğu gibi, vergi sistemleri de ülkelerin sosyal, siyasal ve ekonomik yapılarını da etkilemektedir (Öncel, vd., 2002:5-8).

Çalışmanın birinci bölümünde yer alan 2.5’deki ‘vergi çeşitleri ve vergilerin sınıflandırılması’ maddesinden de hatırlanacağı üzere dolaylı vergiler, kolay ve kısa sürede tahsil edilebildikleri için yaygın olarak tercih edilmektedir. Ancak, ülkelerin gelişmişlik düzeyleri arttıkça devlet, vatandaşların üzerindeki dolaylı vergilerin yükünü azaltmakta ve doğrudan gelir/kazanç üzerinden alınan dolaysız vergilerin payını arttırmaktadır. Bir başka ifade ile gelişmiş ülkelerde artan vergi bilincine bağlı, vergi kayıp ve kaçaklarının azlığı dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payını da azaltmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerde ise durum tam tersine olup, bu ülkelerin çoğunda dolaylı vergilerin payı, vergi gelirleri içerisinde dolaysız vergilerden daha fazla olduğu gibi, bazı ülkelerde bu payın daha da artırılması yönünde ciddi baskılar görülmektedir.

Gerek toplumsal vergi algısı ve bilincinin gelişmemesi, gerek etkin vergi yasalarının ve vergi sistemlerinin olmayışı ve gerekse kontrol ve denetim mekanizmalarının yetersizliğine bağlı olarak, dolaysız vergilerin tahsilinde yaşanan zorluklar nedeniyle dolaylı vergilerin payı giderek artmaktadır. Ancak daha öncede aktarıldığı üzere, dolaylı vergilerin payındaki artışın sosyal, ekonomik ve politik etkileri bulunmaktadır. Dolaylı vergilerin artırılması, başta tüketici

tercihlerinin değişmesine ve talebin daralmasına neden olabileceği gibi, kişi ve kurumların yasal boşluklar çerçevesinde vergiden kaçınmalarına ve dolayısı ile kayıt dışılığın artmasına neden olacaktır. Türkiye’de de dolaylı vergilerin payının yüksek olması, kayıt dışılığın artmasında ve vergi gelirlerinin azalmasında önemli bir etkidir.

Dolaylı vergilerin uygulanmasının temel nedenleri, aşağıda alt başlıklar halinde ele alınarak açıklanmıştır.

3.1.1. Toplumun Her Kesimine ve Tüm Vatandaşlara Uygulanabilir Olması

Devletin yapacağı kamu harcamalarının finansmanına, tüm vatandaşların katkıda bulunması gerektiği ve bunun bir sorumluluk olduğu inancı oldukça yaygındır. Dolaylı vergilerin diğer vergi türlerine göre daha kolay uygulanabilir olması, bu vergileri diğer vergilere göre üstün kılmakta ve kamu otoritesi tarafından dolaysız vergilere göre öncelikli tercih edilmektedir. Dolaylı vergiler sayesinde, yaygın bir şekilde ve her gelir düzeyindeki vatandaşlar, tüketim veya harcama sürecinde vergilendirilebilmektedir. Diğer bir ifade ile her mal ve hizmet alımı sürecinde mal ve hizmeti alan herkes dolaylı verginin muhatabı ve mükellefi olmaktadır. Oysa dolaysız vergilerde gelir elde edildiğinde veya servet varsa vergi söz konusu olurken, dolaylı vergilerde tüm vatandaşlar harcamalarında vergiyi ödemektedirler. Devlet için bu nitelikteki vergileri toplamak daha kolay ve daha verimli olmaktadır. Çünkü dolaysız vergi mükelleflerinin sayısında süreç içerisinde artmama ihtimali ve riski bulunurken, ülkedeki nüfus artışına bağlı tüketim harcamalarındaki artış dolaylı vergi türlerinin bütçe içindeki paylarını her zaman artıracaktır (Durmuş, 2004:223).

3.1.2. Tasarrufları ve Sermaye Birikimini Teşvik Etmesi

Dolaylı vergiler, tüketime bağlı ortaya çıkan ve tüketim üzerinden alınan vergiler olmakla birlikte, sermaye birikimi üzerinde de etkili olduğu yönünde görüşler bulunmaktadır. Bilindiği üzere dolaylı vergilerin oldukça önemli bir kısmı, düşük gelir grubundaki kişilerin, gelirlerinin neredeyse tamamına yakın bir kısmını harcamaları üzerinden elde edilmektedir. Gelir ve kazançlar üzerinde alınan ve artan oranlara sahip vergilerin esas yükü ise, kazançlarının önemli bir kısmını tasarruf edebilme olanağına sahip orta ve üst gelir grubundaki kişi ve kurumlar üzerindedir. Dolaylı vergilerin arttırılmasının, tüketimin ve talebin daraltılması üzerinde etkisi olacağından tasarrufları ve dolayısı ile sermaye birikimini teşvik edici olumlu etkisi olduğuna inanılmaktadır (Kanlı, 2007:50).

3.1.3. Lüks Tüketimi Sınırlandırıcı Etkisi

Ülkelerin kalkınmışlık düzeylerini belirleyici faktörlerden biri olan ithalat ve ihracat rakamlarıdır. Bir ülkede ihracat rakamlarının yüksek, ithalat rakamlarının düşük olması dış

ticaret dengesinin ülke lehine pozitif katkı sağlaması anlamına gelmekte ve ülkenin ekonomik büyüklüğüne etki etmektedir. Günümüz dünya ticaretinde, ithalat hacmi içerisinde lüks tüketim harcamalarının payı giderek artmaktadır. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde, lüks tüketim malları ithalat giderlerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Dolaylı vergilerin tercih edilmesi ve paylarının artırılması, lüks tüketim harcamalarını ve dolayısı ile ithalat giderleri içindeki lüks tüketim mallarının payını azaltmaya etkisi bulunmaktadır. Diğer bir ifade ile sağlıklı ve düzgün ayarlanmış dolaylı vergiler ve oranları, lüks tüketimi azaltıcı etki yaratmaktadır (Atılğan, 2004:91).

3.1.4. Tahsil Kabiliyetinin Kolaylığı

Gelir ve kazanç üzerinden alınan dolaysız vergilerin, tahsil kabiliyetinin zor olması ve kişilerin kazançlarının tespitindeki zorluklar, dolaylı vergilerin tercih edilmesinde diğer bir etkili faktördür. Doğrudan tüketim üzerine yansıtılması nedeniyle oldukça kolay ve hızlı tahsil kabiliyetine sahip olan dolaylı vergiler, gelişmekte olan ülkelerin vergi gelirlerini arttırmak için tercih ettikleri vergilerdir.

Bir ülkedeki vergi sisteminin yapısını, ülkenin ekonomik ve vergi idaresinin yapısı belirlemektedir. Bir başka ifade ile ülkedeki ekonomik yapı ile vergi idaresinin gelişmişlik düzeyi arasındaki farklılık, ülkenin vergi sistemini ve vergi türlerine olan eğilimi ortaya çıkarmaktadır. Vergi idaresinin ve dolayısı ile vergi sisteminin gelişmediği ve etkinliğinin oluşmadığı ülkelerde, dolaylı vergiler tahsili kolay olduğundan tercih edilmektedir (Ay ve Talaşlı, 2008: 139).

3.1.5. Maliye Politikası Olarak Kullanılabilmesi

Dolaylı vergilerin uygulanması ve tercih edilmelerinde bir diğer neden ise, maliye politikası aracı olarak kullanılabilmesidir. Kamu veya kanun koyucular, enflasyonist dönemde, talep kaynaklı enflasyonun önlenmesi amacı ile tüketim malları üzerindeki vergi oranlarını arttırmak yolu ile enflasyonu düşürebilir. Tam tersi durumda, yani ekonomik durgunluk dönemlerinde ise, tüketim malları üzerindeki vergi oranlarını düşürmek yolu ile ekonomik canlanmayı sağlaması mümkündür. Kısaca mal ve hizmet üzerinden alınan dolaylı vergiler, ekonomideki istikrarsızlıkları düzeltmede etkin bir maliye politikası aracı olarak kullanılması mümkündür (Aktan, Dileyici ve Vural, 2004:67).

Dolaylı vergiler, dolaysız vergilere göre daha fazla alana konu edilebileceğinden, vergiye esas alınacak değer veya matrah daha geniş olacaktır. Dolaylı vergilerin bu denli büyük matraha sahip olması, daha düşük oran veya miktarlar ile daha fazla vergi hasılatının elde edilmesine olanak sağlamaktadır (Alicı, 2002:131).

3.1.6. Dolaylı Vergilerin Yansıtılabilmesi ve Otokontrol Mekanizmasının Varlığı

Dolaylı vergilerde, vergi mal veya hizmetin içinde yer aldığından, tüketicilerin vergileri kaçırma şansı oldukça azdır (Durmuş, 2004:224). Konuyu bir örnekle açıklamak gerekirse, yaygın olarak kullanılan dolaylı vergilerden KDV, tüm mal ve hizmetlerin üretim aşamasından nihai tüketiciye ulaşana kadar geçen her sürecinde, mal ve hizmetin satış fiyatı üzerine ilave edilmektedir. Mal veya hizmetin nihai tüketiciye ulaşana kadar geçen süreçte, her satıcı fiyatına ekleyerek tahsil ettiği vergiyi vergi dairesine ödemekle yükümlüdür. Böylece verginin asıl yüklenicisi tüketici olduğu için vergi yükü satıcılar açısından daha az hissedilmektedir. Verginin satıcı üzerinde kalmaması ve yansıtılabilmesi sayesinde, satıcılar vergi kaçırmaya daha az yönelmektedir. Ayrıca, “KDV’de vergiyi ödeyecek olan kişi yani satıcı firma, bu vergiyi daha önce kendisinin ödemiş olduğu vergiden düşeceği için kendisine mal ve hizmet satan firmalardan ödediği vergiyi açıkça faturalarında göstermesini istemektedir.” Birbirini silsile olarak takip eden bu süreç ve satıcılar açısından verginin yansıtılabilmesi, gider olarak kaydedilerek ödenecek vergiden düşülebilmesi, her satıcının kendisinden önceki satıcıyı kontrol etmesini sağlamaktadır. Böylece kendiliğinden işleyen bir otokontrol sistemi oluşmaktadır (Aktan, Dileyici ve Vural, 2004:67).

3.1.7. Vergi Geliri Potansiyelinin Yüksekliği

Gelişmekte olan ülkelerin kamu harcamalarının ve yatırımlarının finansmanında ve ekonomik büyüme açısından, dolaylı vergilerin potansiyeli oldukça fazladır. Bir başka ifade ile dolaysız vergilerin toplanabilme kabiliyetinin etkin bir vergi politikası ve toplumsal vergi bilincine bağlı olması, dolaylı vergilerin toplam vergi potansiyelini arttırmaktadır (Kanlı, 2007:51). Bu nedenden dolayı gelişmekte olan ülkelerde, dolaylı vergiler dolaysız vergilere göre daha çok tercih edilmekte ve uygulanmaktadır.

3.1.8. Yönetim ve Uygulama Maliyetlerinin Düşüklüğü

Ulus devlet kavramı ile yaygınlaşan ve belirli bir sistem içinde alınan vergilerin, tarihsel süreç içerisinde olduğu gibi günümüzde de en etkin uygulama alanına sahip olan türü dolaylı vergilerdir. Uygulama açısından oldukça fazla sayıdaki bireylerden tek tek vergi toplanması yerine, daha sınırlı sayıdaki işletme ve kuruluş aracılığı ile toplanması mümkündür. Gerçek anlamda dolaylı vergilerin etkin şekilde uygulanabilmesi belirli koşullara bağlı olmakla birlikte, daha az etkinliğe sahip dolaysız vergilere oranla daha yüksek uygulama olanağına sahiptir (Atılgan, 2004:93). Ayrıca dolaylı vergilerin uygulanmasında yönetim maliyetleri (personel, denetim, vb.) dolaysız vergilere göre oldukça düşüktür. Dolaylı vergiler; ürün, mal ve hizmetler

üzerine yüklendiğinden ve kamu adına tahsilini nihai tüketiciye ulaşana kadar satışı gerçekleştiren işletmeler üstlendiğinden, dolaysız vergilere göre maliyet avantajı sağlamaktadır.

3.2. Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı

Tüm dünya ülkelerinin, toplam vergi gelirlerini dolaylı ve dolaysız vergiler oluşturmaktadır. Ancak toplam vergi gelirleri içinde dolaylı ve dolaysız vergilerin payı ülkelere göre değişkenlik göstermektedir. Bu değişkenlik ülkelerin sosyal, siyasal ve ekonomik gelişmişlik düzeylerine göre ortaya çıkmaktadır. Gelişmiş ülkelerde toplam vergi gelirleri içerisinde, gelir ve kazanç üzerinden alınan dolaysız vergilerin payı yüksek iken, az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde tüketim üzerinden alınan dolaylı vergilerin payı yüksektir.

Modern ve gelişmiş toplumlarda toplam vergi gelirlerinin büyüklüğü kadar, vergi gelirlerini oluşturan vergilerin türleri de oldukça önem taşımaktadır. Gelişmiş ülkelerde servet ve kazanç üzerinden alınan dolaysız vergilerden elde edilen gelirlerin, dolaylı vergilere oranla fazla olduğu görülmektedir. OECD ülkelerinde dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı ortalama %30-35 düzeyinde iken, Türkiye’de bu oranın her geçen yıl artarak büyüdüğü ve %70’ler düzeyine ulaştığı görülmektedir (Işık ve Kılınç, 2009:171). Kuşkusuz bu durumun temelinde daha öncede bahsedildiği gibi çeşitli faktörler yer almaktadır. Ancak, dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payının yüksek olmasının ana nedenleri ülkelerin siyasal, sosyal, kültürel ve ekonomik yapılarına göre değişkenlik göstermekte ve durumun öncelikli nedenleri sıralama bazında farklılaşmaktadır. Buna karşın, dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğu ülkelerde, nedenlerin sıralaması farklı olsa da benzer oldukları ve bu ülkelerde yapısal anlamdaki vergi sistematüğün oluşmadığı görülmektedir.

Dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payını Türkiye ve dünya bazında ele alarak durumu daha net bir şekilde açıklamak ve karşılaştırmak mümkündür.

3.2.1. Dünyada Toplam Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergilerin Payı

Dünya ülkelerinin toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı incelendiğinde, ekonomik, sosyal ve siyasal anlamda gelişmiş ülkelerde, gelir ve kazanç üzerinden alınan vergilerin (servet üzerinden alınan, gelir ve kurumlar vergisi) dolaylı vergilerden oldukça fazla olduğu görülmektedir. Gelişmiş ülkelerin toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının %25-40 arasında olduğu, bu oranın ülkelerin gelişmişlik düzeyi arttıkça azaldığı görülmektedir. Bir başka ifade ile gelişmiş dünya ülkelerinin vergi gelirleri içindeki dolaylı vergilerin payı ile gelişmişlik düzeyleri arasında ters orantı olduğu görülmektedir.

1960 yılında Paris Anlaşması ile kurulan Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı (OECD), günümüzde ekonomik anlamda gelişmiş olarak kabul edilen ve üyeleri arasında

Türkiye, AB ülkeleri ile ABD'nin de bulunduğu oldukça büyük bir öneme sahip uluslararası bir kuruluştur (<http://www.ekonomi.gov.tr/>).

Tablo 3.1: OECD Ülkelerinde Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı

	1965	1975	1985	1995	2000	2007	2008	2009	2010
Dolaysız Vergi Gelirlerinin Payı (%)	62	67	66	66	66	67	66	66	66
Dolaylı Vergi Gelirlerinin Payı (%)	38	33	34	34	34	33	34	34	34
TOPLAM	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Kaynak: TÜSİAD. (2012). Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları. İstanbul: TÜSİAD.

Tablo 3.1'den de anlaşılacağı üzere, OECD ülkelerinde dolaylı vergiler toplam vergi gelirlerinin 1/3'ü kadardır. Türkiye'deki dolaylı vergilerin payının OECD ülkelerine göre yüksek olması yanında, vergi yükünün dağılımı incelendiğinde de, OECD ülkelerine göre adaletsiz bir dağılım olduğu görülmektedir. Türkiye'deki vergi yükü, orta gelir grubundaki vatandaşlar için %36,5 düzeyinde iken, bu oran OECD ülkeleri ortalamasında %27,1'dir. Bu durum irdelendiğinde, vergi oranlarının değil vergi dağılımının önemli olduğunu ortaya koymaktadır. Çünkü vergi dağılımının adaletsiz olması, vergi yükünün belirli gelir grupları üzerine yoğunlaşmasına neden olmaktadır. Böylece bazı gelir sahipleri ve/veya grupları hiç vergi ödemezken, bazı gelir grupları haksız denecek düzeyde yüksek vergiler ödemektedir (Işık ve Kılınç, 2009: 153).

Aşağıda yer alan Tablo 3.2'de OECD ülkelerinin toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payları, ülke bazında yer almaktadır.

Tablo 3.2: OECD Ülkelerinde Genel Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin (Dolaylı Vergiler) Toplam Vergiler İçindeki Payı (1965-2011 Dönemi)¹

	1965	1975	1985	1995	2000	2007	2008	2009	2010	2011
Avustralya	34,7	29,3	32,8	29	28,7	26,8	27,6	29,3	28,7	27,1
Avusturya	37,4	34,5	32,6	28,7	28,5	27,6	27,1	28,1	28	27,8
Belçika	37,2	27,1	25,1	25,2	24,9	24,9	24,4	24,9	25,3	24,7

¹ Tabloda yer alan dolaylı vergilere ilişkin veriler, OECD normlarına göre mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler (5000) olarak değerlendirilmektedir.

Tablo 3.2: Devam

Kanada	40,5	32	31,8	25,4	24,2	24	23,4	23,8	24,4	24,5
Şili	-	-	-	62,6	63,8	43,8	50,6	55,9	51,3	49,3
Çek Cumhuriyeti	-	-	-	32,1	31,5	29,9	31,5	33,3	33,2	33,4
Danimarka	41,4	34,3	34,3	32,1	32,1	33,3	32,5	32,1	31,8	32
Estonya	-	-	-	35,2	38,5	41,6	37,2	40,6	40,2	41,5
Finlandiya	42,5	31,9	33,9	30,2	29	30,1	30	31,4	31,5	32,6
Fransa	38,4	33,3	29,7	27,7	25,8	24,8	24,6	25,1	25	24,8
Almanya	33	26,9	25,6	28	28,1	29,2	29	29,8	29,4	29,1
Yunanistan	48,8	46,8	42,7	41,3	35,3	36,5	36,1	35,9	39	39,4
Macaristan	-	-	-	40,6	40,5	37,7	37,2	39,8	42,6	42,9
İzlanda	62,7	63	61,1	48,7	44,1	40,4	37	35,5	35,2	34,7
İrlanda	52,6	46,5	44,4	40,7	37,7	36,1	37,1	36,3	36,1	34,3
İsrail	-	-	-	36,8	33,3	35,3	37,4	39,4	40,2	39,6
İtalya	39,5	29,4	25,4	27,3	27,9	25,3	24,6	24,5	25,9	26,1
Japonya	26,2	17,3	14	15,8	19,3	18	17,9	19,1	18,7	18,4
Kore	-	61,1	59,5	40,7	38,4	31,3	31,6	32	33,9	31,4
Lüksemburg	24,7	21,3	24,6	27,1	27,2	27,5	27,7	27,6	26,7	27
Meksika	-	-	64,8	53,9	53	53,1	59,2	50,2	52,6	54,1
Hollanda	28,6	24,2	25,6	27,2	29,2	31	30,3	30,6	30,7	30
Yeni Zelanda	27,9	24,2	23,1	33,4	34,7	31,7	33,8	36,6	39,5	39,8
Norveç	41,1	37,6	37,5	38,6	31,8	28,5	25,8	27,9	27,6	26,5
Polonya	-	-	-	35,2	36,1	37,5	38,1	37	39,4	39,2

Tablo 3.2: Devam

Portekiz	47,6	42,6	43,7	43,3	39,6	40,8	39,8	37,8	39,7	39,2
Slovak Cumhuriyeti	-	-	-	35,7	36,2	38,4	36,2	36,5	36,5	37,2
Slovenya	-	-	-	38,7	37,6	35	35,6	36,8	38,1	37,4
İspanya	40,8	24,2	28,4	28,6	29,7	25,2	24,8	23,3	26,8	26,2
İsveç	31,2	24,3	26,6	28,1	24,6	26,6	27,7	28,9	29,4	29,3
İsviçre	34,2	22,4	21,9	21,4	22,3	22,3	22,2	21,8	22,7	22,3
Türkiye	54	41,3	36	37,6	42	47,7	45,5	45,7	47,7	45,2
İngiltere	33,1	25	31,5	35,3	31,9	29,1	28,9	29	30,8	32,3
ABD	22,8	19,5	18,8	18	16	16,7	17,4	18,3	18,2	18,3
OECD-Ortalama	38,4	32,8	33,7	33,8	33	32	32,1	32,5	33,1	32,9

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD/Tablo_24.xls.htm, Erişim Tarihi: 14 Ağustos 2014.

Tablo 3.2 incelendiğinde, sosyal, ekonomik ve siyasal anlamda gelişmiş ülkelerin, toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının, diğer OECD üye ülkelere göre oldukça düşük olduğu görülmektedir. 1965-2011 yılları istatistiklerinin yer aldığı Tablo 3.2’de, toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının OECD ülkeleri ortalamasının, 1965 yılında %38,4 iken zaman zaman kısmi yükselişler görülsede, yıllar itibari ile azalış grafiği sergilediği ve 2011 yılında %32,9 olduğu görülmektedir. Diğer bir ifade ile OECD üye ülkelerin vergi gelirleri içindeki dolaylı vergilerin payı 1965-2011 yılları arasında, toplam vergi gelirlerinin yaklaşık 1/3’ü düzeyindedir.

OECD üye ülkelerinde, toplam vergi gelirleri içinde 2011 yılı itibari ile dolaylı vergilerin payının en yüksek olduğu ülke %54,1 ile Meksika olduğu görülmektedir. Meksika’yı %49,3 ile Şili ve %45,2’lik pay ile Türkiye izlemektedir.

OECD üye ülkelerinde, toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payının en düşük olduğu ülkelerin ABD ve Japonya olduğu görülmektedir. 1965-2011 yılları arasında değişkenlik göstermekle birlikte, ABD ve Japonya’da dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payları %14-26,2 bandındadır. 2011 yılı verilerine göre, toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı ABD’de %18,3 iken, bu oran Japonya’da %18,4’tür.

AB üyesi ülkelerin toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı incelendiğinde, birlik üyesi ülkelerde dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının %22-39 bandında olduğu görülmektedir.

Dünyada dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payları değerlendirildiğinde; toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin, ülkelerin gelişmişlik düzeylerine göre farklılaştığı görülmektedir. Genel olarak, gelişmiş ülkelerde dolaylı vergilerin payı toplam vergi gelirlerinin %20-40'ı arasında iken, bu oran gelişmişlik düzeyi az olan diğer ülkelerde %40-54 arasındadır.

Ancak, her ne kadar gelişmiş ülkelerde dolaylı vergilerin, toplam vergi gelirleri içindeki paylarının %20-40 düzeyinde olduğu görülse de, gelişmiş ülkelerde dolaylı vergilerin daha çok lüks tüketim üzerinden alındığı dikkate alındığında, vergi adaleti yönünden diğer ülkelere göre daha sistemli ve adil olduğunu söylemek mümkündür. Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde lüks tüketim vergisine (ÖTV) tabi mallar incelendiğinde, pek çok temel tüketim malzemesinin (tırş sabunu, kozmetik, beyaz eşya, vb.) yüksek oranlarda vergilendirildiği ve dolayısı ile vergi adaletinin zedelendiğini söylemek mümkündür.

3.2.2. Türkiye'de Toplam Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergilerin Payı

Türkiye'de toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının, gelir, kazanç ve servet üzerinden alınan dolaysız vergilere göre daha fazla olduğu daha önceden ifade edilmiştir. Kuşkusuz bu durumun temelinde, yasaların ve vergi sisteminin yetersizliği yatmaktadır. Bu durumun diğer bir nedeni de siyasal endişeler ve hesaplardır. Sermaye ve kazançların çeşitli nedenlerle yeterince vergilendirilememesi veya denetim mekanizmalarının etkisizliğine bağlı vergi tahsilatlarının yapılamaması, dolaylı vergilerin yükünü ve payını arttırmaktadır.

Tablo 3.3: Türkiye'de, Merkezi Yönetimin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Dolaylı Vergilerin Payı (%)

YILLAR	Toplam Vergi Gelirleri (Milyon TL)	Dolaysız Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2002	60.356	33,8	66,2
2003	82.491	32,1	67,9
2004	100.373	31,6	68,4
2005	119.628	30,5	69,5
2006	137.480	29,2	70,8

Tablo 3.3: Devam

2007	152.835	31,5	68,5
2008	168.109	32,7	67,3
2009	172.440	32,7	67,3
2010	210.560	29,1	70,9
2011	253.809	29,9	70,1
2012	278.781	30,7	69,3
2013	326.125	28,4	71,6

Kaynak: Bütçe Gelirleri (1923-2013), Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tablo 3.3'den de anlaşılacağı üzere, Türkiye'de toplam vergi gelirlerinin yaklaşık 70'inin dolaylı vergiler oluşturmaktadır. Oysa bu oran OECD ülkelerinde dolaysız vergiler lehine görülmekte olup, dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %34 civarındadır (Tablo 3.1). Dolayısı ile Türkiye dahil gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilerin, vergi gelirleri içindeki payı yüksektir. Bu durumun temelinde, gelir üzerinden alınan dolaysız vergilerin sağlıklı bir vergi sisteminin kurulamaması ve toplumsal vergi bilincinin oluşturulamamasından kaynaklı, vergi kayıp ve kaçaklarının var olduğunu söylememiz mümkündür. Nitekim servet ve gelir üzerinden alınması gereken vergilerin alınamaması nedeniyle, tüketim üzerinden alınan dolaylı vergiler, vergide sosyal adaleti de bozmaktadır.

Gerek AB üyesi ülkelerin ve gerekse OECD üyesi ülkelerin dolaylı vergi paylarından oldukça yüksek bir orana sahip Türkiye'de, vatandaşların vergiye bakış açıları ve vergiye yaklaşımlarının, vergiden kaçınma yönünde güçlü bir eğilime sahip olduğu görülmektedir. Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkileri ve kayıt dışı ekonomi ile olan ilişkisi ayrıntılı olarak ele alınacağından, burada detaylandırılmamaktadır. Dolaysız vergilerin büyük bir kısmının da çalışanların gelirleri üzerinden ve kaynaktan kesinti yoluyla alındığı dikkate alındığında, dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki yükü ve dolayısı ile vergilendirmedeki sosyal adaletsizliğin giderek arttığı ve servetin yeterince vergilendirilmediğini söylemek mümkündür.

Yine Tablo 3.3'de görüleceği üzere, 2002 yılında toplam vergi gelirlerinin %66,2'si dolaylı vergilerden oluşmakta iken, yıllar itibari ile dolaylı vergilerin payı artarak yükselmiş ve 2013 yılında %71,6'ya ulaşmıştır. 2014 yılı bütçesinde, vergi gelirleri toplamı 348.352.781.000.-TL olarak tahmin edilmiştir. 2014 yılı toplam vergi gelirlerinin, %29,2'sinin

dolaysız vergilerden, %70,8'inin ise dolaylı vergilerden toplanması planlanmıştır (www.akifhamzacebi.org). 2014 yılı bütçe rakamlarından da anlaşılacağı üzere, Türkiye'de dolaylı vergilerin, hem vergi gelirlerinin hem de genel bütçe gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Servet, gelir ve kazancın vergilendirilerek, tüketim üzerinden alınan dolaylı vergilerin azaltılması, hem sosyal devlet olgusunun hem de sosyal adaletin sağlanması açısından gerekmektedir.

TÜSİAD, 2012 yılında yayınladığı “Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri: Siyasal Sosyal Ve Ekonomik Sonuçları” başlıklı çalışmada da, Türkiye'deki toplam vergi gelirleri içindeki dolaylı vergilerin payının yüksek olması, yapısal ve yönetsel bir eksiklik olarak eleştirilmektedir. Raporda, Türk vergi sisteminin son 20 yılda dolaylı vergiler ağırlıklı bir yapı sergilediği, bundan dolayı kaynak dağılımındaki etkinlik, vergilemede adalet ve istikrara fonksiyonları açısından pek çok sorunu da beraberinde getirdiği ifade edilmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilerin payında nispi artışlar olmasına rağmen bu artışların Türkiye ile kıyaslandığında oldukça düşük düzeylerde kaldığı ifade edilmektedir. TÜSİAD, Türk vergi sisteminde dolaylı vergiler ağırlıklı bir yapının olmasında, kayıt dışılık ve bunun yarattığı olumsuzlukların yüksek payı olduğunu savunmaktadır. Yine TÜSİAD, ülke yönetimindeki siyasilerin kamu harcamalarının finansmanında yeterli mali kaynağı sağlayamamaları ve dolaysız vergi toplamadaki yetersizliklerinin, dolaylı vergiler aracılığı ile ikame edildiğini savunmaktadır. Tüm bu olumsuzlukların ortadan kaldırılabilmesi ve dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki yüksek olan payının azaltılabilmesinin, dolaysız vergilerdeki kayıt dışılığın azaltılması ve verginin tabana yayılması ile mümkün olacağını ifade etmektedir. (TÜSİAD, 2012:13-14).

3.3. Dolaylı Vergiler ve Kayıt Dışı Ekonomi Arasındaki İlişki

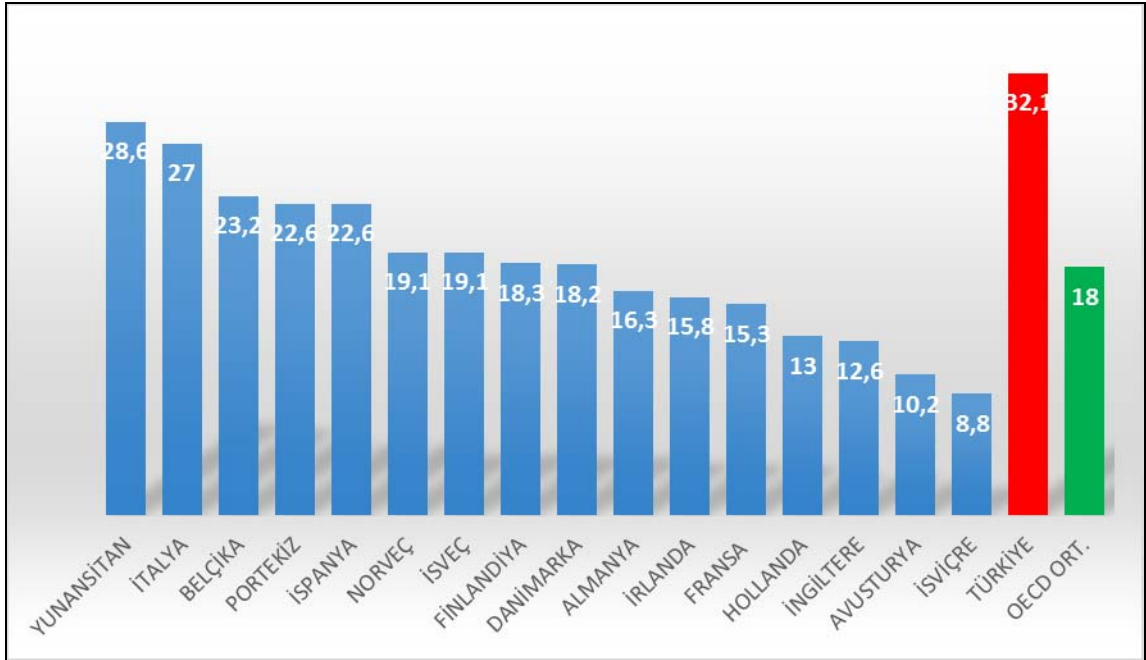
Dolaylı vergiler ve kayıt dışı ekonomi arasındaki ilişkinin ele alınmasından önce, kayıt dışı ekonomi kavramının ele alınarak tanımlanmasında fayda bulunmaktadır.

Literatürde kayıtdışı ekonomi kavramına ilişkin çeşitli tanımların yapıldığı görülmektedir. Yetim (1999:81) kayıtdışı ekonomiyi, “milli gelir hesaplamasında kullanılan istatistiki yöntemlere göre tahmin edilmesi mümkün olmayan, gelir yaratan, beyan edilmeyen, resmi istatistiklerde yer almayan, alması istenmeyen veya eksik yansıtılan yasal veya yasadışı ekonomik faaliyetler” olarak tanımlamaktadır. Yetim'in tanımından da anlaşılacağı üzere kayıtdışı ekonomiyi, her türlü ekonomik değer yaratan faaliyetin, resmi sistem içerisinde yer almaması ve dolayısı ile vergilendirilmemesi olarak tanımlamak mümkündür.

Kayıtdışı ekonomik faaliyetlerin temelinde yatan nedenlerin başında, vergi oranlarının yüksekliği ve vergi sistemlerinin yetersizliği gelmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde işsizlik

başta olmak üzere, düşük verimlilik ve vergi adaletsizliği gibi temel yapısal sorunlar kayıtdışıyı arttırmaktadır. Gelişmiş ülkelerde ise vergi oranlarının yüksekliği ve kamunun müdahaleleri kayıtdışı ekonomik faaliyetlerin artmasında etkin nedenlerdir (Kanlı, 2007:5). Ancak kayıtdışı ekonomik faaliyetler ve kayıtdışı ekonomi, gelişmekte olan ülkelerde daha yapısal ve kronik bir sorun olarak görülmektedir. Dolayısı ile bu tür ülkelerde devletin ekonomiyi kayıt içine alma girişimlerinin zorluğu ve maliyeti, dolaylı vergilerin yükünü ve vergi gelirleri içindeki payını artırıcı bir unsur olarak ifade edilebilir.

Kayıt dışı ekonomi sadece Türkiye'nin değil, başta gelişmemiş ülkeler olmak üzere tüm dünya ülkeleri için önemli bir sorun olarak görülmektedir. "Friedrich Schneider (2002), gelişmekte olan ekonomiler, geçiş ekonomileri ve OECD ülkelerinden oluşan 110 ülkede kayıt dışı ekonominin tahmini büyüklüğünü belirlemiştir. 2000 yılındaki kayıtlı ekonominin ortalama büyüklüğünün yüzdesi, olarak kayıt dışı ekonominin ortalama büyüklüğü, gelişmekte olan ülkelerde %41, geçiş ekonomilerinde %38 ve OECD ülkelerinde %18 olarak belirlenmiştir. Türkiye %32,1 ile OECD ortalamasının oldukça üzerindedir. Kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü belirleyen faktörlerin başında, vergilendirme ve sosyal güvenlik katkılarının geldiği ifade edilmektedir (GİB, 2009:4).



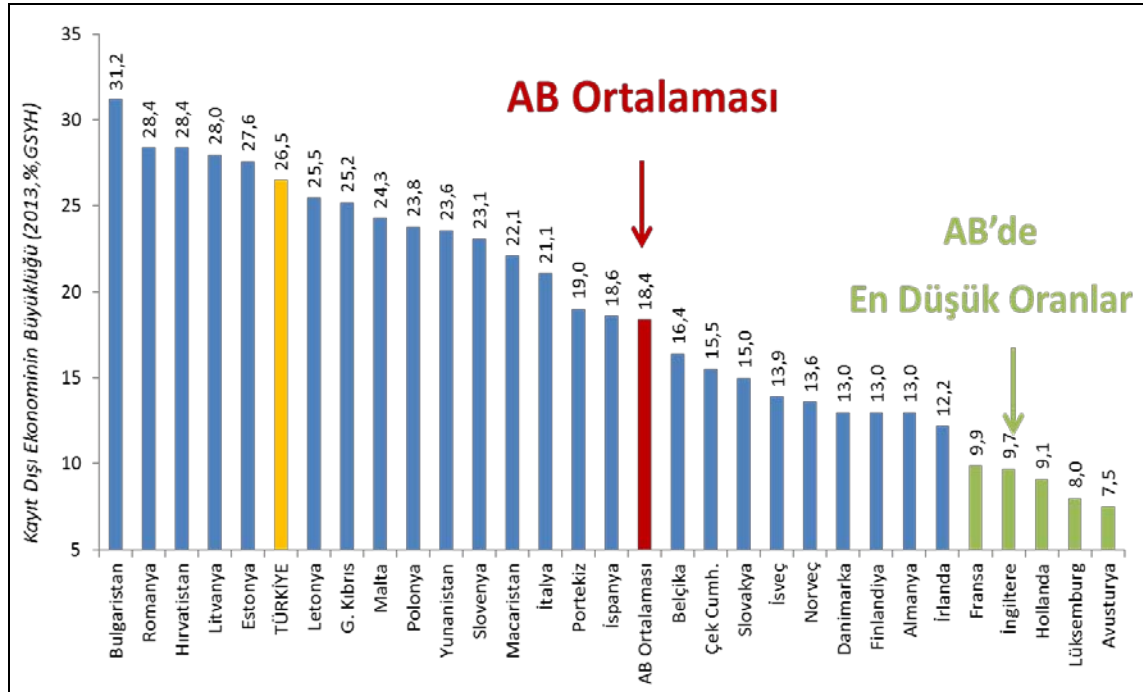
Şekil 3.1: OECD Ülkelerinde Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğü (GSYH 'ya Göre %, 2000 Yılı)

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı. (2009). Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2008-2010. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayın No: 87. Ankara. s.5, Erişim Tarihi: 10.Ağustos 2014, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf

Şekil 3.1'de de görüleceği üzere kayıtdışı ekonomi, tüm ülkelerin ortak ekonomik sorunlarından biridir. Ancak, ülkelerin sosyal, ekonomik ve siyasal gelişmişlik düzeyine göre kayıtdışı ekonominin boyutu azalmaktadır.

Bilindiği üzere bir ülkenin gelişmişlik göstergelerinin başında, toplam vergi gelirleri içindeki dolaysız ve dolaylı vergilerin payı gelmektedir. Servet, gelir ve kazanç üzerinden alınan dolaysız vergilerin, toplam vergi gelirleri içindeki payının dolaylı vergilerden yüksek olduğu ülkelerde, ekonomik, siyasal ve sosyal gelişmenin önemli ölçüde tamamlandığı görülmektedir. Yine bu ülkelerde kişi başına düşen milli gelirin yüksek ve bireyler arasındaki gelir dağılımının dengeli olduğu görülmektedir.

Dolaylı vergiler, verginin yapısı ve uygulanması açısından, dolaysız vergilere göre oldukça kolay uygulanabilen vergilerdir. Ayrıca, vergiyi ödeyenlerin ödeme güçlerinin olup olmadığına kayıtsız, aynı mal ve hizmetin kullanıcısı için aynı miktar veya oranda tahsil edilen vergilerdir. Bir başka ifade ile dolaylı vergiler, kişilerin zengin veya fakir olmalarına bakılmaksızın, aynı tür mal ve hizmeti kullanan her kişiden aynı miktar ve oranda alınmaktadır. Bu anlamda dolaylı vergiler vergi adaleti açısından adaletsiz vergiler olarak adlandırılırlar. Tüm bu nedenlere bağlı olarak, vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı arttıkça, vatandaşların vergiden kaçınmaları artmakta ve dolayısı ile ekonomik faaliyetler kayıtdışına çıkarak, kayıtdışı ekonomik hacmin büyümesine neden olmaktadır (Kanlı, 2007:85).



Şekil 3.2: AB Ülkelerinde Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğü (GSYH 'ya Göre %, 2013 Yılı)

Kaynak: Mehmet Şimşek. (2014). Vergi Denetiminde Yeni Dönem ve Kazanımlar. s.22, Erişim Tarihi: 16 Ağustos 2014, <http://www.vdk.gov.tr/File/?path=ROOT%2FDocuments%2FEtkinlikler%2Fmehmet-simseksunum.pptx>

2013 yılı verileri ile AB ülkelerindeki, kayıtdışı ekonomi büyüklüklerinin yer aldığı Şekil 3.2. incelendiğinde, AB üyesi ülkelerin kayıt dışı ekonomilerinin GSYH'ne göre ortalamaları %18,4'tür. AB üye ülkeleri içinde kayıt dışılığın en fazla olduğu ülke %31,2 ile Bulgaristan iken, %7,5 ile Avusturya en düşük kayıt dışılığın görüldüğü ülke konumundadır. 2000 yılı OECD verileri ile 2013 yılı AB üye ülkelerinin kayıtdışılık verileri kıyaslandığında; 2000 yılında Türkiye'de kayıtdışı ekonominin büyüklüğü %32,1 iken, 2013 yılında bu oranın %26,5'e gerilediği görülmektedir. Ancak hem 2000 yılı hem de 2013 yılı verilerine göre, Türkiye'deki kayıtdışı ekonominin büyüklüğü OECD (%18) ve AB (%18,4) ortalamasının oldukça üstündedir. Bu durum, Türkiye'deki vergi sisteminin yetersizliği, kayıtdışı ekonomiye yol açan dolaylı vergilerin fazlalığı ve dolaylı vergi oranlarının yüksekliği ile vergi adaletsizliğinin giderilmemesinden kaynaklanmaktadır.

Aşağıdaki Tablo 3.4'te, Türkiye'nin kayıt dışı ekonomisi ile dolaylı vergilerin gelişimi yer almaktadır.

Tablo 3.4: 1970-2004 Döneminde Kayıtdışı Ekonomi ve Dolaylı Vergilerin Değişimi

Yıllar	Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğü Kayıtlı Ekonomi / Kayıtdışı Ekonomi %	Dolaylı Vergiler %
1970	4,9	32,0
1980	34,5	37,0
1990	94,2	48,0
2000	178,1	59,0
2001	134,1	60,0
2002	145,0	66,0
2003	117,9	67,9
2004	107,3	68,4

Kaynak: Merve Önder. (2012). Türkiye'de Kayıt Dışı Ekonomi Ve Uluslararası Uygulamaları Işığında Çözüm Önerileri. Maliye Bakanlığı Mesleki Yeterlilik Tezi. Ankara. s.53., Erişim Tarihi: 17 Ağustos 2014, www.Sgb.Gov.Tr/-/Türkiye'de%20Kayıt%20Dışı%20Ekonomi%20ve%20

Tablo 3.4 incelendiğinde, 1970’li yıllarda dolaylı vergilerin oranının, toplam vergi gelirlerinin %32’si düzeyinde olduğu görülmektedir. Aynı dönemde kayıtdışı ekonominin kayıtlı ekonomiye oranı ise %4,9 düzeyinde olduğu görülmektedir. Bir diğer ifade ile 100 birimlik kayıtlı ekonomik büyüklük varken, kayıt dışı ekonomini büyüklüğü 4,9 birimdir. 1980 yılına gelindiğinde dolaylı vergilerin payı %37’ye çıkarken, kayıt dışı ekonominin büyüklüğü %34,5’e çıkmıştır. Nitekim 1980 askeri darbesinin ülke ekonomisine vurduğu ağır darbenin etkileri, dolaylı vergiler ve kayıtdışı ekonomide görülmektedir denilebilir. 1990’lı yıllara gelindiğinde ise, devlet gelir ve servet üzerinden alınması gereken dolaysız vergileri yeterince tahsil edemediğinden dolaylı vergilere ağırlık vermiş ve bunun sonucunda, dolaylı vergilerin payı %48’e, kayıtdışı ekonominin büyüklüğü de %94,22’ye çıkmıştır. 1980 sonrasında gerek dolaylı vergilerin payının ve gerekse kayıt dışı ekonominin giderek arttığı görülmektedir.

Kanlı (2007) çalışmasında kayıt dışı ekonomi ile dolaylı vergiler arasındaki ilişkiyi ve kayıt dışı ekonominin büyümesini şu şekilde açıklamaktadır;

“Mükelleflerin kayıt dışı ekonomiye kaymaları nedeniyle vergi gelirlerinde azalma olmaktadır. Hükümetlerse bu eksikliği tahsilâtı daha kolay olan dolaylı vergilere yönelerek kapatmak istemektedirler. Bir ülkedeki kayıt dışı ekonomi hangi oranlardaysa, dolaylı vergi oranları da aşağı yukarı aynı seviyelerdedir. Bunun nedeni ise, ülke yöneticilerinin kayıt altına alamadıkları kısım kadar dolaylı vergilere başvurmaları ve tahsil edemedikleri vergiyi dolaylı vergilerle toplama yoluna gitmeleridir. Tüketim harcamaları üzerinden alınan dolaylı vergilerin fazla olması, üretici ve tüketicilerin bir bölümünü çok daha cazip olan kayıt dışı ticari işlemlere yöneltmektedir. Bu açıdan bakılırsa kayıt dışı ekonomi ile dolaylı vergilerin birbirlerini besleyen bir döngü içine girdikleri söylenebilir.” (Kanlı, 2007:86-87)

1980’li yıllardan itibaren, Türkiye’de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı, yıllar itibari ile artmaya devam etmiştir. Aşağıda yer alan Tablo 3.5’te 2005-2013 dönemi dolaylı vergiler ve kayıtdışı ekonominin (GSYH ’ya oranları üzerinden) değişimi verilmiştir.

Tablo 3.5: 2005-2013 Dönemi Kayıtdışı Ekonominin GSYH ‘ya Göre Büyüklüğü (%)

Yıllar	Kayıtdışı Ekonominin GSYH ‘ya Göre Büyüklüğü %	Dolaylı Vergiler %
2005	30,7	69,5
2006	30,4	70,8
2007	29,1	68,5

Tablo 3.5: Devam

2008	28,4	67,3
2009	28,9	67,3
2010	28,3	70,9
2011	27,7	70,1
2012	27,2	69,3
2013	26,5	71,6

Kaynak: Mehmet Şimşek. (2014). Vergi Denetiminde Yeni Dönem ve Kazanımlar. s.22, Erişim Tarihi: 16 Ağustos 2014, <http://www.vdk.gov.tr/File/?path=ROOT%2FDocuments%2FEtkinlikler%2Fmehmet-simseksunum.pptx>

Tablo 3.5'teki veriler incelendiğinde, dolaylı vergilerin ve buna bağlı olarak kayıt dışı ekonominin giderek büyüdüğü görülmektedir. 1980'li yıllarda başlayan ve 1994, 1997,2001 ekonomik krizleri ile giderek büyüyen dış ve iç borç sorunu ile kamu harcamalarının finansmanı için, en önemli kamu kaynağı olan vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının giderek arttığı ve buna bağlı olarak kayıtdışı ekonominin de büyüdüğü görülmektedir. Ya da, ekonomik krizler döneminde yaşanan sıkıntılara bağlı kayıtdışı ekonominin büyümesi, devletin dolaysız vergi tahsilatını olumsuz etkileyerek, vergi gelir kayıplarına neden olmuştur. Bunun sonucunda devlet, vergi gelir kayıplarını dolaylı vergiler ile balans etme yoluna gitmiştir denilebilir.

Türkiye'de vergi tabanının yeterli düzeyde genişletilemediği ve oldukça dar olduğu düşünüldüğünde, dolaylı vergilerin sadece belli bir kesim üzerinde yük oluşturduğu ve özellikle düşük gelirli grupların vergi yüklerini arttırdığı ortaya çıkmaktadır. Ekonomide bireylerin vergi yükü arttıkça, koşullar bireyleri kayıt dışı alana sevk etmektedir. Bu durumun temelinde yatan neden ise vergi yükü arttıkça, bireyler açısından kayıtdışının getirisinin yükselmesidir (Adalısoy, 2007:79).

Sonuç olarak, dolaylı vergiler ile kayıtdışı ekonomi arasında döngüsel ve doğru orantılı bir bağlantının olduğunu söylemek mümkündür. Diğer bir ifade ile taraflardan birinde meydana gelebilecek olumlu veya olumsuz bir değişim, diğer tarafa da aynı şekilde yansımakta veya birindeki değişiklik diğerini de etkilemektedir.

3.4. Vergi Adaleti Açısından Dolaylı Vergiler

Bir ülkede verginin adil bir şekilde alındığı veya vergilendirmenin adaletli şekilde yapıldığının anlaşılabilmesi için, öncelikle o ülkenin vergi sistemi içerisinde dolaylı ve dolaysız vergilerin paylarına bakılması gerekmektedir. Uluslararası alanda vergi adaletinin varlığını göstermesi açısından da bir gösterge olarak kabul edilen dolaylı-dolaysız vergi oranları, aynı zamanda ülkelerin sosyo-ekonomik gelişimleri ile de paralel bir seyir izlemektedir (Kanlı, 2007:51).

Servet, gelir ve kazanç üzerinden alınan dolaysız vergiler gelişmiş ülkelerin vergi sistemleri içinde büyük bir paya sahipken, az gelişmiş ülkelerde dolaylı vergiler ağırlıktadır. Vergi yapısındaki bu farklılık; ekonomi yöneticilerinin uygulayacağı politikaları, mükelleflerin göstereceği tepkileri, yabancı yatırımcıları vb. faktörleri yakından ilgilendirir. Dolaysız vergilerin vergi sistemi içinde daha fazla pay alması dolayısıyla, vergi adaletini sağlamak açısından teori ve pratikte daha etkin olduğu ifade edilmektedir. O nedenle vergi yapısının ağırlığını dolaysız vergilerin oluşturması, vergi adaletinin sağlanması açısından öneme sahiptir (Ay ve Talaşlı, 2008:141).

Vergi türlerinin vergi adaleti üzerindeki etkilerini bir örnek yardımı ile açıklamak, konunun daha iyi anlaşılmasını sağlayacaktır. Türkiye’de, vergi gelirlerinin önemli bir kısmı Gelir Vergisi ve KDV’dir. Gelir vergisi, artan oranlı bir tarife üzerinden uygulandığı için, gelir düzeyi düşük gruplar daha az vergi ödemekte, bireylerin gelir düzeyleri arttıkça ödenecek vergi oranı da artmaktadır. Bu nedenle gelir vergisinde, vergi sonrasında gelirin düşük gelir grubundaki kişilerin lehine düzelmesi beklenir. Uygulamada KDV standart oran üzerinden alınmakta, düşük gelir grubundaki kişilerin gelirlerinin büyük bir kısmını harcamaları nedeniyle, gelir dağılımı bozulmaktadır (Kanlı, 2007:52). Kanun koyucular, böylesi bir sonucu göz önüne alarak KDV oranlarında farklılaşmaya gitmekte, temel ihtiyaç maddelerinden lüks tüketim mallarına doğru derecelendirme yaparak, vergilendirmenin olası gelir dağılımını bozucu etkisi önlenmeye çalışılmaktadır. Ancak her ne kadar kademeli oranlarda ve temel ihtiyaç maddelerine düşük oranda KDV uygulansa da, ÖTV uygulaması ile yapılan değişiklik ve düzenlemeler sonucunda, dolaylı vergilerin yükü ve dolayısı ile adaletsizliğini giderek arttırmaktadır. Her gelir grubundaki kişilerin eğitim, sağlık, barınma, temel ihtiyaçlar ve genel kamu hizmetleri açısından yaptıkları harcamalar dikkate alındığında, dolaylı vergilerin olumsuz etkileri birey bazında farklı şekillerde yansıyacaktır.

Hayatın her alanında kullanılan mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin, kişilerin gelir düzeylerini dikkate almaması ve yükünün nihai tüketici üzerinde kalması nedeniyle, ciddi anlamda vergi adaletsizliğine neden olmaktadır. Ayrıca ciddi boyutlara ulaşan

kayıtdışılığın yarattığı sorunlar, dolaylı vergilerin yükünü arttırmakta ve düşük gelir grupları üzerinde vergi yükünü arttırmaktadır. Sosyal devlet olgusu gereği, vatandaşlara hizmet götürülmesi için vergi toplanması açısından ele alındığında, yapılan uygulamaların doğru olduğunu ve uygulanan vergi politikalarının amacına ulaştığını söylemek mümkündür. Ancak, büyük ölçüde işsiz veya az gelirliler oluşturduğu, alt gelir grubundaki (toplam nüfusun oldukça büyük bir kesimi) kişiler açısından sonuçlarının olumlu olması beklenemez (Kanlı, 2007:53). Sosyal ve modern devlet anlayışında, vergi politikalarının uygulanma nedenlerinin başında, doğru vergilendirme yapılarak bireyler arasındaki gelir dağılımını düzeltmek gelir. Ancak, uygulamada vergi politikaları ve uygulanan vergilerin, gelir dağılımını düzeltme yönünde etkisinin olmadığı bir gerçektir.

Devletin kamu harcamalarını finanse etmek için, vergiyi tabana yayarak servet, gelir ve kazanç üzerinden vergi almak yerine, toplanması daha kolay olan dolaylı vergileri tercih etmesi ve bütçe açıklarını kapatabilmek için ilave vergiler koyması, dolaylı vergileri daha da arttırarak, toplumsal hoşnutsuzluğu ve verginin adaletsizliği düşüncesini arttırmıştır (Dura, 1997:10). Bu bilgiler doğrultusunda, dolaylı vergilerin arttırılması veya yeni dolaylı vergilerin uygulamaya konmasının, vergi uygulamalarındaki adaletsiz yapıyı giderek derinleştirdiğini söylemek mümkündür.

Tüm bu bilgiler doğrultusunda dolaylı vergilerin; mal ve hizmetlerin fiyatları içine gizlendiklerinden, bu vergiyi ödeyenlerin psikolojisine ve mali anesteziye daha uygun olduğunu söylemek mümkündür. Dolaylı vergiler, dolaysız vergilere göre tahsilinin daha az maliyetli ve yönetiminin daha kolay olması, enflasyonist ortamlarda doğrudan fiyatlara yansıyan özelliği nedeni ile talebi kısıtıcı rol oynaması, çok sayıda mal ve hizmet üzerine uygulanabilmesi ve zahmetsiz fakat önemli miktarda gelir sağlayabilmesi gibi nitelikleri açısından son yıllarda daha çok tercih edilmektedir. Dolaylı vergilerin en önemli sakıncası, gelire oranla tersine artan oranlı olması ve vergi adaletine ters düşmesidir. Kişi bazında değil, işlem bazında alınan dolaylı vergiler özellikle talebi esnek olmayan mal ve hizmetlerde, vergi adaletini bozucu yanları öne çıkmaktadır (Yılmaz, 1996:3-7).

3.5. Vatandaşların Dolaylı Vergilere İlişkin Algısı ve Bakış Açıları

Algı, psikolojinin ilgilendiği kavram ve alanlardan biridir. Vergi algısı ise, vergi psikolojisi içerisinde yer almakta olup, bireylerin vergiye bakış açılarını yansıtmaktadır. Verginin, kamu hizmetlerinden faydalanmanın bedeli, vatandaşlık görevi ve bir sorumluluk olarak algılanması, verginin tabana yayılması ve etkin bir vergi sisteminin uygulanabilmesi açısından hayati öneme sahiptir. Verginin, devlet tarafından zorla alınan bir bedel ve vatandaşlar üzerinde yüklenen haksız bir yük olarak algılanması, vatandaşların vergi ödeme

isteklerini azaltmakta ve vergiden kaçışı hızlandırarak, vergi kayıp ve kaçakları ile kayıt dışı ekonominin artmasına neden olacaktır (Sağbaş ve Başoğlu, 2005:126).

Dolaylı vergilerin gelir ve kazançlar üzerinden alınmaması, doğrudan mal ve hizmet tüketiminin vergilendirilmesi, başta vergi adaletini bozduğu gibi, vatandaşlar üzerinde negatif vergi algısının oluşmasına da neden olmaktadır. Devletin servet ve kazanç unsurlarını vergilendiremediği ve dolaylı vergiler ile vatandaşlar üzerinde haksız bir yük oluşturduğu algısı, düşük gelir grupları başta olmak üzere her sosyal statü ve gelir grubundaki vatandaşların vergiden kaçınmasına ve vergi kaçırmaya neden olmaktadır (Aktan, Dileyici ve Saraç, 2006:164).

Günümüzde başta KDV olmak üzere, ÖTV ve diğer dolaylı vergiler, düşük gelir grupları içinde yer alan vatandaşların ekonomik durumlarını olumsuz olarak etkilemekte ve gelir dağılımını bozmaktadır. Lüks tüketimi vergilendirmek amacıyla uygulamaya konulan ÖTV'nin temel ihtiyaç malzemeleri (Buzdolabı, çamaşır makinesi, vb.) üzerinden de alınması, vatandaşın lüks ve ihtiyaç gibi kavramlara bakış açısını olumsuz olarak etkilemektedir. Bunun yanı sıra elmas, pırlanta gibi toplumun pek çok kesimi tarafından ulaşılması çok zor lüks mallar üzerinden ÖTV'nin kaldırılması, kömür, tüp gaz ve benzeri temel mallarda ÖTV uygulamasının devam ettirilmesi, vergi adaletsizliğini gözler önüne serdiği gibi, vergiye bakış açısını da olumsuz olarak etkilemektedir. Sosyal adaletsizlik olarak değerlendirilebilecek bu durum, düşük gelir grubundaki vatandaşların devlete olan güven duygularını da zedelemektedir.

3.6. Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkileri ve Sonuçları

Vatandaş ve mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen çeşitli faktörler bulunmaktadır. Bu faktörler ekonomik, mali, sosyal, kültürel, kurumsal, siyasal ve yönetsel olmak üzere ifade edilebilir. Verginin konusu ve vatandaşların ödeme güçleri, vatandaş ve mükelleflerin vergi yükünü hissetme dereceleri, vergi baskısı ve vergi tazyiki, adalet ve eşitlik algılaması, verginin harcandığı yerler konusundaki algılama şekli, kamu hizmetlerinden yararlanma düzeyi, mali rant ya da mali sömürü vb. faktörler vergi psikolojisi üzerinde etkili olmakta (Aktan, Çoban, 2006, 137-138) ve sonuç olarak vatandaşların ve mükellefin vergi ödeme ya da vergi ödememe kararları üzerinde etkili olmaktadır.

Yukarıda da aktarılan nedenlerin yanı sıra, vergi sisteminin yeterince adil olmaması ve etkin bir şekilde işlememesi, sosyal açıdan önemli bir sorun ve vatandaşların vergiye bakış açılarını etkileyen diğer faktörler olarak ifade edilebilir. Etkin ve sağlıklı olmayan bir vergi sisteminde başta tüm vergiler olmak üzere, gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki ağır ve ezici baskısının çeşitli sonuçları bulunmaktadır. Dolaylı

vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerini ve sonuçlarını aşağıdaki alt başlıklarda ele alarak incelemek mümkündür.

3.6.1. Vatandaş ve Mükelleflerin Vergiden Kaçınması

Vatandaş ve mükelleflerin yüksek vergi oranları ve gelir üzerinden alınması gereken vergiler yerine, harcama ve tüketim üzerinden alınan dolaylı vergilerin fazlalığı nedeniyle en sık başvurdukları ve kanunlara aykırı olmaması nedeniyle tercih ettikleri yöntemlerin başında ‘vergiden kaçınma’ gelmektedir.

Vergiden kaçınma; kasıtlı olarak, aldatma olmadan vergi matrahını en aza indirmek için vergi mevzuatının boşluklarından yararlanmayı ifade etmektedir. Yani kanunlar çerçevesinde yasal boşluklardan yararlanılmasının bir sonucudur (Acinöroğlu, 2013: 189). Tanımdan da anlaşılacağı üzere vergiden kaçınma, vatandaş ve mükelleflerin vergi ödememek yerine daha az vergi ödemek için, yasalar ve mevzuatlardaki boşlukları değerlendirmeleridir. Kuşkusuz vergiden kaçınmanın temel nedeni, vatandaş veya mükellefin yüksek vergi ödediği yönündeki algısı ve vergi sisteminin adaletsizliği yönündeki inancıdır.

Savaş (2009:54), vergiden kaçınmanın nedenlerini ve uygulanışını; “vatandaşlar ve vergi mükellefleri, vergiden kaçınmanın kanunlara aykırı olmaması sebebiyle çeşitli vergi uygulamalarının kendisine olabilecek etkilerini en aza indirmek amacıyla profesyonel danışmanlardan, vergi planlayıcıları ve muhasebecilerden, uzmanlardan faydalanabilir. Böylece yasal boşluklardan yararlanılması yoluyla vergiyi doğuran olaya sebep olmaz ve kendisi için vergi borcunun oluşmasını engeller. Özellikle yüksek vergi oranlarının geçerli olduğu ve gelişmiş ülkelere göre dolaylı vergilerin dolaysız vergilere oranla daha fazla tercih edildiği az gelişmiş ülke veya ekonomilerdeki vergi uygulamaları, sahip olunan kıt kaynakların kullanımı ve değerlendirmesi açısından olumsuz sonuçlara neden olacak şekilde vergiden kaçınma ve vergi kaçırma özendirici niteliktedir”.

Bir ülkede uygulanmakta olan veya yeni yürürlüğe giren vergi kanunları, ülke sınırları içerisinde yer alan tüm vatandaşları, öngörülen kanunlara uygun şekilde vergi ödemekle yükümlü kılmaktadır. Kuşkusuz vergi kanunlarının içeriği veya sınırları, vergiye bakış açısını da doğrudan etkilemektedir. Şayet vergi kanunları, bireylerin gelir düzeylerinin belirli bir tutarın altında kalması veya belirli bir düzeyin altındaki servet ve kazanç elde edenlerin vergi ödememesini öngörmekte ise, vatandaşlar veya vergi mükellefleri vergi kanunlarına uygun bir şekilde yükümlülüklerini en aza indirgeyerek, vergiden kaçınma yoluna gidecektir. Dolayısı ile vergiden kaçınma, “vergi borcunun doğumuna sebep olan olaylarla ilişki kurulmaması veya olayların bireyler açısından herhangi bir sonuç ortaya çıkarmaması durumu” olarak

tanımlanabilir. Diğer bir ifade ile hukuki bağlamda vatandaşların veya vergi mükelleflerinin, vergiye ilişkin yükümlülüklerini kanunun amacına (özüne) aykırı ancak şekline/içeriğine (lafzına) uygun olarak azaltılması da vergiden kaçınma olarak tanımlanabilir. Böylece mükelleflerin tutum ve yaklaşımları, hukuki anlamda suç oluşturmayacak ve vergi mükellefine de vergiden kaçınmaya bağlı bir suç veya sorumluluk yüklenmemiş olacaktır (Çelik, 2002: 17-18).

Vatandaşların yüksek vergi oranları veya dolaylı vergilerin fazlalığı nedeniyle ortaya koydukları çok çeşitli olabilmektedir. Örneğin; tüketiciler vergilendirilmiş malın tüketimini azaltarak ya da tamamen tüketiminden vazgeçerek vergi ödemekten kurtulabilmektedirler. Diğer yandan, vergilenen malın yerine ikame edilebilecek bir mal varsa, vergilenen malın tüketiminde azaltma yapmak daha kolay olabilmektedir. Ortaya çıkan bu durum ise devletin vergi gelirlerinde bir azalma ortaya çıkaracaktır (Uluatam, 1999: 308).

Literatürden edinilen bilgiler doğrultusunda vergiden kaçınmanın, her ülkenin gelişmişlik düzeyi, vergi bilinci ve vergi ahlakı gibi etik ve sosyal değerlerine, ülkenin içinde bulunduğu ekonomik ve siyasal konjonktürüne ve yasama organının vergiye yüklediği amaç ve fonksiyonlarına bağlı olduğu ve her ülkede farklı şekillerde oluştuğunu söylemek mümkündür. Günümüzde, gelişmiş ülke özellikleri içinde vergiye yüklenen amaç ve fonksiyonlar; ekonomik ve sosyal yapıya uyumlu olmakla birlikte serbest piyasa ekonomisinin işleyişine uygun bir şekilde uygulanabilmektedir. Yine gelişmiş ülkelerde uygulanan vergi politikalarının adil olması, vergi politikalarının daha çok servet ve kazanç üzerinden vergi alınması yönünde belirlenmesi, bu ülkelerdeki vatandaş ve vergi mükelleflerinin vergiden kaçınma davranışı göstermesi oldukça zayıf bir ihtimal olarak görülmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde ise mükellefler, yüksek vergi oranları ve dolaylı vergilerin ağır yüklerinden ötürü kendilerini haklı çıkaracak çeşitli sebepleri kullanarak, yaygın bir şekilde vergiden kaçınma davranışı içerisine girmektedir denilebilir.

3.6.2. Vergi Kaçakçılığına Yönelme

Gerek dolaylı vergiler ve gerekse diğer vergilerin fazlalığı veya devletin vergi politikaları ile vatandaş üzerine kurduğu baskının bir diğer sonucu ise, vatandaşların vergi kaçırma yönelmesidir.

Yapısal anlamda vergi kaçakçılığı, devletin vergi gelirlerini arttıramaması nedeniyle kamu açıklarının büyümesine neden olmakla birlikte, toplumsal anlamda da vergi adaletsizliğine de neden olmaktadır. Ancak vatandaşların vergi kaçakçılığına yönelmesindeki en önemli neden, vergi sisteminin adaletsizliği ve dolayısı ile vergilendirmede kendisine haksızlık ve eşitsizlik yapıldığı algısının yerleşmesidir. Bunun sonucunda vergisini zamanında ve eksiksiz

ödeyen veya ödemeye gayret eden vatandaşlar, vergi kaçırmanın yollarını aramakta ve kendilerine yapıldığını inandıkları haksızlığı ortadan kaldırma yoluna gitmekte veya ekonomik açıdan vergi ödemeyenlere karşı düştüğü dezavantajlı durumu eşitlemeye çalışmaktadır (Tecim, 2008:27).

Vatandaşlar ve vergi mükelleflerinin vergi ve benzeri mali yükümlülüklerinden kurtularak kullanılabilir net gelirlerini arttırmak ya da üretim maliyetlerinden avantaj sağlamaya çalışması iki ayrı etkinin net sonucu olarak ortaya çıkmaktadır. Birinci etki, gelir etkisi olarak adlandırılmakta ve bu etki altında mutlak gelir kaybına uğramak istemeyen mükellef risk alma eğiliminden uzak durmakta ve kayıt dışılığa yönelmemektedir. İkinci etkide de vergi vermek ve vergi kaçırmak arasında kalan mükellef risk alarak ekonomik faaliyetlerini kayıt dışı alanda sürdürmektedir (Önder, 2000-2001: 243). Hatırlanacağı üzere Türkiye’de geçmişte KDV’nin etkinleştirilebilmesi amacıyla, özellikle gelir vergisi mükelleflerine yönelik vergi iadesi uygulaması yapılmaktaydı. Ancak KDV’nin yüklediği maliyetlerin iade edilecek oranlardan yüksek olması ve vergi iadelerinin hem sonraki takvim yılına sarkması hem de tüm harcamaların vergi iadesine konu edilmemesi, vergi kaçakçılığını teşvik etmiştir. Vatandaş alışveriş esnasında satıcı ile fiş/fatura alınmaması karşılığında ekstra indirim talep ederek, hem vergiden kaçınarak / kaçırarak daha az maliyete katlanmak istemekte hem de satıcılar kazançlarını belgelemedikleri için vergi kaçırarak net gelirlerini arttırabilmiştir. Bu örnek dolaylı vergilerin vatandaşların vergiye bakış açıları ve sonuçlarını yansıtmaları açısından oldukça çarpıcıdır.

Vergi kaçakçılığının ekonomik ve siyasal sonuçları olduğu gibi sosyal sonuçları da oluşmaktadır. Vergi kaçakçılığı, ekonomik düzen içerisindeki rekabet şartlarında ve sermaye hareketlerinde eşitsizliğe yol açarak vergilemede adaleti bozmakta ve vergi kaybına neden olmaktadır (Torgler, 2004:3). Vergi kaçakçılığı sosyal açıdan değerlendirildiğinde ise, toplum düzenini olumsuz bir şekilde etkilediği görülmektedir. Vergi kaçakçılığı ve buna bağlı oluşan kayıt dışı ekonomi, devlete karşı bir başkaldırı ortamı yaratmakla birlikte toplumun ahlak anlayışında bozulmalara yol açmaktadır. Bu durum toplumdaki sosyal barışı zedeleyerek suç ve suçlu sayısının artmasına sebep olmaktadır. Ayrıca, “kayıt dışı ekonomi geleneksel istatistik yöntemleri ile milli gelir hesaplamalarına katılmayan faaliyetler olduğundan kayıtlı ekonominin belirlediği ekonomik göstergelere karşı bir güvensizlik doğmasına sebep olacaktır” (Öztürk, 2007: 41).

3.6.3. Verginin Reddedilmesi veya Vergi Grevi

Sosyologlar ve sosyal psikologlar, verginin karakteristik özelliği gereği bireyleri veya toplumu tepki vermeye davet eden sosyal bir olay olarak tanımlamakta ve bu şekilde

adlandırmaktadırlar. Bu düşüncenin temel dayanağı olarak, verginin yasal anlamda kamusal bir zorunluluk olmasını göstermekte ve bu durumun verginin sosyo-psikolojik yönünü güçlendirdiğini savunmaktadırlar. Buna karşın insanların çeşitli nedenlere bağlı olarak, kurumsal ve teşkilatlanmış bir toplum olarak bir arada yaşama zorunluluğu, verginin kamusal ve bireysel bir yükümlülük olarak kabul edilmesi gerektiğini ifade etmektedirler. Ancak, devletin elinde bulundurduğu güce bağlı olarak kullandığı vergilendirme yetkisinin, etkin ve adil bir şekilde kullanılmasının, vergiye karşı bir tepki veya direnişe neden olacağını savunmaktadırlar (<http://www.ekodialog.com>).

Toplumsal bir olgu olarak vergiye karşı gösterilen en aktif tepki bağlamında, mükelleflerin gösterdikleri davranışların en önemli ve ortak özelliği, merkezi otoriteye gösterilen itaatsizliktir. Bireysel anlamda başlayan tepkiler, vergiden kaynaklı vatandaş veya mükelleflerin hoşnutsuzluğunun boyutlarına göre, kitlesel tepkilere dönüşebilmekte ve bu tepkilerin boyutları devletin varlığını tehdit eden boyutlara veya merkezi yönetimin devrilmesi gibi sonuçlara kadar ulaşabilmektedir. Verginin reddedilmesi, vergiden kaçınma veya vergi kaçakçılığından tamamen farklı bir sosyo-psikolojik olaydır. Verginin reddedilmesi yasaların açıkları veya boşluklarının kullanılarak verginin az veya hiç ödenmemesi şeklinde gerçekleşmemekte, vergiyi tümünden reddederek gerektiğinde şiddet olayları boyutuna varan eylemler olarak tezahür etmektedir. Bu nedenle verginin reddedilmesi, literatürde vergi isyanları olarak da ele alınarak incelenmektedir (Gök, 2007:150).

Dolayısı ile kanunlara dayanılarak konulan verginin, toplumsal tepkiler sonucunda merkezi otorite tarafından kaldırılmış olması ‘verginin reddi’ olarak tanımlanabilir. Toplumsal olarak verginin ödenmemesine yönelik gösterilen direniş ise ‘vergi grevi’ olarak tanımlanmaktadır. Literatür incelendiğinde vergi grevine gösterilebilecek en belirgin örnek olarak, 1953 yılında Fransa’da politikacı Pierre Poujade önderliğinde başlayan ve geniş kitlelere yayılan vergi grevidir. Poujade’nin vergi grevi benzeri nitelikte vergi grevleri, çeşitli Avrupa ülkeleri ve Amerika Birleşik Devletleri’nde de meydana gelmiştir (Çakar, 2013: 1295-1296).

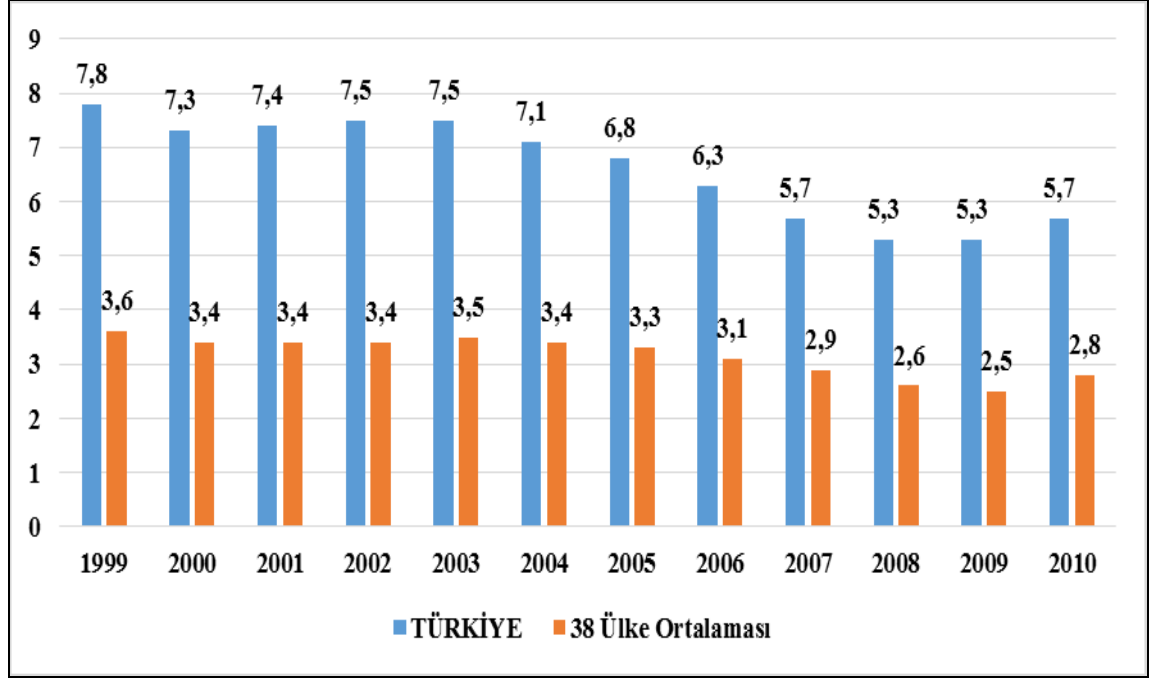
3.6.4. Devletin Vergi Kaybı

Dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerine bağlı ortaya çıkan en önemli sonuç, devletin vergi gelirindeki kayıplardır. Vatandaşların vergiden kaçınmaları veya vergi kaçırma eğilimlerinin sonucunda, kayıt dışına geçiş artmakta ve devletin vergi geliri azalmaktadır.

Vergi politikaları ve vergilere bağlı kayıtdışılığın yarattığı vergi kayıpları, her ülkenin önemli bir sorunudur. Ancak gelişmiş ülkelerde uygulanan etkin vergi türleri ve politikalarına bağlı vergi kayıp ve kaçakları daha düşük seviyelerde kalmaktadır. Buna karşın gelişmekte olan

ülkelerde, vergi politikaları ve vergi türlerine (dolaylı vergilerin dolaysız vergilere göre daha yaygın olması) bağlı olarak, devletin vergi kayıpları daha fazla seviyelerdedir.

Aşağıda yer alan şekil 2.3'te, Türkiye ve AB ülkeleri dahil bazı OECD ülkelerinin (ekonomik ve siyasal gelişmişlik düzeyi yüksek 38 ülke) vergi kayıp ve kaçaklarının GSYH 'ya oranlarının yüzdesel dağılımı yer almaktadır.



Şekil 3.3: Vergi Kaybı (GSYH, %)

Şekil 3.3'te de görüleceği üzere, Türkiye'nin yıllık vergi kaybı yıllar itibari ile GSYH'nin %7,8-5,3'ü düzeyindedir. 1999-2004 yılları arasında vergi kaybının %7,1-7,8 bandında olduğu, 2005 yılından itibaren ise vergi kayıp oranının düşmeye başlayarak 2008 ve 2009 yıllarında %5,3 düzeylerine gerilediği görülmektedir. 2010 yılında ise vergi kaybının tekrar GSYH'nin %5,7'sine çıktığı görülmektedir. Buna karşın 38 ülke vergi kaybı ortalamasının ise %3,6-2,5 bandında bir seyir izlediği ve düşüş eğiliminde olduğu görülmektedir. Türkiye ile 38 ülkenin vergi kayıp yüzdeleri karşılaştırıldığında, vergi kayıplarının Türkiye açısından oldukça fazla olduğu söylenebilir. Kuşkusuz bu durum, Türkiye'deki dolaylı vergilerin ve vergi oranlarının fazlalığı ve vergi adaletsizliğinden kaynaklanmaktadır. Türkiye'deki vatandaş ve mükelleflerin vergi algılarının olumsuzluğu ve vergi bilinci düzeylerinin yeterince gelişmemesi, vergi kayıp ve kaçaklarının artmasında ve dolayısı ile devletin vergi geliri kayıplarının artmasında etkili olmaktadır. Şekilde dikkat çekici bir detay ise 2009 yılı verilerinin daha düşük düzeyde olmasına rağmen, 2010 yılında vergi kayıplarının artış göstermesidir. Kuşkusuz bu durumda, 2009 yılında küresel krizin etkilerinin

daha fazla hissedilmesi, işsizliğin artması ve tüm dünyada bireysel gelirlerin azalması ve buna bağlı vergi kayıp ve kaçak oranının artmasının rolü ve etkisi büyüktür.

Devletin vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payını arttırmasının bir diğer sonucu da, vergi ödemelerinin zamanında yapılamaması veya geciktirilmesidir. Kuşkusuz vergi ödemelerinin geciktirilmesi, vergi mükelleflerinin vergi karşısında gösterdikleri bir davranış şekli olarak ortaya çıkmaktadır. Ancak vergi borcunun geciktirilmesinde, vergi mükelleflerinin ekonomik düzeylerinin yetersizliği veya dolaylı vergilerin ağırlığından kaynaklı hem ekonomik yetersizlik hem de sosyal bir tepki yatmaktadır. Buna karşın Türkiye’de vergi borcunun geciktirilmesinin önemli nedenlerinden biri de sık sık getirilen vergi aflarıdır. Ekonomik yetersizlikler nedeniyle vergi borçlarının ödemesini geciktiren mükellefler açısından bir kolaylık olarak nitelendirilebilecek vergi afları, vergisini zamanında ödeyen mükellefler açısından da adaletsiz bir uygulama olarak adlandırılmaktadır. Dolayısı ile vergi mükelleflerinin, vergi borçlarının ödemelerini geciktirmeleri, vergiden kaçınma gibi yasal sınırlar dahilinde gerçekleşmekte ve vergi kaçakçılığı gibi suç olarak değerlendirilmemektedir. Ancak hem vergi afları ile vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin cezalandırılması amacıyla vergi aflarına sıkça başvurulmamalı, bunun yanı sıra ekonomik nedenlere bağlı vergi ödemesini geciktiren mükelleflere de makul gecikme zamları uygulanmalı ve ödeme kolaylıkları sunulmalıdır (Tüfekçi, 2010: 53).

Aşağıda yer alan tabloda, Türkiye’de 1970-2012 yılları arasında merkezi idarenin tahakkuk eden vergilerden gerçekleşen vergi tahsilat oranları yer almaktadır.

Tablo 3.6: 1970-2012 Yılları Arasında Türkiye’de Tahakkuk Ettirilen Vergilerin Tahsilat Oranları

YILLAR	ORAN (%)	YILLAR	ORAN (%)
1970	88,5	1992	81,7
1971	89,9	1993	81,3
1972	88,7	1994	82,8
1973	89,6	1995	85,6
1974	82,3	1996	88,1
1975	89,2	1997	89,8
1976	91,0	1998	89,5

Tablo 3.6: Devam

1977	87,1	1999	86,8
1978	84,0	2000	90,5
1979	81,2	2001	90,3
1980	82,5	2002	91,4
1981	81,5	2003	92,5
1982	79,0	2004	93,0
1983	81,1	2005	92,0
1984	81,8	2006	92,2
1985	84,9	2007	91,1
1986	88,0	2008	89,7
1987	89,6	2009	87,4
1988	90,7	2010	86,2
1989	87,9	2011	85,6
1990	85,9	2012	86,4
1991	82,5		

**** 1-** 1970-2005 yılları tahsilat oranları mahalli idare ve fon payları hariç, ret ve iadeler dahil tutarlara göre alınmıştır. **2-** 2006 - 2012 yılları tahsilat oranı mahalli idare ve fon payları ile ret ve iadeler dahil tutarlara göre alınmıştır. **3-** 2008-2012 yılları vergi gelirleri içerisindeki gelir vergisi tevkifat rakamına asgari geçim indirimi tutarı dahildir.

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_18.xls.htm, Erişim Tarihi: 15 Kasım 2014.

Tablo 3.6'daki veriler incelendiğinde, Türkiye'de tahakkuk ettirilen vergilerden yapılan tahsilatların yıllar itibari ile artış gösterdiği görülmektedir. 1979 yılında tahakkuk ettirilen vergilerin %79'u tahsil edilerek, 1970-2012 dönemindeki en düşük vergi tahsilatı gerçekleştirilmiştir. Aynı dönem içerisinde en fazla vergi tahsilatı %93 ile 2004 yılında yapıldığı görülmektedir. Veriler değerlendirildiğinde 2005 yılından itibaren tahakkuk eden

vergilerin tahsilatında düşüş eğilimi ortaya çıktığı ve 2011-2012 yıllarında yapılan vergi tahsilat oranlarının 80'li yıllara ait düzeylere gerilediği görülmektedir. Bu durumun nedeni olarak, vergi mükelleflerinin ekonomik koşullarının yetersizliği ve dünyayı sarsan ekonomik krizlerin Türkiye'de de olumsuz etkiler meydana getirmesi gösterilebilir. Kuşkusuz dünya ekonomisi 2011 yılından itibaren krizin etkilerini atlatmaya başlasa da, tam olarak ekonominin düzene girdiği söylenemez.

Sonuç olarak, başta dolaylı vergiler olmak üzere, etkin ve sağlıklı bir şekilde uygulanmayan vergi sisteminin varlığı, hem ülke ekonomisinin gelişmemesinde hem de sosyal adaletin sağlanamaması, kayıt dışı ekonominin büyümesi ve vergi kayıp ve kaçaklarının artması gibi olumsuz sonuçların doğmasında etkilidir demek mümkündür.

4. TÜRKİYE’DEKİ DOLAYLI VERGİLERİN VATANDAŞLAR ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR ÇALIŞMA: İSTANBUL İLİ KADIKÖY ÖRNEĞİ

Bir ülkenin ekonomik açıdan gelişmesinde vergi gelirlerinin payı ve rolü azımsanamayacak kadar önemlidir. Vergi gelirlerinin arttırılması ve vergi kayıplarının en aza indirilebilmesi, ülkenin vatandaşları ve dolayısı ile mükelleflerin vergiyi algılamaları ve verginin bir vatandaşlık görevi olduğu bilincini kazanmaları ile mümkündür. Kuşkusuz vergi bilincinin oluşması veya gelişmesinde ise, vergi politikaları ve vergi uygulamalarının önemi büyüktür. Gelişmiş ülkelerde devletin vergi politikaları, vatandaşların servet, gelir ve kazançları (dolaysız) üzerinden vergilendirilmelerini esas almakta, harcama ve tüketim üzerinden alınan vergileri (dolaylı) mümkün olduğunca asgari düzeye çekmektedir. Hatta gelişmiş ülkelerde mal ve hizmet üzerinden alınan harcama vergileri, daha çok lüks tüketim mallarının vergilendirilmesi esasına dayanmaktadır. Buna karşın az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde ise, uygulanması ve toplanması kolay olduğundan dolaylı vergilerin devletin vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerden oldukça fazla olduğu görülmektedir.

Çalışmanın bu bölümünde; İstanbul ili, Kadıköy ilçesi için bir örneklem oluşturularak anket çalışması yapılmış, anket çalışması sonucunda elde edilen veriler ise çeşitli istatistiksel analiz yöntemleriyle incelenmiştir. Ayrıca elde edilen bulgulara göre, dolaylı vergilerin vatandaşlar tarafından psikolojik ve sosyal yönden nasıl algılandığı, algı sonucunda sergiledikleri tutumların hangi davranışlar olarak dışa vurulduğu, kısaca dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkileri analiz edilecektir.

4.1. Araştırmanın Problemi, Amacı, Önemi, Varsayım ve Sınırlılıkları

Türkiye’deki dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesine yönelik bu araştırma çalışmasının bu bölümünde, araştırmanın probleminin belirlenmesi, amacı, önemi, varsayım ve sınırlılıkları ele alınacaktır.

4.1.1. Araştırmanın Probleminin Tanımlanması

Vergi bir devletin harcamalarının finansmanında vazgeçilmez bir unsur ve en önemli kaynaktır. Bu nedenle her devlet veya kamu otoritesi, etkin bir vergi politikası ve vergi sistemi ile vergi kayıp ve kaçaklarını en aza indirgeyerek, vergi gelirlerini arttırmayı hedeflemektedir. Devletin vergi gelirlerinin azalmasının temelinde yatan vergi kayıp ve kaçakları ile kayıtdışılığın çeşitli faktörleri bulunmaktadır. Başta ülkenin siyasal, sosyal ve ekonomik gelişmişlik düzeyi ile doğrudan ilişkili olan kayıtdışılığın, en önemli nedenlerinden biri de,

ülkenin uyguladığı vergi politikaları ve vergi uygulamalarıdır. Devletlerin vergi gelirlerini arttırmak için gerek vergi oranlarını arttırmaları ve gerekse vergi adaletsizliğine neden olan dolaylı vergilere ağırlık vermeleri, kayıtdışılığı ve dolayısı ile devletin vergi kaybını arttırmaktadır.

Bu bağlamda, Türkiye'deki dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesine yönelik gerçekleştirilen bu araştırma çalışmasında; "İstanbul ili Kadıköy ilçesi evreni özelinde dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakışları ve vergi algısı üzerinde etkisi var mıdır?" sorusu bu araştırmanın problemini oluşturmaktadır. Araştırma verilerinin analizi ile ilgili problem cevaplandırılmaya çalışılacaktır.

4.1.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Vergi sistemi içerisinde yer alan tüm vergiler, dolaylı ve dolaysız vergiler olmak üzere iki ana grupta sınıflandırılmaktadır. Dolaylı vergiler, en basit tanımı ile mal ve hizmet kullanımı ile ortaya çıkan vergilerdir. Dolaylı vergiler, her türlü mal ve hizmet kullanımında bulunan gerçek veya tüzel kişinin, gelir düzeyine bakılmaksızın aynı oranda ödediği vergilerdir. Literatürde dolaylı vergiler, mal veya hizmet üretiminden kaynaklı tahsil edilen vergiler olarak tanımlanmakta, verginin mal veya hizmeti satın alırken ödenmesi nedeniyle tahsili kolay ve ucuz vergiler olarak adlandırılmaktadır.

"Türkiye'deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği" başlıklı bu çalışmada, dolaylı vergilerin vatandaşlar tarafından algılanması ve etkilerinin belirlenmesi amaçlanmaktadır.

Dolaylı vergilerin vatandaşlar tarafından algılanması ve vatandaşların vergiye bakış açıları, devletin vergi gelirleri üzerinde etkili olduğu, vergi gelirlerinin artırılması ve vergi kayıplarının en aza indirilebilmesinin, vatandaş ve vergi mükelleflerinin vergiyi algılamaları ve verginin bir vatandaşlık görevi olduğu bilincini kazanmaları ile mümkündür. Bu bağlamda, dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesi bu çalışmanın önemini ortaya koymaktadır.

4.1.3. Araştırmanın Varsayım ve Sınırlılıkları

"Türkiye'deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği" başlıklı bu araştırma çalışmasında, örnekleme temsil eden katılımcıların, anket sorularına doğru, samimi ve içten cevap verdikleri kabul edilmiştir. Ayrıca, katılımcı örneklemelerin araştırma evrenindeki geneli temsil ettiği varsayılmaktadır.

Tüm bilimsel ve ampirik çalışmalarda olduğu gibi bu araştırma çalışmasının da belli başlı sınırlılıkları bulunmaktadır. Bu sınırlılıklar:

- Bu araştırma çalışmasında, zaman ve maddi kaynak yönünden belli başlı konularda sınırlandırmalar getirilmek zorunda kalınmıştır. Bu yetersizlikler nedeniyle evrenden seçilen örneklem büyüklüğü 400 kişi ile sınırlandırılmak zorunda kalınmıştır.
- Uygulama çalışması ile elde edilen verilerin doğruluğu ve geçerliliği, gerçekleştirilen veri toplama yöntemi olan anket soruları ve soruların özellikleri ile sınırlıdır.
- Araştırmanın verileri, araştırma süreci olarak belirlenen Mayıs 2014 ile sınırlıdır.
- Elde edilen veriler ve ulaşılan bulgular, araştırmaya katılanların anket sorularına verdikleri cevaplar ile sınırlı olup, evrenin (İstanbul ili Kadıköy ilçesi) genelini yargılarını yansıtmamaktadır.
- Bu çalışmada yer alan tüm bilgi, görüş ve yorumlar, çalışmada yararlanılan bilimsel kaynaklar, istatistiksel analizlerin sonuçları ve araştırmacının bu bilimsel kaynaklar ile analiz sonuçlarına dayalı görüşleri ile sınırlıdır.

4.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmanın yöntem bölümünde, araştırma evren ve örnekleminin belirlenmesi, araştırmaya ilişkin hipotezlerin kurulması, araştırma modelinin seçilmesi ve uygulanacak test ve analizler ayrıntılı olarak ele alınacaktır. Ayrıca araştırma anket formunda yer alan soruların iç güvenilirliği Cronbach's Alpha değeri hesaplanarak belirlenecektir.

4.2.1. Araştırma Evreni ve Örneklem Sayısının Belirlenmesi

Bu araştırma çalışmasının evrenini İstanbul ili Kadıköy ilçesinde yaşayan vatandaşlar, örneklemini ise araştırma evreninden rastgele örneklem seçimi yöntemi ile belirlenen kişiler oluşturmaktadır.

Adrese dayalı nüfus kayıt sistemi verilerine göre Kadıköy ilçesinin 2013 yılı nüfusu, 506.293 kişidir (TÜİK, 2013). Örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde, evrenin varyansı bilinmediğinden, %95 güvenilirlikte ve %5 hata payında sonuçlara ulaşabilmek için, aşağıdaki formülden yararlanılmıştır (Özdamar, 2003:116-118).

$$n = n_0 / (1 + n_0 / N)$$

$$n_0 = [(t.S) / d]^2$$

n: Örneklem büyüklüğü

N: Evrenin büyüklüğü

t: (Güven düzeyinin tablo değeri/hata payına göre)= 0.05, 0.01, 0.001 için 1.96, 2.58 ve 3.28 değerleri

S: Evren için tahmin edilen standart sapma

d= Örneklem hatası

Veriler formülde yerine konduktan sonra yapılan hesaplama sonucunda, asgari örneklem büyüklüğü n=384 olarak bulunmuş ve bu bağlamda 450 kişiye anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Anket formları düzenlenmiş ve 400 anketin analiz için veri setine dahil edilebileceği belirlenmiştir. Böylece araştırmanın örneklem büyüklüğü n=400 olarak kabul edilmiştir.

4.2.2. Araştırma Hipotezlerinin Kurulması

“Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği” başlıklı bu araştırma çalışmasının hipotezleri aşağıdaki gibidir:

H_0 = Dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakış açıları üzerinde anlamlı düzeyde bir etkisi yoktur.

H_1 = Dolaylı vergiler ile vatandaşların vergi adaleti algısı arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır.

H_2 = Vatandaşların vergi algısı ile vergi kayıp ve kaçakları arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır.

Araştırmaya ilişkin kurulan hipotezler, istatistiksel analizler yardımı ile test edilerek doğrulukları sınanacaktır. Ayrıca her hipotezin, katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre, farklılaşıp farklılaşmadığı alt hipotezler bazında test edilerek sınanacaktır.

4.2.3. Araştırmanın Modeli ve Yöntemi

Bu araştırma çalışmasının modeli, kavramlar ve teoriye ilişkin bilgi ve veriler için literatür tarama yöntemi, uygulama çalışması için ise “betimleyici, ilişkisel tarama (survey)” modelidir. Betimleyici araştırmalar var olan durumu ortaya çıkarmayı amaçlar. Tarama modelleri, geçmişte ya da hâlen var olan bir durumu olduğu şekliyle betimlemeyi amaçlayan araştırma yaklaşımıdır. Araştırmaya konu olan olay, birey ya da nesne, kendi koşulları içinde ve olduğu gibi tanımlanmaya çalışılır. İlişkisel tarama modelinde “iki ya da daha çok değişken arasındaki ilişkinin herhangi bir şekilde bu değişkenlere müdahale edilmeden incelemesi” söz konusudur (Karasar, 2003: 77).

Bu araştırmada katılımcıların yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim durumu ve gelir düzeyi gibi değişkenlerinin, dolaylı vergilerin algılanışı ve etkilerini ortaya koyma amaçlandığı için ilişkisel tarama modeli kullanılmıştır.

Araştırma sonucunda elde edilen veriler; katılımcıların demografik özellikleri, dolaylı vergilerin algılanması ve dolaylı vergilerin etkilerinin belirlenmesine yönelik üç farklı kategoriye ayrılarak incelenmiştir. Araştırma verileri her kategori için sınıflandırılarak analize hazır hale getirilmiştir.

Bu araştırma çalışmasının verilerinin analizinde, sosyal bilimlerde yaygın olarak tercih edilen SPSS Paket İstatistik Programının 20.0 versiyonu kullanılmıştır. Araştırma verilerinin geçerlilik ve güvenilirliğinin belirlenebilmesi için analiz yapılmış ve analiz sonucunda Crfonbach's Alpha¹ değeri hesaplanmıştır.

Katılımcıların demografik özellik değişkenlerinin belirlenmesi ve tanımlanması için frekans ve dağılım testleri yapılmıştır. Araştırma anket sorularından elde edilen verilerin dağılımı için faktör analizi yapılmış ve verilerin normal dağılım gösterdiği tespit edilmiştir. Verilerin normal dağılım göstermesi nedeniyle, hipotezlerin sınanmasında 'parametrik' testler kullanılmıştır. Verilerin analizinde; frekans, dağılım, faktör ve tanımlayıcı istatistiksel (korelasyon) analizlerden ve iki farklı değişken arasında farklılık veya ilişki olup olmadığının belirlenmesini sağlayan, tek yönlü tek ana ktle t-testi², çift yönlü t-testi³ ve varyans (ANOVA)⁴ analizleri kullanılmıştır.

¹ Bilimsel araştırmalarda veri toplama yöntemi olarak kullanılan ölçeğin (anket) geçerli ve güvenilir olması, elde edilecek bulguların da güvenilir olmasını sağlayacaktır. Diğer bir ifade ile "toplanan verilerin güvenilirliği, elde edilen verilerin tesadüfi ya da örneklem hatalarından ne ölçüde arındığını" gösterecektir. Güvenilirlik analizlerinde yaygın olarak kullanılanlardan biri de Cronbach Alfa Katsayısıdır. Katsayı 0-1 arasında değişken bir sonuç çıkabilmektedir, değer 1'e yaklařtıķa ölçeğin güvenilirliği artmakta, azaldıkça düşmektedir. Genel olarak katsayı değerinin 0,50 üzerinde çıkması ölçeğin güvenilir olduğunu göstermekle birlikte, değer 1'e ne kadar yakınsa ölçek o kadar güvenilirdir. Diğer bir ifade ile değer 1'e yaklařtıķa, ölçek içerisinde yer alan soruların birbirleri ile uyum ve tutarlılıklarının yüksek olduğu sonucuna varılabilir. **Kaynak:** İslamoğlu, A. H. (2009). **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**. İzmıt: Beta Yayınları. s.129-130.

² Tek ana ktle t- testi; herhangi bir konuda belirli öngörülerde bulunulduğunda bu öngörünün doğruluk derecesini test etmek amacıyla uygulanır. **Kaynak:** İslamoğlu, A. H. (2009). **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**. İzmıt: Beta Yayınları. s.198.

³ Genel olarak t-testi ise; iki grubun ortalamaları karşılaştırılarak, aradaki farkın rastlantısal mı, yoksa istatistiksel olarak anlamlı mı olduğunu belirlemede kullanılır. **Kaynak:** İslamoğlu, A. H. (2009). **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**. İzmıt: Beta Yayınları. s.199.

⁴ ANOVA olarak adlandırılan tek yönlü varyans analizi; bir faktör çatısı altında, iki ya da ikiden daha fazla bağımsız grubun ortalamalarını karşılaştırmak için kullanılır. **Kaynak:** İslamoğlu, A. H. (2009). **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**. İzmıt: Beta Yayınları. s.207.

4.2.4. Araştırma Verilerinin Güvenilirlik Analizi

Tablo 4.1: Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesinde Kullanılan Ölçeğin Güvenilirlik Analizi

Cronbach Alfa Değeri	Ölçek Madde Sayısı (N)
,798	16

“Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği” başlıklı bu araştırma çalışmasının; anket sonuçlarının içsel tutarlılığını sınamak amacıyla “Güvenilirlik (Cronbach’s Alpha) Testi” yapılmıştır. Vatandaşların dolaylı vergileri algılaması ve dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesine ilişkin 16 yargının yer aldığı anketin ikinci bölümünün Cronbach’s Alpha değeri 0.798 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuca göre, sorulara verilen cevapların tüm veri seti için yüksek düzeyde anlamlı olduğunu söylemek mümkündür.

4.3. Araştırma Verilerinin Analizi

4.3.1. Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular

“Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği” başlıklı bu araştırma çalışmasının, örneklem grubunun demografik özelliklerine göre dağılımlarına ilişkin bulgular aşağıdaki gibidir.

Tablo 4.2: Araştırma Örneklem Grubunun Cinsiyetlerine Göre Dağılımları

CİNSİYET	FREKANS (n)	%
Kadın	227	56,8
Erkek	173	43,3
TOPLAM	400	100,0

Tablo 4.2’ de yer alan bulgulara göre, araştırmaya katılanların %56,8’i kadınlar, %43,3’ü erkeklerden oluşmaktadır.

Tablo 4.3: Araştırma Örneklem Grubunun Yaş Gruplarına Göre Dağılımları

YAŞ	FREKANS (n)	%
18-20 YAŞ ARASI	100	25,0
21-30 YAŞ ARASI	46	11,5
31-40 YAŞ ARASI	98	24,5
41-50 YAŞ ARASI	124	31,0
51 YAŞ VE ÜSTÜ	32	8,0
TOPLAM	400	100

Tablo 4.3'te yer alan bulgulara göre, araştırmaya katılanların %25'i 18-20 yaş, %11,5'i 21-30 yaş, %24,5'i 31-40 yaş, %31'i 41-50 yaş ve %8'i 51 yaş ve üstü kişilerden oluşmaktadır. Bulgulara göre, araştırma grubunu oluşturan katılımcıların yaş demografik özelliklerine göre, 41-50 yaş grubundaki yoğunlaşma ve 51 yaş ve üstü gruptaki düşük oran, dağılımın dengesini olumsuz olarak etkilemektedir. Buna karşın, katılımcıların yaş gruplarına göre dengeli bir dağılım gösterdiğini söylemek mümkündür.

Tablo 4.4 :Araştırma Örneklem Grubunun, Medeni Durumlarına Göre Dağılımları

MEDENİ DURUM	FREKANS(n)	%
Bekar	162	40,5
Evli	238	59,5
TOPLAM	400	100

Tablo 4.4'te yer alan bulgulara göre, araştırmaya katılanların %59,5' i evli, %40,5'i ise bekarlardan oluşmaktadır. Bulgulara göre, araştırma örneklem grubunun önemli bir kısmının evlilerden oluştuğu söylenebilir.

Tablo 4.5: Araştırma Örneklem Grubunun Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımları

EĞİTİM DÜZEYİ	FREKANS(n)	%
İlköğretim	31	7,8
Lise	104	26,0
Ön Lisans	63	15,7
Lisans	178	44,5
Yüksek Lisans	24	6,0
TOPLAM	400	100

Tablo 4.5'te yer alan bulgulara göre, araştırmaya katılanların %7,8'i ilköğretim, %26'sı lise, %15,7'si ön lisans, %44,5'i lisans ve %6'sı yüksek lisans eğitim düzeyindeki kişilerden oluşmaktadır. Bulgulara göre, araştırmaya katılanların %66,2'sinin ön lisans ve daha üstünde eğitim düzeyinde oldukları görülmektedir. Bulgular sonucunda araştırma örneklem grubunun eğitimli kişilerden oluştuğunu söylemek mümkündür.

Tablo 4.6: Araştırma Örneklem Grubunun Gelir Düzeylerine Göre Dağılımları

AYLIK GELİR	FREKANS (n)	%
1.000 TL'DEN AZ	81	20,3
1.001-2.500 TL ARASI	164	41,0
2.501- 4.000 TL ARASI	128	32,0
4.001- 5.000 TL ARASI	6	1,5
5.000 TL ve ÜSTÜ	20	5,0
CEVAPSIZ	1	0,2
TOPLAM	400	100

Tablo 4.6'da yer alan bulgulara göre, araştırmaya katılanların %20,3'ü 1.000 TL'den daha az gelir düzeyindeki kişilerden oluşmaktadır. Katılımcıların %41'i 1.000-2.500 TL, %32'si ise 2.501-4.000 TL arası gelir düzeyine sahiptir. 4.001-5.000 TL gelir grubundaki katılımcıların oranı %1,5 iken, 5.000TL ve üstü gelir grubundaki katılımcıların oranı ise %5 dir. Gelir düzeyine ilişkin soruya 1 katılımcı cevap vermemiştir ve bu katılımcının örneklem içindeki büyüklüğü %0,2'dir. Dolayısı ile cevap vermeyen katılımcının yüzdesel büyüklüğü, örneklem grubunun sonuçları üzerinde etkisinin olmayacağını söylemek mümkündür. Katılımcıların gelir düzeyleri kişisel aylık gelirleri olup, hane halkı gelirini yansıtmamaktadır. Bulgulara göre, örneklem grubunun 1/5'inin asgari ücret düzeyinde gelire sahip kişilerden, %74'5'inin ise orta gelir grubu olarak adlandırılabilir (1.001-5.000 TL arası) grupta yer alan kişilerden oluştuğu söylenebilir. Katılımcıların sadece %5'inin Türkiye'nin ortalama gelir skalasının üstünde yer alan gelir grubu kişiler olduğu söylenebilir. Bulgular sonucunda, araştırma örneklem grubunun büyük çoğunluğunun, Türkiye'nin orta gelir grubundaki⁵ işçi, memur, ücretli çalışan veya küçük esnaf vb. kişilerden oluştuğu söylenebilir.

⁵ 2012 yılı verilerine göre ortalama yıllık hane halkı kullanılabilir geliri 26.577 TL'dir. **Kaynak:** TÜİK, Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, 2012, Erişim Tarihi: 21 Ağustos 2014, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=13594>

Tablo 4.7: Araştırma rneklem Grubunun Dahil Oldukları Vergi Grubuna Göre Dağılımları

VERGİ GRUBU	FREKANS (n)	%
GELİR VERGİSİ	227	56,8
KURUMLAR VERGİSİ	55	13,8
DİĞER (Menk. Serm.İradı, Ser.Meslek Kazancı, vb)	71	17,8
HİÇBİRİ	45	11,3
CEVAPSIZ	2	0,3
TOPLAM	400	100

Tablo 4.7’de yer alan bulgulara göre, araştırmaya katılanların %56,8’i gelir, %13,8’i kurumlar ve %17,8’i ise diğer (Menkul Sermaye İradı, Serbest Meslek Kazancı, vb.) vergi grubu mükellefidir. Katılımcıların %11,3’ herhangi bir vergi mükellefiyeti olmadığı yönünde cevap vermiştir. Vergi mükellefiyetine ilişkin sorulan soruya katılımcılardan 2 kişi (%0,3) cevap vermemiştir. Bulgulara göre, araştırmaya katılanların %88,4’ünün vergi mükellefi olduğu söylenebilir. Vergi mükellefiyetlerine ilişkin soruya “hiçbiri” cevabını veren katılımcıların ya herhangi bir geliri olmadığı veya kayıt dışı gelir sahibi kişilerden oluştuklarını söylemek mümkündür.

4.3.2. Verilerin Tanımlayıcı İstatistikleri

Araştırma anket uygulamasında seçilen örneklem büyüklüğünün yeterliliği ve verilerin normal dağılım gösterip göstermediğine ilişkin KMO ve Bartlett’s testi sonucunda; KMO değerinin. 893 çıkması, örneklem büyüklüğü olarak belirlenen 400 kişinin yeterli olduğunu ve Bartlett’s testi sonucu da ($p < 0,001$) verilerin normal dağılıma sahip olduğunu göstermektedir.

Tablo 4.8: KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,893
	Approx. Chi-Square	836,059
Bartlett's Test of Sphericity	df	91
	Sig. (p)	,000

Tablo 4.9: 7 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

Soru 7) Vergiyi nasıl tanımlarsınız?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Devletin kamu hizmetlerini gerçekleştirebilmesi için alınması gereken bir bedeldir.	242	60,5	0,657
b) Vatandaşların ödemek zorunda oldukları bir bedeldir	52	13,0	
c) Kutsal bir görevdir	24	6,0	
d) Devlete duyulan bağlılığın bir göstergesidir	10	2,5	
e) Sırtımıza binen bir yükür	65	16,3	
Birden Fazla Seçeneği İşaretleyenler	7	1,7	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.9 incelendiğinde; sorunun faktör değerinin %65,7 olduğu görülmektedir. 7. sorunun toplam varyansa sağladığı katkının %65,7 olduğu ve ölçek açısından negatif bir sorun teşkil etmeyeceği anlaşılmıştır. Araştırmaya katılanların %60,5'i vergiyi 'Devletin kamu hizmetlerini gerçekleştirebilmesi için alınması gereken bir bedeli' olarak tanımlamaktadır. Katılımcıların %16,3'ü ise verginin 'vatandaşın sırtına binen bir yük' olduğu yönünde algıya sahip oldukları görülmektedir. Katılımcılardan 7 kişi (%1,7), vergiyi birden fazla seçeneği tercih ederek ifade etmektedir. Elde edilen bulgular sonucunda, katılımcıların büyük bir çoğunluğunun (%73,5) vergiyi, kamu hizmetlerinin gerçekleşmesi için vatandaşların ödemek zorunda oldukları bir bedel olarak algıladıkları söylenebilir.

Tablo 4.10: 8 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

8) Türkiye'deki vergi oranları sizce makul düzeyde midir?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Az	11	2,8	0,626
b) Normal	47	11,8	
c) Fazla	165	41,3	
d) Çok Fazla	177	44,3	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.10 incelendiğinde; sorunun faktör değerinin %62,6 olduğu görülmektedir. 8. sorunun toplam varyansa sağladığı katkının %62,6 olduğu ve ölçek açısından negatif bir sorun teşkil etmeyeceği anlaşılmıştır. Araştırmaya katılanların %44,3’ü Türkiye’deki vergi oranlarının çok fazla, %41,3’ü ise fazla olduğu görüşündedir. Katılımcıların sadece %14,6’sı vergi oranlarının normal düzeyde olduğu veya az (%2,8) olduğu görüşündedirler. Elde edilen bulgular sonucunda, araştırmaya katılanların çoğunluğunun (%85,6) Türkiye’deki vergi oranlarının fazla olduğu yönünde güçlü bir algıya sahip oldukları söylenebilir.

Tablo 4.11: 9 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

9) Ödenen vergiler içerisinde en çok hangi vergilerin payı olduğunu düşünüyorsunuz?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Gelir Vergisi	42	10,5	0,596
b) Kurumlar Vergisi	11	2,8	
c) Katma Değer Vergisi	112	28,0	
d) Özel Tüketim Vergisi	56	14,0	
e) Özel İletişim Vergisi	1	0,3	
f) Hepsi	131	32,8	
g) Hiçbiri	2	0,5	
Birden Fazla Seçeneği İşaretleyenler	36	8,8	
Cevapsız	9	2,3	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.11 incelendiğinde, araştırmaya katılanların %32,8’inin tüm vergi türlerinin yüksek paya sahip olduğu yönünde algıya sahip oldukları görülmektedir. Katılımcıların %28’i KDV’nin, %14’ü ÖTV’nin %10,5’ise gelir vergisinin ödenen vergiler içindeki payının yüksek olduğu algısına sahip oldukları görülmektedir. Bulgulara göre, katılımcıların 1/3’üne yakınının tüm vergi türlerinin, ödenen vergiler içinde yüksek paya sahip olduğu ifadesi, anketin 8. sorusunda ulaşılan Türkiye’deki vergi oranlarının yüksek olduğu bulgusunu destekler niteliktedir. Soruya birden fazla cevap seçeneğini işaretleyenler arasında en yüksek oranda (%3,3) ile KDV ve ÖTV’nin olduğunu ifade edenler yer almaktadır. Bulgular sonucunda, katılımcıların %45,6’sının dolaylı vergilerin, ödenen vergiler içindeki payının yüksek olduğu algısına sahip oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 4.12: 10 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

10) Sizce aşağıdaki vergi çeşitlerinden hangileri dolaylı vergiler sınıfına girmektedir?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Katma Değer Vergisi	79	19,8	0,680
b) Damga Vergisi	20	5,0	
c) Çevre Temizlik Vergisi	28	7,0	
d) Motorlu Taşıtlar Vergisi	4	1,0	
e) Özel İletişim Vergisi	20	5,0	
f) Gelir Vergisi	4	1,0	
g) Kurumlar Vergisi	0	0,0	
h) Hepsi	131	32,8	
Birden Fazla Seçeneği İşaretleyenler	107	26,6	
Cevapsız	7	1,8	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.12’ de dolaylı vergilerin tanınırlığına ilişkin verilerin dağılımı görülmektedir. Bulgulara göre, seçenekler arasında sunulan dolaylı vergilerin (KDV, ÖTV ve Damga Vergisi) tamamı hiçbir katılımcı tarafından tanınmamakta ve tanımlanamamaktadır. Katılımcıların %19,8’i KDV’nin, %5’i damga vergisinin ve %5’i de ÖİLV’nin dolaylı vergi olduğu bilgisine sahip oldukları görülmektedir. Katılımcıların yaklaşık 1/3’ü (%32,8) seçeneklerdeki tüm vergilerin dolaylı vergiler sınıfında yer aldığı görüşüne sahip oldukları görüşüne sahiptir. Birden fazla seçeneği işaretleyen katılımcıların oranı %26,6 iken, dolaylı vergilerden KDV ve damga vergisini birlikte ifade edenler %2,3, KDV ve ÖİLV’ni birlikte ifade edenler ise %1’dir. Elde edilen bulgular sonucunda, araştırmaya katılanların dolaylı vergileri tanımadıkları söylenebilir. Bu bağlamda, araştırma evrenini temsil eden örneklem grubundaki vatandaşların, vergi sınıflandırması ve türlerine ilişkin yeterli bilgiye sahip olmadıkları veya vergi türlerinin örneklem grubundaki kişiler tarafından yeterince tanınmadığını söylemek mümkündür. Ancak tabloda dikkat çeken bir bulgu ise, hiçbir katılımcının kurumlar vergisini dolaylı vergi olarak tanımlamadıklarıdır. Bu durum katılımcıların, vergi kavramına yabancı olmadıkları ancak vergi türlerini tanımadıkları görüşümüzü destekler niteliktedir.

Tablo 4.13: 11 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

11) Ödediğiniz vergilerin kamu tarafından etkin şekilde kullanıldığını düşünüyor musunuz?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Evet	81	20,3	0,600
b) Hayır	271	67,8	
c) Fikrim Yok	48	12,0	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.13 incelendiğinde, araştırmaya katılanların %67,8'inin ödedikleri vergilerin kamu tarafından etkin bir şekilde kullanılmadığı, %20,3'ünün ise vergilerin kamu tarafından etkin kullanıldığı yönünde bir algıya sahip oldukları görülmektedir. Bulgulara göre, katılımcıların büyük bir çoğunluğunun (fikir beyan etmeyenlerin oranı dağıtıldığında %76,2), kamunun vergileri etkin olarak kullanmadığı yönünde güçlü bir algıya sahip oldukları söylenebilir. Türkiye'deki vergi kayıp ve kaçaklarının fazla olmasının temelinde, vergi türleri ve oranların yüksekliği kadar, vergilerin etkin kullanılmadığı algısı da oldukça etkilidir. Dolaylı vergilerin vergiler içindeki payının yüksek olması ise, vatandaşların verginin etkin kullanıldığı algısını negatif olarak etkilediğini söylemek mümkündür.

Tablo 4.14: 12 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

12) Türkiye'de vergilendirme sisteminin adil olduğunu düşünüyor musunuz?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Evet	14	3,5	0,625
b) Hayır	347	86,8	
c) Fikrim Yok	39	9,8	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.14 incelendiğinde, araştırmaya katılanların %86,8'inin Türkiye'de vergilendirme sisteminin adaletsiz olduğu yönünde algıya sahip oldukları, fikrim yok diyenlerin oranı dağıtıldığında ise bu oranın %96,2'ye çıktığı görülmektedir. Katılımcıların sadece %3,5'i vergi sisteminin adaletli olduğuna inandıkları, fikrim yok diyenlerin oranı dağıtıldığında ise bu oranın sadece %3,8'e çıktığı görülmektedir. Bulgulara göre, Türkiye'deki vergi sistemine olan güven ve vatandaşların vergi adaleti algılarının yok denecek kadar az olduğu söylenebilir.

Nitekim Türkiye'nin AB ve OECD üye ülkeler içinde, vergi kayıp oranı en yüksek ülkelerin başında gelmektedir. Dolayısı ile Türkiye'deki, vergideki adaletsizlik algısına bağlı vergi kayıp ve kaçakları ile kayıtdışı ekonominin boyutları AB ve OECD üye ülkeleri ortalamalarından fazladır. Kuşkusuz vergideki adaletsizlik algısının temelinde, Türk Vergi Sistemi'nin servet ve geliri yeterince vergilendirememesi ve dolaylı vergiler ağırlıklı olmasının yattığı söylenebilir.

Tablo 4.15: 13 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

13) Sizce Türkiye'de vergi kaçırılmakta mıdır?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Evet	374	93,5	0,765
b) Hayır	9	2,2	
c) Fikrim Yok	17	4,3	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.15 incelendiğinde, araştırmaya katılanların %93,5'i (fikrim yok diyenler katıldığında %97,7) Türkiye'de vergi kaçırıldığına yönelik algıya sahip oldukları görülmektedir. Katılımcıların sadece %2,2'sinin (fikrim yok diyenler katıldığında %2,3) vergi kaçırılmadığı yönünde bir algıya sahip oldukları görülmektedir. Bulgulara göre araştırma evreninde, Türkiye'de vergi kaçakçılığı olduğu yönünde güçlü bir algının var olduğunu söylemek mümkündür. Vergi kaçakçılığı olduğu yönündeki negatif algının, devletin vergi gelirlerini olumsuz etkilediği ve toplumun büyük bir çoğunluğunda vergiye bakış açısını değiştirerek, vergiden kaçınmayı arttırdığını söylemek mümkündür.

Tablo 4.16: 14 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

14) Dolaylı vergilerin oranı ve sayısının fazla olduğunu düşünüyor musunuz?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Evet	341	85,3	0,596
b) Hayır	12	3,0	
c) Fikrim Yok	44	11,0	
Cevapsız	3	0,7	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.16 incelendiğinde, araştırmaya katılanların %85,3'ü dolaylı vergilerin oran ve sayıca fazla olduğu yönünde bir algıya sahip oldukları görülmektedir. Dolaylı vergilerin oran ve sayıca fazla olmadığı algısına sahip katılımcıların oranı ise sadece %3'tür. Tabloda dikkat çekici olan bulgu ise bu konuda fikrim yok diyenlerin %11 gibi fazla bir orana sahip olmalarıdır. Nitekim katılımcıların dolaylı vergileri tanımalarına ilişkin bulgulardan da (tablo 4.12) hatırlanacağı üzere, katılımcıların büyük bir kısmının dolaylı vergileri yeterince tanımıyor olmaları, bu soruda fikrim yok diyenlerin yüksek oranlı çıkmasını destekler niteliktedir.

Tablo 4.17: 15 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

15) Şayet dolaylı vergilerin fazla olduğunu düşünüyorsanız sizce nedenleri aşağıdakilerden hangisi veya hangileridir?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Etkin bir vergi sisteminin olmaması	45	11,3	0,633
b) Vergi Kaçakçılığı	62	15,5	
c) Vergilerin etkin olarak kullanılamaması	26	6,5	
d) Dolaylı vergilerin daha kolay alınması	73	18,3	
e) Hepsi	115	28,7	
f) Hiçbiri	29	7,2	
Birden Fazla Seçeneği İşaretleyenler	46	11,5	
Cevapsız	4	1,0	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.17 incelendiğinde, araştırmaya katılanların %28,7'si dolaylı vergilerin fazlalığının, etkin bir vergi sisteminin olmaması, vergi kaçakçılığı, toplanan vergilerin etkin kullanılamaması ve dolaylı vergilerin daha kolay alınması gibi nedenlerden kaynaklı olduğu algısına sahip oldukları görülmektedir. Katılımcıların %15,5'i vergi kaçakçılığının, %18,3'ü dolaylı vergilerin daha kolay alınması, %11,3'ü etkin vergi sisteminin olmamasını, %11,5 'i ise birden fazla faktörün dolaylı vergilerin fazla olmasının nedenleri olduğunu ifade ettikleri görülmektedir. Katılımcıların %7,2'sinin ise dolaylı vergilerin fazlalığına ilişkin nedenlerin sayılan nedenler olmadığı yönünde düşünceye sahip oldukları görülmektedir. Katılımcıların %1'i ise bu soruya cevap vermemiştir. Bulgulara göre, dolaylı vergilerin fazla olmasının temel nedenlerinin, katılımcılar tarafından algılandığı ve bilindiğini söylemek mümkündür.

Tablo 4.18: 16 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

16) Dolaylı vergilerin etkileri sizce aşağıdakilerden hangisi veya hangileridir?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Ürün ve hizmetlerin fiyatını arttırmaktadır	51	12,8	0,717
b) Vatandaşların bütçeleri üzerinde olumsuz etki yaratmaktadır	56	14,0	
c) Vergi gelirlerini arttırması açısından gereklidir	5	1,3	
d) Dolaylı vergiler kamu hizmetlerinin sağlanması için gereklidir	22	5,5	
e) Dolaylı vergiler vatandaşlar için yüküdür	65	16,3	
f) Hepsi	105	26,3	
g) Hiçbiri	8	2,0	
Birden Fazla Seçeneği İşaretleyenler	88	21,8	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.18 incelendiğinde, katılımcıların %16,3'ü dolaylı vergilerin vatandaşlar için yük teşkil ettiği görüşüne sahip oldukları görülmektedir. Katılımcıların %14'ü dolaylı vergilerin kişilerin bütçeleri üzerinde azaltıcı etkisi olduğuna, %12,8'inin mal ve hizmet fiyatlarını arttırdığına inandıkları görülmektedir. Katılımcıların %6,8'i ise dolaylı vergilerin, vergi gelirlerini arttırması ve kamu hizmetlerinin sağlanması için gerekli olduğu görüşünde oldukları görülmektedir. Bu soruya birden fazla seçenikle cevap verenlerin oranı ise %26,3'tür. Birden fazla seçeneği tercih edenlerden %55,8'i dolaylı vergilerin; ürün ve hizmet fiyatlarını arttırdığı, vatandaşların bütçesi üzerinde olumsuz etkisi olduğunu ve bu nedenlerle vatandaşlar üzerinde bir yük oluşturduğunu ifade etmektedir. Elde edilen bulgular sonucunda, katılımcıların algısına göre; dolaylı vergilerin düşük ve orta gelir grupları üzerinde etkili olduğunu ve dolaylı vergilerin fazlalığının vatandaşların gelirleri üzerinde azaltıcı olumsuz etkisi bulunduğunu söylemek mümkündür.

Tablo 4.19: 17 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

17) Dolaylı vergilerden oranlarının düşürülmesi veya alınmaması gerektiğine inandığınız vergi türleri hangisidir?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Katma Değer Vergisi	122	30,5	0,755
b) Özel Tüketim Vergisi	58	14,5	
c) Özel İletişim Vergisi	35	8,8	
d) Gümrük Vergisi	21	5,3	
e) BSMV	14	3,5	
Birden Fazla Seçeneği İşaretleyenler	146	36,4	
Cevapsız	4	1,0	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.19 incelendiğinde, katılımcıların %30,5'i KDV oranlarının, %14,5'i ÖTV oranlarının %8,8'i ÖİLV oranlarının, %5,3'ünün ise gümrük vergisi oranlarının ve %3,5'inin ise BSMV oranlarının yüksek olduğu ve düşürülmesi gerektiğini ifade ettikleri görülmektedir. Katılımcıların %36,4'ü ise bu soruya birden fazla seçeneği işaretlemek suretiyle cevap vermiştir. Birden fazla seçeneği işaretleyenlerin %78,9'u KDV, ÖTV ve ÖİLV'nin oranlarının düşürülmesi veya mümkünse alınmaması gerektiğini ifade etmektedir. Bulgular sonucunda, gelir düzeyi düşük gruplar üzerinde olumsuz ve doğrudan gelir azaltıcı etkisi bulunan, dolaylı vergi kalemlerinden KDV, ÖTV ve haberleşme üzerinden alınan ÖİLV oranlarının düşürülmesi yönünde genel bir algı ve istek olduğu söylenebilir. Gümrük vergisi ve BSMV gibi, doğrudan düşük ve orta gelir grubu üzerinde etkisi olmayan veya etkisi sınırlı dolaylı vergilerin oranlarının düşürülmesine ilişkin düşünce ve isteklerin ise oldukça sınırlı düzeyde (%8,8) olduğu söylenebilir.

Tablo 4.20: 18 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

18) Vergi oranlarının düşürülmesinin sizce faydaları aşağıdakilerden hangisi veya hangileridir?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Gelir düzeyimizi değiştirmez ancak harcama düzeyimizi artırır	52	13,0	0,565
b) Sosyal adaleti güçlendirir	72	18,0	
c) Düşük gelir gruplarındaki vatandaşların mal ve hizmetlere ulaşımını kolaylaştırır	187	46,8	
d) Hiçbir faydası olmaz	18	4,5	
e) Fikrim Yok	6	1,5	
Birden Fazla Seçeneği İşaretleyenler	64	15,9	
Cevapsız	1	0,3	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.20 incelendiğinde, katılımcıların %46,8'i vergi oranlarının düşürülmesinin düşük gelir grubundakilerin mal ve hizmetlere ulaşımını kolaylaştıracağı bir başka ifade ile düşük gelir grubundaki kişilerin alım gücünü arttıracığını ifade etmektedir. Katılımcıların %18'i sosyal adaleti güçlendireceği ve %13'ü ise gelir düzeyi değişirse de harcama düzeyini arttıracığını ifade etmektedir. Katılımcıların %15,9'u ise bu soruda birden fazla seçeneği işaretleyerek görüş bildirmişlerdir. Birden fazla seçeneği işaretleyenlerin %88,6'sı vergi oranlarının düşürülmesinin, harcama düzeyini arttıracığı ve dolayısı ile düşük gelir gruplarındaki kişilerin mal ve hizmetlere ulaşımının kolaylaşacağını ifade etmektedir. Bulgulara göre, vergi oranlarının düşürülmesinin en çok düşük gelir grubundaki kişiler üzerinde etkili olacağı ve bu etkilerin daha çok alım gücünü artırması ve daha kolay mal ve hizmet alımının yapılabilmesi olarak gerçekleşeceği şeklinde söylemek mümkündür.

Tablo 4.21: 19 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

19) Devletin vergi gelirleri içerisinde hangi vergilerin payı daha yüksek olmalıdır?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Kurumlar Vergisi	136	34,0	0,601
b) Gelir Vergisi	63	15,8	
c) Katma Değer Vergisi	23	5,8	
d) Özel Tüketim Vergisi	51	12,8	
e) Gümrük Vergisi	60	15,0	
Birden Fazla Seçeneği İşaretleyenler	58	14,3	
Cevapsız	9	2,3	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.21 incelendiğinde, katılımcıların %34'ünün kurumlar vergisinin devletin vergi gelirleri içindeki payının daha yüksek olması gerektiğini ifade etmektedir. Devletin vergi gelirleri içinde payı daha yüksek olması gereken vergi türleri sıralamasında, ikinci sırada %15,8 ile gelir vergisi, %15 ile gümrük vergisi, %12,8 ile ÖTV yer almaktadır. Katılımcıların %14,3'ü ise birden fazla seçenikle, devletin vergi gelirleri içerisinde daha fazla yer alması gereken vergi türlerini ifade etmiştir. Katılımcıların oldukça büyük bir çoğunluğunun devletin vergi gelirlerinde servet ve gelir üzerinden alınan dolaysız vergilere ağırlık vermesi gerektiği görüşünde oldukları görülmektedir. Gelişmiş ülkelerde devletin vergi gelirlerinin büyük çoğunluğu dolaysız vergilerden oluşmakta ve dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki olumsuz etkileri sınırlı düzeyde kalmaktadır. Bu nedenle toplumsal algının, devletin vergi gelirlerini arttırmada dolaysız vergileri tercih etmesi gerektiği yönünde olduğunu söylemek mümkündür.

Tablo 4.22: 20 Numaralı Soru İfadesinin Faktör Değeri ve Cevapların Dağılımı

20) Vergi ödemekten dolayı herhangi bir rahatsızlık duyuyor veya haksızlığa uğradığınızı düşünüyor musunuz?	Cevapların Dağılımı		Faktör Değeri
	N	%	
a) Asla	13	3,3	0,648
b) Bazen	197	49,3	
c) Genellikle	84	21,0	
d) Daima	103	25,8	
Cevapsız	3	0,6	
TOPLAM	400	100	

Tablo 4.22 incelendiğinde, katılımcıların %49,3'ü bazen vergi ödemekten rahatsızlık duyduğunu ve kendisini haksızlığa uğramış olarak hissettiğini düşünmektedir. Vergi ödemekten genellikle veya sık sık rahatsızlık duyan ve kendisini haksızlığa uğramış hissedenlerin oranı ise %46,8'dir. Vergi ödemekten herhangi bir rahatsızlık duymayanların oranı ise sadece %3,3'tür. Bulgulara göre, kendisini haksızlığa uğramış hisseden ve bu nedenle vergi ödemekten rahatsızlık duyanların oranı yaklaşık %50 düzeyindedir. Dolayısı ile dolaylı vergilerin fazlalığı ve oranlarının yüksekliği, toplumsal anlamda vergiye karşı bir rahatsızlık ve vergi adaletsizliğini arttırması nedeniyle, kişilerde haksızlığa uğramış hissini oluşturduğunu söylemek mümkündür.

4.3.3. Hipotezlerin Sınanması

Çalışmanın bu bölümünde araştırmanın hipotezleri olarak kurulan H_0 (Null-Negatif) hipotezi ile diğer 3 hipotez, istatistiksel analizler yardımı ile test edilerek, doğrulukları ispatlanmaya çalışılacaktır.

Tablo 4.23: H_0 Hipotezinin T-Testi İle Sınanması

	N	Ortalama	Standart Sapma	t	Sig. (p)
Dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakış açıları üzerinde anlamlı düzeyde bir etkisi yoktur.	400	5,54	3,465	31,995	0,000 ¹

Dolaylı vergilerin, vatandaşların bakış açıları üzerinde etkisinin olup olmadığının belirlenmesine yönelik t-testi sonucunda p değeri 0,000 olarak bulunmuştur. $p < 0,05$ olduğu için " $H_0 =$ Dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakış açıları üzerinde anlamlı düzeyde bir etkisi yoktur" hipotezi reddedilmiştir. Diğer bir ifade ile dolaylı vergiler, vatandaşların vergiye bakış açılarını olumsuz yönde etkilemektedir. H_0 hipotezine ilişkin ulaşılan bu sonucun, katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşıp farklılaşmadığı, hipoteze ilişkin ulaşılan sonucun desteklenmesi açısından önem taşımaktadır.

¹ %95 güvenilirlik düzeyinde sigma değeri (p) $p = 0,05$ veya altında ise iki değişken arasında anlamlı bir farklılıktan söz edilir. Ancak p değeri 0,05'ten büyük olduğunda değişkenler arasında anlamlı farklılıktan söz etmek mümkün değildir. İslamoğlu, A. H. (2009). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*. İzmit: Beta Yayınları. s.198.

Tablo 4.24: H₀ Hipotezinin Katılımcıların Demografik Özellik Değişkenlerine Göre Test Edilmesi

DEĞİŞKEN GRUPLARI	N	Ortalama	Standart Sapma	F	t	p
CİNSİYET						
Kadın	227	5,59	3,372			
Erkek	173	5,49	3,592		,287	0,775
TOPLAM:	400					
YAŞ						
18-20 YAŞ ARASI	100	4,95	3,211			
21-30 YAŞ ARASI	46	4,35	2,702			
31-40 YAŞ ARASI	98	6,08	3,908			
41-50 YAŞ ARASI	124	5,94	3,209			
51 YAŞ VE ÜSTÜ	32	5,91	4,169			
TOPLAM:	400	5,54	3,465	3,268		0,012**
MEDENİ DURUM						
BEKAR	162	4,88	3,139			
EVLİ	238	5,99	3,607		- 3,178	0,002**
TOPLAM:	400					
EĞİTİM						
İLKÖĞRETİM	31	5,10	1,972			
LİSE	104	4,98	2,966			
ÖN LİSANS	63	5,19	2,389			
LİSANS	178	6,01	4,210			
YÜKSEK LİSANS	24	6,04	2,836			
TOPLAM:	400	5,54	3,465	1,9111		0,108

Tablo 4.24 Devam

AYLIK GELİR						
1.000 TL'DEN AZ	81	4,89	3,114	2,727		0,019**
1.001-2.500 TL ARASI	164	5,16	2,944			
2.501-4.000 TL ARASI	128	6,38	4,170			
4.001-5.000 TL ARASI	6	4,67	3,141			
5.000 TL'DEN FAZLA	20	6,20	3,105			
CEVAPSIZ	1	6,00	-			
TOPLAM:	400	5,54	3,465			
VERGİ GRUBU						
GELİR VERGİSİ	227	5,87	3,597	2,066		0,085
KURUMLAR VERGİSİ	55	5,58	3,398			
DİĞER	71	4,54	3,079			
HİÇBİRİ	45	5,40	3,306			
TOPLAM:	400	5,54	3,465			

H_0 = Dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakış açıları üzerinde anlamlı düzeyde bir etkisi yoktur, hipotezinin katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşp farklılaşmadığı yönünde yapılan testler sonucunda;

Katılımcıların cinsiyet demografik özelliklerine göre; $p=0,775>0,05$ bulunmuş, kadın ve erkek katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Katılımcıların yaş değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,012<0,05$ bulunmuş, 21-30 yaş arasındaki katılımcılar ile 31-40 yaş grubundaki katılımcılar arasında, 31-40 yaş grubundakiler lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Katılımcıların medeni durum demografik özelliklerine göre; $p=0,002<0,05$ bulunmuş, bekar ve evli katılımcılar arasında, evli katılımcılar lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Katılımcıların eğitim düzeyi demografik özelliklerine göre; $p=0,108>0,05$ bulunmuş, her eğitim düzeyindeki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Katılımcıların gelir düzeyi değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,019<0,05$ bulunmuş, gelir düzeyi 1.000 TL'den az olanlar ile 5.000 TL'den fazla olanlar arasında ve 5.000 TL'den fazla olanlar lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Katılımcıların ait oldukları vergi mükellefiyeti grupları demografik özelliklerine göre; $p=0,085>0,05$ bulunmuş, her vergi mükellefiyeti grubundaki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Elde edilen bulgular sonucunda, dolaylı vergilerin yarattığı olumsuz etkiler ve vatandaşın geliri üzerindeki azaltıcı etkisi sonucunda vergiye karşı oluşan negatif algı, vatandaşların vergi kavramına bakış açısını değiştirmektedir. Bakış açısı değişen bireyler vergiyi, kamu hizmetlerinin sunulması için ödenmesi gereken bedel ve vatandaşlık görevi yerine, kişisel bütçelerinde erimeye yol açan, alım güçlerinin düşüren ve devletin etkin bir şekilde kullanmadığı bir zorunluluk olarak görmeye başlamaktadır denilebilir. Dolayısı ile vergiye karşı olumsuz bakış açısının yaygınlaşması, sosyal adalet olgusuna zarar vermesi başta olmak üzere, devletin vergi gelirlerinde kaybı arttırmakta ve en önemlisi kontrol edilemez kayıtdışılığı arttırarak, sosyal düzenin bozulmasına yol açmaktadır.

Tablo 4.25: H₁ Hipotezinin T-Testi İle Sınanması

Dolaylı vergiler ile vatandaşların vergi adaleti algısı arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır.	N	Ortalama	Standart Sapma	t	Sig. (p)
	400	2,70	,91438	59,111	0,399

Dolaylı vergiler ile vatandaşların vergi adaleti algısı arasında bir ilişki olup olmadığının belirlenmesine yönelik t-testi sonucunda $p=0,399$ bulunmuştur. $p>0,05$ olduğu için, “H₁ = Dolaylı vergiler ile vatandaşların vergi adaleti algısı arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır” hipotezi kabul edilmiştir. Diğer bir ifade ile dolaylı vergiler ile vatandaşın vergi adaleti arasında anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Faktör analizlerinden de hatırlanacağı üzere, dolaylı vergiler vatandaşların verginin adilliği algısını zayıflatmakta ve kayıtdışılığı arttırmaktadır. H₁ hipotezine ilişkin ulaşılan bu sonucun, katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşma farklılaşmadığı, çift yönlü t-testi ve varyans (ANOVA) analizleri yardımı ile ayrıca test edilecektir.

Tablo 4.26: H₁ Hipotezinin Katılımcıların Demografik Özellik Değişkenlerine Göre Test Edilmesi

DEĞİŞKEN GRUPLARI	N	Ortalama	Standart Sapma	F	t	p
CİNSİYET						
Kadın	227	2,70	,85396			
Erkek	173	2,69	,99055		,169	0,866
TOPLAM:	400					
YAŞ						
18-20 YAŞ ARASI	100	2,56	,8565			
21-30 YAŞ ARASI	46	2,56	,8602			
31-40 YAŞ ARASI	98	2,92	,9443			
41-50 YAŞ ARASI	124	2,84	,9374	7,090		0,000**
51 YAŞ ve ÜSTÜ	32	2,09	,5880			
TOPLAM:	400	2,70	,9143			
MEDENİ DURUM						
BEKAR	162	2,61	,8424			
EVLİ	238	2,76	,9576		-1,540	0,124
TOPLAM:	400					
EĞİTİM						
İLKÖĞRETİM	31	2,25	,7620			
LİSE	104	2,69	,9039			
ÖN LİSANS	63	2,60	,8714			
LİSANS	178	2,78	,9324	3,385		0,010**
YÜKSEK LİSANS	24	3,00	,9325			
TOPLAM:	400	2,70	,9143			

Tablo 4.26 Devam

AYLIK GELİR						
1.000 TL'DEN AZ	81	2,48	,8959	1,966		0,083
1.001-2.500 TL ARASI	164	2,77	,9289			
2.501-4.000 TL ARASI	128	2,70	,8816			
4.001-5.000 TL ARASI	6	3,33	1,0328			
5.000 TL'DEN FAZLA	20	2,85	,9333			
CEVAPSIZ	1	2,00	,0000			
TOPLAM:	400	2,70	,9143			
VERGİ GRUBU						
GELİR VERGİSİ	227	2,76	,9574	1,521		0,195
KURUMLAR VERGİSİ	55	2,50	,8579			
DİĞER	71	2,77	,8815			
HİÇBİRİ	45	2,51	,7868			
CEVAPSIZ	2	3	,0000			
TOPLAM:	400					

H_1 = Dolaylı vergiler ile vatandaşların vergi adaleti algısı arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır, hipotezinin katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşp farklılaşmadığı yönünde yapılan testler sonucunda;

Katılımcıların cinsiyet demografik özelliklerine göre; $p=0,866>0,05$ bulunmuş, kadın ve erkek katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Katılımcıların yaş değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,000<0,05$ bulunmuş, 21-30 yaş arasındaki katılımcılar ile 31-40 yaş grubundaki katılımcılar arasında, 31-40 yaş grubundakiler lehine anlamlı farklılık olduğu görülmüştür. Ayrıca, 31-40 yaş grubu ile 41-50 yaş grubu arasında 41-50 yaş grubu lehine; 41-50 yaş grubu ile 51 yaş ve üstü katılımcılar arasında 51 yaş ve üstü katılımcılar lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Katılımcıların medeni durum demografik özelliklerine göre; $p=0,124>0,05$ bulunmuş, bekar ve evli katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Katılımcıların eğitim düzeyi demografik özelliklerine göre; $p=0,010<0,05$ bulunmuş, ilköğretim eğitim düzeyindeki katılımcılar ile lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyindeki katılımcılar arasında, lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyindeki katılımcılar lehine anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Katılımcıların gelir düzeyi değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,083>0,05$ bulunmuş ve her gelir grubundaki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Katılımcıların ait oldukları vergi mükellefiyeti grupları demografik özelliklerine göre; $p=0,195>0,05$ bulunmuş, her vergi mükellefiyeti grubundaki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Tablo 4.27: H₂Hipotezinin T-Testi İle Sınanması

	N	Ortalama	Standart Sapma	t	Sig. (p)
Vatandaşların vergi algısı ile vergi kayıp ve kaçakları arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır.	400	4,32	2,5082	34,471	0,781

Vatandaşların vergi algıları ile vergi kayıp ve kaçakları arasındaki ilişkinin belirlenmesine yönelik yapılan t-testi sonucunda $p=0,781$ bulunmuş, $p>0,05$ olduğundan “H₂ = Vatandaşların vergi algısı ile vergi kayıp ve kaçakları arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır” hipotezi kabul edilmiştir.

Diğer bir ifade ile vatandaşların vergi algısı ile vergi kayıp ve kaçakları arasında bir ilişki bulunmaktadır. Faktör analizlerinden ve literatürden de hatırlanacağı üzere, vatandaşların vergi algısı negatif yönde değiştikçe, vatandaş vergiden kaçınmakta dolayısı ile vergi kayıp ve kaçakları artmaktadır. Vergi algısının değişmesi ile verginin adilliği ilkesi zedelenmekte ve vatandaşlar, yüksek gelir grubundaki kişilerin vergi ödemediği hissine kapılmakta ve dolayısı ile toplumda genel anlamda vergi kaçırıldığı yönünde güçlü bir algı oluşmaktadır. Bu nedenle, her gelir grubundaki vatandaş veya mükellef, üzerindeki vergi yükünün fazla olduğu ve devletin istediği verginin adil olmadığı düşüncesi ile kanunun açıklarından yararlanarak vergiden kaçınmanın yollarını aramaktadır denilebilir.

H₂ hipotezine ilişkin ulaşılan bu sonucun, katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşıp farklılaşmadığı, çift yönlü t-testi ve varyans (ANOVA) analizleri yardımı ile ayrıca test edilecektir.

Tablo 4.28: H₂ Hipotezinin Katılımcıların Demografik Özellik Değişkenlerine Göre Test Edilmesi

DEĞİŞKEN GRUPLARI	N	Ortalama	Standart Sapma	F	t	p
CİNSİYET						
Kadın	227	4,28	2,5909		,507	0,744
Erkek	173	4,36	2,4019			
TOPLAM:	400					
YAŞ						
18-20 YAŞ ARASI	100	3,87	2,1706	4,687		0,001**
21-30 YAŞ ARASI	46	3,32	2,2216			
31-40 YAŞ ARASI	98	4,42	2,4631			
41-50 YAŞ ARASI	124	4,76	2,7911			
51 YAŞ ve ÜSTÜ	32	5,15	2,2734			
TOPLAM:	400	4,32	2,5081			
MEDENİ DURUM						
BEKAR	162	3,85	2,3572		-3,083	0,002**
EVLİ	238	4,63	2,5630			
TOPLAM:	400					
EĞİTİM						
İLKÖĞRETİM	31	5,61	2,9852	3,556		0,007**
LİSE	104	4,09	2,3914			
ÖN LİSANS	63	4,82	2,5050			
LİSANS	178	4,04	2,4466			
YÜKSEK LİSANS	24	4,41	2,2634			
TOPLAM:	400	4,32	2,5081			

Tablo 4.28 Devam

AYLIK GELİR						
1.000 TL'DEN AZ	81	3,56	2,1091	3,168		0,008**
1.001-2.500 TL ARASI	164	4,83	2,6957			
2.501-4.000 TL ARASI	128	4,19	2,4816			
4.001-5.000 TL ARASI	6	4,20	3,2741			
5.000 TL'DEN FAZLA	20	3,95	1,3945			
CEVAPSIZ	1	6,00	0,0000			
TOPLAM:	400	4,32	2,5081			
VERGİ GRUBU						
GELİR VERGİSİ	227	4,12	2,3958	1,530		0,193
KURUMLAR VERGİSİ	55	4,92	2,7342			
DİĞER	71	4,20	2,5185			
HİÇBİRİ	45	4,73	2,7253			
CEVAPSIZ	2	5,00	0,0000			
TOPLAM:	400	4,32	2,5081			

H_2 = Vatandaşların vergi algısı ile vergi kayıp ve kaçakları arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır, hipotezinin katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşıp farklılaşmadığı yönünde yapılan testler sonucunda;

Katılımcıların cinsiyet demografik özelliklerine göre; $p=0,744>0,05$ bulunmuş, kadın ve erkek katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Katılımcıların yaş değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,001<0,05$ bulunmuş, 21-30 yaş arasındaki katılımcılar ile 41-50 ve 51 yaş üstü grubundaki katılımcılar arasında, 41-50 ve 51 yaş üstü grubundakiler lehine anlamlı farklılık olduğu görülmüştür.

Katılımcıların medeni durum demografik özelliklerine göre; $p=0,002<0,05$ bulunmuş, bekar ve evli katılımcılar arasında evli katılımcılar lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu görülmüştür.

Katılımcıların eğitim düzeyi demografik özelliklerine göre; $p=0,007<0,05$ bulunmuş, ilköğretim eğitim düzeyindeki katılımcılar ile lise ve lisans eğitim düzeyindeki katılımcılar arasında, lise ve lisans eğitim düzeyindeki katılımcılar lehine anlamlı farklılık olduğu görülmüştür.

Katılımcıların gelir düzeyi değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,008<0,05$ bulunmuş, gelir düzeyi 1.000 TL'den az olanlar ile 5.000 TL'den fazla olanlar arasında, gelir düzeyi 5.000 TL'den fazla olanlar lehinde anlamlı düzeyde farklılık olduğu görülmüştür.

Katılımcıların ait oldukları vergi mükellefiyeti grupları demografik özelliklerine göre; $p=0,193>0,05$ bulunmuş, her vergi mükellefiyeti grubundaki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Araştırma verilerinin analizi sonucunda elde edilen tüm bulgular sonucunda, “İstanbul ili Kadıköy ilçesi evreni özelinde dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakışları ve vergi algısı üzerinde etkisi var mıdır?” problem cümlesi; dolaylı vergilerin vatandaşların vergiye bakış açıları ve vergi algısı üzerinde olumsuz etkileri olduğu şeklinde cevaplandırılmıştır. Bu bağlamda vatandaşın vergiye bakış açısı ve vergi algısındaki negatif değişimin; sosyal adaleti, kayıtlı ekonomiyi, GSYH'yı, devletin yatırım ve kalkınma politikalarını, vergi gelirlerini, ekonomik, sosyal ve siyasal gelişmeyi ve milli gelir artışını olumsuz etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

SONUÇ

Bir ülkenin ekonomik açıdan gelişmesinde vergi gelirlerinin payı ve rolü azımsanamayacak kadar önemlidir. Vergi gelirlerinin arttırılması ve vergi kayıplarının en aza indirilebilmesi, ülkenin vatandaşları ve dolayısı ile mükelleflerin vergiyi algılamaları ve verginin bir vatandaşlık görevi olduğu bilincini kazanmaları ile mümkündür. Kuşkusuz vergi bilincinin oluşması veya gelişmesinde ise, vergi politikaları ve vergi uygulamalarının önemi büyüktür. Gelişmiş ülkelerde devletin vergi politikaları, vatandaşların servet, gelir ve kazançları (dolaysız) üzerinden vergilendirilmelerini esas almakta, harcama ve tüketim üzerinden alınan vergileri (dolaylı) mümkün olduğunca asgari düzeye çekmektedir. Hatta gelişmiş ülkelerde mal ve hizmet üzerinden alınan harcama vergileri, daha çok lüks tüketim mallarının vergilendirilmesi esasına dayanmaktadır. Buna karşı az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde ise, uygulanması ve toplanması kolay olduğundan dolaylı vergilerin devletin vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerden oldukça fazla olduğu görülmektedir.

“Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği” başlıklı bu çalışmada, dolaylı vergilerin vatandaşlar tarafından algılanması ve etkilerinin belirlenmesi amaçlanmaktadır. Dolaylı vergilerin vatandaşlar tarafından algılanması ve vatandaşların vergiye bakış açıları, devletin vergi gelirleri üzerinde etkili olduğu, vergi gelirlerinin arttırılması ve vergi kayıplarının en aza indirilebilmesinin, vatandaş ve vergi mükelleflerinin vergiyi algılamaları ve verginin bir vatandaşlık görevi olduğu bilincini kazanmaları ile mümkündür. Bu bağlamda, dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesi bu çalışmanın önemini ortaya koymaktadır.

Bu araştırmada katılımcıların yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim durumu ve gelir düzeyi gibi değişkenlerinin, dolaylı vergilerin algılanışı ve etkilerini ortaya koyma amaçlandığı için ilişkisel tarama modeli kullanılmıştır. Araştırma sonucunda elde edilen veriler; katılımcıların demografik özellikleri, dolaylı vergilerin algılanması ve dolaylı vergilerin etkilerinin belirlenmesine yönelik üç farklı kategoriye ayrılarak incelenmiştir. Araştırma verileri her kategori için sınıflandırılarak analize hazır hale getirilmiştir.

Bu araştırma çalışmasının verilerinin analizinde, sosyal bilimlerde yaygın olarak tercih edilen SPSS Paket İstatistik Programının 20.0 versiyonu kullanılmıştır. Katılımcıların demografik özellik değişkenlerinin belirlenmesi ve tanımlanması için frekans ve dağılım testleri yapılmıştır. Araştırma anket sorularından elde edilen verilerin dağılımı için faktör analizi yapılmış ve verilerin normal dağılım gösterdiği tespit edilmiştir. Verilerin normal dağılım göstermesi nedeniyle, hipotezlerin sınanmasında ‘parametrik’ testler kullanılmıştır. Verilerin

analizinde; frekans, dağılım, faktör ve tanımlayıcı istatistiksel (korelasyon) analizlerden ve iki farklı değişken arasında farklılık veya ilişki olup olmadığının belirlenmesini sağlayan, tek yönlü tek ana kütle t-testi, çift yönlü t-testi ve varyans (ANOVA) analizleri kullanılmıştır.

“Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği” başlıklı bu araştırma çalışmasının verilerinin analizi sonucunda şu bulgulara ulaşılmıştır.

Anket sonuçlarının içsel tutarlılığını sınamak amacıyla “Güvenilirlik (Cronbach’s Alpha) Testi” yapılmıştır. Vatandaşların dolaylı vergileri algılaması ve dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesine ilişkin 14 yargının yer aldığı anketin ikinci bölümünün Cronbach’s Alpha değeri 0.798 olarak tespit edilmiş ve sorulara verilen cevapların tüm veri seti için yüksek düzeyde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılanların %56,8’i kadınlar, %43,3’ü erkeklerden oluşmaktadır. Araştırmaya katılanların %25’i 18-20 yaş, %11,5’i 21-30 yaş, %24,5’i 31-40 yaş, %31’i 41-50 yaş ve %8’i 51 yaş ve üstü kişilerden oluşmaktadır. Araştırmaya katılanların %59,5’i evli, %40,5’i ise bekarlardan oluşmaktadır. Araştırmaya katılanların %7,8’i ilköğretim, %26’sı lise, %15,7’si ön lisans, %44,5’i lisans ve %6’sı yüksek lisans eğitim düzeyindeki kişilerden oluşmaktadır. Araştırmaya katılanların %20,3’ü 1.000 TL’den daha az gelir düzeyindeki kişilerden oluşmaktadır. Katılımcıların %41’i 1.000-2.500 TL, %32’si ise 2.501-4.000 TL arası gelir düzeyine sahiptir. 4.001-5.000 TL gelir grubundaki katılımcıların oranı %1,5 iken, 5.000TL ve üstü gelir grubundaki katılımcıların oranı ise %5 dir. Gelir düzeyine ilişkin soruya 1 katılımcı cevap vermemiştir ve bu katılımcının örneklem içindeki büyüklüğü %0,2’dir. Araştırmaya katılanların %56,8’i gelir, %13,8’i kurumlar ve %17,8’i ise diğer (Menkul Sermaye İradı, Serbest Meslek Kazancı, vb.) vergi grubu mükellefidir. Katılımcıların %11,3’ü herhangi bir vergi mükellefiyeti olmadığı yönünde cevap vermiştir. Vergi mükellefiyetine ilişkin sorulara katılımcılardan 2 kişi (%0,3) cevap vermemiştir.

Araştırmaya katılanların büyük bir çoğunluğunun (%73,5) vergiyi, kamu hizmetlerinin gerçekleşmesi için vatandaşların ödemek zorunda oldukları bir bedel olarak algıladıkları sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılanların çoğunluğunun (%85,6) Türkiye’deki vergi oranlarının fazla olduğu yönünde güçlü bir algıya sahip oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılanların %45,6’sının dolaylı vergilerin payının, ödenen vergiler içinde yüksek olduğu algısına sahip oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırma evrenini temsil eden örneklem grubundaki vatandaşların, vergi sınıflandırması ve türlerine ilişkin yeterli bilgiye sahip olmadıkları veya vergi türlerinin örneklem grubundaki kişiler tarafından yeterince tanınmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılanların büyük bir çoğunluğunun (fikir beyan etmeyenlerin oranı dağıtıldığında %76,2), kamunun vergileri etkin olarak kullanmadığı yönünde güçlü bir algıya sahip oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılanların, Türkiye'deki vergi sistemine olan güvenlerinin ve vergi adaleti algılarının yok denecek kadar az olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bulgulara göre araştırma evreninde, Türkiye'de vergi kaçakçılığı olduğu yönünde güçlü bir algının var olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılanların %85,3'ünün, dolaylı vergilerin oran ve sayıca fazla olduğu yönünde bir algıya sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Dolaylı vergilerin fazla olmasının temel nedenlerinin, katılımcılar tarafından algılandığı ve bilindiği sonucuna ulaşılmıştır.

Dolaylı vergilerin düşük ve orta gelir grupları üzerinde etkili olduğu ve dolaylı vergilerin, vatandaşların gelirlerini azaltıcı etkisi bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Gelir düzeyi düşük gruplar üzerinde olumsuz ve doğrudan gelir azaltıcı etkisi bulunan, dolaylı vergi kalemlerinden KDV, ÖTV ve haberleşme üzerinden alınan ÖİLV oranlarının düşürülmesi yönünde genel bir algı ve istek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Vergi oranlarının düşürülmesinin, en çok düşük gelir grubundaki kişiler üzerinde etkili olacağı ve bu etkilerin daha çok alım gücünü arttırması ve daha kolay mal ve hizmet alımının yapılabilmesine olanak sağlayacağı sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılanların oldukça büyük bir çoğunluğunun, devletin vergi gelirlerinde servet ve gelir üzerinden alınan dolaysız vergilere ağırlık vermesi gerektiği görüşünde oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılanlardan kendisini haksızlığa uğramış hisseden ve bu nedenle vergi ödemekten rahatsızlık duyanların oranı yaklaşık %50 düzeyindedir. Dolayısı ile dolaylı vergilerin fazlalığı ve oranlarının yüksekliği, toplumsal anlamda vergiye karşı bir rahatsızlık ve vergi adaletsizliğini arttırması nedeniyle, kişilerde haksızlığa uğramışlık hissi oluşturduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Dolaylı vergilerin, vatandaşların bakış açıları üzerinde etkisinin olup olmadığının belirlenmesine yönelik t-testi sonucunda p değeri 0,000 olarak bulunmuş, $p < 0,05$ olduğu için

“ H_0 = Dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakış açıları üzerinde anlamlı düzeyde bir etkisi yoktur” hipotezi reddedilmiştir. Diğer bir ifade ile dolaylı vergiler, vatandaşların vergiye bakış açılarını olumsuz yönde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

H_0 = Dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakış açıları üzerinde anlamlı düzeyde bir etkisi yoktur, hipotezinin katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşp farklılaşmadığı yönünde yapılan testler sonucunda;

Katılımcıların cinsiyet demografik özelliklerine göre; $p=0,775>0,05$ bulunmuş, kadın ve erkek katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür. Katılımcıların yaş değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,012<0,05$ bulunmuş, 21-30 yaş arasındaki katılımcılar ile 31-40 yaş grubundaki katılımcılar arasında, 31-40 yaş grubundakiler lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların medeni durum demografik özelliklerine göre; $p=0,002<0,05$ bulunmuş, bekar ve evli katılımcılar arasında, evli katılımcılar lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların eğitim düzeyi demografik özelliklerine göre; $p=0,108>0,05$ bulunmuş, her eğitim düzeyindeki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür. Katılımcıların gelir düzeyi değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,019<0,05$ bulunmuş, gelir düzeyi 1.000 TL’den az olanlar ile 5.000 TL’den fazla olanlar arasında ve 5.000 TL’den fazla olanlar lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların ait oldukları vergi mükellefiyeti grupları demografik özelliklerine göre; $p=0,085>0,05$ bulunmuş, her vergi mükellefiyeti grubundaki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

H_0 hipotezinin katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre yapılan testlerden ulaşılan bulgulara göre; dolaylı vergilerin yarattığı olumsuz etkiler ve vatandaşın geliri üzerindeki azaltıcı etkisi sonucunda vergiye karşı oluşan negatif algı, vatandaşların vergi kavramına bakış açısını değiştirmektedir. Bakış açısı değişen bireyler vergiyi, kamu hizmetlerinin sunulması için ödenmesi gereken bedel ve vatandaşlık görevi yerine, kişisel bütçelerinde erimeye yol açan, alım güçlerinin düşüren ve devletin etkin bir şekilde kullanmadığı bir zorunluluk olarak görmeye başlamaktadır denilebilir. Dolayısı ile vergiye karşı olumsuz bakış açısının yaygınlaşması, sosyal adalet olgusuna zarar vermesi başta olmak üzere, devletin vergi gelirlerinde kaybı arttırmakta ve en önemlisi kontrol edilemez kayıtdışılığı arttırarak, sosyal düzenin bozulmasına yol açtığı sonucuna ulaşılmıştır.

Dolaylı vergiler ile vatandaşların vergi adaleti algısı arasında bir ilişki olup olmadığının belirlenmesine yönelik t-testi sonucunda $p=0,399$ bulunmuş, $p>0,05$ olduğu için, “ H_1 = Dolaylı vergiler ile vatandaşların vergi adaleti algısı arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır” hipotezi

kabul edilmiştir. Diğer bir ifade ile dolaylı vergiler ile vatandaşın vergi adaleti arasında anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

H_1 = Dolaylı vergiler ile vatandaşların vergi adaleti algısı arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır, hipotezinin katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşp farklılaşmadığı yönünde yapılan testler sonucunda;

Katılımcıların cinsiyet demografik özelliklerine göre; $p=0,866>0,05$ bulunmuş, kadın ve erkek katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür. Katılımcıların yaş değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,000<0,05$ bulunmuş, 21-30 yaş arasındaki katılımcılar ile 31-40 yaş grubundaki katılımcılar arasında, 31-40 yaş grubundakiler lehine anlamlı farklılık olduğu görülmüştür. Ayrıca, 31-40 yaş grubu ile 41-50 yaş grubu arasında 41-50 yaş grubu lehine; 41-50 yaş grubu ile 51 yaş ve üstü katılımcılar arasında 51 yaş ve üstü katılımcılar lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların medeni durum demografik özelliklerine göre; $p=0,124>0,05$ bulunmuş, bekar ve evli katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür. Katılımcıların eğitim düzeyi demografik özelliklerine göre; $p=0,010<0,05$ bulunmuş, ilköğretim eğitim düzeyindeki katılımcılar ile lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyindeki katılımcılar arasında, lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyindeki katılımcılar lehine anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların gelir düzeyi değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,083>0,05$ bulunmuş ve her gelir grubundaki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür. Katılımcıların ait oldukları vergi mükellefiyeti grupları demografik özelliklerine göre; $p=0,195>0,05$ bulunmuş, her vergi mükellefiyeti grubundaki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Vatandaşların vergi algıları ile vergi kayıp ve kaçakları arasındaki ilişkinin belirlenmesine yönelik yapılan t-testi sonucunda $p=0,781$ bulunmuş, $p>0,05$ olduğundan " H_2 = Vatandaşların vergi algısı ile vergi kayıp ve kaçakları arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır" hipotezi kabul edilmiştir. Diğer bir ifade ile vatandaşların vergi algısı ile vergi kayıp ve kaçakları arasında bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

H_2 = Vatandaşların vergi algısı ile vergi kayıp ve kaçakları arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır, hipotezinin katılımcıların demografik özellik değişkenlerine göre farklılaşp farklılaşmadığı yönünde yapılan testler sonucunda;

Katılımcıların cinsiyet demografik özelliklerine göre; $p=0,744>0,05$ bulunmuş, kadın ve erkek katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür. Katılımcıların yaş değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,001<0,05$ bulunmuş, 21-30 yaş arasındaki katılımcılar ile 41-50 ve 51 yaş üstü grubundaki katılımcılar arasında, 41-50 ve 51 yaş üstü

grubundakiler lehine anlamlı farklılık olduğu görülmüştür. Katılımcıların medeni durum demografik özelliklerine göre; $p=0,002<0,05$ bulunmuş, bekar ve evli katılımcılar arasında evli katılımcılar lehine anlamlı düzeyde farklılık olduğu görülmüştür. Katılımcıların eğitim düzeyi demografik özelliklerine göre; $p=0,007<0,05$ bulunmuş, ilköğretim eğitim düzeyindeki katılımcılar ile lise ve lisans eğitim düzeyindeki katılımcılar arasında, lise ve lisans eğitim düzeyindeki katılımcılar lehine anlamlı farklılık olduğu görülmüştür. Katılımcıların gelir düzeyi değişkeni demografik özelliklerine göre; $p=0,008<0,05$ bulunmuş, gelir düzeyi 1.000 TL'den az olanlar ile 5.000 TL'den fazla olanlar arasında, gelir düzeyi 5.000 TL'den fazla olanlar lehinde anlamlı düzeyde farklılık olduğu görülmüştür. Katılımcıların ait oldukları vergi mükellefiyeti grupları demografik özelliklerine göre; $p=0,193>0,05$ bulunmuş, her vergi mükellefiyeti grubundaki katılımcılar arasında anlamlı düzeyde farklılaşma olmadığı görülmüştür.

Araştırma verilerinin analizi sonucunda elde edilen tüm bulgular sonucunda, “İstanbul ili Kadıköy ilçesi evreni özelinde dolaylı vergilerin, vatandaşların vergiye bakışları ve vergi algısı üzerinde etkisi var mıdır?” problem cümlesi; dolaylı vergilerin vatandaşların vergiye bakış açıları ve vergi algısı üzerinde olumsuz etkileri olduğu şeklinde cevaplandırılmıştır. Bu bağlamda vatandaşın vergiye bakış açısı ve vergi algısındaki negatif değişimin; sosyal adaleti, kayıtlı ekonomiyi, GSYH’yi, devletin yatırım ve kalkınma politikalarını, vergi gelirlerini, ekonomik, sosyal ve siyasal gelişmeyi ve milli gelir artışını olumsuz etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Bu araştırma sonucunda ulaşılan bulgu ve bilgiler sonucunda, araştırmanın başında hedeflenen, dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkileri belirlenmiş ve araştırma amacına ulaşılmıştır. Ancak, gelecekte bu konuda çalışma yapacak araştırmacı ve kamuya şu öneriler getirilmektedir:

Araştırmacılar İçin Öneriler;

- Araştırma evreni ve örnekleminin genişletilerek, ulaşılan bulguların geneli temsil etmesi sağlanabilir.
- Sadece dolaylı vergilerin değil, devletin vergi politikaları ve vergi uygulamalarının vatandaşların vergiye bakış açıları ve etkilerinin belirlenmesi dolayısı ile toplumun vergiye bakış açısını göstermesi üzerinde çalışılabilir.

Kamuya Öneriler;

- Verginin, kamu harcamalarının finansmanı ve kamu hizmetlerinin sunulabilmesi için gerekli olduğu ve bu nedenle devletin vergi gelirlerinin arttırılabilmesi için, toplumsal anlamda vergiye bakışı açısını pozitif çevirebilecek faaliyet ve vergi politikaları uygulanmalıdır.

- Vergi gelirleri içindeki dolaylı vergilerin payının azaltılarak, servet ve gelir üzerinden alınan vergilerin arttırılması yönünde yasal düzenlemeler yapılmalı ve vergi tahsilinde etkinliğin sağlanmalıdır.
- Kısa dönemde dolaysız vergilerin payının arttırılması mümkün olmaması halinde, dolaylı vergiler içinde yer alan KDV, ÖTV ve ÖİLV gibi vergilerin, temel tüketim malları üzerindeki yükü azaltılmalı ve düşük gelir gruplarının alım gücü arttırılmalıdır.
- Yeni kamu yönetişimi anlayışı gereği, devletin tüm faaliyet ve harcamalarını şeffaf bir şekilde kamuya açıklaması, toplumsal anlamda devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde değerlendirdiği algısını güçlendirecek ve dolayısı ile vergiye bakış açısına pozitif katkı sağlayacaktır. Bu nedenle devletin şeffaflaşması ve hesap verebilirliğinin yaygınlaştırılması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

Acinöroğlu, S. (2013). Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığı ile Mücadelede Avrupa Birliği'nin 1 Ocak 2013 Tarihli Son Eylem Planının Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası, Sayı 379*. 188-197.

Adalısoy, Ö. (2007). Türkiye'de Dolaylı Vergilerin Gelişimi ve Makro Ekonomik Etkileri. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi. Denizli.

Akalın, G. (2000). *Kamu Ekonomisi*. Ankara: Akçağ Yayınları.

Akdoğan, A. (1992). *Kamu Maliyesi*, 7. Baskı. Ankara: Gazi Kitabevi.

Aksoy, Ş. (1998). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.

Aktan, C.C., Dileyici, D. ve Vural, İ.Y. (2004). Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar. Ankara: Seçkin Yayınları.

Aktan, C. C. ve Çoban, H. (2006). Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi Perspektifinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen Faktörler. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Editörler: Coşkun C. Aktan, Dilek Dileyici ve İstiklal Y. Vural. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Aktan, C.C., Dileyici, D. ve Saraç, Ö. (2006). Vergilere Karşı Tepkiler ve Vergilerin Ahlakı ve Sosyal-Psikolojik Sınırları. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Editörler: Coşkun C. Aktan, Dilek Dileyici ve İstiklal Y. Vural. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Alıcı, Y. (2002). Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Enflasyon Üzerindeki Etkisi. Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Niğde.

Alsancak, S. (1990). İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Matrahını Oluşturan Unsurlar. *Vergi Sorunları Dergisi, Sayı.1*. 47-58.

Arslan, M. (2004). *Türk Vergi Sistemi*. Ankara: Nobel Yayıncılık.

Atılğan, H. (2004). *Vergilemenin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri: Türkiye'deki Durumun Analizi*. T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı. Yayın No: 2004/365. Ankara.

Avrupa Birliğinde Uygulanan KDV Oranları, VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, 2014, Erişim Tarihi: 10 Mayıs 2014:http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Ay, H. M. ve Talaşlı, E. (2008). Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki. *Maliye Dergisi, Sayı 154*, 135-155.

Bayramiç, M.H. (2006). Türkiye'de Gelir Dağılımı Sorunu ve Çözümleri. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı İktisat Politikası Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi. İstanbul.

Bozoğlu, T. (2010). "İktisadi Kalkınmanın Finansmanında Vergilendirmenin Önemi ve Değerlendirilmesi". Ankara Üniversitesi, Doktora Tezi. Ankara.

- Bulutoğlu, K. (2004). *Türk Vergi Sistemi*. İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Bütçe Gelirleri (1923-20130, Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm
- Çağın, N. (1982). *Vergilendirme Yetkisi*. İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları.
- Çakar, E. P. (2013). Vergiye Karşı Direnme Şekilleri ve Vergi İnzivası. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. XVII, Sayı. 1-2*, 1293-1313.
- Çelik, M. (2002). “Türkiye’de Vergi Etkinliği ve 1990 Yılı Sonrası Uygulaması”. Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi .İsparta.
- Devrim, F. (2002). *Kamu Maliyesine Giriş*, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 4. Baskı. İzmir: Anadolu Matbaacılık.
- Dura, C. (1997). Kayıtdışı Ekonomi Kavramı, Sebep ve Etkileri, Ölçülmesi, Mücadele Yolları ve Türk Ekonomisindeki Yeri. *Maliye Dergisi, Sayı.124*, 3-12.
- Durkaya, M. ve Ceylan, S. (2006). Vergi Gelirleri Ve Ekonomik Büyüme, *Maliye Dergisi, Sayı. 150*, 79-89.
- Durmuş, M. (2004). Vergi Sistemleri ve Temel Belirleyicileri –II. *Yaklaşım Dergisi, Sayı. 136*. 196-201.
- Edizdoğan, N. (2000). *Kamu Maliyesi 2 (Kamu Gelirleri ve Vergi Teorisi)*. 5. Baskı. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Edizdoğan, N. ve Özker N. (2003). *Türk Vergi Sistemi*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Erdem, M., Şenyüz, D. ve Tatlıoğlu, İ. (2003). *Kamu Maliyesi*. 3.Basım, Bursa: Ekin Kitabevi.
- Erkekel, N. (2005). Özel İletişim Vergisi, Gelir Ve Kurumlar Vergisi Mükellefleri Tarafından Gider Kaydedilebilir Mi?. Erişim Tarihi: 22 Mayıs 2014, www.vergidegundem.com/files/makale2_ekim05.doc
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2009). Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2008-2010. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayın No: 87. Ankara. Erişim Tarihi: 10.Ağustos 2014, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2014). Gelir Vergisi Tarifesi. Erişim Tarihi:14 Haziran 2014, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1431>
- Gider Vergileri Kanunu (6802), Yayımlandığı Resmi Gazete: Tarih: 23/7/1956 Sayı: 9362. Erişim Tarihi:20 Mayıs 2014, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.6802.pdf>
- Güneş, G. (1998). *Verginin Yasallığı İlkesi*. İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Güran, C. M. ve Cingi, S. (2002). Devletin Ekonomik Müdahalelerinin Etkinliği. *Akdeniz Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt: 2, Sayı: 3*, 56-89.
- Gök, K. (2007). Vergi Direncinin Gelişimi. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, Cilt XXII, Sayı 1*, 143-163.

Hitaloğlu, A. (2008). Tüm Yönleriyle ÖTV'nin Örnekli Anlatımı. Erişim Tarihi: 08 Mayıs 2015, www.sakaryavdb.gov.tr/-/ÖZEL%20TÜKETİM%20VERGİSİ.pdf

Işık, N. ve Kılınc, E. C. (2009). OECD Ülkelerinde Vergi Yüğü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz. *KMU İ.İ.B.F. Dergisi Yıl:11 Sayı:17*, 147-173.

İnan, M. (2010). Türkiye'de Kazanç Vergisinden Gelir ve Kurumlar Vergisine Geçiş Süreci: 1946–1960 Dönemi. *Maliye Dergisi, Sayı 158*. 349-364.

İslamoğlu, A. H. (2009). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*. İzmit: Beta Yayınları.

Kanlı, M. (2007). “Dolaylı Vergiler ve Kayıt Dışı Ekonomi”. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul.

Karasar, N. (2003). *Bilimsel Araştırma Yöntemi*. 12. Baskı. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.

KDV Oranları, KDV Kanunu Madde.28, Erişim Tarihi:01 Mayıs 2014, http://www.ivdb.gov.tr/pratik/oranlar/kdv_oranlari.htm

KDV Gelirlerinin 2013 Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı, Erişim Tarihi: 15 Mayıs 2014, <http://www.gib.gov.tr/>

Kırbaş, S. (1984). *Vergi Hukuku Temel Kavramlar İlkeler ve Kurumlar*. Gazi Üniversitesi Yayın No:37. İ.İ.B.F. Yayın No:25. Ankara.

Kırbaş, S. (1991). Çeşitli Yönleriyle Vergileme ve Türk Vergi Sistemi. *Sayıştay Dergisi, Sayı 3*. Ocak 1991, 3-8.

Kızılot, Ş. (1998). *Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması*. Ankara: Yaklaşım Yayınları.

Kızılot, Ş., Şenyüz, D., Taş, M., Dönmez, R. (2007). *Vergi Hukuku*. Ankara: Yaklaşım Yayınları.

Kukuş, A. B. (2010). “Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi ve Avrupa Birliği Özel Tüketim Vergisi Uyumlaştırması”. Süleyman Demirel Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi. Isparta.

Kürsüz, T. (2010). Vergilendirmenin Gelir Dağılımına Etkileri Ve Türkiye’deki Durumu. Marmara Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi. İstanbul.

Merter, M. E., Acar, İ. A. ve Arslan, E. (2007). Türk Vergi Sisteminde KDV Uygulaması ve Etkinliğinin Analizi. *Maliye Dergisi, Sayı 153*, 24-50.

Musgrave, R. A., Musgrave, P. B. (1980). *Public Finance in Theory and Practice*. Tokyo. Aktaran: Odabaşı, C. (2007). “Vergileme ve Firma Davranışları: Türkiye Otomobil Piyasası”. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı İktisat Politikası Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi. Ankara.

Muter, N. B., Çelebi A. K. ve Sakınc, S. (2006). *Kamu Maliyesi*. 2. Baskı. Manisa: Emek Matbaası.

Nadaroğlu, H. (2000). *Kamu Maliyesi Teorisi* 11. Baskı. İstanbul: Beta Yayınları.

OECD Ülkelerinde Genel Tüketim Vergilerinin Toplam Vergi İçindeki Payı, Erişim Tarihi: 14 Mayıs 2014. http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD/Tablo_28.xls.htm

- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2002). *Vergi Hukuku*. 2. Baskı. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Önder, İ. (2000-2001). Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergileme. *İstanbul Üniversitesi. Siyasal Bilimler Fakültesi Dergisi*, No: 23-24. 241-254.
- Önder, M. (2012). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Uluslararası Uygulamaları Işığında Çözüm Önerileri. Maliye Bakanlığı Mesleki Yeterlilik Tezi. Ankara. S.53., Erişim Tarihi: 17 Ağustos 2014, www.Sgb.Gov.Tr/-/Türkiye'de%20Kayıt%20Dışı%20Ekonomi%20ve%20
- ÖTV Oranları, Erişim Tarihi: 17 Mayıs 2014, <http://www.gib.gov.tr>
- Özdamar, K., (2003). *Modern Bilimsel Araştırma Yöntemleri*. Eskişehir: Kaan Kitabevi.
- Öztürk, N. A. (2007). “1990 Sonrası Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları ve Kayıt Dışı Ekonomiyi Önleyici Etkisi”. Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi. Isparta.
- Sağbaş, İ. ve Başoğlu, A. (2005). İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi, C.VII, S.2*. 123-144.
- Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun (5602 Sayılı Kanun). Kabul Tarihi:14.03.2007, Erişim Tarihi:25.Mayıs 2014, <http://www.verginet.net/UserFiles/File/G%C3%BCndem/2007/5602%20Kanun.pdf>
- Şimşek, M. (2014). Vergi Denetiminde Yeni Dönem ve Kazanımlar. s.22, Erişim Tarihi: 16 Ağustos 2014, <http://www.vdk.gov.tr/File/?path=ROOT%2FDocuments%2FEtkinlikler%2Fmehmetsimseksunum.pptx>
- Şimşek, V.A. ve Tolu A. (2002). *Katma Değer Vergisinde İndirim*. Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- T.C. Resmi Gazete. (1985). 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ile ilgili Değişiklikler. Kanun No. 3239, Kabul Tarihi:04.12.1985, 18955 Sayılı Resmi Gazete’ de 11.12.1985 tarihinde yayınlanmıştır. Erişim Tarihi: 24 Haziran 2014, <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18955.pdf&main=http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18955.pdf>
- Tecim, B. A. H. (2008). “Kayıt Dışı Ekonomide Vergi ve Vergi Denetiminin Önemi”. Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi. İzmir.
- Tosuner M. ve Öz E. (2004). Vergilendirmede Kanunilik İlkesinin Uluslararası Konumu. *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 272, 23-30.
- Turhan, S. (1993). *Vergi Teorisi ve Politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- TÜİK. (2013). ADNKS Verileri. Erişim Tarihi:20 Temmuz 2014, <http://tuikapp.tuik.gov.tr/adnksdagitapp/adnks.zul>
- TÜİK. (2013). Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması 2012. Erişim Tarihi: 21 Ağustos 2014, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=13594>
- Türk, İ. (2005). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Turhan Kitabevi.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ ANAYASASI, Kanun No. 2709, Kabul Tarihi: 7.11.1982, Erişim Tarihi: 04 Nisan 2014, http://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2011.pdf

Türkiye-OECD. Erişim Tarihi: 14 Ağustos 2014: <http://www.ekonomi.gov.tr/index.cfm?sayfa=78B494DB-19DB-2C7D-3D631AFFCDF431C6>

TÜSİAD. (2012). Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları. İstanbul:TÜSİAD.

Uluatam, Ö. (1999). *Kamu Maliyesi*. Ankara: İmaj Yayıncılık.

VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, 2014, Erişim Tarihi: 10 Mayıs 2014: [Http://Ec.Europa.Eu/Taxation_Customs/Resources/Documents/Taxation/Vat/How_Vat_Works/Rates/Vat_Rates_En.Pdf](http://Ec.Europa.Eu/Taxation_Customs/Resources/Documents/Taxation/Vat/How_Vat_Works/Rates/Vat_Rates_En.Pdf)

VERGİ USUL KANUNU, Kanun No.213, Kabul Tarihi:04.01.1961, Erişim Tarihi:15 Nisan 2014, <http://www.mevzuat.gov.tr/Metin.Asp?MevzuatKod=1.4.213&MevzuatIliski=0&sourceXmlSearch=>

Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığı, Erişim Tarihi: 15 Kasım 2014, http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/vergi_grevi_vergi_reddi_kacakcilig.html

Yetim, S. (1999). Türkiye’de Vergi Kaçakçılığı ve Kayıtdışı Ekonomi. İstanbul: Türkiye Bankalar Birliği.

Yılmaz, H. (1996). “Türkiye’de Vergi Yapısı ve 1980’den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi. Devlet Planlama Teşkilatı, Uzmanlık Tezi. Ankara.

2002-2014 YILLARI MERKEZİ YÖNETİM BÜTÇE GELİRLERİ. 14 Nisan 2014. Erişim Tarihi: <http://www.akifhamzacebi.org/teg/Dolayli-Dolaysiz%20Vergi.pdf>

EKLER

EK-1: %1 KDV'ye Tabi Mal ve Hizmetler

1- Kuru üzüm, kuru incir, kuru kayısı, ceviz, fındık, antep fıstığı, çam fıstığı, yer fıstığı, kestane, leblebi, ayçiçeği çekirdeği, kabak çekirdeği,

2- a) Mazı, palamut, kendir tohumu, kanola (kolza), kitre,

b) Meyan kökü, meyan balı, meyan hülasesi, çöven, sumak yaprağı, defne yaprağı, ihlamur, kekik, adaçayı, mahlep, kimyon, susam, anason, haşhaş tohumu, rezene tohumu, süpürge teli ve tohumu ile bunlardan mamul süpürgeler, kapari (kebere), harnup (keçiboynuzu), harnup çekirdeği, zerdali çekirdeği, kayısı çekirdeği, kişniş, acıbadem, kuzu göbeği mantar, şeker pancarı,

3- Buğday, arpa, mısır, yulaf, çavdar, darı, çeltik, soya, kuru fasulye, kuru barbunya, kuru bakla, nohut, mercimek, patates, kuru soğan, sarımsak, zeytin, zeytinyağı, küçük ve büyükbaş hayvanlar (arılar dahil),

4- Buğday unu, buğday unundan imal edilen ekmekler (kepekli olanlar dahil, diğer katkı maddeliler hariç), yufka,

5- Buğday, arpa, mısır, çeltik, fasulye, yer fıstığı, ayçiçeği, soya, şeker pancarı, patates, pamuk, nohut, yonca, korunga, adi ve diğer fiğler, sorgum, sudan otu ve sorgum-sudan melezinin sertifikalı tohumlukları ile sertifikalı meyve fidanları,

6- 24/6/1995 tarihli ve 552 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre toptancı hallerinde faaliyette bulunanlara ve bunlar tarafından gerçek usule tabi katma değer vergisi mükelleflerine yapılan taze sebze ve meyve (mamulleri hariç) teslimleri,

7- Suni dölllenme için dondurulmuş hayvan spermaları,

8- Gazete ve dergiler (21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılanların tesliminde bu Kararın 1 inci maddesinin (a) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.),

9- Aşağıda tanımları yapılan motorlu taşıtlardan yalnız “kullanılmış” olanlar, “Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarı arabaları dahil). [(Yalnız binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarı arabaları, arazi taşıtları, jipler, vb., motorlu karavanlar, elektrik, gaz, güneş enerjili vb. motorlu taşıtlar, "8703.10.11.00.00 özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım

ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar", "8703.10.18.00.00 diğerleri"] [Ambulanslar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar hariç.] (Katma Değer Vergisi Kanununun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenilen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin, bu araçları tesliminde bu Kararın 1 inci maddesinin (a) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.),

10- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 2713.20.00.00.11 pozisyonunda yer alan penetrasyon asfalt (cut-back asfaltlar hariç) teslimi,

11- Net alanı 150 m²'ye kadar konut teslimleri ile belediyeler, il özel idareleri, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı ve bunların % 51 veya daha fazla hissesine ya da yönetiminde oy hakkına sahip oldukları işletmeler tarafından konut yapılmak üzere projelendirilmiş arsaların (sosyal tesisler için ayrılan bölümler dahil) net alanı 150 m²'nin altındaki konutlara isabet eden kısmı,

12- Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri,

13- Kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelere yapılan sadece net alanı 150 m²'ye kadar konutlara ilişkin inşaat taahhüt işleri,

14- Cenaze hizmetleri.

Ek. 2: %8 KDV'ye Tabi Mal ve Hizmetler

A) GIDA MADDELERİ

22/12/2006 tarihli ve 2006/11437 sayılı Kararnamenin eki İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin;

1 - a) 01.01, 01.02, 01.03, 01.04, 01.05 pozisyonlarında yer alan hayvanlar ile 01.06 pozisyonunda yer alan (yalnız tavşanlar, geyikler, dağ keçisi, keklık, devekuşu, bıldırcın, çulluk, yabani ördek ve kazlar, sülün, beç tavuğu) hayvanlar,

b) 2 no.lu faslında yer alan mallar,

c) 3 no.lu faslında yer alan mallar (0301.10 pozisyonunda yer alan süs balıkları hariç),

2- 4 no.lu faslında yer alan mallar (0408.11.20.00.00, 0408.19.20.00.00, 0408.91.20.00.00, 0408.99.20.00.00 pozisyonlarında yer alan mallar hariç),

3- 5 no.lu faslın 0504.00 pozisyonunda yer alan mallar,

4- 6 no.lu faslın 0601.20.10.00.11, 0601.20.10.00.12, 0602.10, 0602.20, 0602.90.10.00.00, 0602.90.20.00.00, 0602.90.30.00.00 pozisyonlarında yer alan mallar,

5- 7 no.lu faslında yer alan mallar,

6- 8 no.lu faslında yer alan mallar,

7- 9 no.lu faslında yer alan mallar,

8- 10 no.lu faslında yer alan mallar,

9- 11 no.lu faslında yer alan mallar,

10- 12 no.lu faslında yer alan mallar (yalnız; sebze ve meyveler, bunların tohum, çekirdek ve sporları, nane, şeker kamışı, pamuk tohumu ve çığıti, yağlı tohum ve meyvelerin un ve kaba unları),

11- 15 no.lu faslında yer alan yağlardan insan gıdası olarak kullanılmaya elverişli olanlar ile bunların üretiminde kullanılmaya elverişli olan ham yağlar,

12- 16 no.lu faslında yer alan mallar,

13- a) 17 no.lu faslında yer alan mallar (1704.90.30.00.00 pozisyonunda yer alanlar hariç),

b) 1704.90.30.00.00 pozisyonunda yer alan mallar,

14 -18 no.lu faslında yer alan mallar,

15 -19 no.lu faslında yer alan mallar,

16 - 20 no.lu faslında yer alan mallar,

17 - 21 no.lu faslında yer alan mallar,

18 - 22 no.lu faslında yer alan mallardan yalnız;

a) 22.01, 2202.10.00.00.19, 2202.90, 2204.30, 2209.00.91.00.00, 22.09.00.99.00.00 pozisyonlarında yer alanlar,

b) 2202.10.00.00.11, 2202.10.00.00.12, 2202.10.00.00.13 pozisyonlarında yer alanlar,

19- 23 no.lu faslın 2306.90.11.00.11, 2306.90.11.00.19, 2306.90.19.00.11, 2306.90.19.00.19 pozisyonlarında yer alan mallar,

20- 25 no.lu faslın 2501.00.91.00.11, 2501.00.91.00.12, 2501.00.91.00.19 pozisyonlarında yer alan mallar.

Bu bölümdeki malların (I) sayılı listede de yer alması halinde, (I) sayılı listede belirlenen oranlar uygulanır.

B) DİĞER MAL VE HİZMETLER

1- Kütü ve elyaf pamuk, linter pamuk, pamuk lifi döküntüleri, natürel veya tops haldeki tiftik, yün ve yapağı,

2- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 41.01 pozisyonundaki sığır ve atların, 41.02 pozisyonundaki koyun ve kuzuların (astragan veya karakul, persaniye, breitschwanz ve benzerleri, Hint, Çin, Moğolistan ve Tibet kuzuları hariç), 41.03 pozisyonundaki keçi ve oğlakların (Yemen, Moğolistan ve Tibet keçi ve oğlakları hariç) ham post ve derileri,

3- İplikler ve iplik imali için hazırlanan her nevi filamentler, lifler, vb. (Pamuktan, yünden, tiftikten, hayvan kıllarından, ipekten, sentetikten, suni maddelerden, dokumaya elverişli her nevi maddelerden veya bunların karışımlarından elde edilenler.),

4- Pamuklu, yünlü, ipekli, sentetik, suni veya bunların karışımlarından örme dahil her nevi mensucat (pamuk, keten, ipek, sentetik, suni, kauçuk iplik, lif ve benzerleriyle, hayvan kıllarıyla, dokumaya elverişli maddelerle veya bunların karışımları ile birlikte; el tezgahlarında veya diğer şekillerde dokunsun dokunmasın, ağartılmış, boyanmış, baskılı vb. şekillerde olsun olmasın), emdirilmiş, sıvanmış, kaplanmış veya lamine edilmiş dokumaya elverişli mensucat, dokunmamış mensucat, votka, keçe ile her nevi dantela, kordela, kordon ve işlemler,

5- Yukarıdaki 4 numaralı sırada yazılı mensucat, votka, keçe ve dantela, kordela, kordon ve işlemlerden mamul; iç ve dış giyim eşyası (şapka, kravat, kaşkol, kemer, çorap, eldiven vb. dahil), havlu, bornoz, perde, çarşaf, yastık, yorgan, battaniye, uyku tulumu, her türlü kılıf ve örtüler ile bunların benzeri ev tekstil ürünleri (taşıtlarda kullanılanlar dahil) (yataklar hariç),

- 6- İşlenmiş post, deri ve köseleler ile bunların taklitleri ve bunlardan mamul giyim eşyası (şapka, kemer, kravat, eldiven ve benzerleri dahil),
- 7- Her nevi maddeden mamul ayakkabı, terlik, çizme ve benzerleri,
- 8- Her nevi maddeden mamul çanta, bavul, valiz ve benzerleri,
- 9- Halılar ve diğer dokumaya elverişli maddelerden yer kaplamaları,
- 10- Fason olarak yapılan tekstil ve konfeksiyon işleri,
- 11- 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun kapsamına giren ödeme kaydedici cihaz teslimleri,
- 12- 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu ile Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 64 üncü maddesine göre otobüs, kamyon ve çekici türü taşıtlarda bulundurulması ve kullanılması zorunlu olan takoğraf cihazı teslimleri,
- 13- Türk Gümrük Tarife Cetvelininin 4801.00 pozisyonunda yer alan gazete kağıdı (rulo veya tabaka halinde) ile 48.02 pozisyonunda yer alan baskı ve yazı kağıtlarının teslimi,
- 14- Kitap ve benzeri yayınlar (21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılanların tesliminde bu Kararın 1 inci maddesinin (a) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.), kurşun kalem, boya kalemleri, sulu boya ve pastel boyalar, okul defterleri, silgi, kalemıraş, cetvel, pergel, gönye, iletke,
- 15- Üniversite ve yüksekokullar ile 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu, 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunu ve 573 sayılı Özel Eğitim Hakkında Kanun Hükümünde Kararname kapsamında verilen eğitim ve öğretim hizmetleri, "Okul Servis Araçları Hizmet Yönetmeliği" kapsamında verilen öğrenci taşıma servis hizmetleri ile "Özel Öğrenci Yurtları Yönetmeliği" hükümlerine tabi yurtlarda verilen hizmetler,
- 16- Sinema, tiyatro, opera, operet, bale, müze giriş ücretleri,
- 17- İnsan gıdası olarak kullanılan mamular, insan ve hayvan sağlığı için kullanılan antiserumlar, immunglobulinler, kan ve kan komponentleri ile kan ürünleri, aşular,
- 18- Sağlık Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan veya ithaline izin verilen beşeri tıbbi ürünler,
- 19- Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından zirai mücadelede kullanılmak üzere ruhsatlandırılan bitki koruma ürünleri,
- 20- Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan veteriner ispençiyari ve tıbbi müstahzarlar (veteriner kozmetikleri hariç),

21- İlgili Bakanlıklar ya da kanunlarla izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından yerine getirilen insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (hayvan ırkının ıslahına yönelik hizmetler dahil), ambulans hizmetleri,

22- Tıbbi cihazlar (Sağlık Bakanlığı tarafından yayımlanan "Tıbbi Cihaz Yönetmeliği", "Vücuda Yerleştirilebilir Aktif Tıbbi Cihazlar Yönetmeliği" ve "Vücut Dışında Kullanılan Tıbbi Tanı Cihazları Yönetmeliği" kapsamında tanımları verilen ve doğrudan sağlık hizmetleri ile veterinerlikte kullanılan cihazlar, bunların aksam ve parçaları) ile bunların kiralanması hizmetleri,

23- Küspe, tam yağlı soya (fullfat), kepek, razmol, balık unu, et unu, kemik unu, kan unu, tapiyoka (manyok), sorgum ve her türlü fenni karma yemler, (kedi-köpek mamaları hariç) saman, yem şalgamı, hayvan pancarı, kök yemler, kuru ot, yonca, fiğ, korunga, hasıl ve slajlık mısır, üçgül, yemlik lahana, yem bezelyesi ve benzeri hayvan yemleri (yeşil ve kuru kaba yemler ve bunların pellet şeklinde veya mevsimsel ihtiyaçlara göre bir bağlayıcı kullanılarak veya kullanılmadan işlem görmüş olanları dahil),

24- Gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerler hariç olmak üzere kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kıraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler, lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde verilen hizmetler (bu yerlerde verilen hizmetlerin alkollü içeceklere isabet eden kısmı hariç),

25- Otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti (Konaklama tesislerinde geceleme hizmetinden yararlanmayanlara verilen tüm hizmetler ile geceleme hizmetiyle beraber verilen ancak ayrıca belgelendirilen ya da geceleme hizmetine ait belgede ayrıca fiyatlandırılan hizmetler bu sıra kapsamında yer almamaktadır. Ancak geceleme hizmeti kapsamında verilmesi ve geceleme bedeline dahil edilmesi mutad olan diğer hizmetler bu sıra kapsamında yer almakla birlikte bu şekilde belirlenen geceleme bedeli içinde sunulan alkollü içeceklere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi tutarları, hizmeti sunanlar tarafından indirim konusu yapılamaz.),

26- Yaşlı, sakat ve düşkünler için bakım ve huzurevleri ile yetimhanelerde verilen hizmetler,

27- Belediyeler veya bunların iktisadi işletmeleri tarafından verilen atık su hizmetleri.

EK-3: Anket Formu

Değerli Katılımcı

Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik gerçekleştirilen bu anket çalışması; Hasan Kalyoncu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Bağımsız Denetim Bölümü Yüksek Lisans tez çalışmasına katkı sağlama amacıyla, tamamen akademik bir çalışma niteliğindedir. Bu anket çalışmasında; İstanbul İli Kadıköy İlçesinde yer alan vergi mükellefleri ve vatandaşların ‘dolaylı vergiler’ hakkındaki düşüncelerini ve dolaylı vergilerin vatandaşlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesi amaçlanmaktadır.

Ankete katılanların kişisel bilgileri istenmemekte olup, anket verileri akademik çalışma dışında herhangi başkaca bir kurum veya kuruluş ile paylaşılmayacaktır. Lütfen size yöneltilen soruları, kendinizce en uygun seçeneği işaretleyerek cevaplandırınız. Katılımınız için şimdiden hepimize çok teşekkür ederim.

FİLİZ GENÇ

Hasan Kalyoncu Üniversitesi

S.B.E. Muhasebe ve Bağımsız Denetim Bölümü

Yüksek Lisans Öğrencisi

1) Cinsiyetiniz

- a) Kadın b) Erkek

2) Yaşınız

- a)18-20 b) 21-30 c) 31-40 d) 41-50 e) 51 ve ÜSTÜ

3) Medeni Durumunuz

- a) Bekar b) Evli

4) Eğitim Durumunuz

- a) İlköğretim b) Lise) c) Ön Lisans d) Lisans e) Yüksek Lisans

5) Aylık Gelir Düzeyiniz

a) 1.000 TL'den az b)1001-2500 TL c)2501-4.000 TL d) 4.001-5.000 TL e) 5.000 TL ve üstü

6) Hangi Vergi Grubuna Dahilsiniz

a) Gelir Vergisi b) Kurumlar Vergisi c) Diğer d) Hiçbiri

7) Vergiyi nasıl tanımlarsınız?

- a) Devletin kamu hizmetlerini gerçekleştirebilmesi için alınması gereken bir bedeldir.
b) Vatandaşların ödemek zorunda oldukları bir bedeldir.
c) Kutsal bir görevdir
d) Devlete duyulan bağlılığın bir göstergesidir
e) Sırtımıza binen bir yükür

8) Türkiye'deki vergi oranları sizce makul düzeyde midir?

a) Az b) Normal c) Fazla d) Çok Fazla

9) Ödenen vergiler içerisinde en çok hangi vergilerin payı olduğunu düşünüyorsunuz?

a) Gelir Vergisi b) Kurumlar Vergisi c) Katma Değer Vergisi d) Özel Tüketim Vergisi
e) Özel İletişim Vergisi f) Hepsi g) Hiçbiri

10) Sizce aşağıdaki vergi çeşitlerinden hangileri dolaylı vergiler sınıfına girmektedir?

a) Katma Değer Vergisi b) Damga Vergisi c) Çevre Temizlik Vergisi d) Motorlu Taşıtlar Vergisi
e) Özel İletişim Vergisi f) Gelir Vergisi g) Kurumlar Vergisi
h) Hepsi

11) Ödediğiniz vergilerin kamu tarafından etkin şekilde kullanıldığını düşünüyor musunuz?

a) Evet b) Hayır c) Fikrim Yok

12) Türkiye'de vergilendirme sisteminin adil olduğunu düşünüyor musunuz?

a) Evet b) Hayır c) Fikrim Yok

13) Sizce Türkiye'de vergi kaçırılmakta mıdır?

a) Evet b) Hayır c) Fikrim Yok

14) Dolaylı vergilerin oranı ve sayısının fazla olduğunu düşünüyor musunuz?

a) Evet b) Hayır c) Fikrim Yok

15) Şayet dolaylı vergilerin fazla olduğunu düşünüyorsanız sizce nedenleri aşağıdakilerden hangisi veya hangileridir?

a) Etkin bir vergi sisteminin olmaması

- b) Vergi Kaçakçılığı
- c) Vergilerin etkin olarak kullanılamaması
- d) Dolaylı vergilerin daha kolay alınması
- e) Hepsi
- f) Hiçbiri

16) Dolaylı vergilerin etkileri sizce aşağıdakilerden hangisi veya hangileridir?

- a) Ürün ve hizmetlerin fiyatını arttırmaktadır
- b) Vatandaşların bütçeleri üzerinde olumsuz etki yaratmaktadır
- c) Vergi gelirlerini arttırması açısından gereklidir
- d) Dolaylı vergiler kamu hizmetlerinin sağlanması için gereklidir
- e) Dolaylı vergiler vatandaşlar için yüküdür
- f) Hepsi
- g) Hiçbiri

17) Dolaylı vergilerden oranlarının düşürülmesi veya alınmaması gerektiğine inandığınız vergi türleri hangisidir?

- a) Katma Değer Vergisi
- b) Özel Tüketim Vergisi
- c) Özel İletişim Vergisi
- d) Akaryakıt Gümrük Vergisi
- e) Taşıt Alım Vergisi

18) Vergi oranlarının düşürülmesinin sizce faydaları aşağıdakilerden hangisi veya hangileridir?

- a) Gelir düzeyimizi değiştirmez ancak harcama düzeyimizi arttırır
- b) Sosyal adaleti güçlendirir
- c) Düşük gelir gruplarındaki vatandaşların mal ve hizmetlere ulaşımını kolaylaştırır
- d) Hiçbir faydası olmaz
- e) Fikrim yok

19) Devletin vergi gelirleri içerisinde hangi vergilerin payı daha yüksek olmalıdır?

- a) Kurumlar Vergisi

- b) Gelir Vergisi
- c) Katma Değer Vergisi
- d) Özel Tüketim Vergisi
- e) Gümrük Vergisi

20) Vergi ödemekten dolayı herhangi bir rahatsızlık duyuyor veya haksızlığa uğradığınızı düşünüyor musunuz?

- a) Asla
- b) Bazen
- c) Genellikle
- d) Daima

Katıldığımız için teşekkür ederim.