

MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI

VERGİ GELİRLERİ İLE EKONOMİK BÜYÜME ARASINDAKİ NEDENSELLİK
İLİŞKİSİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ (1998-2011 DÖNEMİ)

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HAZIRLAYAN
EBRU ERDOĞAN

DANIŞMAN
DOÇ. DR. OZAN BAHAR

AĞUSTOS, 2012
MUĞLA

MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI

VERGİ GELİRLERİ İLE EKONOMİK BÜYÜME ARASINDAKİ NEDENSELLİK İLİŞKİSİ:
TÜRKİYE ÖRNEĞİ (1998-2011 DÖNEMİ)

HAZIRLAYAN
EBRU ERDOĞAN

Sosyal Bilimler Enstitüsünce
“Yüksek Lisans”
Diploması Verilmesi İçin Kabul Edilen Tezdir.

Tezin Enstitüye Verildiği Tarih: 07.09.2012
Tezin Sözlü Savunma Tarihi : 14.08.2012

Tez Danışmanı : Doç. Dr. Ozan BAHAR
Jüri Üyesi : Prof. Dr. Abdurrahman AYHAN
Jüri Üyesi : Doç. Dr. Ali ÇİMAT

Enstitü Müdürü : Prof. Dr. Namık Kemal ÖZTÜRK

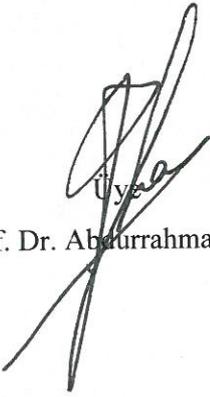
AĞUSTOS, 2012
MUĞLA

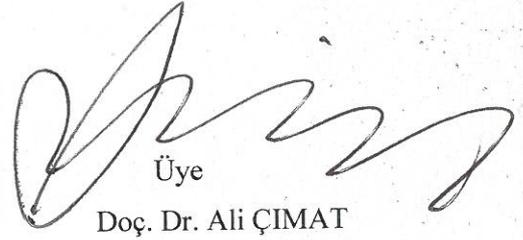
TUTANAK

Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün 05/07/2012 tarih ve 559/6 sayılı toplantısında oluşturulan jüri, Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği'nin 24/6 maddesine göre, İktisat Anabilim Dalı Yüksek lisans öğrencisi Ebru Erdoğan'ın "Vergi Gelirleri İle Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği (1998-2011 Dönemi)" adlı tezini incelemiş ve aday 14/08/2012 tarihinde saat 10:00'da jüri önünde tez savunmasına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini savunmasından sonra 60 dakikalık süre içinde gerek tez konusu, gerekse tezin dayanağı olan anabilim dallarından sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin kabul olduğuna oy birliği ile karar verildi.


Tez Danışmanı
Doç. Dr. Ozan BAHAR


Üye
Prof. Dr. Abdurrahman AYHAN


Üye
Doç. Dr. Ali ÇİMAT

YEMİN

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “ Vergi Gelirleri ile Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği (1998-2011 Dönemi)” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Kaynakça’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

07 /09/ 2012

Ebru Erdoğan



YÜKSEKÖĞRETİM KURULU DOKÜMANTASYON MERKEZİ
TEZ VERİ GİRİŞ FORMU

YAZARIN

MERKEZİMİZCE DOLDURULACAKTIR.

Soyadı : ERDOĞAN

Adı : Ebru

Kayıt No:

TEZİN ADI

Türkçe : Vergi Gelirleri İle Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği (1998-2011 Dönemi)

Y. Dil : Causality Relationship Between Tax Revenues And Economic Growth: The Case of Turkey (1998-2011 Period)

TEZİN TÜRÜ: Yüksek Lisans

Doktora

Sanatta Yeterlilik

TEZİN KABUL EDİLDİĞİ

Üniversite : Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi

Fakülte : İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü

Tarih : 14/08/2012

TEZ YAYINLANMIŞSA

Yayınlayan :

Basım Yeri :

Basım Tarihi :

ISBN :

TEZ YÖNETİCİSİNİN

Soyadı, Adı : BAHAR, Ozan

Ünvanı : Doç. Dr

TEZİN YAZILDIĞI DİL : Türkçe

TEZİN SAYFA SAYISI: 86

TEZİN KONUSU (KONULARI) :

1. Vergi Gelirlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri
2. Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Vergiler
3. Vergi Gelirleri İle Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik ve Eşbütünleşme İlişkileri

TÜRKÇE ANAHTAR KELİMELER :

1. Vergi Gelirleri
2. Ekonomik Büyüme
3. Türkiye Ekonomisi
4. Eşbütünleşme
5. Nedensellik

İNGİLİZCE ANAHTAR KELİMELER: Konunuzla ilgili yabancı indeks, abstract ve thesaurus'u kullanınız.

1. Tax Revenues
2. Economic Growth
3. Turkish Economy
4. Cointegration
5. Causality

- 1- Tezimden fotokopi yapılmasına izin vermiyorum
- 2- Tezimden dipnot gösterilmek şartıyla bir bölümünün fotokopisi alınabilir
- 3- Kaynak gösterilmek şartıyla tezimin tamamının fotokopisi alınabilir

Yazarın İmzası : 

Tarih : 07/09/2012

VERGİ GELİRLERİ İLE EKONOMİK BÜYÜME ARASINDAKİ NEDENSELLİK İLİŞKİSİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ (1998-2011 DÖNEMİ)

ÖZET

Bu çalışmanın amacı; Türkiye’de vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkinin eşbütünleşme ve nedensellik yönünden incelenmesidir. Bu bağlamda çalışmada 1998-2011 yıllarını kapsayan üçer aylık veriler kullanılarak eşbütünleşme ve hata düzeltme metodolojisinden faydalanılmıştır. Çalışmada vergi gelirlerinin büyüme üzerindeki etkisi analiz edilirken sadece toplam vergi gelirleri ile sınırlı kalınmayıp, dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri de kullanılarak analiz derinleştirilmiştir. Yapılan ampirik analiz neticesinde dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli bir ilişki saptanmıştır. Bunun yanı sıra, hem kısa hem de uzun dönemde dolaylı vergi gelirlerinden ekonomik büyümeye doğru tek yönlü bir nedensellik bağı tespit edilmiştir. Diğer taraftan dolaysız ve toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında bir eşbütünleşme ilişkisine rastlanmamıştır. Ancak hem dolaysız hem de toplam vergi gelirleri ile büyüme arasında çift yönlü bir nedensellik bağı tespit edilmiştir. Elde edilen tüm bulgular ışığında Türkiye’de 1998-2011 döneminde ekonomik büyümeyi etkilemek için kısa dönemde dolaysız vergi gelirlerinin daha etkin olduğu; ancak bu durumu takiben uzun dönemde dolaylı vergi gelirlerinin de büyüme üzerinde etkin hale geleceği sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Gelirleri, Ekonomik Büyüme, Türkiye Ekonomisi, Eşbütünleşme, Nedensellik

CAUSALITY RELATIONSHIP BETWEEN TAX REVENUES AND ECONOMIC GROWTH: THE CASE OF TURKEY (1998-2011 PERIOD)

ABSTRACT

The aim of this study is to investigate the relationship between tax revenues and economic growth in terms of cointegration and causality in Turkey. In that sense, cointegration and error correction methodologies are employed by gathering quarterly data covering 1998-2011 periods. The analysis is detailed by using direct and indirect tax revenues along with overall tax revenues while examining the impact of tax revenues on economic growth. Findings obtained from empirical analyses indicate that there is a long term relationship between indirect tax revenues and economic growth. In addition to this, there exists a uni-directional causality running from indirect tax revenues to economic growth in both short and long term. On the other hand, no cointegration relationship is found between direct/overall tax revenues and economic growth. However, there exists bi-directional causality running between direct/overall tax revenues and economic growth. In the light of all these findings, it is found that indirect tax revenues are relatively more efficient on economic growth in the short term nonetheless direct tax revenues are also affected in the long term following this interaction in Turkey over the periods 1998-2011.

Key Words: Tax Revenues, Economic Growth, Turkish Economy, Cointegration, Causality.

ÖNSÖZ

Tez çalışmamın tamamlanmasında ilgi ve yardımlarını esirgemeyen danışman hocam Doç. Dr. Ozan BAHAR'A, çalışmalarım süresince gösterdikleri anlayış ve destek için sevgili aileme, tezimin ekonometrik kısmının hazırlanmasındaki büyük desteği için Araş. Gör. Mert TOPCU'ya en içten dileklerle teşekkürlerimi sunarım.

İÇİNDEKİLER	I
TABLolar ve ŞEKİLLER LİSTESİ	IV
KISALTMALAR	V
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR VE TÜRK VERGİ SİSTEMİ

1. Vergi Kavramı.....	3
1.1. Vergi ile İlgili Bazı Kavramlar.....	4
1.1.1. Verginin Konusu.....	4
1.1.2. Vergi Mükellefi (Yükümlüsü) ve Vergi Sorumlusu.....	4
1.1.3. Vergi Matrahı.....	5
1.1.4. Vergi Oranı.....	6
1.1.5. Vergi Tarifesi.....	7
1.1.5.1. Düz (Tek) Oranlı Tarife.....	7
1.1.5.2. Artan Oranlı Tarife.....	8
1.1.5.3. Tersine Artan Oranlı Tarife.....	8
1.1.5.4. Azalan Oranlı Vergi Tarifesi.....	9
2. Türk Vergi Sistemi.....	9
2.1. Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Vergiler.....	10
2.1.1. Dolaysız Vergiler.....	11
2.1.1.1. Gelir Vergisi.....	12
2.1.1.2. Kurumlar Vergisi.....	13
2.1.1.3. Veraset ve İntikal Vergisi.....	13
2.1.1.4. Motorlu Taşıtlar Vergisi.....	15

2.1.1.5. Emlak Vergisi.....	16
2.1.2. Dolaylı Vergiler.....	17
2.1.2.1. Katma Değer Vergisi.....	17
2.1.2.2. Özel Tüketim Vergisi.....	18
2.1.2.3. Gümrük Vergisi.....	19
2.1.2.4. Damga Vergisi.....	20
2.1.2.5. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi.....	20
2.1.2.6. Şans Oyunları Vergisi.....	21
2.1.2.7. Özel İletişim Vergisi.....	22

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİLERİN EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

1. Vergilerin Ekonomik Büyüme Etkileme Kanalları.....	23
1.1. Vergilerin Tasarruf ve Yatırım Üzerindeki Etkileri.....	23
1.1.1. Dolaysız Vergilerin Tasarruf ve Yatırım Üzerindeki Etkileri...	25
1.1.1.1. Gelir Vergisi.....	26
1.1.1.2. Kurumlar Vergisi.....	29
1.1.1.3. Servet Vergileri.....	30
1.1.2. Dolaylı Vergilerin Tasarruf ve Yatırım Üzerindeki Etkileri...	30
1.1.2.1. Katma Değer Vergisi.....	30
1.1.2.2. Özel Tüketim Vergisi.....	31
1.2. Vergilerin Tüketim Üzerindeki Etkileri.....	32
1.3. Vergilerin Emek Arzı Üzerindeki Etkileri.....	33
1.3.1. Emek Arz Eğrisi ve Vergi İlişkisi.....	36
1.4. Vergilerin Milli Gelir Üzerindeki Etkileri.....	37
1.5. Vergilerin Finansal Piyasalar Üzerindeki Etkileri.....	38
1.6. Vergilerin Kaynak Dağılımı Üzerindeki Etkileri.....	39
1.7. Vergilerin Deflasyonist ve Enflasyonist Sürece Etkileri.....	41
1.7.1. Deflasyonist Açık ve Maliye Politikası.....	41

1.7.2. Enflasyonist Açık ve Maliye Politikası.....	43
2. Büyüme Modellerinde Verginin Yeri.....	45
2.1. Solow Modeli.....	46
2.2. Harrod-Damor Modeli.....	48
2.3. İçsel Büyüme Modelleri.....	48
2.3.1. Kamu Politikaları Modeli.....	50

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VERGİ GELİRLERİ İLE EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİ: EKONOMETRİK UYGULAMA

1. Literatür Taraması.....	51
2. Ekonometrik Analiz.....	59
2.1. Zaman Serileri Analizi.....	59
2.2. Model ve Veri Seti.....	60
2.3. Metodoloji ve Bulgular.....	61
2.3.1. Birim Kök Testi.....	61
2.3.2. Eşbütünleşme ve Nedensellik Analizi.....	64
3. Çalışmanın Literatüre Katkısı.....	67
4. Çalışmanın Kısıtları ve Gelecek Çalışmalar için Öneriler.....	67
SONUÇ	69
KAYNAKÇA	72

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1.1: Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı ve Vergi Yüğü.....	11
Tablo 1.2: 2012 Gelir Vergisi Tarifesi.....	12
Tablo 1.3: 2012 Yılı Veraset ve İntikal Vergisi Tarifesi	15
Tablo 3.1: Vergi Gelirleri- Ekonomik Büyüme İlişkinine Yönelik Dünyadaki Son Çalışmalar.....	59
Tablo 3.2: ADF ve PP Birim Kök Analizi Bulguları.....	63
Tablo 3.3: KPSS Birim Kök Analizi Bulguları	63
Tablo 3.4: Engle- Granger Eşbütünleşme Analizi Bulguları.....	66
Tablo 3.5: Hata Düzeltme Modeli Bulguları.....	66
Tablo 3.6: Granger Nedensellik Analizi Bulguları.....	67

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1: Gelir Vergisinin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi.....	27
Şekil 2.2: Gelir Vergisinin Tasarruflar Üzerindeki Etkisi.....	28
Şekil 2.3: Genel Tüketim Vergisinin Sadece Gelir Etkisinin Olduğu Durum.....	33
Şekil 2.4: Vergilerin Emek Arzı Üzerindeki Etkisi.....	34
Şekil 2.5: Emek Arz Eğrisi.....	36
Şekil 2.6: Vergilerin Milli Gelir Üzerindeki Etkisi.....	38
Şekil 2.7: Vergi Öncesi Kaynak Dağılımı ve Nötr Vergi.....	40
Şekil 2.8: Kaynak Dağılımında Değişikliğe Neden Olan Vergi Etkisi.....	41
Şekil 2.9: Deflasyonist Açık.....	42
Şekil 2.10: Deflasyonist Açık ve Maliye Politikası.....	43
Şekil 2.11: Enflasyonist Açık.....	61
Şekil 2.12: Enflasyonist Açık ve Maliye Politikası.....	62

Şekil 2.13: Laffer Eğrisi.....	64
Şekil 2.14: Solow Modelinde Vergi.....	68

KISALTMALAR LİSTESİ

- AB:** Avrupa Birliği
- ADF:** Genişletilmiş Dickey-Fuller
- ARGE:** Araştırma- Geliştirme
- BSMV:** Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
- DV:** Damga Vergisi
- DF:** Dickey- Fuller
- ECT:** Hata Düzeltme Terimi
- GSYH:** Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
- KDV:** Katma Değer Vergisi
- KPSS:** Kwiatkowski, Phillips, Schmidt ve Shin
- MVO:** Marjinal Vergi Oranı
- MTV:** Motorlu Taşıtlar Vergisi
- OVO:** Ortalama Vergi Oranı
- ÖİV:** Özel İletişim Vergisi
- ÖTV:** Özel Tüketim Vergisi
- PP:** Phillips-Peron
- VUK:** Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin temel makroekonomik hedeflerinden biri olan büyüme merkantilistlerden günümüze kadar birçok çalışmaya konu olmuştur. Bu alandaki çalışmalar özellikle büyüme modelleri çerçevesinde büyümenin dinamikleri üzerinde yoğunlaşmıştır. Söz konusu çalışmalarda yer alan büyüme dinamiklerinden biri de vergi gelirleridir.

Solow'un Neo-Klasik büyüme modeline göre, büyüme uzun dönemde vergi politikası tarafından etkilenmemektedir. Bir başka deyişle vergi kısa dönemde hâsıla düzeyi üzerinde negatif bir etki yaratsa da uzun dönem büyüme oranları üzerinde etkili değildir. Harrod-Domar büyüme modeli, büyümenin sermaye birikimi tarafından belirlendiği varsayımına dayanmaktadır. Büyümenin temel dinamiklerinden biri olan sermaye birikimi tasarrufların verimli yatırımlara kanalize edilmesi sonucu oluşmaktadır. Bu bağlamda vergilerin bireylerin yatırım ve tasarruf kararları üzerinde dolayısıyla da sermaye birikimi üzerinde etkili olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Vergi gelirlerinin büyüme modelleri içinde yer alması özellikle içsel büyüme modelleriyle birlikte ağırlık kazanmıştır. İçsel büyüme modelleri büyümenin kaynaklarına yönelik birçok yeni bakış açısı ortaya koymuştur. Bu bağlamda içsel büyüme modelleriyle birlikte beşeri sermaye, araştırma-geliştirme (ARGE) ve inovasyona yönelik yatırımlar büyük önem kazanmıştır. Dolayısıyla ülkeler için büyüme birçok faktörün bir araya gelmesi sonucu oluşmuş kompleks bir yapıya bürünmüştür. Hükümetler, uyguladığı vergileme politikaları aracılığıyla söz konusu faktörleri ve bu faktörler aracılığıyla da büyümeyi etkileme gücüne sahiptir. Barro (1990) tarafından içsel büyüme modellerine kamu harcamaları dâhil edilerek geliştirilen kamu politikaları modeli de bu görüşü destekler niteliktedir. Barro'ya göre vergilerle finanse edilen kamu harcamaları kişi başına büyüme oranları üzerinde önemli etkiler doğurmaktadır.

Ülkelerin temel gelir kaynaklarının başında vergi gelirleri yer almaktadır. Türkiye'de de bütçe gelirleri içinde vergi gelirleri önemli bir yer tutmaktadır. Bilindiği üzere kamu harcamalarının finansmanında kullanılan en temel kaynak vergi gelirleridir. Dolayısıyla ülkeler vergilerle finanse edilen kamu harcamalarını

toplumun kalkınması açısından verimli olacak yatırımlara aktarabilirlerse büyüme üzerinde etkin sonuçlar elde edilebilmektedir. Türk Vergi Sistemi'nde 1980'lerle birlikte yaşanan dönüşüm sonrası dolaysız vergilerden dolaylı vergilere doğru bir geçiş yaşanmıştır ve günümüzde vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı %70'lere ulaşmıştır. Farklı vergi türlerinin büyüme üzerindeki etkileri de farklı olmaktadır. Bu çerçevede Türk Vergi Sistemi'nin dolaylı vergi yönündeki eğiliminin büyümeye etkisi araştırılması gereken konular arasındaki yerini almıştır.

Bu çalışmanın amacı Türkiye'de vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki eşbütünleşme ve nedensellik ilişkisini araştırmaktır. Dünyada bu konuda yapılan birçok ampirik çalışma bulunmasına rağmen vergi-ekonomik büyüme ilişkisine yönelik belirli bir görüş birliği yoktur. Türkiye için yapılan çalışmalarda da benzer bir durum söz konusudur. Çalışmaların büyük bir çoğunluğunda dolaylı ve dolaysız vergi ayrımı yapılarak büyüme-vergi ilişkisi incelenmiştir. Bu değişkenlerin yanı sıra toplam vergi gelirlerini de çalışmaya dâhil eden çalışma sayısı oldukça azdır. Bu çerçevede çalışmaya toplam vergi geliri değişkeni dâhil edilerek büyüme üzerinde dolaylı ve dolaysız vergi etkilerinden hangisinin baskın olduğuna yönelik kapsamlı bir değerlendirme şansı doğacaktır. Daha evvel yapılan çalışmalarda 1980'lerde ve 1990'larda yaygın olarak kullanılan Gayri Safi Milli Hasıla (GSMH) ve fiyat değişimlerinden kaynaklanan artış ve azalışları da yansıtan nominal Gayri Safi Yurtiçi Hasıla (GSYH) ölçütleri kullanıldığından bu çalışmada büyüme ölçütü olarak reel GSYH verileri kullanılarak üretim odaklı bir büyüme değerlendirilmesi yapılacaktır.

Çalışma üç temel bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde vergiye yönelik teorik çerçeve çizilecek ve Türk Vergi Sistemi incelenecektir. İkinci bölümde ise vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki vergilerin büyümeyi etkileme kanalları ve çeşitli vergi türleri aracılığıyla değerlendirilecektir. Yine bu bölümde çeşitli büyüme modellerinde verginin önemine yer verilecektir. Çalışmanın üçüncü bölümünde vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ilişkisini inceleyen ampirik çalışmalara değinilecek, çalışmanın metodolojisi ele alınacak, ve ekonometrik analiz bulguları yorumlanacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR VE TÜRK VERGİ SİSTEMİ

1. Vergi Kavramı

Geçmişten günümüze kadar farklı bakış açılarına bağlı olarak vergi kavramına yönelik birçok tanımlama yapılmıştır. Değişen ekonomik koşullara ve çağın getirdiği yeniliklere göre bu tanımlamalar da çeşitlilik göstermiştir.

Mali literatürde de vergi olgusuna yönelik belirli bir görüş birliği yoktur. Klasik ve modern maliyeciler vergiye yönelik farklı tanımlamalar geliştirmişlerdir. Ünlü klasik maliyeci Gaston Jeze göre vergi, kişilerden kamu giderlerini karşılamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak istenen parasal bir yükümlülüktür. Modern maliyecilere göre vergi ise, kişilerden kamu harcamalarını karşılamak veya devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak, doğrudan doğruya istenen, parasal bir yükümlülüktür. Bu tanımla birlikte modern maliyeciler klasiklere iki noktada katkıda bulunmuştur. Bu katkılardan ilki verginin mali amacının yanı sıra sosyal ve ekonomik amaçla da alındığına, ikincisi ise verginin kişilerden doğrudan doğruya alındığına yer verilmesidir (Türk, 2010: 111).

Vergi, en kısa ve en temel tanımıyla devletin kamu harcamalarını karşılamak amacıyla toplumu meydana getiren kişi ve kurumlardan ödeme güçlerine göre karşılıksız ve zorla aldığı ekonomik değerlerdir (Pehlivan, 2005: 94) .

Tüm bu tanımları dikkate alarak günümüzdeki çağdaş anlayışa göre vergi kavramını, “devlet ve devletin verdiği yetki ile çalışan kuruluşların finansmanını sağlamak ve/veya içinde bulunulan sosyo-ekonomik koşulların gerekli kıldığı önlemleri almak amacıyla, ödeme gücü olanlardan bu güçleri ile orantılı alınan zorunlu, nihai, karşılıksız ve nakit ödemeler” olarak ifade etmek mümkündür (Gerçek ve Yüce, 1998: 6).

Tarihi incelemeler de verginin anlam ve kavram olarak farklı dönemlerde farklı yorumlara maruz kaldığını ve çeşitli değişiklikler geçirmiş mali, iktisadi, sosyal, hukuki, politik ve hatta ahlaki yönleri olan karmaşık bir kurum olduğunu göstermektedir (Nadaroğlu, 1996: 212). Devlet gayelerinin değişmesine paralel

olarak verginin görevleri de değişmektedir. Dolayısıyla vergilemeye ilişkin görüşler ilgili dönemlerdeki devlet anlayışını da yansıtmaktadır (Schmölders, 1976: 67).

1.1. Vergi ile İlgili Bazı Kavramlar

Vergi, bir çok unsurun bir araya gelmesi sonucu oluşmuş kompleks bir kavramdır (Nadaroğlu, 1996: 233). Vergiyi ortaya çıkaran faaliyetin meydana gelmesinden, verginin tahsil edilmesine kadar geçen süreçte birçok aşama söz konusudur. Söz konusu aşamalarda vergiye yönelik bazı kavramlar verginin doğru yorumlanmasında ve uygulanmasında büyük önem kazanmaktadır. Bu nedenle verginin daha iyi anlaşılması açısından bu kavramlara değinmek faydalı olacaktır.

1.1.1. Verginin Konusu

Verginin temel öğelerinden biri olan verginin konusu, üzerine vergi konulan ve bu sebeple doğrudan ya da dolaylı bir şekilde verginin kaynağı olan iktisadi unsurdur (<http://muhasebedersleri.com/butce-vergi/vergi.html>). Üzerinden vergi alınan her şey verginin konusunu oluşturur. Kısacası üretim, tüketim, gelir, mal, hizmet, ticari işlem vb. verginin konusu olabilmektedir. Konusu belirlenmeden vergi konulması ve alınması söz konusu değildir. Verginin konusu, ilgili vergi kanununun başlangıç maddesinde açıkça belirtilir ve kanun koyucular tarafından ülkenin ekonomik, sosyal yapısıyla uyumlu olarak belirlenir (Muter, 1997: 58). Vergilerin kanuniliği ilkesi, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin ancak yasama organı tarafından kanunla konulabileceği, değiştirilebileceği ve kaldırılabilirliği (Öz, 2004: 76). Bu ilke gereği verginin konusunun belirlenmesi bir zorunluluktur.

1.1.2. Vergi Mükellefi (Yükümlüsü) ve Vergi Sorumlusu

Vergi kanunlarına göre üzerine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişilere vergi mükellefi denir (Kalenderoğlu, 78: 2006). Her vergi kanununda mükellef açıkça belirtilmektedir.

Vergi mükellefine yönelik çeşitli kavramlar bulunmaktadır. Bunlardan ilki kanuni mükellef kavramıdır. Kanuni mükellef vergi kanunlarına göre üzerine vergi borcu düşen ve vergiyi ödemek zorunda olan gerçek veya tüzel kişidir. Bir diğeri ise aracı mükellef kavramıdır. Aracı mükellef kanuni mükellefi olduğu vergiyi çeşitli şekillerde başkasına yükleyen kişidir (Pehlivan, 2005: 109). Özellikle ekonomik durumlardan faydalanarak vergi yükünü yansıtan kanuni mükellef, aracı mükellef konumuna geçerken, vergiyi gerçekte ödeyen kişi vergi yüklenicisi (taşıyıcısı) olmaktadır (Orhaner, 2007: 150). Kanuni mükellefin kendi adına ödediği vergiyi piyasa mekanizması yoluyla kısmen ya da tamamen başkalarına yansıttığı bu duruma da vergi yansıması adı verilmektedir.

Vergi mükellefinin vergi kanunlarına göre maddi ve şekli bazı ödevleri vardır. Maddi ödev, vergi borcunun zamanında ve eksiksiz ödenmesidir. Şekli ödev ise defter tutma, beyanname verme, defter ve belgelerin saklanması gibi hususlarla ilgilidir (Eker ve Tüğen, 1993: 174). Maddi ve şekli ödevler birbirini tamamlayıcı niteliktedir. Şekli ödevlerin tam olarak yerine getirilememesi, maddi ödevin eksik yapılmasına neden olmaktadır (Karakoç, 2007: 343).

Vergi sorumlusu ve vergi mükellefi kavramları birbirine karıştırılabilen kavramlardır. Vergi sorumlusu, kendileri mükellef olmamakla birlikte, mükelleflerle kanunda belirtilen ilişkileri sebebiyle, belirli durumlarda vergi borcuna ilişkin bazı ödevlerin yerine getirilmesi ve vergi borcunun vergi dairesine ödenmesi konusunda kendilerine kanuni zorunluluklar yüklenmiş olan kişilerdir (Muter, 1997: 60). Vergi sorumlusu asıl vergi borçlusu olan mükellef adına, mükellefin ekonomik değerlerinden vergi keserek vergi dairesine ödeme yapar (Orhaner, 2007: 151). İşverenin vergi sorumlusu olarak, kanuni mükellef olan işçinin gelir vergisi borcunu stopaj usulü ile işçinin ücretinden kesinti yaparak vergiyi ödemesi vergi sorumluluğuna örnek gösterilebilir.

1.1.3. Vergi Matrahı

Vergi matrahı gerekli indirim, istisna ya da muafiyet uygulamaları sonucunda kalan meblağ üzerinden vergi alınacak değerdir (Muter, 1997: 59). Diğer bir deyişle matrah verginin hesaplanmasında esas alınan teknik, fiziki veya ekonomik

büyüküktür. Matrah, fiziki bir miktar olabileceği gibi iktisadi bir değer de olabilir. Matrahın tespitinde miktarın esas alınması suretiyle vergi uygulamasına miktar esası ya da spesifik vergiler; değerın esas alınması suretiyle vergi uygulamasına da değer esası ya da advalorem vergiler denilmektedir (Mutluer, 2006: 5). Değer ve fiyat artışlarına göre vergi veriminin kendiliğinden artmasını sağladıkları için günümüzde değer esasına dayalı advalorem vergilerin kullanılması daha yaygındır.

Verginin kanuniliği ilkesi gereği her vergi kanununda ilgili verginin matrahı açıkça belirtilir. Vergi konusu ve vergi matrahı birbirinden farklı kavramlar olmasına rağmen bazı vergilerde konu ve matrah aynı olabilir. Bu duruma baş vergileri örnek gösterilebilir. Baş vergilerinin konusu da matrahı da yükümlünün fiziki varlığıdır (Nadaroğlu, 1996: 238).

1.1.4. Vergi Oranı

Ödenmesi gereken vergi miktarının hesaplanması için kullanılan sayısal ölçüye vergi oranı denir. Bu oran vergi matrahının belli bir yüzdesi şeklinde ifade edilir.

Vergi oranı ile ilgili öne çıkan iki kavram bulunmaktadır. İlki ortalama vergi oranı kavramıdır. Bazen bir yükümlüye ait vergi matrahı çeşitli dilimlere ayrılır ve her dilime farklı vergi oranı uygulanarak vergi borcu hesaplanır. Bu durumda, yükümlünün hesaplanan vergi miktarının, toplam vergi matrahına oranı, ortalama vergi oranı (OVO) olarak tanımlanmaktadır (Pehlivan, 2005: 114):

$$OVO = \text{Toplam Vergi Miktarı} / \text{Toplam Vergi Matrahı} \quad (1.1)$$

Ödenmesi gereken vergi oranı ile gelir arasındaki ilişkiyi gösteren OVO genel olarak farklı gelir gruplarında vergi yükünün nasıl dağıldığını değerlendirmek için kullanılır (Gwartney vd., 2009: 98).

Bir diğer kavram ise marjinal vergi oranıdır. Marjinal vergi oranı (MVO), bir yükümlünün, vergi miktarındaki artış ile vergi matrahındaki artış miktarının birbirine oranıdır (Pehlivan, 2005: 114). Buna göre marjinal vergi oranı, yani vergi miktarındaki (V) değişiminin matrahtaki (M) değişmeye oranı aşağıdaki gibidir:

$$MVO = \Delta V / \Delta M \quad (1.2)$$

Ödenen vergideki artış miktarı ile gelirdeki artış miktarı arasındaki ilişkiyi gösteren MVO vergi tarafından yaratılan negatif ekonomik etkiyi anlamada anahtar görevi görmektedir (Gwartney vd., 2009: 98).

1.1.5. Vergi Tarifesi

Vergi miktarının hesaplanabilmesi için vergi matrahına uygulanması gereken ölçülere vergi tarifesi adı verilmektedir (Altıok, 2007: 18). Bu ölçüler vergi matrahına uygun olarak iki çeşittir. Birincisi matrahın ağırlık, uzunluk gibi fiziki ölçülerini ikincisi ise matrahın ekonomik değerini dikkate almaktadır. Vergi matrahının fiziki bir ölçü (miktar) olduğu durumda, belirli bir miktara göre vergi alınır. Bu tarifeye miktara dayalı tarife ya da spesifik tarife adı verilir. Vergi matrahı ekonomik (parasal) bir değer ise belirli bir orana göre vergi alınır. Bu tarifeye de kıymet esasına dayalı tarife ya da advalorem tarife denir (Orhaner, 2007: 154). Verginin matrahı hesaplandıktan sonra bulunan değer, vergi tarifesinde kendisine karşılık gelen vergi oranı ile çarpılır ve böylece ödenecek vergi miktarı ortaya çıkar (Eker ve Tüğen, 1993: 176). Bu şekilde vergi tarifesi yardımıyla vergi matrahı üzerinden ne kadar vergi alınacağı hesaplanır.

Her vergi tarifesinin iki temel unsuru vardır. Bunlardan ilki vergilendirme birimidir. Burada kastedilen şey vergi oranının uygulandığı matrah kısmıdır. İkincisi ise vergi miktarı veya vergi oranıdır (Schölmöders, 1976: 91). Vergi tarifeleri düz (tek) oranlı tarife, artan oranlı tarife, tersine artan oranlı tarife, azalan oranlı tarife olmak üzere dört başlık altında incelenmektedir.

1.1.5.1. Düz (Tek) Oranlı Tarife

Düz oranlı vergi tarifesi, vergi matrahındaki artışa rağmen ortalama vergi oranının tek ve sabit olduğu vergi tarifesidir. Yani düz oranlı vergi tarifesinde tek bir vergi oranı vardır ve bu oran vergi matrahındaki artıştan bağımsızdır (Aktan vd., 2004: 119). Dolayısıyla matrahın her düzeyinde vergi oranı aynı kalmaktadır ve matrahtaki değişimler vergi oranını değiştirmemektedir. Bu tarifede vergi miktarı vergi matrahının doğrusal bir fonksiyonudur (Pehlivan, 2005: 115). Örneğin gelirin

artması halinde her birime uygulanacak olan vergi oranı değişmemekte ve böylece alınacak vergi miktarı matrah ile birlikte nispi olarak aynı derecede artmaktadır (Schmölders, 1976: 91). Düz oranlı vergi tarifelerinde, marjinal vergi oranı ortalama vergi oranına eşittir ($MVO=OVO$) (Sağbaş, 2008: 60).

1.1.5.2. Artan Oranlı Tarife

Vergi matrahı ile vergi oranı arasında doğru yönlü bir ilişkinin olduğu, dolayısıyla da vergi matrahı yükseldikçe vergi oranının da yükseldiği tarifeye artan oranlı tarife denir (Yılmaz, 2006: 242). Artan oranlı vergilerde matrah artarken ortalama vergi oranı da artar. Ayrıca bu vergilerde marjinal vergi oranı ortalama vergi oranından daha büyüktür. Artan oranlı bir vergi uygulandığı zaman gelir arttıkça, gelirin daha büyük bir kısmı vergilendirilmektedir (Muter, 1997: 79). Artan oranlı tarife özellikle sübjektif dolaysız vergiler kategorisinde yer alan gelir ve servet vergilerine uygulanır (Nadaroğlu, 1996: 257).

1.1.5.3. Tersine Artan Oranlı Tarife (Ric'i Vergi Tarifesi)

Matrah arttıkça ortalama vergi oranının giderek azaldığı tersine artan oranlı tarifede, marjinal vergi oranı ortalama vergi oranından küçüktür (Turhan, 1998: 56-57). Bu tarifelerde ödenen vergi miktarı daima aynı kalmaktadır. Ancak mükelleflerin geliri arttığı takdirde, ödenen verginin mükelleflerin gelirine oranı azalmaktadır. Tersine artan oranlı tarife teorik olarak bir vergi tarifesi değildir. Gelir artıkça gelire kıyasla vergi oranının düşmesi sonucu ortaya çıkan bir uygulamadır (Kırbaş, 2008: 97). Bir başka deyişle uygulanan verginin mükellef üzerindeki etkisinin, mükellefin gelirine kıyaslanmak suretiyle bulunmasıdır (Akdoğan, 2003: 13). Vergi ödeme gücünde meydana gelen değişmeler ödenecek vergi üzerinde etkili olmadığından, vergi ödeme gücü arttıkça, ödenen vergi tutarının vergi ödeme gücüne olan oranının gittikçe azalması sonucunu yaratmaktadır (Herekman, 1976: 73). Dolayısıyla ödenen vergi miktarı tüm mükellefler için aynı olduğundan düşük gelirli mükellefler açısından bu uygulama adaletsiz bir vergi uygulamasıdır.

1.1.5.4. Azalan Oranlı Vergi Tarifesi

Azalan oranlı vergi tarifelerinin başlıca iki farklı görünümü vardır. Birincisi matrah düşerken vergi oranının da düşme göstermesi, ikincisi ise matrahtaki yükselmeye rağmen vergi oranlarının gittikçe düşme göstermesidir. Birinci durumda azalan oranlılık, vergi oranının en yüksekte başlamasıyla, vergi matrahındaki azalmaya uyumlu olarak düşmesidir. Bu uygulama artan oranlı tarifenin tersine çevrilmiş şeklindedir. İkinci durumda ise matrah belirli bir rakamdan başlayarak, bu rakamdan itibaren yükselme göstermektedir. Buna karşılık vergi oranı ilk dilim için yüksek olduğu halde, sonra gelen matrah dilimlerinin oranları gittikçe azalmaktadır. Bu uygulama azalan oranlı vergi tarifesi özelliğine daha uygundur (Akdoğan, 1996:200).

2. Türk Vergi Sistemi

Türk Vergi Sistemi gerçek anlamda cumhuriyetin ilan edilmesiyle doğmuştur. Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin 23 Nisan 1920'de kurulmasının ardından çıkardığı 1 sayılı kanun da bir vergi kanunudur (Kumrulu, 1988: 197). Bu tarihten itibaren vergi sisteminde birçok gelişme yaşanmıştır. 1925 yılında Osmanlı'dan miras kalan Aşar vergisi kaldırılmıştır. 1930-1939 döneminde ekonomik bunalımın etkisiyle vergilerin mali amacı ön plana çıkmıştır. Bu bağlamda yeni vergiler uygulamaya konulmuştur. İktisadi Buhran Vergisi ile ilk defa ücretler vergi kapsamına dâhil edilmiştir. Bu dönemde uygulamaya konulan vergileri genel olarak harcamalar ve ücretler üzerinden alınan vergiler oluşturmuştur (Ejder, 2000: 128). Türkiye Cumhuriyeti tarihinde en önemli vergi reformu 1949 ve 1950 yıllarında gerçekleştirilmiştir. Bu tarihlerde Federal Almanya Cumhuriyeti yasaları esas alınarak, günümüz vergi sisteminde önemli bir yeri olan Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Vergi Usul Kanunları kabul edilmiştir. 1971 yılındaki anayasa değişikliğiyle vergilendirme yetkisi yürütme organına devredilmiştir. Fakat 1980 yılına kadar olan dönemde vergi kanunu çıkartılmamış ve yürütme organı bu yetkisini kullanmamıştır (Kumrulu, 1988: 198). 1985 yılında vergi gelirleri içinde önemli bir yere sahip Katma Değer Vergisi yürürlüğe girmiştir. 29 Temmuz 1998 tarihinde yürürlüğe giren 4369 sayılı kanun ile vergi sistemiyle ilgili bazı önemli

değişiklikler yapılmıştır. Bu kanunun temel bazı amaçları şu şekildedir (Güneş, 2000: 261-262):

- Vergi tabanının genişletilmesi,
- Vergi oranlarının indirilmesi,
- Kayıt dışı ekonominin kayda alınması,
- Sistemin basit ve açık hale getirilmesi,
- Vergisini düzenli ödeyenlerin vergi yükünü artırmadan vergi gelirlerini artırılması,
- Rekabeti bozan vergi kurumlarının düzeltilmesi öngörülmektedir.

1999 yılında yaşanan Marmara depreminin yarattığı ekonomik yıkımın etkilerinden kurtulmak için aynı yıl geçici olarak Özel İletişim Vergisi yürürlüğe girmiş ve daha sonra bu vergi kalıcı hale getirilmiştir. 2002 yılında ise dolaylı vergi gelirleri içinde büyük bir öneme sahip olan Özel Tüketim Vergisi uygulanmaya başlamıştır.

2.1. Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Vergiler

Verginin tarihsel süreçte geçirmiş olduğu gelişim verginin sınıflandırılması gereğini de beraberinde getirmiştir. Özellikle vergi çeşidindeki artışlar vb. faktörlerin etkisiyle de vergiler çeşitli kıstaslar esas alınarak sınıflandırılmaya tabi tutulmuştur. Bilinen en eski sınıflandırmalardan biri dolaylı-dolaysız vergi sınıflandırmasıdır. Bu çalışmada da dolaylı ve dolaysız vergi sınıflandırılmasından yararlanılacaktır. Tablo 1.1.'de yıllar itibariyle toplam vergi geliri tahsilatı içinde dolaylı ve dolaysız vergi tahsilatı yüzdelerindeki ve vergi yükündeki gelişmeler gösterilmektedir.

Tablo 1.1: Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı ve Vergi Yüğü

	Dolaylı Vergi Geliri (%)	Dolaysız Vergi Geliri (%)	Toplam Vergi Geliri	Vergi Yüğü *
1998	53,4	46,6	100	13,1
1999	54,6	45,4	100	14,2
2000	59,1	40,9	100	15,9
2001	59,6	40,4	100	16,5
2002	66,4	33,6	100	17,0
2003	67,1	32,9	100	18,5
2004	69,3	30,7	100	18,4
2005	67,3	32,7	100	20,3
2006	68,7	31,3	100	19,9
2007	66,4	33,6	100	20,3
2008	64,6	35,4	100	20,0
2009	63,6	36,4	100	20,6
2010	67,1	32,9	100	21,5
2011	68,4	31,6	100	22,0

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğü (Genel Yönetim Mali İstatistikleri), Gelir İdaresi Başkanlığı (Vergi İstatistikleri)

*Vergi Yüğü=Toplam Vergi Gelirleri/GSYH

Tablo 1.1'den görüldüğü üzere 1998-2011 döneminde vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı dolaysız vergilere kıyasla daha yüksektir. 1998 yılında vergi gelirlerinin 53,4'ü dolaylı vergilerden oluşurken, 2011 yılında toplam vergi gelirlerinin %68,4'ü dolaylı vergilerden oluşmaktadır. Toplam vergi gelirlerinin GSYH içindeki payını yansıtan vergi yüğü değerleri de söz konusu dönemde genel olarak artan bir seyir izlemektedir. Bu durum GSYH içinde vergi gelirlerinin öneminin gitgide arttığına işaret etmektedir.

2.1.1. Dolaysız Vergiler

Dolaysız vergiler gelir üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergiler Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi olmak üzere iki tanedir. Servet üzerinden alınan vergiler ise Motorlu Taşıtlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi ve Emlak Vergisi'nden oluşmaktadır.

2.1.1.1. Gelir Vergisi

193 sayılı Gelir Vergisi kanununun ilk maddesine göre, gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir ve gelir gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratların safi tutarıdır. İlgili kanunun ikinci maddesine göre gelir sayılan kazanç ve iratlar şunlardır: ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar. Bu kazanç ve iratlardan ticari kazançlar, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları beyan usulü ile zirai kazançlar ve ücretler ise tevkifat usulüyle vergilendirilmektedir.

Gelir Vergisi'nde tam ve dar mükellef olmak üzere iki çeşit mükelleflik söz konusudur. Tam mükellefler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri gelirin tamamından, dar mükellefler ise Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilmektedir. Gelir Vergisi, götürü usulde vergilendirilen kazançlar dışındaki kazanç ve iratlarda beyan usulüyle tarh edilmektedir. Gelir Vergisi'ne tabi gelirler için uygulanacak vergi oranları 2012 yılı için aşağıda tablo 1.1'de gösterilmektedir.

Tablo 1.2: 2012 Gelir Vergisi Tarifesi

Matrah	Vergi Oranı
10.000 TL'ye kadar	%15
25.000 TL'nin 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası	%20
58.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL (ücret gelirlerinde 88.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL), fazlası	%27
58.000 TL'den fazlasının 58.000 TL'si için 13.410 TL (ücret gelirlerinde 88.000 TL'den fazlasının 88.000 TL'si için 21.510 TL), fazlası	%35

Kaynak: www.gib.gov.tr

Tablo 1.2'de görüldüğü üzere 2012 yılı için Gelir Vergisi oranları matrah dilimlerine göre %15 ile %35 arasında değişmektedir. Gelir Vergisi artan oranlı tarife yapısına sahip olduğu için her matrah dilimi için giderek artan vergi oranları belirlenmiştir. Matrahın 10.000 TL'ye kadar olan ilk diliminde %15, matrahın

ikinci diliminde 25.000 TL'nin 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası için %20 vergi oranı uygulanmaktadır. Üçüncü dilime gelindiğinde 58.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL, fazlası için %27 vergi oranı yer almaktadır. Matrahın son diliminde ise 58.000 TL'den fazlasının 58.000 TL'si için 13.410 TL, fazlası için %35 vergi oranı uygulanmaktadır

2.1.1.2. Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisi 1949 yılında Alman Kurumlar Vergisi kanunu baz alınarak hazırlanan 5422 sayılı kanunla uygulanmaya başlamıştır. Söz konusu kanun 2006 yılında yürürlüğe giren 5520 sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre, sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait işletmeler ve iş ortaklıklarının gelir ve kazançları kurumlar vergisine tabidir (<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=860>). Kurumlar vergisinin konusu söz konusu kurumların kazançlarıdır. Kurum kazancı gelir vergisinin 2. maddesinde yer alan gelir unsurlarından oluşmaktadır (Büyükçulcu, 2006: 35).

Kurumlar Vergisi'nde Gelir Vergisi'nde olduğu gibi iki çeşit mükellefiyet durumu vardır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, dar mükellef olarak adlandırılmaktadır. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden tüzel kişiliğe sahip olanların kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar tam mükellef olarak kabul edilmektedir (Çoban, 2008: 42). 5220 sayılı kanunla birlikte mükellefin ya da vergi sorumlusun beyanı üzerine tarh olan bir vergi olan Kurumlar Vergisi oranlarında değişiklik yapılmıştır. Kurumlar Vergisi oranı %30'dan %20 düşürülmüştür. 2006 yılından bu yana kurumlar vergisi oranı %20 olarak uygulanmaktadır.

2.1.1.3. Veraset ve İntikal Vergisi

Veraset ve İntikal Vergisi vergi sistemimize 1926 yılında 797 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Hakkında Kanun ile girmiştir. 1931 ve 1941 yıllarında çeşitli değişikliklere uğrayan vergi 1959 yılında 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi

Kanunu ile günümüzdeki şeklini almıştır. İlerleyen dönemlerde vergi oranlarına ve istisnalara yönelik güncellemeler yapılmıştır (Gönül, 2008: 26).

Veraset ve İntikal Vergisi Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarına ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların veraset yoluyla veya hangi suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir kişiden diğer bir kişiye intikali üzerinden alınmaktadır. Vergi aynı zamanda Türk vatandaşlarının yurt dışında sahip oldukları malların aynı yollarla intikalinde de geçerlidir. Ancak bir Türk vatandaşının yurtdışındaki malı Türkiye’de ikamet etmeyen yabancı bir kişiye veraset yoluyla ya da ivazsız bir şekilde intikal etmiş ise bu kişi vergiye tabi değildir. Kanunda veraset yoluyla intikal eden mirasla kastedilen durum vasiyet ve miras sözleşmesi gibi ölüme bağlı tasarruflarla gerçekleşen intikallerdir. İvazsız intikal ise bağışlama yoluyla veya herhangi bir şekilde olan karşılıksız edinimleri ifade eder. Bu verginin mükellefi veraset yoluyla veya ivazsız bir şekilde mal edinen gerçek ve tüzel kişidir. Veraset ve İntikal Vergisi’nin matrahı, kural olarak, intikal eden malların VUK’a göre bulunan değeridir (Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği: 2011; Dönmez, 2009a: 252-254).

Veraset ve İntikal Vergisi artan oranlı tarifeye sahip bir vergidir. Vergi oranları intikal eden malların veraset ya da ivazsız olarak intikaline bağlı olarak değişiklik göstermektedir. Vergi tarifesinin matrah dilimleri, her yıl bir önceki yıla göre VUK uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle belirlenir ve uygulanır. Bakanlar Kurulu belirlenen tutarları yarısına kadar artırmaya ve indirmeye yetkilidir (Dönmez, 2009a: 256). Tablo 1.2’de 2012 yılına ait Veraset ve İntikal Vergisi tarifesi gösterilmektedir.

Tablo 1.3: 2012 Yılı Veraset ve İntikal Vergisi Tarifesi

Matrah		Veraset Yoluyla intikallerde Vergi Oranı (yüzde)	İvazsız İntikallerde Vergi Oranı (Yüzde)*
İlk	180.000 TL için	1	10
Sonra gelen	400.000 TL için	3	15
Sonra Gelen	880.000 TL için	5	20
Sonra Gelen	1.700.000 TL için	7	25
Matrahın	3.160.000 TL'yi aşan bölümü için	10	30

Kaynak: www. gib.gov.tr

*Bir şahsa ana, baba, eş ve çocuklarından (evlatlıktan evlat edinenlere yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde vergi, ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanarak hesaplanır.

Tablo 1.3 incelendiğinde veraset yoluyla intikallerde ivazsız intikallere göre daha düşük vergi oranları uygulandığı görülmektedir. Örneğin matrahın ilk diliminde yer alan 180.000 TL için veraset yoluyla intikallerde %1 vergi oranı uygulanırken ivazsız intikallerde bu oran %10'a çıkmaktadır. Veraset ve intikal vergileri artan oranlı bir tarife yapısına sahip olduğu için matrahın son diliminde vergi oranları veraset yoluyla intikallerde %10'a, ivazsız intikallerde ise %30'a yükselmektedir.

2.1.1.4. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Motorlu taşıtların vergilendirilmesi ilk defa 1957 yılında uygulamaya giren Hususi Otomobil Vergisi ile başlamıştır. Bu vergi 23 Şubat 1963 yılında yürürlüğe giren vergiyle Motorlu Kara Taşıtları vergisine dönüştürülmüştür. 24.03.1981 tarih ve 2434 sayılı Kanun ile verginin kapsamında ve dolayısıyla başlığında yapılan değişiklikle vergi Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV)'ne çevrilmiştir. Bu uygulamayla motorlu kara taşıtlarının yanı sıra hava ve deniz taşıtları da vergi kapsamına alınmıştır (Edizdoğan vd., 2007: 254).

MTV spesifik matrahlı bir vergidir. MTV'de taşıtların model, silindir hacimleri esas alınmaktadır. Vergiyi doğuran olay söz konusu kayıt ve tescil işlemidir. Verginin kapsamına Karayolları Trafik Kanunu'na göre trafik şube ve bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları, Ulaştırma Bakanlığı

Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne kayıt ve tescil edilmiş bulunan uçak ve helikopterler, liman ve belediye siciline kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu deniz taşıtları girmektedir (Gönül, 2008: 18). MTV'nin mükellefi trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir ve mükellefiyet motorlu taşıtların trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tescili ile başlar. Her takvim yılı başından geçerli olmak üzere önceki yılda uygulanan vergi miktarları o yıl için VUK hükümleri uyarınca tespit ve ilan olunan yeniden değerlendirme oranında artırılır (www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/346.html).

2.1.1.5. Emlak Vergisi

11 Ağustos 1970 yılında 1319 sayılı kanunla yürürlüğe giren Emlak Vergisi yerel nitelikli bir vergidir. Bina Vergisi ve Arazi Vergisi'nden oluşan Emlak Vergisinin mükellef sayısı oldukça fazladır. Günümüz uygulama esasları 1970'deki 1319 sayılı kanuna dayanan Emlak Vergisi Kanunu'nda 1986 ve 2002 yıllarında yürürlüğe giren 3239 ve 4751 sayılı kanunlarla bazı önemli değişiklikler yapılmıştır. İlk kanunla Emlak Vergisi belediyelere bırakılmış, 2002'deki değişiklikle ise Emlak Vergisi'nde beyan usulü kaldırılmıştır (Edizdoğan vd., 2007: 225).

Bina Vergisinin konusunu Türkiye sınırları içinde bulunan binalar oluşturmaktadır. Bu kanunda yer alan bina ibaresi, yapıldığı madde ne olursa olsun gerek karadaki gerekse su üzerindeki sabit inşaatın tümünü kapsar (Işık vd., 2005: 291-295). Bina Vergisi'nin mükellefi binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerdir. Malik kelimesi bina üzerinde mülkiyet hakkına sahip gerçek ve tüzel kişileri temsil etmektedir. İntifa hakkı ise mülkiyeti başkasına ait bir malı kullanma ve ondan faydalanma hakkı veren aynı bir haktır. Eğer binanın malikinden başka intifa hakkı sahibi de varsa verginin mükellefi intifa hakkı sahibidir. Bina vergisinin matrahı binanın vergi değeridir. Bina Vergisi'nin oranı ise büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alan içinde konutlarda binde 2, diğer binalar için binde 4'tür. Büyükşehir niteliğinde olmayan yörelerde konutlar için binde 1, diğer binalar için binde 2'dir. Bakanlar Kurulu bu vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye ve üç katına kadar artırmaya yetkilidir (Dönmez,

2009b: 284-288). Arazi Vergisi'nin konusunu ise Türkiye sınırları içinde yer alan arazi ve arsalar oluşturmaktadır. Arazi Vergisi'nin mükellefi, arazinin mükellefi, varsa intifa hakkı sahibi her ikisi de yoksa araziye malik gibi tasarruf edenlerdir. Bu verginin matrahı ilgili kanun hükümlerine göre saptanan ilgili arazinin vergi değeri, arazi vergisinin matrahı olarak kabul edilmiştir. Arazi Vergisi'nin oranı araziler için %1, arsalar için %3 olarak kabul edilmiştir. Bu oranlar büyükşehir belediye sınırları içinde %100 artırımlı olarak uygulanmaktadır. Bina Vergisi'nde olduğu gibi, Bakanlar Kurulu bu vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye ve üç katına kadar artırmaya yetkilidir Emlak Vergisi ilgili belediye tarafından dört yılda bir yapılan takdir işlemini izleyen bütçe yılının Ocak ve Şubat aylarında tarh edilir. Emlak vergisinde tarh olunan vergiler tahakkuk etmiş sayılmaktadır (Edizdoğan vd., 2007: 240-245).

2.1.2. Dolaylı Vergiler

Dolaylı vergiler Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Gümrük Vergisi, Damga Vergisi (DV), Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV), Şans Oyunları Vergisi ve Özel İletişim Vergisi'nden (ÖİV) oluşmaktadır.

2.1.2.1. Katma Değer Vergisi

KDV 1984 yılında 3065 sayılı KDV kanunu ile kabul edilmiştir ve 1 Ocak 1985 yılında yürürlüğe girmiştir. KDV'nin yürürlüğe girmesiyle bazı vergiler yürürlükten kaldırılmıştır¹. Bu vergilerin yanı sıra İşletme Vergisi Kanunu, Finansman Kanunu'nun spor-toto vergisine ilişkin hükümleri ve 6747 sayılı kanunun Şeker İstihlak Vergisine ilişkin hükümleri de yürürlükten kaldırılmıştır (Herekman, 2009: 227-228). Günümüze kadar çeşitli kanunlarla KDV'nin birçok maddesinde değişiklikler yapılmıştır. KDV'ye tabi işlemler ilgili kanunun ilk maddesinde ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı, diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler olarak tanımlanmaktadır (3065 Sayılı KDV Kanunu; 1984). KDV'nin

¹ Dâhilde Alınan İstihsal Vergisi, İthalden Alınan İstihsal Vergisi, Nakliyat Vergisi, PTT hizmetleri Vergisi, İlan ve Reklam Hizmetler Vergisi, İşletme Vergisi, Spor Toto Vergisi, Şeker İstihlak Vergisi.

mükellefi ise söz konusu işlemleri yapanlardır. Mal teslimleri ve hizmet ifalarına uygulanacak olan KDV oranları, kanuna ekli listelerde yer alanlar vergiye tabi işlemler hariç %18, kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, kanuna ekli (II) sayılı listedeki teslim ve hizmetler için ise %8 olarak tespit edilmiştir.²

Türkiye’de KDV uygulanmasını gerekli kılan nedenler ekonomik ve mali nedenler olarak ele alınabilmektedir. Ekonomik nedenler; yatırımların teşvik edilmesi, ihracatın geliştirilmesi, sanayi üzerindeki vergi yükünün azaltılması, enflasyonist baskının önlenmesi ve kaynaklarının optimal dağılımında uygunluk sağlanmasıdır. Mali nedenler ise; vergi adaletinin sağlanması, vergi hâsılatına ve kaçakçılığına etkisi, uygulama kolaylığı ve dolaysız vergi sistemini tamamlayıcı niteliği ve diğer ülkelerin vergi sistemleriyle ahenkleştirme sağlanması şeklinde sıralanabilir (Arslan, 2006: 14-17).

2.1.2.2. Özel Tüketim Vergisi

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi 2002 yılında yürürlüğe girmiştir. Bu vergi uygulaması ile 16 vergi, harç, fon ve pay yürürlükten kaldırılmış³ ve ÖTV adıyla tek bir çatı altında toplanmıştır. ÖTV dar kapsamlı ve tek aşamalı bir vergi türüdür. ÖTV, kanuna ekli I, II, III ve IV sayılı listelerde yer alan ürünlerin ilk iktisap, satış ve teslim bedelleri üzerinden bir defaya mahsus alınan bir vergidir.⁴ Bu ürünlerin ihracatı da vergi kapsamındadır. ÖTV Kanunu’na ekli listede yer alan tüm mallar yerli ve yabancı mal ayırımına tabi tutulmaksızın ÖTV’nin konusuna alınmıştır (Çapar, 2004: 126). ÖTV’nin yürürlüğe girmesi KDV’nin uygulamaya konulmasından sonra dolaylı vergilerde yapılan en önemli ikinci reformdur.

² Kanuna Ekli (I) ve (II) sayılı listelere yönelik ayrıntılı bilgi için bakınız: <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=830>.

³ Akaryakıt Fiyat İstikrar Payı, Taşıt Araçları Trafik Tescil Harcı, Taşıt Alım Vergisi, Ek Taşıt Alım Vergisi, KDV Kanununun 60. Maddesine Göre Alınan Ek Vergi, Akaryakıt Tüketim Vergisi, Alkollü İçki ve Tütün Mamullerinden Alınan Savunma Sanayii Destekleme Fonu, Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi, Motorlu Taşıtların Kayıt, Tescil ve Devirlerinde Alınan Eğitime Katkı Payı, Motorlu Taşıtların Kayıt, Tescil ve Devirlerinde Alınan Özel İşlem Vergisi, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçeceklerden Alınan Mera Payı, Taşıt Alım Vergisinin ¼’ü Oranında Alınan Çevre Kirliliğini Önleme Fonu, Toplu Konut Fonu, Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkiler Düzenleme Kurumu Payı, Şehit, Malul, Dul ve Yetimleri Payı, Federasyonlar Fonu.

⁴Kanuna ekli (I),(II),(III) ve (IV) sayılı listelere ilişkin güncel vergi oranlarına http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/otv_oranlari_tum/ozeltuketimoranlari-OpenPage.htm linkinden ulaşılmaktadır.

Türkiye’de ÖTV uygulamasına geçilmesinin nedenlerini şu şekilde sıralamak mümkündür (Kızılot, 2002: 4):

-Gümrük Birliği’ne girişle birlikte, mal ve hizmetlerin serbest dolaşımının sağlanması için bazı mal ve hizmetlerin ithalinden alınan çeşitli vergi ve payların ortadan kaldırılması nedeniyle kamu gelirlerinde meydana gelen kaybın telafi edilmesi,

-Özel Tüketim Vergisi’nin konusunu oluşturan mallar üzerinden alınan vergi, fon ve payların sadeleştirilmesi,

-Avrupa Birliği (AB)’ne üyelik sürecinde dolaylı vergi mevzuatının uyumlaştırılması gereği.

ÖTV’ nin mükellefi, kanuna ekli listelerde yer alan malları imal, inşa ya da ithal edenler ile bu malların müzayede yolu ile satışını gerçekleştirenlerdir. ÖTV’de KDV gibi üretim zincirinin tüm aşamaların vergilendirilmesi söz konusu değildir. ÖTV üretimin ilk aşamasında alınmaktadır. Bu nedenle ÖTV ödenen ürünleri satan ticaret erbabı için ödenen ÖTV bir maliyet unsuru olmakta ve fiyatın içinde alıcılara yansıtılmaktadır (Bilici, 2004: 260). Vergi oranları I numaralı listede maktu yani kilogram ve litre birimi diğer listelerde ise nisbi olarak belirlenmektedir..

İlgili kanuna göre, ÖTV’ye tabi olan malların, yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen vergi, Maliye Bakanlığı’nın belirlediği esaslara göre, ödenecek vergiden indirilir.

2.1.2.3. Gümrük Vergisi

1972 tarihli ve 1615 sayılı Gümrük Kanunu AB ile uyum mevzuatı çerçevesinde yürürlükten kaldırılarak yerine 4458 sayılı yeni gümrük kanunu getirilmiştir. Yeni kanun 5 Şubat 2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir (Bilici, 2004: 263). Verginin konusunu Türkiye’ye ithal edilen eşyalar oluşturmaktadır. Bu verginin mükellefi ithal edilen eşyanın mal sahibidir. Gümrük vergisi, mükellefin vereceği giriş beyannamesine dayanılarak tarh edilir. Yapılan beyan üzerine ya da muayene sonucuna göre vergi, muayene memuru tarafından tahakkuk ettirilir.

Tahakkuk işlemi mükellefe, temsilcisine ya da yetkili gümrük komisyoncusuna sözlü olarak bildirilir ve gördüğüne dair imzası alınır (Arslan, 2004: 321-322).

2.1.2.4. Damga Vergisi

DV 1964 tarihli 488 sayılı ve bu işlemler Damga Vergisi Kanunu ile düzenlenmiştir. Bu vergi hukuki işlemler ve bu işlemlerin dayanağı olan evrak ve belgeler üzerine konulmuş bir vergidir. DV'nin konusunu kanuna ekli (I)⁵ sayılı tabloda yer alan kağıtlar oluşturmaktadır. Kanunda geçen kağıt ibaresi yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat ya da belli etmek için ibraz edilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder. DV'nin mükellefi söz konusu kâğıtları imzalayanlardır. Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişiler ödemektedirler (Edizdoğan vd., 2007: 335-337).

DV'nin matrahı (I) sayılı tabloda yazılı kağıtların üzerinde yazılı bedellerdir. Herhangi bir bedel yazılmaması durumunda kağıdın niteliği esas alınmaktadır. İlk durumda değer esasına dayalı (advalorem) matrah, ikinci durumda ise miktar esasına dayalı (spesifik) matrah söz konusudur. DV'nin çeşitli ödeme şekilleri bulunmaktadır. DV genellikle kâğıtlara damga pulu yapıştırılmak suretiyle ödenmektedir. Bir diğer ödeme şekli ise basılı damga konulması suretiyle gerçekleşmektedir (Arslan, 2004: 326-328).

2.1.2.5. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi

BSMV 6802 sayılı 1956 tarihli gider vergileri kanunu ile vergi uygulamasına girmiştir. 1985 yılında KDV'nin yürürlüğe girmesi nedeniyle 6802 sayılı kanun kapsamındaki bazı vergiler yürürlükten kaldırılmıştır. KDV kapsamında BSMV'ye ver verilmediği için BSMV uygulamasına devam edilmiştir (Akdoğan, 2003: 442). Bu verginin yükümlüleri bankalar, bankerler ve sigorta şirketleridir.

⁵ Kanuna ekli (I) sayılı tablo ve vergi oranlarına ilişkin ayrıntılı bilgi için bakınız: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/damga55_ek1.pdf.

Verginin konusu bankalar ve sigorta şirketlerinin 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu'na göre yaptıkları işlemler hariç, her ne şekilde olursa olsun yaptıkları bütün işlemler dolayısıyla kendi lehlerine her ne ad altında olursa olsun nakden ya da hesaben aldıkları paralardır. Bu tanıma göre banka ve sigorta şirketlerinin bankacılık ve sigortacılık işlemleri dışındaki tüm işlemlerden elde ettikleri paralar da vergiye konu olmaktadır (Öncel vd., 2004: 419).

BSMV vergi kapsamındaki hizmetlerden yararlananlara hizmet bedeliyle birlikte yansıtılmaktadır. Dolayısıyla banka ve sigorta şirketleri aracı mükellef konumunda yer almaktadır. Verginin matrahı verginin konusunu oluşturan paraların tutarıdır. BSMV oranı kanunda %15 olarak öngörülmüştür. Ancak Bakanlar Kurulu'na bu oranı değiştirme yetkisi verilmiştir. BSMV yükümlünün beyanı üzerine tarh edilir. Yükümlü bir ay içindeki vergiye tabi işlemlerini ertesi ayın 15. günü akşamına kadar işlemin yapıldığı yerdeki vergi dairesine bildirir. Bu süre içinde de vergiyi öder (Bilici, 2004: 265-266).

2.1.2.6. Şans Oyunları Vergisi

6802 sayılı gider vergileri kanununun 40. Maddesinde düzenlenmiş olan şans oyunları vergisi, 5602 sayılı "Şans oyunları hâsılatından alınan vergi, fon ve payların düzenlenmesi hakkında kanun" adı altında 2007 yılında tekrar düzenlenmiştir (http://www.alomaliye.com/2007/ozgur_biyay_sans.htm).

5602 nolu kanuna göre her türlü şans oyunu faaliyetinden elde edilen hâsılat, şans oyunları vergisine tabidir ve bu verginin mükellefi kendisine şans oyunları tertip etme hak ve yetkisi verilmiş kurumlardır. Bu hak ve yetkinin devredilmesi durumunda ise mükellef, devralan kurum, kuruluş veya özel hukuk tüzel kişileridir.

İlgili kanunun altıncı maddesinde vergi matrahı şans oyunlarından elde edilen hâsılat tutarı olarak ifade edilmiştir. Yine aynı maddede vergi oranı spor müsabakalarına dayalı müşterek bahislerde % 5, at yarışlarında % 7 ve diğer şans oyunlarında % 10 olarak kabul edilmiştir.

2.1.2.7. Özel İletişim Vergisi

Deprem vergisi olarak da bilinen bu vergi 1999 Marmara depreminin yarattığı ekonomik sıkıntılardan kurtulmak amacıyla 1999 yılında 4481 sayılı kanunla 2002 yılına kadar uygulanmak üzere yürürlüğe girmiş bir vergidir. Daha sonra yapılan çeşitli hukuki düzenlemelerle kalıcı bir vergi haline gelmiştir. Verginin konusu, her nevi cep telefonu işletmecisi tarafından verilen tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri ile radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamında iletilmesine ilişkin hizmetler şeklinde belirlenmiştir. ÖİV tek aşamada ve bir defaya mahsus alınan bir vergidir ve bu verginin hükümlülerce düzenlenecek faturalarda gösterilmesi zorunludur (Edizdoğan vd., 2007: 359-360).

Verginin mükellefi, telekomünikasyon kurumuyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak veya bu kurumdan genel izin almak suretiyle telekomünikasyon alt yapısı kurup işleten veya telekomünikasyon hizmetlerini sunan işletmecilerdir. Verginin matrahı, KDV matrahını oluşturan unsurlardan meydana gelmektedir. ÖİV'ye ilişkin vergi oranları;

- Her nevi mobil telekomünikasyon işletmeciliği kapsamındaki tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri %25,
- Radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri %15
- Diğer telekomünikasyon hizmetleri %15 olarak belirlenmiştir.

Bakanlar Kurulu %25 oranını %10, %15 oranlarını ise ayrı ayrı veya birlikte %5 e indirmeye ve kanuni miktarına kadar artırmaya yetkilidir (Işık vd., 2005: 299)

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİLERİN EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

1. Vergilerin Ekonomik Büyüme Etkileme Kanalları

Ekonomik büyüme, reel GSYH'nın zaman içinde sürekli olarak artması anlamına gelir ve bir ülkede yaşayan insanların yaşam standartlarını sürekli biçimde yükseltmesinin tek yoludur. Dolayısıyla tüm ülkelerin temel makro ekonomik hedeflerinden birisi, hızlı bir ekonomik büyüme gerçekleştirmektir (Ünsal, 2009: 14-15). Bu nedenle gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde uygulanan iktisat politikalarının temelinde büyüme olgusu yer almaktadır. Büyüme olgusu merkantilistlerden günümüze kadar birçok çalışmaya konu olmuştur. Bu çalışmalarda büyüme sürecinde etkili olan çeşitli faktörlere yer verilmiştir. Bu faktörlerden biri de vergi gelirleridir. Vergi gelirleri kamu harcamalarının finansmanında kullanılan en önemli mali kaynak olmasının yanı sıra hedeflenen makro ekonomik politikaların gerçekleştirilmesinde de önemli bir araçtır (Terzi ve Oltulular, 2006: 2). Bu çerçevede büyüme ve vergi gelirleri arasındaki ilişki iktisatçılar arasında merak uyandıran konular arasındaki yerini almıştır. Bireylerin çalışma, tasarruf, yatırım ve kaynak kullanım kararlarını doğrudan etkileme gücüne sahip vergiler, ekonomik büyüme üzerinde çeşitli kanallar aracılığıyla etkili olabilmektedir (Gül ve Kenar, 2009: 17).

1.1. Vergilerin Tasarruf ve Yatırım Üzerindeki Etkileri

Ekonomik büyümenin anahtarı sermaye birikimidir. Sermaye birikimi tasarrufların yatırımlara kanalize edilmesi sonucu oluşur. Dolayısıyla verginin tasarruf ve yatırım kararları üzerindeki etkileri sermaye birikimi üzerinde de etkili olmaktadır.

İktisadi literatürde artan vergilerin tüketim, tasarruf ve yatırım davranışlarını değiştirerek büyüme hızını düşüreceği kabul görmektedir (Mucuk ve Alptekin, 2008: 160). Daha düşük vergi oranları insanları daha fazla çalışmaya, tasarruf etmeye ve yatırımda bulunmaya yöneltmektedir. Daha fazla çalışma, tasarruf ve yatırım ise

ekonomide toplam üretimi artırmaktadır (Aktan, 1998: 44). Bu üretim artışı da ekonomik büyüme anlamına gelmektedir.

Vergiler yatırımlarda kullanılacak tasarrufların dağılımını değiştirerek yatırım hacmini etkilemektedirler. Yatırımcılar yatırım yapacakları alanı vergi sonrası getiriye göre seçtikleri için vergi oranlarındaki artışlar yatırımlar üzerinde azaltıcı etkiler meydana getirmektedir. Vergiler, yatırımları azaltırken gelirleri vergiye tabi olmayan yatırımları ise arttırmaktadır (Türk, 2010: 226). Düşük gelir gruplarından alınan vergiler, hemen hemen sadece tüketimi etkilerler. Orta gelir gruplarından alınan vergiler ise kısa vadede özellikle tasarruflar üzerinde etkili olur. Buna karşılık, vergileme, sabit tüketim alışkanlıklarına sahip, yüksek gelir gruplarında gönüllü tasarruflarda kuvvetli bir azalmaya neden olur. Bu yaklaşıma göre artan oranlı bir vergi sisteminin tek oranlı ya da gerileyici bir vergi sistemine kıyasla gönüllü tasarruflar üzerinde daha fazla negatif etki yaptığı söylenebilmektedir (Turhan, 1998: 337). Vergi indirimleri ile yatırımlar arasındaki ilişki de doğrudan doğruya ekonomik büyüme ile ilişkilidir. Vergi indirimlerinin yatırımlar üzerindeki etkilerini aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür. Buradan hareketle vergiler, (Maliye Enstitüsü Konferansları, 1980: 59):

-Kullanılabilir geliri arttırarak ve vergi tasarrufu sağlayarak yatırımın maliyetini düşürmek suretiyle yatırımın karlılığını arttırır.

-Vergi için ayrılan fonların serbest kalmasını ve yatırıma dönüşmesini sağlayarak yatırımların finansmanını kolaylaştırır.

-Yatırım hacmini genişletir.

Vergileme, temelde bazı kaynakların özel kesimden kamu kesimine aktarılması olduğu için özel yatırımlar üzerinde sınırlayıcı bir etki yapar. Bu sınırlayıcı etki üç biçimde meydana gelir (Uluatam, 1999: 317-318):

- Vergileme yoluyla satın alma gücü daralan ve bunun sonucunda kullanılabilir geliri azalan kişiler, tüketimleriyle birlikte tasarruflarını da azaltmak zorunda kalacakları için vergileme, özel kesim tarafından yatırıma yönlendirilebilecek fonların eksilmesine dolayısıyla yatırım potansiyelinin azalmasına yol açar.

-Vergilemenin tüketim ve yatırımda yol açacağı azalmaya bağlı olarak toplam talepte meydana gelen düşüş, yatırımların ileride getireceği gelirle ilgili beklentileri değiştirerek yatırımların vergi öncesi karlılık durumunu azaltır.

-Vergileme yatırımların vergi sonrası karlılığını değiştirerek yatırım kararlarını etkiler.

Vergi gelirleri ekonomik büyüme ilişkisi incelenirken sadece vergi oranlarındaki artış ve azalışların esas alınması yeterli değildir. Çünkü büyüme üzerinde farklı vergi türlerinin ve yapılarının farklı etkileri olabilmektedir. Dolaysız ve dolaylı vergi sınıflandırılmasına göre vergilerin ekonomik büyümeyi etkileme kanallarını ele alalım.

1.1.1. Dolaysız Vergilerin Tasarruf ve Yatırım Üzerindeki Etkileri

Bir ülkede tasarruf oranlarını etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Bu faktörler arasında vergiler de önemli yer tutmaktadır. Bu konuda yapılan çalışmaların çoğu farklı vergi türlerinin tasarruf oranlarını nasıl farklı şekilde etkilediği üzerinde odaklanmıştır (Tanzi ve Zee, 1998: 3). Bu durum yatırımlar için de söz konusudur. Dolayısıyla farklı vergi türleri yatırımlar üzerinde de farklı etkilere yol açmaktadır. Genel olarak gelir ve kurumlar vergisi gibi dolaysız vergilerin özel tasarrufları dolaylı vergilere kıyasla daha fazla etkilediği düşüncesi yaygındır. Bununla birlikte vergi öncesi ve sonrası karlılığı etkilemesi bakımından yatırımın getirisi üzerinde dolaysız vergiler daha etkin sonuçlar doğurmaktadır.

Dolaysız vergiler, tasarruf ve yatırım yapma eğilimi yüksek, marjinal tüketim eğilimi düşük yüksek gelir gruplarına yönelik sonuçlar doğurur (Açıkgöz, 2008: 93). Gelir üzerinden alınmaları nedeniyle, hem tüketimi hem de tasarrufu azaltıcı etkilere sahiptir. Bunun yanı sıra dolaysız vergiler, gelirin kaynağı ve geliri oluşturan bir faktör olarak tasarrufun iki defa vergilendirilmesine zemin hazırlamaktadır. Bu çift vergileme bireyleri daha az tasarruf yapmaya sürüklemektedir (Eker ve Tüğen, 1993: 197). Bazı dolaysız vergi türlerinin tasarruflar ve yatırımlar üzerindeki etkileri incelenecek olursa:

1.1.1.1. Gelir Vergisi

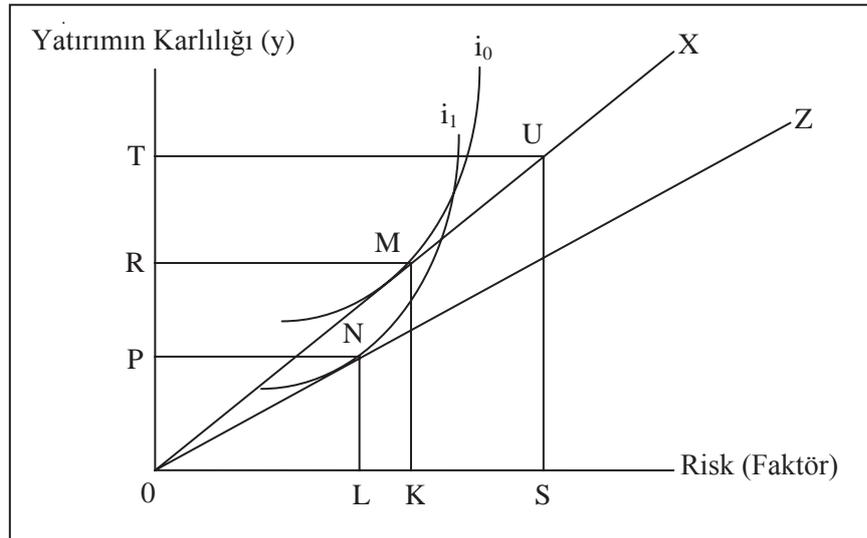
Kişilerin gelir ve iratları üzerinden alınan gelir vergisinin oranlarının arttırılması bireylerin tasarruf ve yatırımlarını önemli ölçüde etkilemektedir. Genel olarak vergilerin satın alma gücünü daraltıcı etkisi söz konusudur. Bununla birlikte bireylerin gelirleri üzerinden alınan vergilerin arttırılması tasarrufları düşürmekte ve dolayısıyla sermaye birikiminde daraltıcı etkiler yapmaktadır (Paksoy ve Bakan, 2010: 158). Yani gelir vergisi kişilerin satın alma güçlerini azaltarak tüketimlerini kısımlarına ve toplam talebin azalmasına yol açmaktadır. Talepteki bu azalma ise; işlerin durgunlaşmasına, karların azalmasına, tüketim ve yatırım malları üretimi için yeni yatırımlara girişme arzusunun zayıflamasına neden olmaktadır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 79). Genel olarak gelir vergisinin tasarruflar üzerindeki etkisinin iki aşamada gerçekleştiği söylenebilir. Gelirin vergilendirildiği ilk aşamada gelir vergisinin oranları ne kadar yüksek olursa kişinin bireysel gelirindeki düşüş nedeniyle tasarruflarında o kadar bir düşüş gerçekleşecektir. Tasarrufun vergilendirildiği ikinci aşamada ise tasarruf yapabilecek kadar geliri olan kişi, en yüksek getirisi olan yatırımlar arasında bir karar verecektir. Karar sürecinde, tasarrufların net getirisini etkileyen vergi oranları belirleyici olacaktır (Yanpar: 2007: 39).

Gelir vergisinin tarife yapısı da tasarruf ve yatırım kararları üzerinde etkilidir. Yüksek artan oranlı bir gelir vergisinin en önemli etkisi, daha yüksek gelir gruplarını, düşük ve orta gelir gruplarına göre gelirleriyle orantılı olarak daha yüksek oranda vergilendirmesidir. Bu durum ekonomide toplam tasarrufların azalmasına yol açmaktadır. Çünkü ortalama olarak, gelir arttıkça toplam gelirin tasarruf edilen oranı da artmaktadır. Bu nedenle gelir vergisi oranları arttıkça, kişisel tasarrufların ve yatırımların azalacağı beklenmektedir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 50). Milton Friedman'a göre gelir vergisi artan oranlı yerine düz oranlı olarak belirlenirse; bu durum ekonomide toplam tasarrufların ve toplam yatırımların artması sonucunu doğurur. Dolayısıyla ülkenin milli geliri artar, vergileme potansiyeli artar ve vergi gelirleri artar (Aktan, 1998: 43).

Girişimcilerin yatırım kararları sermaye birikimine etki ederek ekonomik büyümede rol oynamaktadır. Yatırım yapma kararı alan bir girişimci yatırıma

başlamadan önce fayda maliyet analizi yapar ve eğer yatırımın getirisi maliyetinden büyük ise yatırıma başlar. Girişimci için vergi de bir maliyet unsuru olduğu için yatırım kararının alınmasında etkilidir (Adalısoy, 2007: 68). Yatırım kararları girişimcilerin gelecekte elde edecekleri gelire ilişkin beklentileri tarafından belirlenmektedir. Dolayısıyla yatırımlar üzerine teşebbüs vergilerinin (özellikle kar üzerinden alınan vergilerin) konulması yatırım faaliyetlerini daraltıcı yönde etkilemektedir. Özellikle teşebbüs vergilerindeki önemli bir artış büyük yatırımları engellemektedir (Şiriner ve Doğru, 2006: 44-45). Şekil 2.1’de gelir vergisinin artan oranlı tarifesinin ya da vergi oranının arttırılmasının, yatırım kararları üzerindeki etkileri gösterilmektedir.

Şekil 2.1: Gelir Vergisinin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi

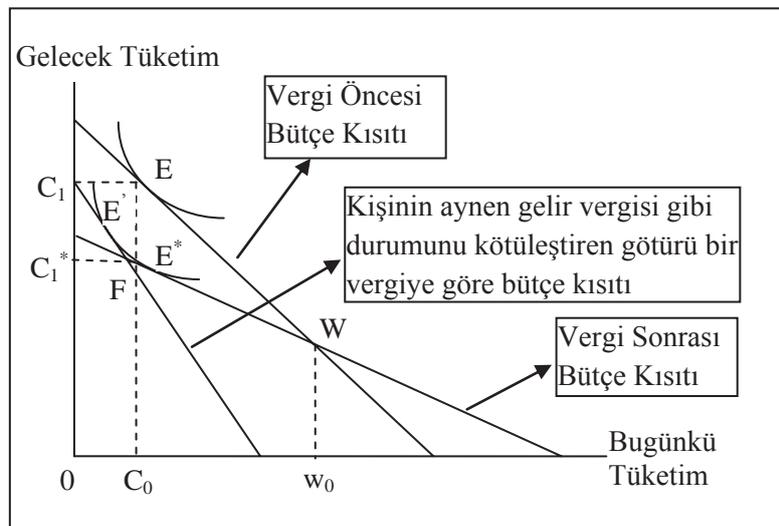


Kaynak: Şener, 1994: 237

Gelirinin tamamını elinde tutan bir girişimci için risk ve karlılık sıfırdır. Buna karşılık girişimcinin gelirinin tamamını en riskli yatırıma yöneltmesi halinde karlılık oranı en yüksek düzey olan U noktasına ulaşacaktır. Vergi konulmadan önce girişimci kendisine aynı faydayı sağlayan çeşitli risk ve karlılık oranlarının bileşimini gösteren I_0 kayıtsızlık eğrisinin OX yatırım olanağı eğrisine teğet olduğu M noktasında OK kadar risk yüklenmesine karşılık OL kadar kar elde ederek dengeye ulaşmaktadır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 80-81). Bu durumda girişimcinin elde ettiği gelire artan oranlı bir gelir vergisi uygulanırsa, verginin etkisiyle karlılık oranı düşeceğinden girişimci daha az riskli bir yatırımı tercih edecektir. Artan oranlı bir

gelir vergisinin uygulanmasıyla yatırım olanakları eğrisi aşağı doğru kayarak OZ halini alacaktır. Bu durumda girişimci vergi sonrası yatırım olanakları eğrisine teğet olan i_t gösterilen vergi sonrası kayıtsızlık eğrisi tarafından belirlenen N noktasında dengeye gelmektedir. Böylece vergi sonrası yeni denge noktasına göre, girişimci OL gibi daha az riskli OP gibi daha düşük karlılık oranı sağlayan bir yatırımı tercih etmektedir (Şener, 1994: 237-238). Şekil 2.2’de ise gelir vergisinin tasarruf üzerindeki etkisi ele alınmaktadır.

Şekil 2.2: Gelir Vergisinin Tasarruflar Üzerindeki Etkisi



Kaynak: Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 57

Gelir vergisinin tasarruflar üzerinde gelir ve ikame etkisi olmak üzere iki etkisi vardır. Şekilde tasarruflar üzerinden alınan bir gelir vergisinin gelir etkisi E den E' ne, ikame etkisi ise E'nden E* a doğru gösterilmiştir. Gelir etkisinin geçerli olduğu durumda bugünkü tüketim azalmakta, ikame etkisinin geçerli olduğu durumda ise tüketim artmaktadır. Böylece tasarruflar ($W_0 - C_0$) vergi öncesinde ve sonrasında aynıdır. Gelir vergisi götürü bir vergi ile kıyaslandığında, vergi bütçe eğrisini paralel olarak aşağı kaydıracaktır. Böyle bir vergi kişinin faydasını etkileyen her koşulda daha fazla gelir sağlayacaktır. Bu durumda gelecek dönem tüketimde önemli derecede bozulma söz konusudur. Tasarruf sahibinin gelir vergisine nasıl tepki göstereceği gelir ya da ikame etkisinden hangisinin baskın olduğuna bağlıdır. İkame etkisi tasarrufları azaltır. Gelir etkisi ise tasarrufu teşvik eder (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 57).

Ekonomistler gelir vergisinin tasarruflar üzerindeki olumsuz etkilerini üç ana başlık altında toplamaktadır (Şener, 1998: 236):

-Tasarrufların vergilendirmesiyle gelir çifte vergilemeye tabi tutulmuş olmaktadır. Bir başka deyişle aynı vergi matrahından hem gelir vergisi hem de aynı gelirin tasarruf edilen kısmından ikinci kez bir gelir vergisi daha alınmaktadır.

-Tasarruflar çifte vergilendirildiğinde, vergileme de yatay ve dikey eşitlik ilkelerinden sapılmış olmaktadır. Bunun yanı sıra verginin tarafsızlığı ilkesinden de uzaklaşmaktadır.

-Vergi nedeniyle cari faiz oranı düşmekte olduğundan, tasarruf edilen fonların peşin değeri de düşeceğinden, mükellefler tüketimde bulunmayı tercih edeceklerdir. Bu durumda yatırımlara kanalize edilecek fonlar kendiliğinden azalacaktır.

Tanzi ve Zee (1998)'ye göre gelir vergisinin hane halkının tasarrufu üzerindeki etkisi tüketim vergisinden daha fazladır. Dolayısıyla eşit miktarda gelir vergisinin tüketim vergisiyle yer değiştirmesi hane halkı tasarrufunu artırabilmektedir. Tasarrufları artırmak önemli bir politika amacı iken, vergi sistemlerinde gelir ve tüketimin vergilendirmesi tercihinin ilişkin vergi politikası için çok önemli çıkarımlar elde etmişlerdir. (Tanzi ve Zee, 1998: 10).

1.1.1.2. Kurumlar Vergisi

Yatırım yapma arzusunu, yatırımlardan beklenen karı, yatırımın risk derecesini, şirketin tasarruf derecesini ve böylece yatırılabılır fon arzını etkiler. Kurum yatırımları büyük oranda kara ve kar beklentisine bağlıdır. Doğrudan yatırımlardan elde edilen karın büyük kısmını götüren ve yatırım sermayesinden elde edilecek getiriyi azaltan bir vergi, yatırımların ve büyümenin yavaşlamasına neden olur. Fakat bu etkinin derecesini anlamak zordur. Çeşitli gözlemler, kurumlar vergisi oranlarının düşük olduğu ülkelerde büyümenin daha hızlı olduğunu göstermektedir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 148-149).

Kurumlar vergisinin genel etkisi sermaye yatırımlarının net getirisinin azaltılması şeklindedir. Yani kurumlar vergisinin yatırım için ayrılacak sermaye miktarını azaltacağı varsayılmaktadır. Bu durumda sermayenin ortalama getiri

oranındaki bu azalma, kişilerin cari gelirlerinin tasarruf edilen kısmının azaltılmasına neden olacaktır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 151). Özellikle yüksek oranlı bir kurumlar vergisi işletme içi tasarrufları geniş ölçüde azaltır. Çünkü birçok işletme gelişmeleri için gerekli fonları, yeni ortak almak veya tahvil çıkartmak yerine dağıtılmayan karlardan sağlamaktadır (Nemli, 1996: 157-158).

1.1.1.3. Servet Vergileri

Tasarrufu kısıtlayıcı etkisi en büyük olan vergiler servet vergileri ile veraset ve intikal vergileridir. Çünkü bu vergiler genellikle tüketimi daha az etkilerler (Turhan, 1998: 336). Genel olarak servet arttıkça murislerin tasarruflarını kısıp tüketimlerini arttıracakları görüşü hâkimdir. Yapılan çeşitli ampirik çalışmalar da bu görüşü destekler niteliktedir. Ancak bu görüşün tersi bir durum da söz konusu olabilmektedir. Eğer muris veraset ve intikal vergisini kendi gelirinden ödeme gücüne sahip ise verginin gelirinde yarattığı düşüşü gidermek için tüketimini azaltıp tasarruflarını arttırabilir (Uluatam, 1999: 376).

1.1.2. Dolaylı Vergilerin Tasarruf ve Yatırım Üzerindeki Etkileri

Mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergiler ülkenin ekonomik yapısına uygun kullanıldıkları takdirde dolaysız vergiler kadar olmasa da ekonomik büyümeye katkı sağlayabilirler. Bu vergiler, ekonomide nispi fiyatları etkileyerek, tüketimin kısılmasına, tasarrufun teşvik edilmesine yardımcı olabilir. Gerçekten bir ekonomide tüketim malları üzerine konulan dolaylı bir vergi tüketimin maliyetini artırarak bu tür mallara yapılan harcamaları kısıtlayabilir ve bu kaynakların yatırım harcamalarına aktarılmasına neden olabilir (Temiz, 2008: 3).

1.1.2.1. Katma Değer Vergisi

KDV bütün üretim ve hizmet birimlerinin yarattığı değerleri konu alan bir vergidir. KDV'nin tarafsız olması, harcamaları vergilendirmesi (tüketim üzerine konulması) tasarruflar üzerinde de etkili olmakta ve tasarrufları teşvik edici yönde etkilemektedir (Saraçoğlu, 2006: 67). KDV'nin çeşitli türleri bulunmaktadır. Bu

türlerden biri olan tüketim türü KDV’de yatırım mallarına ait vergilerin matrahtan çıkarılması ile sadece tüketim malları üzerinden KDV ödenmekte ve yatırım mallarının mükerrer bir biçimde vergilendirilmesi olayına rastlanmamaktadır. Böylece KDV, yatırımları teşvik eden bir mali araç olmaktadır (Turhan, 1998: 165). Tüketim türü KDV’de yatırımların matrahtan düşülmesine imkan tanındığı için bu tür KDV’nin yatırımlar üzerinde herhangi bir olumsuz etkisi yoktur. Aksine tüketim türü KDV’nin yatırımları teşvik edici bir özelliği vardır. Gayri Safi Hasıla türü KDV’de ise yatırım malları matrahtan düşülmediği ve yatırımlara indirim tanınmadığı için bu tür bir KDV yatırımlar üzerinde caydırıcı bir etki yaratmaktadır (Eren, 2006: 79-84). Bu durumun aksine sadece yatırım malları üzerinden alınan ya da diğer üretim faktörleriyle birlikte yatırım malları üzerine de konulan KDV gibi dolaylı bir verginin söz konusu malların fiyatına yansımaları beklenir. Dolayısıyla yatırım kararı almış bir girişimci için vergi nedeniyle sermaye mallarının fiyatında meydana gelen bir artış yatırım kararlarında değişikliğe yol açar. Artan sermaye maliyetleri nedeniyle üretim planında da bir değişiklik olacağı için yatırımcının vergi sonrası yatırımını vergi öncesi yatırıma göre azaltması beklenir. Yatırım mallarının özellikle ithal edildiği durumlarda bu vergilerin arttırılması ya da azaltılması, vergilere istisna ve muafiyetler getirilmesi, yatırım maliyetlerini dolayısıyla yatırım kararlarını etkiler (Adalısoy, 2007: 68-69).

1.1.2.2. Özel Tüketim Vergisi

ÖTV, diğer vergilerde olduğu gibi, yatırım ve tüketim seviyesini, yatırım ve tüketim mallarının fiyatlarını etkileyerek gelir dağılımını değiştirir. ÖTV, yatırım ve tüketim harcamalarının seviyelerini daraltarak etkileyecektir ki buna özel tüketim vergisinin gelir etkisi denebilir. Tasarruf, yatırım ve tüketim kararlarının nispi payının etkilenmesi halinde ise özel tüketim vergisinin ikame etkisinde söz edebilir (Boratav, 1965: 155).

Zorunlu mallardan alınmayan ya da yüksek gelir gruplarının tükettiği mallardan alınan ÖTV, artan oranlı bir gelir vergisi gibi, tasarruf eğilimi yüksek gelir gruplarının gönüllü tasarruflarını kısıtıcı etki yaratır. Genellikle iktisadi büyümenin ilk aşamalarında genel tüketim vergisinin uygulanması gelişen bir ekonomide başarılı

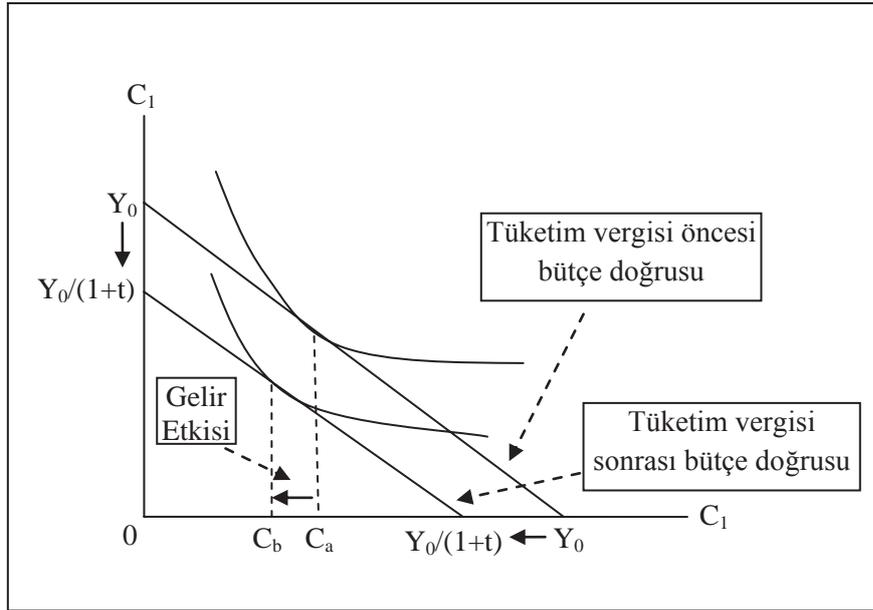
olmamasına rağmen alkol tütün gibi malların yurtiçi üretimi geliştikçe, bunlar üzerine konan özel tüketim vergileri önemli bir role sahip olmaktadır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 249).

1.2. Vergilerin Tüketim Üzerindeki Etkileri

Vergilerin tüketim üzerindeki etkileri iki şekilde ortaya çıkar. Bunlardan ilki dolaysız vergiler söz konusu ise gerçekleşir. Dolaysız vergiler mükelleflerin kullanılabilir ferdi gelirlerini azaltırlar. Bu durumda vergi mükellefleri tüketim tercihlerini vergiden sonraki gelir düzeylerine göre belirlerler. Bu durum yüksek gelir dilimlerindeki mükelleflerin tasarruflarını azaltırken, düşük gelir dilimlerindeki mükelleflerin tüketimlerini kısımlarına neden olur. İkinci olarak eğer vergiler dolaylı vergiler şeklinde ise ortaya çıkar. Dolaylı vergiler mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerdir. Dolayısıyla bu vergilerin oranlarının artırılıp azaltılması, bu mal ya da hizmetlere karşı olan talebin azalmasına veya artmasına neden olur. Çünkü dolaylı vergilerde yapılan değişiklikler bu mal ve hizmetlerin fiyatlarına yansır. Bu nedenle dolaylı vergilerdeki değişimler mal ve hizmetlerin fiyatlarını yükselttiğinde bu mallara karşı talep azalır, düşürdüğünde ise talep artar (Türk, 2010: 228-229).

Genel bir tüketim vergisi cari tüketimin alternatif fiyatını değiştirmez. Bu nedenle genel tüketim vergisi bireylerin cari ve gelecek dönem tüketim tercihlerini ve dolayısıyla da tasarruf kararlarını doğrudan etkilemez. Bireyin gelirini düşüren fakat nispi fiyatları değiştirmeyen tüm vergiler sadece gelir etkisine sahiptir. Dolayısıyla genel tüketim vergisi uygulamasında da ikame etkisi söz konusu değildir ve sadece gelir etkisi vardır. Her türlü mal ve hizmeti aynı oranda vergileyen genel tüketim vergisinin ikame etkisinin olmadığı ve sadece gelir etkisinin söz konusu olduğu durum aşağıda Şekil 2.3'de gösterilmektedir.

Şekil 2.3: Genel Tüketim Vergisinin Sadece Gelir Etkisinin Olduğu Durum



Kaynak: Atılğan, 2004: 110

Bütün mal ve hizmetleri kapsayan bir tüketim vergisi türü, tüketim ve tasarruf arasındaki tercihi, tasarruf lehine değiştirebilmektedir. Ayrıca geçmiş yılların gelirlerinden yapılan tüketimi de kapsamı içine alabilmektedir. Dolayısıyla bu tarz bir verginin talebi kısıtlayıcı etkisi, gelir vergisinin etkisinden daha kuvvetli olacaktır. Genel tüketim vergisinde muafiyet ve indirimler nedeniyle kapsam daraldıkça etkinlik de azalmaktadır. Çünkü talebin vergilendirilen mallardan vergi kapsamında olmayan mallara kayması söz konusu olabilmektedir (Ayan, 2006: 32).

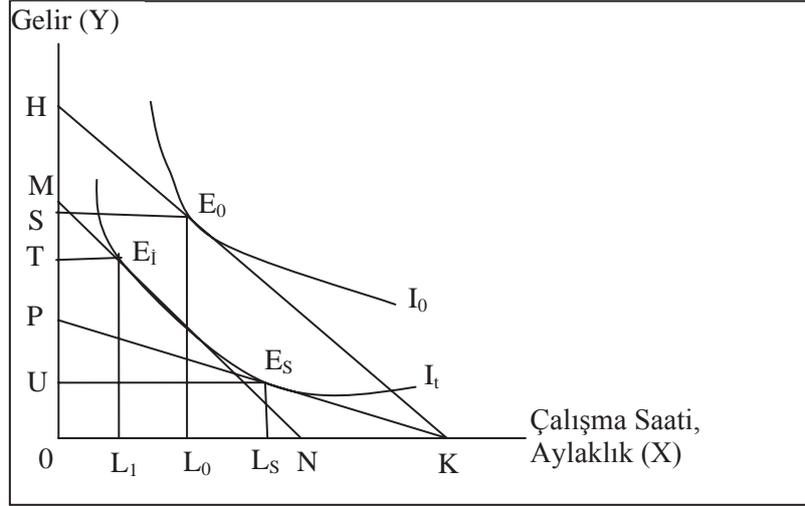
1.3. Vergilerin Emek Arzı Üzerindeki Etkileri

Vergiler emek arzının önemli bir belirleyicisidir. Vergiler, emeğin işgücüne katılıp katılmama kararı ve çalışmaya istekli olduğu saat üzerinde etkili olabilmektedir. Dolayısıyla yüksek vergiler işçilerin çalışma gayretinin azalmasına ve emek piyasasına katılımları konusunda cesaretlerinin kırılmasına yol açmaktadır (Palacios ve Harischandra, 2008: 9).

Emek üzerinden alınan vergilerin artması, emek gelirlerinde azalış anlamına gelmektedir. Bu durum, çalışanların boş zaman tercihini olumsuz yönde etkileyerek daha fazla çalışmayı ön plana çıkardığı gibi, kişilerin tasarruflarını ve tüketimlerini

kırsak artan vergileri ödeme yolunu tercih etmelerine neden olmaktadır. Gelir etkisi olarak da adlandırılan bu olgu işgücü arzının artmasına neden olmaktadır. Gelir etkisinin karşı cephesinde ise, artan vergiler nedeniyle çalışanların daha az vergi ödemek için daha az çalışmayı tercih etmesi veya boş zamanın maliyetinin düşmesine bağlı olarak işgücü arzının daraltılması ile ortaya çıkan ikame etkisi yer almaktadır. Düşük gelir grupları söz konusu olduğunda gelir etkisi ağırlık kazanırken, yüksek gelir gruplarında ikame etkisi önem kazanmaktadır (Durkaya ve Ceylan, 2006: 82). Bu iki etkiden hangisinin baskın olacağı işgücü arz elastikiyetine bağlıdır. Yeterince elastik bir arz eğrisi, gelir vergisinde bir azalış yoluyla, işgücü arzının artırılmasını olanaklı kılmaktadır (Bulut, 2009: 111). Vergi oranlarının artırıldığı ya da gelir vergisinin uygulamaya konulduğu bir durumda, vergilerin emek arzı üzerindeki etkileri aşağıda Şekil 2.4’de gösterilmektedir.

Şekil 2.4: Vergilerin Emek Arzı Üzerindeki Etkisi



Kaynak: Şener, 1998: 232

Şekilde yatay ekseninde işçinin çalışma saatleri ile aylak kalınmak istenen süre (boş zaman), dikey ekseninde ise gelir yer almaktadır. Vergi öncesinde işçinin çalışabileceği maksimum sürede elde edebileceği gelir düzeyi dikey eksen üzerinde yer alan OH kadardır. Aynı işçinin OK kadar saat aylak kaldığı yani boş zamanının olduğu durumda elde edebileceği gelir düzeyi sıfırdır. Böylece vergi konulmadığı bir durumda işçi, I_0 kayıtsızlık eğrisinin KH bütçe doğrusuna teğet olduğu E_0 noktasında (KL_0) saat çalışarak ya da OL_0 saat aylak kalarak, OS gelirini elde ederek dengeye

ulaşmaktadır. Gelir vergisinin konulduğu ya da vergi oranlarının arttırıldığı durumda, işçi gelir etkisi altında ise, vergi öncesi bütçe doğrusu KH aylıklık ile gelir arasındaki nisbi oran vergi sonrası da değişmeyeceği için paralel bir şekilde sola doğru kayar ve yeni bütçe doğrusu MN olur. Bu durumda işçi I_t kayıtsızlık eğrisinin MN bütçe doğrusuna teğet olduğu E_1 noktasında dengeye ulaşır. Böylece işçi vergi öncesi duruma göre çalışma saatlerini L_0L_1 kadar arttırırken, aylak kaldığı süreyi OL_1 'ye düşürmektedir. Vergi sonrası durumda eğer işçi ikame etkisi altında aylıklık ile gelirin oransal faydaları arasındaki ilişki değişmektedir ve yeni bütçe doğrusu KP olmaktadır. Bu durumda I_t kayıtsızlık eğrisinin KP bütçe doğrusuna teğet olduğu E_s noktasında dengeye ulaşır. İşçi vergi öncesine göre çalışma süresini KL_s 'ye düşürürken, aylak kaldığı süreyi L_0L_s kadar arttırmaktadır. İşçi gelir etkisi altında OT kadar gelir elde ederken ikame etkisi altında OU kadar gelir elde etmektedir (Şener, 1998: 232-233).

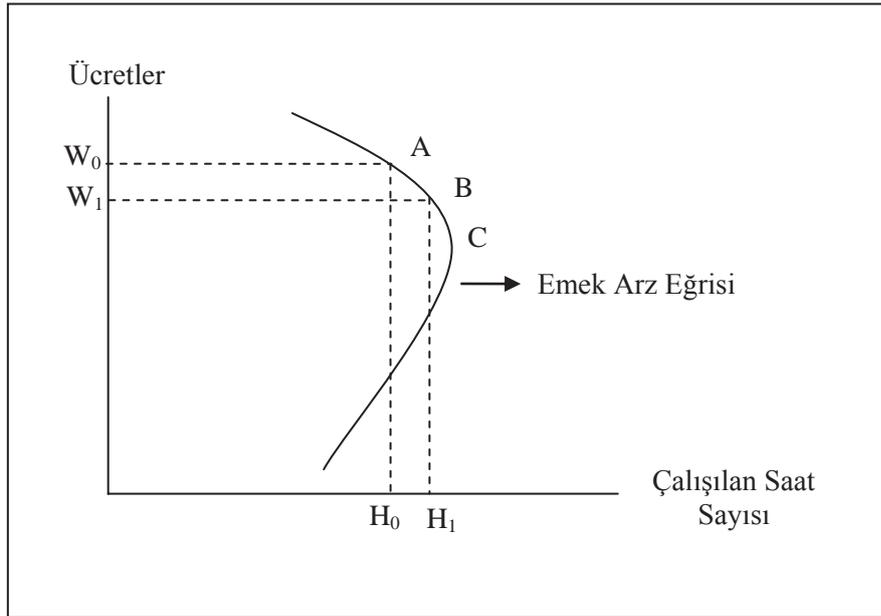
Vergilerin emek arzı üzerindeki etkilerini belirleyen bir diğer unsur da vergi mükelleflerinin gelire karşı talep esneklikleridir. Vergi yükümlülerinin gelire karşı talepleri esnek ise işgücü arzı kısılarak ikame etkisi ortaya çıkar. Yükümlülerin gelire karşı talepleri esnek değil ise işgücü arzı artırılarak gelir etkisi ortaya çıkar (Balseven, 2003: 221). Bunun yanı sıra boş zaman talebinin gelir esnekliği, yüksek gelir gruplarında ne kadar düşük, alt gelir gruplarında ne kadar yüksek ise, artan oranlı verginin gelir etkisiyle işgücü arzının arttırılması o kadar zayıf olur (Muter, 1997: 18).

Literatürde dolaylı bir verginin dolaysız bir vergiye kıyasla çalışma arzusunu daha az etkilediği kabul görmektedir. Çünkü dolaylı vergilerde vergi ödemek zorunda olan kişiler zorunlu olan harcamaları dışındaki harcamalarını kısarak vergi ödemekten kaçınabilir. Oysa dolaysız vergilerde yüksek bir vergi oranının vergi mükelleflerini çalışmaktan vazgeçirerek emek arzına zarar verme eğiliminde olduğu teorik olarak da kabul edilmektedir (Şiriner ve Doğru, 2006: 43).

1.3.1. Emek Arz Eğrisi ve Vergi İlişkisi

Emek arz eğrisi ücret geliri ile bireyin arz ettiği işgücü miktarı arasındaki ilişkiyi gösteren bir eğridir. Ücret artışının gelir ve ikame etkisi olmak üzere iki etkisi mevcuttur. Gelir etkisi ücret gelirlerindeki artış dolayısıyla bireyin daha fazla boş zamanı tercih etmesi ve daha az çalışmaya yönelmesidir. İkame etkisi ise artan ücret geliri nedeniyle boş zamanın alternatif fiyatının yükselmesi sonucu bireyin boş zaman yerine çalışmayı tercih etmesi durumudur. Gelir etkisinin ikame etkisinden baskın olması ücretler artarken çalışma saatlerinin azalması sonucunu doğurur. Bu durumda emek arz eğrisi şekildeki gibi geriye doğru bükülmüş görünümündedir. Geriye doğru bükülmüş arz eğrisi ile bazı ücret düzeylerinde ücretler üzerinden alınan vergilerdeki artış emek arzını attırır (Stiglitz, 1994: 556; Atılgan, 2004: 14).

Şekil 2.5. Emek Arz Eğrisi



Kaynak: Stiglitz, 1994: 557

Düz oranlı bir gelir vergisinin uygulanması ele geçen ücrette indirim etkisi yaratır. Şekil 2.5'deki gibi bir arz eğrisi ile düz oranlı bir gelir vergisi toplam çalışma süresini A noktasından B noktasına kaydırarak çalışma süresinin artmasına neden olmuştur. C noktasının üstünde ücretlerden alınan verginin emek arzını arttırıcı yöndeki gelir etkisi emek arzını azaltıcı yöndeki ikame etkisinden daha güçlüdür.

Yani C noktasının üstünde vergi emek arzını arttırmaktadır. C noktasının altında ise ücretlerden alınan vergi emek arzını azaltmaktadır (Atılğan, 2004: 143)

1.4. Vergilerin Milli Gelir Üzerindeki Etkileri

Devletin vergi gelirlerindeki değişmelerin milli gelirin denge seviyesi üzerindeki etkisini tüketim fonksiyonundan yararlanarak şekil üzerinde inceleyelim. Basitlik sağlması açısından kamu harcamalarının değişmediğini varsayalım.

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

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

$$C=C_o+c(Y-T) \quad (2.3)$$

$$C=C_o+ cY- cT \quad (2.4)$$

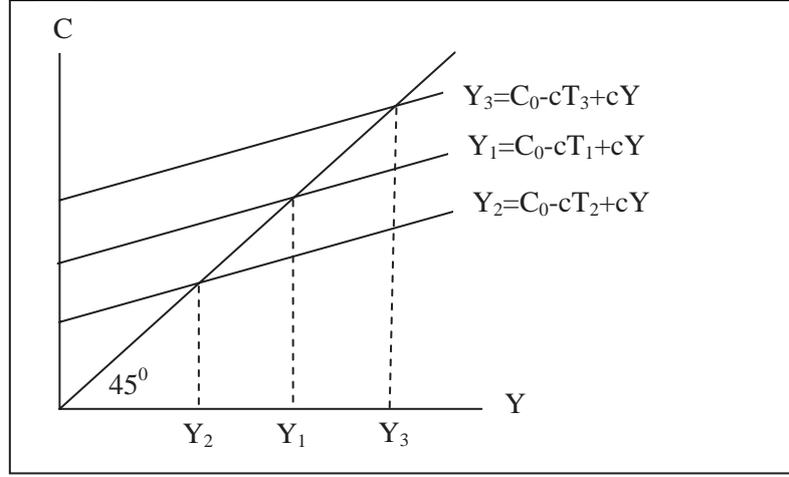
$$C=C_o-C_t+cY \quad (2.5)$$

C =Tüketim, C_o =Otonom Tüketim, c =Marjinal Tüketim Eğilimi, Y =Gelir

T =Vergi, Y_d =Harcanabilir Gelir

Yukarıdaki fonksiyona göre vergi gelirlerinde (T) değişimlere bağlı olarak tüketimde (C) de değişmeler meydana gelmektedir. Bir başka deyişle vergiler azalınca tüketim artmakta, tüketimin artmasına bağlı olarak da milli gelir artmaktadır.

Şekil 2.6. Vergilerin Milli Gelir Üzerindeki Etkisi



Kaynak: Erdem vd., 2007: 187

Şekil 2.6'ya göre vergiler arttırıldıkça toplam talebin ve buna bağlı olarak milli gelir düzeyinin azaldığı, vergiler azaldıkça toplam talebin ve buna bağlı olarak milli gelirin arttığı görülmektedir. Vergilerin T_1 'den T_3 'e indirilmesinin milli gelir düzeyini Y_1 'den Y_3 'e artırdığı, vergilerin T_1 'den T_2 'ye çıkarılmasıyla milli gelir düzeyinin Y_1 'den Y_2 'ye düştüğü görülmektedir (Erdem vd., 2007: 186-187).

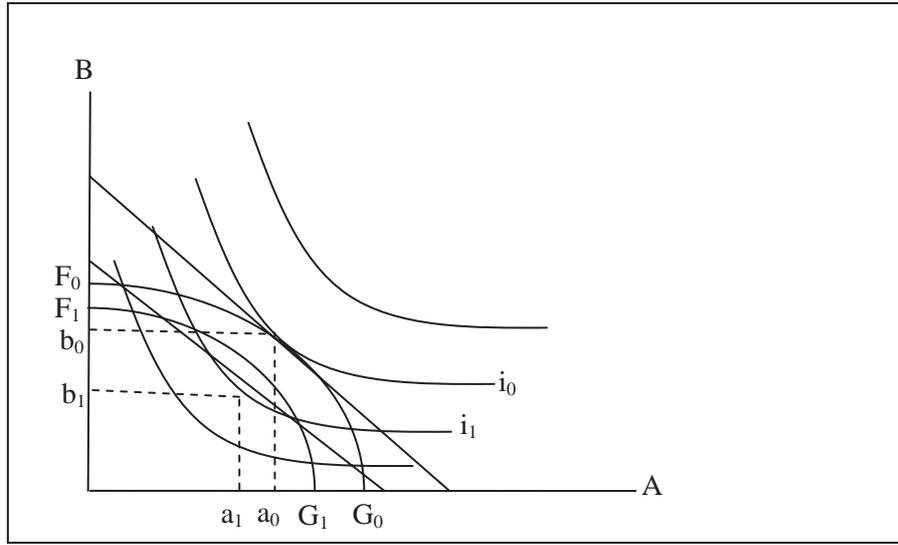
1.5. Vergilerin Finansal Piyasalar Üzerindeki Etkileri

Gelişmekte olan ekonomilerde tasarrufların yetersizliğine mevcut tasarrufların büyümeyi sağlayacak alanlara ve özellikle de yatırımlara yönelmemesi olgusu da eklendiğinde, para ve sermaye piyasasının etkin bir biçimde işleyip işlemediği tartışması ortaya çıkmaktadır. Kuşkusuz etkin işleyen finansal piyasalardan, başta büyüme hızının artırılmasına paralel olarak istihdam artışları olmak üzere temel makroekonomik hedeflere ulaşabilmek yönünde katkılar beklenmektedir. Bu çerçevede finansal sektör üzerinde vergi yükünün artması, bir bakıma tasarrufların vergilendirilmesi olarak değerlendirilmektedir. Bu durum, mali sektörden fon kaçışlarına neden olabilmekte, finansal piyasalarda yer alması gereken tasarrufları altın, döviz ve gayrimenkul gibi gömüleme alanlarına çekmektedir. Böylelikle, mali piyasaların fon büyüklüğü ve işlevselliği azalmakta, büyümenin finansörlüğü rolü zayıflamaktadır (Durkaya ve Ceylan, 2006: 81).

1.6. Vergilerin Kaynak Dağılımı Üzerindeki Etkileri

Vergilerin kaynak dağılımı üzerindeki etkisi üretici ve tüketici dengesi üzerinde görülmektedir. Bu durumun daha iyi anlaşılması açısından iki malın üretildiği bir ekonomi ele alınsın. A ve B mallarının üretildiği bir ekonomide şekil 2.7'de F_0G_0 eğrisi bu iki malın üretim olanakları eğrisini göstermektedir. i_0 ise farksızlık eğrisini temsil etmektedir. Denge durumunda ve vergi olmadan ekonomi B malından b_0 , A malından ise a_0 kadar üretim yapacaktır. Bu üretim noktasında üreticilerin marjinal ikame oranı üretim olanakları eğrisinin eğimine eşittir. Yani A ve B mallarının marjinal maliyet oranları eşittir. Bu durumda etkin bir kaynak dağılımı söz konusudur ve refah seviyesi i_0 farksızlık eğrisine karşılık gelmektedir. Hükümetin nötr bir vergi aracılığıyla para stoğunu yükselttiğini varsayalım. Nötr verginin kaynakların özel sektör kullanımından çekmek dışında herhangi bir etkisi yoktur. Böyle bir vergi özel sektörün mal alım satım gücünü keserek bazı kaynakların devletin serbest kullanımına bırakır. Devlet bu kaynakları vergi gelirini harcayarak alır. Bu durumda şekilde özel sektör için yeni üretim olanakları eğrisi F_1G_1 olur. Bu yeni eğri daha küçük bir A ve B malı üretim bileşimini gösterir. Fakat nötr vergi kararlar üzerinde etkili olmadığından kaynak dağılımı etkin kalır. A malının yeni fiyat eğrisi hem yeni üretim olanakları eğrisine hem de A malının farksızlık eğrisine teğettir. Fiyatlar hala etkindir ve marjinal ikame oranlarını ve nispi marjinal maliyetleri eşitliğe getirmektedir. A ve B malı için etkin bileşim a_1 ve b_1 dir.

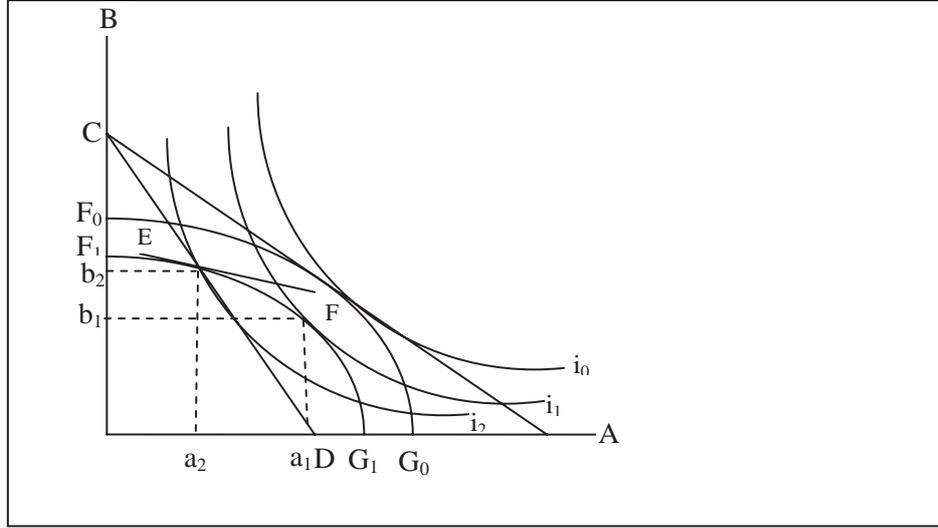
Şekil 2.7: Vergi Öncesi Kaynak Dağılımı ve Nötr Vergi



Kaynak: Eckstein, 1979: 73

Devletin A malı üzerine bir tüketim vergisi koyarak kaynakları özel sektörün kullanımından çekmek istediğini varsayalım. Şekil 2.8’de gösterilen bu durumda özel sektör için üretim olanakları eğrisi tekrar F_1G_1 ’e düşecektir. Çünkü özel sektör üretimi için daha az kaynak kalmıştır. Şimdi iki fiyat eğrisi söz konusudur. Bu durumda tüketiciler CD fiyat eğrisi ile yüz yüzedir ve A malı için üreticilerin aldıklarından daha yüksek bir fiyat ödemektedirler. Üreticiler için ise EF fiyat eğrisi geçerlidir. Denge noktasında, malın farksızlık eğrisi a_2b_2 noktasında CD’ye teğet olacaktır. Bu noktada marjinal ikame oranı CD’nin eğimi ile temsil edilen vergi öncesi nispi fiyata eşittir. Tüketiciler i_2 farksızlık eğrisi tarafından yansıtılan bir refah seviyesine ulaşmaktadır. Bu durumda üreticiler marjinal maliyetlerin vergi sonrası nispi fiyatlarla aynı oranda olduğu ve EF eğrisinin eğimi ile gösterilen a_2b_2 bileşiminde üretim yaparlar.

Şekil 2.8: Kaynak Dağılımında Değişikliğe Neden Olan Vergi Etkisi



Kaynak: Eckstein, 1979: 74

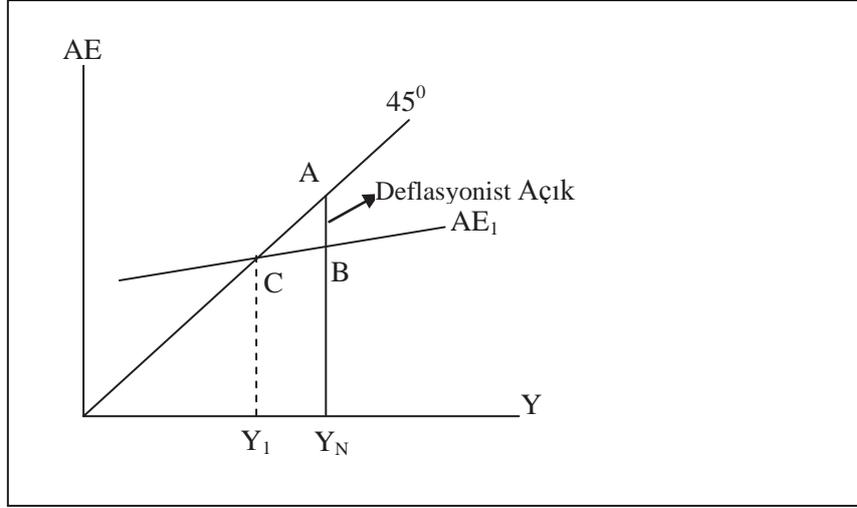
1.7.Vergilerin Deflasyonist ve Enflasyonist Sürece Etkileri

Enflasyonist açık bir ekonomide toplam harcamaların tam istihdam dengesinin kurulması için gerekli olan miktarı aşması ve fiyatlar üzerindeki baskıyı artırması olarak tanımlanmaktadır. Deflasyonist açık ise toplam harcamaların ekonominin tam istihdam GSYH düzeyinde çalışması için gerekli olan miktardan düşük olmasıdır (Tucker, 2011: 525). Bu çerçevede bir maliye politikası aracı olan vergiler ekonomide enflasyonist ya da deflasyonist açık probleminin çözümünde genişletici ya da daraltıcı politika aracı olarak kullanılabilir.

1.7.1. Deflasyonist Açık ve Maliye Politikası

Ekonominin tam istihdam gelir düzeyinin altındaki bir noktada denge üretim düzeyine ulaştığı bir başka deyişle ekonominin eksik istihdamda dengeye geldiği durumu ifade eden deflasyonist açık şekil 2.9'da gösterilmektedir (Alkin, 2005: 318).

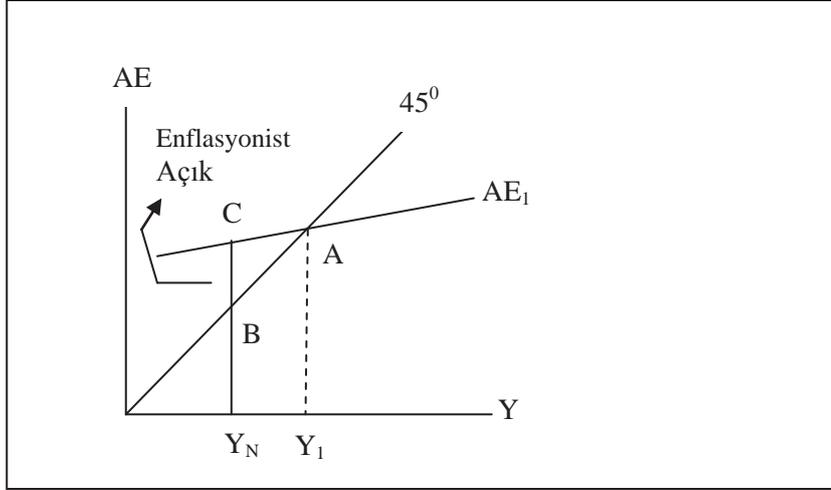
Şekil 2.9: Deflasyonist Açık



Kaynak: Mansfield, 1989: 192

Şekil 2.9'da YF tam istihdam reel GSYH düzeyini temsil etmektedir. Yani bir ekonomide tüm üretim faktörlerinin en etkin şekilde üretime koşulması halinde erişilecek GSYH değeridir. Ekonomide toplam planlanan harcama AE_1 'dir ve bu nedenle mal piyasasında denge Y_1 GSYH düzeyinde C noktasında sağlanmaktadır. İşgücünün bir kısmının üretime katılmadığı böyle bir durumda YF tam istihdam düzeyindeki toplam planlanan harcama (YFK) tam istihdam durumundaki reel GSYH'dan (0YF) KL kadar küçüktür. KL kadarlık bu negatif farka deflasyonist açık adı verilir. Deflasyonist açığın yaşandığı bir ekonomide potansiyel GSYH (YT) fiili GSYH (Y_1)'den büyüktür. Ekonomiyi YF tam istihdam reel GSYH düzeyine çekerek GSYH açığını kapatmak için toplam planlanan harcamanın deflasyonist açık yani KL kadar artması sağlanmalıdır. Toplam planlanan harcamayı artırmanın yollarından biri de vergi oranlarının düşürmektir. Vergi oranları düşüncü harcanabilir gelir arttığından ve harcanabilir gelirdeki artış da tüketimin ve dolayısıyla planlanan harcamanın artmasına yol açar ve böylece deflasyonist açık genişletici maliye politikası aracılığıyla kapatılmış olmaktadır. Bu durum şekil 2.10'da gösterilmektedir.

Şekil 2.11: Enflasyonist Açık



Kaynak: Mansfield, 1989: 193

Şekil 2.11'de toplam planlanan harcama AE_1 'dir. Mal piyasasında denge Y_1 GSYH düzeyinde S noktasında sağlanmaktadır. Bu noktada fiili GSYH (Y_1) potansiyel GSYH (Y_F)'den büyüktür. Bu durumda Y_F tam istihdam düzeyindeki toplam planlanan harcama (Y_{FN}) tam istihdam durumundaki reel GSYH' dan (OY_F) MN kadar büyüktür. Burada MN enflasyonist açık olarak adlandırılır. Enflasyonist açıktan kurtulmak için toplam planlanan harcamayı azaltıcı bir politika uygulanmalıdır. Bir başka deyişle daraltıcı maliye politikası izlenmelidir. Uygulanabilecek politikalardan biri de vergi oranını yükseltmektir. Vergi oranlarının yükseltilmesi harcanabilir geliri ve dolayısıyla tüketimi azaltmaktadır. Vergi oranlarının yükseltilmesi şeklinde uygulanan daraltıcı maliye politikası şekil 2.12'deki gibidir.

faktörler üzerindeki etkisi çeşitli büyüme modellerinde farklı bakış açılarıyla ele alınmıştır.

2. 1. Solow Modeli

Solow'un Neo-Klasik büyüme modeli durağan durumda büyümenin vergi politikası tarafından etkilenmediğini öne sürmektedir. Bir başka deyişle, vergi politikası uzun dönemde hasıla seviyesini azaltsa dahi, uzun dönem ekonomik büyüme oranları üzerinde etkili değildir (Anastassiou ve Dritsaki, 2005: 99).

Solow modelinde üretim fonksiyonuna göre temsili bir firma, her bir t periyodu boyunca K_t sermaye miktarıyla Y_t kadar çıktı üretir. Bilindiği üzere bu üretim fonksiyonu şu şekildedir:

$$Y_t = AK_t^\alpha \quad (2.6)$$

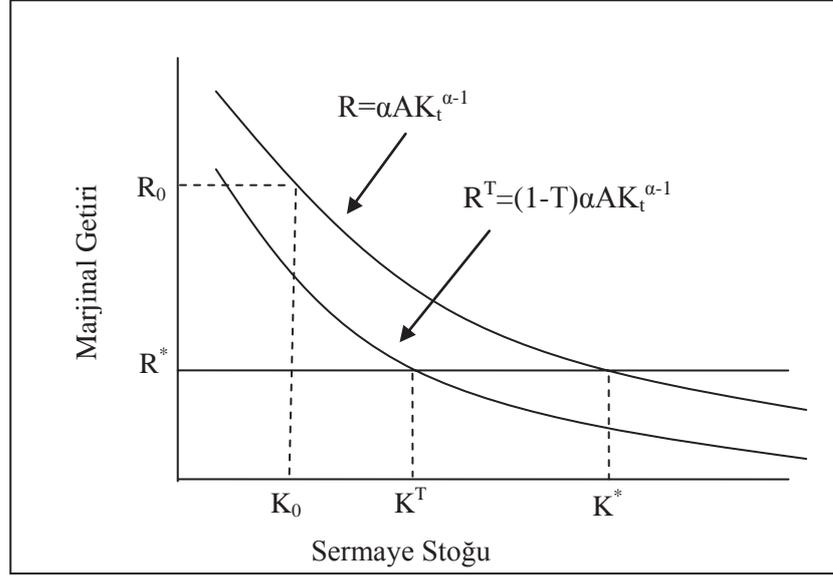
$$t=0,1,2,\dots \quad 0 < \alpha < 1$$

(2.6) nolu denklem sermaye birikimi için azalan marjinal getirilerin söz konusu olduğunu gösterir. Yani sermaye stokuna yapılan giderek artan ilaveler toplam hâsılada gittikçe daha küçük artışlara yol açar. Aşağıda şekil 2.14' de denklem 2.6'daki bu özellik gösterilmektedir. Şekilde $R = \alpha AK_{t-1}^{\alpha-1}$ 'e eşit olan sermaye üzerindeki marjinal getiri, sermaye stoku K_t 'nin azalan bir fonksiyonudur. Temsili firma $t+1$ periyodunda sermaye stokuna eklemek için t periyodu boyunca S_t miktar tasarruf yapmaktadır. Solow modelinde S_t şu şekilde ifade edilmektedir:

$$S_t = S(R - R^*) \quad (2.7)$$

(2.7) nolu denklemde S sermaye üzerindeki marjinal getiriyi temsil eden R 'nin artan bir fonksiyonudur. Dolayısıyla temsili firma sermaye üzerindeki getiri daha yüksek olduğunda daha fazla yatırım yapmaktadır. R^* ise sermaye üzerindeki getiri oranını temsil etmektedir. $R=R^*$ olduğunda $S_t=S(0)=0$ 'dır. (Ireland, 1994: 2).

Şekil 2.14: Solow Modelinde Vergi



Kaynak: Ireland, 1994: 3

Şekil 2.14'de üretim ve tasarruf fonksiyonu arasındaki etkileşim ile ortaya çıkan dinamikler çizilmiştir. Şekilde K_0 olarak verilen başlangıç sermaye stokunda, marjinal getiri oranı R_0 R^* 'dan büyük olduğu için tasarruf pozitiftir. Temsili firma marjinal getiri R^* seviyesinden daha düşük bir seviyeye düşünceye kadar tasarrufa ve sermaye birikimine devam eder. Bu noktada $K_t = K^*$ dır ve tasarruf durur.

Hükümet τ gelir vergisi koyarsa temsili firmanın vergi sonrası geliri $(1-T)AK_t^\alpha$, vergi sonrası sermaye üzerindeki marjinal getirisi ise $R^T = (1-T)\alpha AK_t^{\alpha-1}$ olur. Dolayısıyla gelir vergisi τ şekil 2.14'de de gösterildiği gibi marjinal getiri eğrisinin paralel olarak aşağı doğru kaymasına neden olmaktadır. Temsili firma sadece vergi sonrası getiriyi dikkate aldığı anda, R^T R^* düzeyine ulaştığında tasarrufu durdurur. Başlangıç sermaye stoku K_0 'dan başlayarak, sermaye birikimi sadece $K_t = K^T$ oluncaya kadar devam eder. Dolayısıyla şekil 2.14 Solow modelinde gelir vergisinin toplam hâsılayı nasıl etkilediğini açıklamaktadır. Vergi sermaye üzerindeki efektif marjinal getiriyi düşürünce, vergi temsili firmanın tasarruf oranını zayıflatır. Daha düşük tasarruf daha düşük sermaye stokuna dönüşür. Sonuç olarak çıktı düzeyinin en sonunda vergilerle eriştiği $A(K^T)^\alpha$ düzeyi hasıla düzeyinin

vergiler olmadan ulaştığı $A(K^*)^\alpha$ çıktı düzeyinden daha düşüktür. Şekil aynı zamanda Solow Modeli'nde vergiler olsa da olmasa da sermaye üzerindeki marjinal getirinin sonunda R^* değerine düştüğünü belirtmektedir. Bu yüzden sermaye birikimi ve büyüme en sonunda durur (Ireland, 1994: 2-3).

2.2. Harrod-Damor Modeli

Harrod-Domar modeli, büyüme hızının sermaye birikimi tarafından belirlendiği fikrini önerir. Bu durumda, devletin maliye politikası araçları ile ekonomiye müdahale ederek hedeflenen büyüme hızını gerçekleştirme veya uzun dönem büyüme hızında meydana gelebilecek sapmaları gidermesi mümkün olabilecektir. Bu kapsamda, devlet kamu yatırım harcamaları ile bir taraftan ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesinde önemli bir rol oynarken, diğer taraftan, vergi politikasını ekonominin toplam tasarruf hacmini artırıcı yönde kullanabilir. Bu durumda kamu tasarruflarını arttırmak, özel yatırımları teşvik etmek, ekonomik kalkınmadan doğan ve ekonomik kalkınmayı tehlikeye sokabilecek yapısal dengesizliklere karşı koymak mümkün olabilecektir (Demircan, 2003: 98-99). Bu durum vergilemenin büyüme üzerindeki pozitif yönünü oluşturmaktadır. Verginin bir de büyüme üzerindeki negatif yönü söz konusudur. Büyüme oranı bilindiği gibi vergilemenin ekonomik kararları etkilediği politikalar tarafından etkilenebilmektedir. Vergilemedeki bir artış fiziksel ve beşeri sermayeye yapılan yatırımların ve ARGE yatırımlarının getirisini azaltmaktadır. Daha az getiri ise daha az birikim ve inovasyon anlamına gelmektedir. Dolayısıyla bu durum daha düşük büyümeye yol açmaktadır (Myles, 2007: 5).

2.3. İçsel Büyüme Modelleri

İçsel büyüme modellerinin gelişimi büyümenin kaynaklarına birçok yeni bakış açısı kazandırmıştır. Bu yeni bakış açısına göre büyüme rasyonel ekonomik kararların bir sonucu olarak ele alınmaktadır. Bu bağlamda firmalar karlı inovasyon faaliyetlerini garantilemek için ARGE kaynaklarını genişletir. Tüketiciler beşeri sermayelerini geliştirmek ve yaşam boyu kazançlarını artırmak için eğitime yatırım

yaparlar. Hükümetler ise kamu yatırımları yaparak, yabancı doğrudan yatırımları teşvik ederek ve eğitimsel fırsatları genişleterek büyümeyi artırır. Bu bağlamda büyüme oranı birçok karar sonucu oluşan çok değişkenli bir seçenektir. Dolayısıyla büyüme bu değişkenler aracılığıyla hükümetlerin vergileme politikalarından etkilenebilmektedir. Örneğin kurumlar vergisi inovasyonun getirisini etkilemektedir. Dolayısıyla optimal miktarını da etkilemektedir. Kişisel gelir vergisi ise eğitimin getirisini azaltmakta ve bu yüzden beşeri sermaye birikiminin de azalmasına neden olmaktadır (Myles, 2007: 1).

İçsel büyüme modellerinde, Solow modelinin durağan büyüme oranı, vergi ve harcama politikaları hükümet tarafından yürütüldüğü için farklılık gösterebilen durağan durum büyüme oranları ile ikame edilebilir. Bu modellerde, vergilerin hâsıla büyümesi üzerinde daha sonra uzun dönemli kalıcı etkileri ortaya çıkacaktır. Son dönemlerde yapılan bazı teorik çalışmalar temel vergi reformunun ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini göstermede içsel büyüme modellerini kullanmaktadır. Tüm bu çalışmalar cari vergi yapısının saptırıcı etkilerini azaltmanın kalıcı olarak ekonomik büyümeyi artıracığı sonucuna ulaşmaktadır (Engen ve Skinner, 1996: 621).

Lucas (1988)'e göre yüksek gelir vergisi oranlarını verimli bir işgücü için gerekli olan durağan durum fiziki sermaye oranını azaltmakta ve büyüme oranı üzerinde geçici bir düşüşe neden olmaktadır.

Romer (1990)'e göre yatırımların seviyesi özel girişimcilerce gelecekte elde edilecek kar beklentilerine göre belirleniyorsa, daha yüksek vergi oranları yatırımların getiri oranını azaltarak yatırım oranını ve böylelikle uzun dönemli büyümeyi negatif yönde etkiler. King ve Rebelo (1990) ise emek ve sermaye gelirleri üzerindeki vergilerin bu birikimlerin getirilerini azaltmak suretiyle gerek beşeri gerekse fiziksel sermaye biriktirme güdüsünü ters yönlü etkileyeceğini söylemektedir (Bulut, 2009: 121). Bu durum ekonomik büyüme üzerinde olumsuz bir etkiye neden olmaktadır. Ayrıca King ve Rebelo dışa açık ekonomilerde büyümenin vergi oranlarına karşı hassas olabileceği dolayısıyla vergi oranlarındaki küçük bir değişimin büyüme üzerinde önemli etkilerinin olabileceği de vurgulamaktadır.

2.3.1. Kamu Politikaları Modeli

Barro (1990)'nun içsel büyüme modellerine kamu harcamalarını dahil ederek geliştirdiği modelinde, vergilerle finanse edilen kamu harcamaları kişi başına büyüme oranı üzerinde önemli etkilere sahiptir. Sermaye diğer içsel büyüme modellerinde olduğu gibi geniş kapsamlıdır. Kamu harcamaları ekonomide bir üretim girdisi olarak ele alınmaktadır. Modelde verimli ve verimsiz kamu harcamalarının ekonomik büyümeyi etkilediği tahmin edilmektedir (Yardımcı, 2006: 100-101). Bu varsayıma göre, hükümetin verimli alanlarda harcama yapması ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkilemektedir (Kar ve Taban, 2003: 151). Modelde üretim fonksiyonu, özel sermayeyi ve kamu hizmetlerini içermektedir. Dolayısıyla kamusal hizmetler, özel sektör üretim sürecinde bir girdi niteliğindedir. Her iki faktöre göre sabit getiri söz konusudur. Sonuç olarak ekonomik büyüme, başlangıçta verimli kamu harcamalarının GSMH'ye oranı arttıkça belli bir yere kadar artmakta, optimal bir seviyeye ulaştıktan sonra azalmaya başlamaktadır (Altay ve Altın, 2008: 270).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE VERGİ GELİRLERİ İLE EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİ: EKONOMETRİK UYGULAMA

1. Literatür Taraması

Vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ilişkisine çalışmalar literatürde geniş bir yer tutmaktadır. 1990'lara kadar büyüme ile ilgili yapılan çalışmalar genellikle dışsal büyüme modelleri üzerinde yoğunlaşmıştır. Söz konusu modellerde teknoloji dışsal, uzun dönem denge durumunda ise kişi başına hasıla ise sabit kabul edilmektedir. Dolayısıyla ekonomik büyüme vergi politikalarını da kapsayan hükümet politikalarından etkilenmemektedir (Ünlükaplan ve Arısoy, 2010: 51). Büyüme ile ilgili çalışmalarda vergi özellikle 1990'larla birlikte ağırlık kazanmıştır. Bu çalışmalar kendi aralarında uygulama alanı, uygulama periyodu, kullanılan yöntem ve ilgili büyüklüklerin ölçülmesi gibi birçok faktöre bağlı olarak değişkenlik gösterebilmektedir. İlgili literatürün genişliği nedeniyle bu başlık altında 1990 sonrasında yapılan öncü bazı çalışmalara yer verilecektir.

Easterly ve Rebelo (1993) ortalama marjinal gelir vergisi oranları ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi inceledikleri çalışmalarında, Türkiye'nin de aralarında bulunduğu 32 gelişmekte olan ülke için 1970-1988 dönemine ait panel veri seti kullanmışlardır. Analiz bulgularına göre, ortalama marjinal gelir vergisi oranları ile kişi başına tüketim olarak belirtilen büyüme oranları arasında negatif bir ilişki vardır ve söz konusu ilişki önemsiz düzeydedir (Esterly ve Rebelo, 1993: 417-458).

Ferretti ve Roubini (1995) çalışmalarında fiziki ve beşeri sermaye birikimine dayalı büyüme modelleri çerçevesinde büyüme sürecinde gelir ve tüketim vergilerinin etkilerini incelemişlerdir. Vergilerin ekonomik büyümeyi etkileme kanalları tartışılmış ve genel olarak faktör gelirlerini vergilemenin büyümeyi azaltacağı sonucuna varılmıştır. Büyüme üzerinde tüketim vergisinin etkilerinin önemli ölçüde emek arz esnekliğine bağlı olduğu çıkarımı yapılmıştır. Bu çerçevede tüketim vergisinin çalışma ve boş zaman tercihi üzerinde boş zaman lehine bir etki göstererek büyüme oranını azalttığı bulgusuna ulaşılmıştır (Ferretti ve Roubini, 1995: 1-40).

Engen ve Skinner (1996) çalışmalarında ekonomik büyüme ve vergileme ilişkisini Amerika ve diğer ülkelerden topladıkları ekonomik veriler ışığında incelemişlerdir. Araştırma sonuçlarına göre vergi reformundaki değişimlere karşılık ekonomik büyüme oranında %0.2 ile %0.3 puanlık bir ılımlı değişme bulgusu elde edilmiştir. Çalışmanın sonucunda ekonomik büyüme ve vergileme ile ilgili kanıtlara dayanarak bazı fikirler öne sürmüşlerdir. Birincisi vergi politikasının ekonomik büyümeyi etkilediği yönündeki çıkarımdır. Vergi politikasındaki olumlu değişimlerin hasıla büyümesinde ılımlı etkileri olacağına dair yeterli kanıt tespit edilmiştir. İkinci olarak bu ılımlı büyüme etkilerinin uzun dönem yaşam standartları üzerinde önemli olduğu sonucuna varılmıştır. Üçüncü çıkarıma göre, geçmişte olduğu gibi vergi reformlarının toplamda kendi kendini finanse etmediği görülmektedir. Dördüncü çıkarım bu konuda yatay kesit ve zaman serisi çalışmalarındaki başlıca eksiklik marjinal vergi yükünü ölçmedeki zorluktur. Beşinci çıkarım ise vergi sistemi kompozisyonunun ekonomik büyüme ve vergileme düzeyi kadar önemli olmasının muhtemel olduğudur (Engen ve Skinner, 1996: 617-642).

Chairman (1997) Amerikan ekonomisi için vergilerin uzun dönem büyümeye etkilerini araştırdığı çalışmasında, 1960-1990 dönemini incelemiştir. Çalışma 1960 ve 1980 vergi indirimlerinin ekonomik teşvikleri geliştirdiğini ve Amerikan ekonomi tarihinin tüm gözlemleri düşük vergilerin önemini göstermektedir. Azalan kamu harcamaları ve düşük vergiler uzun dönem ekonomik büyümeyi geliştirmenin en kesin yoludur. (Chairman, 1997: 1-14).

Myles'in (2000) çalışmasında mevcut modeller ele alınmış ve elde edilen sonuçlar tartışılmıştır. Ayrıca vergilemenin ekonomik büyümeyi nasıl etkilediğine ilişkin ortak bir görüşün ortaya çıkıp çıkmadığını değerlendirmek için teorik ve ampirik kanıtlar gözden geçirilmiştir. Çalışmaya göre, teorik modeller, vergilemenin ekonomik büyümeyi aracılığıyla etkileyebileceği çok sayıda etmeni modelden soyutlamıştır. Sonuç olarak, büyüme etkisi ile ilgili ampirik testler çözümlenmemiş problemlerle karşı karşıya kalmasına rağmen, ampirik kanıtlar vergi etkisinin oldukça zayıf olduğu sonucuna kuvvetle işaret etmektedir (Myles, 2000: 141-168).

Vedder (2001) çalışmasında vergilerin ekonomik büyüme üzerinde negatif etkiye sahip olduğunu göstermek için Amerikan şehirlerine ait geniş bir periyodu

içeren kapsamlı vergi ve harcama verisi kullanmıştır. Yazar 50 şehir için 1957,1977 ve 1997 yılları için ortalama vergi yükünü hesaplamıştır. Böylece 40 yıllık bir dönem için ortalama vergi yükü değeri elde edilmiştir. Çalışmada yer alan 50 şehirden vergi yükü en fazla olan 25 şehir, yüksek vergili şehirler; en düşük vergi yüküne sahip 25 şehir ise düşük vergili şehirler olarak belirlenmiştir. Çalışmada gelirdeki büyüme için iki farklı ölçü kullanılmıştır. Bunlardan ilki enflasyona göre ayarlanmış toplam kişisel gelir, ikincisi ise nüfustaki değişmelere göre ayarlanmış reel kişi başına düşen kişisel gelirdeki büyümedir. Genel olarak çalışma bulguları vergi yükü ne kadar düşük olursa, ekonomik büyümenin o kadar yüksek olduğunu göstermektedir. (Vedder, 2001: 1-28).

Padovano ve Galli (2001) çalışmalarında 23 OECD ülkesinde vergi oranları ile ekonomik büyüme ilişkisini incelemişlerdir. 1950-1980 dönemi için yatay kesit zaman serisi verileri kullanılmıştır. Analiz sonuçlarına göre, yüksek marjinal vergi oranları ve vergilerin artan oranlılığı uzun dönem ekonomik büyüme ile negatif yönde ilişkilidir (Padovano ve Galli, 2001: 1-57)

Demircan (2003) çalışmasında vergilendirmenin ekonomik büyüme ve kalkınmaya etkisini incelemiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre, gelir üzerinden alınan vergilerin ekonomik büyüme ve kalkınmaya olan etkisi vergi indirimleri ile yakından ilişkilidir. Vergi indirimleri doğrudan doğruya GSMH artışına dolayısıyla ekonomik büyümeye yol açmaktadır. Harcamalardan alınan dolaylı vergiler ise, daha çok vergide adaleti sağlamanın yanı sıra lüks tüketimin azaltılması ve tasarrufun teşvik edilmesi yönüyle ekonomik büyümeye ve kalkınmaya dolaylı olarak etkide bulunmaktadır (Demircan, 2003: 97-116).

Zeng ve Du (2003), Aghion ve Howit (1998)'in çalışmalarında yer alan Schumpeteryan büyüme modelinin genişletilmiş bir versiyonunu temel alarak, yaygın olarak kullanılan üç vergi türünün (tüketim , sermaye ve emek gelir vergileri) uzun dönem büyüme etkilerini ve vergilemenin büyüme etkilerinin büyüklüğü üzerinde vergi geliri tahsisinin etkilerini değerlendirmiştir. Çalışmaya göre vergi gelirlerinin tamamı ya da bir kısmı transfer harcamaları için kullanılırsa, bu üç verginin hepsi büyümeyi olumsuz yönde etkilemektedir. Eğer vergilerin tümü kamu tüketim malları için kullanılırsa, iki gelir vergisinin uzun dönem büyüme üzerinde negatif etkisi vardır, tüketim vergisinin ise herhangi bir etkisi yoktur. Vergilemenin

büyüme üzerindeki etkisinin büyüklüğü vergi geliri tahsisine bağlıdır. Ne kadar az vergi geliri transfer harcamalarına tahsis edilirse, vergilemenin büyüme etkileri de o kadar az olmaktadır (Zeng ve Du, 2003: 1-27).

Lee ve Gordon (2005) çalışmalarında vergi politikalarının bir ülkenin ekonomik büyümesini nasıl etkilediğini 1970-1997 dönemine ait veriler kullanarak araştırmışlardır. 70 ülkeye ait yatay kesit veri setiyle yapılan analize göre, 1970-1997 dönemi boyunca kurumlar vergisi ile ekonomik büyüme önemli ölçüde olumsuz yönde ilişkilendirilmektedir (ekonomik büyümenin diğer belirleyicileri kontrol altındayken). Ayrıca çalışmada emek geliri üzerindeki ortalama vergi oranı ile Koester ve Kormendi'nin etkin toplam marjinal vergi oranlarını da içeren diğer vergi değişkenlerinin önemli ölçüde ekonomik büyüme oranları ile ilgili olmadıkları bulgusuna ulaşılmıştır. Tahminler kurumlar vergisindeki %10'luk bir indirimin yıllık büyüme oranını yaklaşık %1.1 artırabileceğini göstermektedir. Panel veri seti kullanılarak aynı zaman periyodunun tümü için yapılan sabit etkiler tahminlerine göre, tahmini etkiler daha büyüktür. Diğer bir deyişle, aynı vergi değişikliği yıllık büyüme oranında yaklaşık %1.8'lik bir artışı göstermektedir (Lee ve Gordon, 2005: 1027-1043).

Anastassiou ve Dritsaki (2005), Yunanistan için vergi gelirleri ekonomik büyüme ilişkisini inceledikleri ampirik çalışmalarında, 1965-2002 dönemine ait yıllık veriler kullanmışlardır. Kısa ve uzun dönemde değişkenler arasındaki ilişkiyi tahmin etmek için hata düzeltme modeline başvurulmuştur. Granger nedensellik testinin sonucuna göre, dolaysız marjinal vergi oranıyla ekonomik büyüme arasında, dolaysız marjinal vergi oranından ekonomik büyüme oranına doğru tek yönlü bir nedensellik ilişkisi saptanmıştır. Benzer şekilde vergi gelirlerinden ekonomik büyüme oranına doğru da tek yönlü bir nedensellik ilişkisi söz konusudur. Dolaysız marjinal vergi oranları ile vergi gelirleri arasında ise çift yönlü bir nedensellik ilişkisine rastlanmıştır (Anastassiou ve Dritsaki, 2005: 99-104).

Durkaya ve Ceylan (2006), 1980-2004 dönemine ait yıllık GSMH, toplam vergi gelirleri, dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri verilerini kullanarak Türkiye ekonomisi için vergi gelirleri ekonomik büyüme ilişkisini araştırmışlardır. Çalışmada, kısa dönem ilişkileri araştırmak için hata düzeltme modeli ve Granger nedensellik testi, uzun dönem ilişkileri araştırmak için ise, Engle-Granger ko-

entegrasyon testi kullanılmıştır. Araştırma sonucuna göre, dolaysız vergilerle ekonomik büyüme arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi tespit edilmiştir. Buna karşılık, dolaylı vergilerle ekonomik büyüme arasında nedensel bir ilişki tespit edilememiştir (Durkaya ve Ceylan, 2006: 79-89).

Yılmaz ve Tezcan (2007) çalışmalarında vergi hasılatı ve sabit sermaye yatırımlarının ekonomik büyümeye etkisini araştırmışlardır. Çalışmada GSMH, dolaylı ve dolaysız vergi hasılatı, kamu ve özel sabit sermaye yatırımları değişkenleri için 1980-2005 dönemine ait yıllık veriler kullanılmıştır. Değişkenlerin durağan olup olmadıklarının analizinde Genişletilmiş Dickey Fuller testi, serilerin eşbütünleşik olup olmadığının analizinde Johansen- Juselius Koentegrasyon testi, değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisinin araştırılmasında ise Granger nedensellik testi uygulanmıştır. Aralarında uzun dönem ilişki bulunan değişkenler için de Hata Düzeltme Modeli oluşturulmuştur. Çalışmadan elde edilen bulgulara göre, GSMH ve dolaylı vergiler arasında negatif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Bu negatif yönlü ilişki dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi etkilemediği şeklinde yorumlanmaktadır. GSMH ile dolaysız vergiler arasında ise pozitif yönlü bir ilişkiye rastlanmıştır. Bu sonuca göre, dolaysız vergiler ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkilemektedir (Yılmaz ve Tezcan, 2007: 7-12).

Poulson ve Kaplan (2008) çalışmalarında Amerika'daki şehirlerde vergi politikasının ekonomik büyüme üzerindeki etkisini içsel büyüme modelleri çerçevesinde araştırmışlardır. Çalışmada 1963-2004 dönemine ait zaman serisi verileri kullanılarak regresyon analizi yöntemine başvurulmuştur. Analiz, yüksek marjinal vergi oranlarının büyüme üzerinde negatif bir etkisi olduğu sonucunu ortaya koymuştur. Bunun yanı sıra gelir vergilerin şehirlerdeki büyüme üzerinde olumsuz etkiye sahip olduğu da tespit edilmiştir. Çalışmada yer alan birçok şehir gelir vergisi uygulamaktadır ve gelir vergisi uygulamaya koyan hükümetler belirli bir gelir seviyesini elde edebilmek için, diğer vergi çeşitlerini uygulayan hükümete göre nispi olarak daha düşük büyüme oranına sahiptir. Ayrıca analizde yakınsama hipotezini destekleyen bulgulara rastlanmıştır: Başlangıçta daha düşük kişi başına gelir düzeyine sahip şehirler daha yüksek büyüme oranına ulaşmıştır. Bu çalışma ekonomik büyüme üzerindeki yakınsama ve bölgesel etkileri kontrol etmenin önemi vurgulamıştır. Bu faktörlerinin kontrolünden sonra, şehirlerdeki farklı büyüme

oranları için vergi politikasının önemli bir belirleyici olduğu ortaya konmuştur (Poulson ve Kaplan, 2008: 53-71).

Temiz (2008) çalışmasında Türkiye ekonomisi için vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki uzun ve kısa dönem ilişkileri araştırmıştır. 1960-2006 dönemine ait toplam vergi gelirleri, dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri ve GSMH verileri kullanmıştır. Çalışmada kullanılan zaman serilerinin durağan olup olmadıklarının test edilmesinde Genişletilmiş Dickey Fuller (ADF) testi kullanılmıştır. Analiz sonuçlarına göre, dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında pozitif yönlü bir ilişki, dolaylı vergiler ile büyüme arasında ise negatif bir ilişki tespit edilmiştir. Ayrıca Granger Nedensellik testi ile bu değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisi araştırılmıştır. Teste göre, GSMH büyüme oranı ile dolaylı vergiler arasında nedensellik ilişkisinin olmadığı, dolaysız vergi gelirleri ile GSMH büyüme arasında ise çift yönlü neden sonuç ilişkisinin varlığı tespit edilmiştir (Temiz, 2008: 11-15).

Mucuk ve Alptekin (2008) Türkiye için vergi gelirleri ekonomik büyüme ilişkisini analiz ettikleri çalışmalarında, 1975-2006 dönemine ait dolaylı vergiler/GSMH, dolaysız vergiler/GSMH ve GSMH yıllık verilerinden oluşan seriler kullanılmıştır. Bu verilerden hareketle VAR analizi tekniğinden faydalanılmıştır. Ayrıca yapılan koentegrasyon testi bulgularına göre, temel vergi türleri ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli bir ilişki söz konusudur. Granger nedensellik testi ise, sadece dolaysız vergilerden ekonomik büyümeye doğru bir bağıntının bulunduğu bulgusunu ortaya koymuştur (Mucuk ve Alptekin, 2008: 159-174).

Turan (2008) maliye politikası araçlarının ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini literatür araştırması aracılığıyla incelediği çalışmasının bir bölümünde vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerine de yer vermiş ve bu konuda yapılan çalışmalara değinmiştir. Bu incelemenin sonuç bölümünde ekonomik birimlerin çalışma, tasarruf, yatırım kanalları ve kaynak dağılımını etkileme potansiyeline sahip vergilerin ekonomik büyüme üzerinde bazı etkilerinin olabileceğine yer verilmiştir. Özellikle bozucu vergilerin ekonomik büyümeyi olumsuz yönde etkilediği, bozucu olmayan vergilerin ise nötr olduğu belirtilmiştir (Turan, 2008: 17-35).

Gül ve Kenar (2009) AB ülkeleri ve Türkiye’de vergi gelirleri ekonomik büyüme ilişkisini inceledikleri çalışmalarında, 27 AB üyesi ülke ve Türkiye için 1980-2008 dönemine ait yıllık veriler kullanmışlardır. Vergi gelirleri ve GSYH değişkenleri kullanılarak yapılan çalışmada panel veri yöntemi ile düzenlenen değişkenler üzerinde LLC ve IPS Panel birim kök testi le Pedroni Panel eşbütünleşme testi uygulanmıştır. Elde edilen sonuçlara göre örnekleme yer alan 28 ülkede vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemde bir ilişki söz konusudur (Gül ve Kenar, 2009: 16-26).

Göçer vd. (2010), Türkiye’de vergi gelirleri ekonomik büyüme ilişkisini 1924-2009 dönemine ait yıllık verileri kullanarak, sınır testi yaklaşımı ile araştırmışlardır. Çalışmada dolaylı ve dolaysız vergiler ayrı ayrı analiz edilmiştir. Yapılan eş bütünleşme analizine göre, dolaylı ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında eş bütünleşme ilişkisi mevcuttur. Yani bu seriler uzun dönemde birlikte hareket etmektedirler. Bu nedenle, bu seriler arasında yapılacak regresyon analizleri istatistiksel olarak anlamlıdır. Uzun dönemde dolaylı ve dolaysız vergilerin her ikisi de büyümeyi arttırıcı yöndedir ve istatistiki olarak anlamlıdır. Yine uzun dönemde dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi dolaylı vergilere göre daha çok arttırdığı belirlenmiştir. Kısa dönemde hata düzeltme teriminin katsayısı istatistiki olarak anlamlı çıkmıştır. Dolayısıyla kısa dönemde meydana gelen sapmalar ortadan kalkmaktadır ve seriler uzun dönem denge ilişkisine yakınsamaktadırlar (Göçer vd., 2010: 97- 110).

Arin vd. (2011) çalışmalarında ekonomik büyüme-vergileme ilişkisine yönelik literatüre iki şekilde katkıda bulunmuşlardır. İlk olarak İskandinav ülkeleri (Danimarka, Finlandiya, Norveç ve İsveç) için ortalama marjinal vergi oranlarını hesaplamışlar ve sonra bu yeni veri setini mevcut Amerika ve İngiltere verileriyle birleştirerek vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini araştırmışlardır. Analiz için Barro (1991) tarafından ortaya konulan metodoloji kullanılmıştır ve Mankiw, Romer ve Weil (1992) ve Jones (1994)’un çalışmalarından da yararlanılmıştır. Analiz sonuçlarına göre, bu ülkeler için vergilemenin ekonomik büyümeyi bozduğu yönündeki hipotezleri destekleyen güçlü ampirik ilişkiler elde edilmiştir. Vergilemenin daha düşük seviyelerinde marjinal vergi oranındaki artış, vergilemenin daha yüksek seviyelerinden daha kötü etkilere sahip olduğu bulgusuna

rastlanmıştır. Çalışmadan vergi politikası için elde edilen önemli bir çıkarım da vergi indirimlerinin ve vergi artışlarının büyük ölçüde vergi oranlarının mevcut seviyesine bağlı olduğudur. Dolayısıyla vergilemenin yüksek seviyelerinde, küçük vergi indirimleri ekonomik aktivite üzerinde herhangi bir etki yaratmayabileceği ve ekonomik büyümede artış gerçekleştirmek için önemli boyutta bir vergi indiriminin gerekebileceği vurgulanmıştır (Arin vd., 2011: 3-19)

Ünlükaplan ve Arısoy (2011) çalışmalarında Türkiye ekonomisinde 1968-2006 dönemi için vergi karması (dolaylı vergi geliri/dolaysız vergi geliri) ve vergi yükünün ekonomik büyüme üzerindeki dinamik etkilerini incelemişlerdir. Eşbütünleşme sonuçlarına göre, vergi yükü ve vergi karmasının reel GSMH'daki büyüme ile uzun dönemli ilişkisi doğrulanmıştır. Kısa dönemde ekonomik büyüme vergi karmasının Granger nedenseli iken, ekonomik büyüme ve vergi karması vergi yükünün Granger nedenseli çıkmıştır. Aynı zamanda vergi yükü ve vergi karması da ekonomik büyümenin Granger nedenseli olarak tespit edilmiştir. Etki- tepki analizi sonuçlarına göre vergi karmasındaki dışsal bir şokun büyüme eğiliminde bir artışa neden olduğu, vergi yükündeki dışsal şokun ise büyüme üzerinde durağan bir etki yarattığı bulgusuna ulaşılmıştır. Analiz sonuçlarının bir diğer katkısı ise içsel büyüme modellerinin dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki nispi payının yükselmesinin ekonomik büyüme üzerinde olumlu bir etki yaratacağı savının desteklenmesidir (Ünlükaplan ve Arısoy, 2011: 71-100).

Son yıllarda dünyada çeşitli ülkelerde vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ilişkisine yönelik yapılan ve yukarıda değinilmeyen bazı çalışmalara tablo 3.1'de yer verilmiştir.

Tablo 3.1: Vergi Gelirleri- Ekonomik Büyüme İlişkisine Yönelik Dünyadaki Son Çalışmalar

Çalışma	Veri Seti- Ülke	Bağımlı Değişken	Bağımsız Değişken	Yöntem	Sonuç
Mashkoo vd. (2010)	1973-2008 Pakistan	Reel ve Nominal GSYH	Yurtiçi Tasarruflar/GDP, Dolaysız Vergi Gelirleri/GDP Toplam Vergi Gelirleri /GDP	VAR ARDL ECM	Dolaysız→Büyüme
Chigbu vd. (2011)	1970-2009 Nijerya	GSYH	Vergi gelirleri	Granger Nedensellik, Johansen Koentegrasyon	(+) Vergi→Büyüme
Scarlett vd. (2011)	1990-2010 Jamaika	Kişi başına GSYH	19 Farklı Vergi Göstergesi	ARDL, Granger Nedensellik	(+)
Kadir vd. (2011)	2000-2008 Malezya	GSMH	Dolaylı vergiler	Granger Nedensellik	Dolaylı↔Büyüme
Mutaşcu ve Dănuleşiu (2011)	1999 Ocak-2000 Mart Romanya	Dinamik Büyüme Oranı	Dinamik Vergileme Oranı	VAR	(+)
Karagianni vd. (2012)	1964:1-2007:2 Amerika	Kişi başına GSYH	Toplam vergi oranı ve üretim vergisi oranı	Doğrusal Olmayan Nedensellik	Üretim Vergisi→Büyüme
Tiwari (2012)	1947:1-2009:2 ABD	GSYH	Vergi Gelirleri Gelir, Kurumlar, İhracat ve Üretim Vergileri	Granger Nedensellik	Gelir, Kurumlar, Üretim ve İhracat Vergileri GSYH'nın Granger nedeni değildir.
Ogbonna ve Ebimobowei (2012)	1994-2006 Nijerya	GSYH	Vergi Gelirleri	Granger Nedensellik	Vergi reformları → Büyüme Vergi Reformları- Büyüme (+)

NOT: (+); Vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında pozitif yönlü bir ilişki
→; Tek yönlü nedensellik ilişkisi
↔; Çift yönlü nedensellik ilişkisi

2. Ekonometrik Analiz

2.1. Zaman Serileri Analizi

Zaman serileri, istatistik ve ekonometri gibi pek çok bilimin uygulama alanıdır. Zaman serileri gözlem sonuçlarının zamana göre dağılım gösterdiği serilerdir. Örneğin belli bir zaman periyoduna göre değişkenlerin birimlerinde meydana gelen değişimler birer zaman serisi örneğidir. Bir başka deyişle bir zaman serisi, ilgilenilen bir büyüklüğün zaman içerisinde sıralanmış ölçümlerinin bir kümesidir. Zaman serisi ile ilgili bu analizin yapılma amacı ise, gözlem kümesince

temsil edilen gerçeğin anlaşılması ve zaman serisindeki değişkenlerin gelecekteki değerlerinin doğru bir şekilde tahmin edilmesidir (Allen, 1964: 133-152). Zaman serisi uygulanmasına geçmeden önce zaman serilerini oluşturan farklı unsurları incelemek gerekmektedir.

Bir zaman serisi zaman içerisinde sürekli bir biçimde gözlenebiliyorsa dizi süreklidir. Diğer taraftan yalnızca belirli durumlarda gözlenebiliyorsa dizi kesiklidir. Zaman serileri için bir başka sınıflandırma da seriyi oluşturan değişkenin ortalama ve varyansının zaman boyunca gösterdiği değişkenliğe göre yapılmaktadır. Değişkenin ortalama ve varyansı zaman boyunca sabit ve çeşitli gecikmelerde kovaryansı t'ye bağlı değil ise, zaman serisi durağan, eğer serinin ortalama ve varyansı zamana bağlı olarak değişiyorsa seriye durağan olmayan zaman serisi denir.

Zaman serileri dört bileşenden oluşmaktadır (Newbold, 2000: 777-785):

- Trend Bileşeni; Zaman serilerinin uzun sürede gösterdiği düşme ve yükselme süreçlerinden sonra oluşan kararlı durumdur. Zaman serileri uzun dönem açısından kararlı alçalma ya da yükselme şeklinde bir eğilime sahiptir.
- Mevsim Bileşeni; Zaman serilerinde mevsimlere göre değişmeyi ifade eder. Zaman serileri açısından kullanılan verilerin kimi dönemleri diğer dönemlere göre farklılık gösterir.
- Çevrimsel Bileşen; Ekonomide, mevsimsel değişimler ile ilgili olmayan dönemsel değişimlerdir. Örneğin, ekonomide genel eğilimden bağımsız kısa süreli genişleme ya da daralma durumu çevrimsel süreci tarif eder.
- Düzensiz Bileşen; Diğer unsurlar gibi belirli olmayan, hata terimi ile ifade edilebilecek değişimlerdir.

Zaman serileri tüm bu kendilerini oluşturan bileşenlere ayrıştırıldıktan sonra, bileşenlerin toplamı şeklinde ($Y_t = T_t + S_t + C_t + I_t$) veya çarpımı şeklinde ($Y_t = T_t S_t C_t I_t$) belli bir t döneminde Y zaman serisi ifade edilebilir.

2.2. Model ve Veri Seti

Bu çalışmada Türkiye için vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki eşbütünlük ve nedensellik ilişkisi incelenecektir. Çalışmanın genel ekonometrik modellenmesi aşağıdaki gibidir:

$$GDP_t = \alpha_0 + \alpha_1 \text{dolayli}_t + e_t \quad (3.1)$$

$$GDP_t = \alpha_2 + \alpha_3 \text{dolaysiz}_t + e_t \quad (3.2)$$

$$GDP_t = \alpha_4 + \alpha_5 \text{toplami}_t + e_t \quad (3.3)$$

(3.1), (3.2) ve (3.3) nolu denklemlerde eşitliğin sağında sırasıyla dolaylı, dolaysız ve toplam vergi geliri değişkenleri yer almaktadır ve sırasıyla “dolaylı”, “dolaysız” ve “toplam” şeklinde gösterilmektedir. Eşitliklerin sol tarafında ise bağımlı değişken olarak ekonomik büyüme yer almaktadır. Her üç modelde de ekonomik büyüme harcama yöntemine göre hesaplanan reel GSYH değerleri tarafından temsil edilmektedir. Modellerde GSYH değerleri logaritmik formda kullanılmıştır ve “GDP” ile gösterilmektedir. Benzer şekilde, modellerdeki üç vergi geliri değişkeni de logaritmik formda kullanılmıştır. Modelde yer alan değişkenler 1998-2011 dönemini kapsayan üçer aylık zaman serisi verileridir. Bu çalışmada kullanılan GSYH verileri Türkiye İstatistik Kurumu (TUIK) İstatistiklerinden vergi değişkenleri ise Muhasebat Genel Müdürlüğü İstatistiklerinden elde edilmiştir.

2.3. Metodoloji ve Bulgular

Ampirik bir çalışmada ilgili analizlere geçilmeden önce modellerde kullanılacak gecikme uzunluğunun belirlenmesi gerekmektedir. Her üç model için de gecikme sayısı Schwarz ve Hannan-Quinn Bilgi Kriterleri (SIC ve HQ) göz önüne alınarak 4 olarak belirlenmiştir.

2.3.1. Birim Kök Testi

Değişkenler arasındaki ilişkinin belirlenmesinden önce serilerin durağanlığının test edilmesi gerekmektedir. Granger ve Newbold (1974), durağan olmayan veriler kullanıldığında değişkenler arasındaki regresyon analizinin tutarlı olmayacağını ve sahte regresyon probleminin ortaya çıkacağını belirtmişlerdir. Ampirik uygulamalarda birim kök sınaması için yaygın olarak Dickey-Fuller (DF) (1979), Genişletilmiş Dickey-Fuller (ADF) (1981), Phillips-Peron (PP) (1988) ve Kwiatkowski, Phillips, Schmidt, Shin (KPSS) (1992) testleri kullanılmaktadır. Bu çalışmada da birim kök sınaması için ADF, PP ve KPSS testleri kullanılacaktır.

DF birim kök testi hata terimlerinin istatistiki olarak bağımsız olduğunu ve sabit varyansa sahip olduklarını varsaymaktadır. ADF testinde ise otokorelasyon probleminin çözümü için bağımlı değişkenin optimal gecikme uzunluğu kadar gecikmesi DF denkleminde bağımsız değişken olarak kullanılmaktadır:

$$\Delta y_t = \gamma y_{t-1} + \sum_{i=1}^p \beta_i \Delta y_{t-i} + u_t \quad (3.4)$$

$$\Delta y_t = \alpha_0 + \gamma y_{t-1} + \sum_{i=1}^p \beta_i \Delta y_{t-i} + u_t \quad (3.5)$$

$$\Delta y_t = \alpha_0 + \gamma y_{t-1} + \alpha_2 t + \sum_{i=1}^p \beta_i \Delta y_{t-i} + u_t \quad (3.6)$$

(3.4), (3.5) ve (3.6) nolu denklemler sırasıyla sabitsiz+trendsiz, sadece sabit terimli, sabit+trendli modelleri ifade etmektedir. Denklemlerde $\gamma=0$ olup olmadığını test edilmektedir. Eğer serilerin birim kök içerdiğini ifade eden boş hipotez reddedilirse, serilerin durağan olduğu sonucuna ulaşılır.

PP birim kök testi hata teriminin zayıf bağımlılığını ve heterojen dağılıma sahip olduğunu kabul etmektedir. Phillips ve Peron, hata terimindeki otokorelasyon problemini dikkate almak için gecikmeli fark terimlerini eklemeksizin parametrik olmayan istatistikî metodlar kullanmaktadırlar. PP birim kök testinde ADF testinde olduğu gibi üç farklı regresyon modeli mevcuttur. PP testinin asimetrik dağılımı ADF testi ile aynı olduğundan tekrar formülasyon vermek gerekli görülmemiştir. (Topcu ve Kuloğlu: 2012: 371-372).

Durağanlık analizlerinde uygulanabilecek bir diğer alternatif yöntem ise KPSS testidir. KPSS testinde amaç gözlenen serideki deterministik trendin arındırılarak serinin durağanlaştırılmasıdır. Bu testteki en önemli farklılık kurulan birim kök hipotezi diğer birim kök testleri için kurulan hipotezlerden farklıdır. Boş hipotez serinin durağan olduğunu, buna karşın alternatif hipotez ise seride birim kök olduğunu ima etmektedir (Kwiatkowski, Phillips, Schmidt ve Shin 1992: 159). Boş hipotezdeki durağanlık seriler trendden arındırıldıkları için temelde trend durağanlığı göstermektedir. Böylelikle trendden arındırılan serideki birim kök olmama, serinin aslında trend durağanlığını gösterir.

$$y_t = w_t + \varepsilon_t \quad (3.7)$$

(3.7) nolu denklemde $w_t = w_{t-1} + v_t$ rassal yürüyüşü ve $v_t \sim \text{IID}(0, \sigma_u^2)$ ifade etmektedir. $H_0: \sigma_u^2=0$ boş hipotezi, $H_A: \sigma_u^2>0$ alternatif hipotezine karşı

sınanmaktadır. Birim kök analizlerinden ADF ve PP testlerine ait bulgulara tablo 3.2’de, KPSS testine ait bulgulara ise tablo (3.3)’de yer verilmiştir.

Tablo 3.2: ADF ve PP Birim Kök Analizi Bulguları

Boş Hipotez	H_0 : seriler durağan değildir					
	ADF			PP		
Model/ Değişken	Sabit	Sabit+Trend	Boş	Sabit	Sabit+Trend	Boş
İndolayli	-3,40[0,01]**	-0,94[0,94]	3,26[0,99]	-5,06[0,00]***	-3,39[0,06]**	2,98[0,99]
Δİndolayli	-11,26[0,00]***	-11,59[0,00]***	-1,62[0,09]*	-11,76[0,00]***	-17,02[0,00]***	-9,40[0,00]***
İndolaysız	-2,59[0,10]	-1,80[0,69]	3,48[0,99]	-2,86[0,05]*	-1,77[0,70]	3,51[0,99]
Δİndolaysız	-7,24[0,00]***	-7,77[0,00]***	-5,99[0,00]***	-7,23[0,00]***	-7,83[0,00]***	-6,16[0,00]***
İntoplam	-2,78[0,06]*	-2,25[0,45]	3,44[0,99]	-4,30[0,00]***	-2,19[0,48]	3,58[0,99]
Δİntoplam	-8,20[0,00]***	-8,67[0,00]***	-6,84[0,00]***	-8,23[0,00]***	-8,82[0,00]***	-6,92[0,00]***
İngdp	0,14[0,96]	-2,74[0,22]	2,03[0,98]	-2,43[0,13]	-5,42[0,00]***	2,67[0,99]
Δİngdp	-3,03[0,03]**	-3,21[0,08]*	-1,91[0,05]*	-13,21[0,00]***	-14,42[0,00]***	-9,19[0,00]***

Not: ADF testinde kullanılan gecikme sayıları Schwarz Bilgi Kriteri göz önüne alınarak belirlenmiştir.

t-istatistiklerinin olasılık değerleri köşeli parantez içerisinde belirtilmiştir.

***, ** ve * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini ifade etmektedir.

Δ terimi ilgili değişkenin ilk farkının alındığını simgelemektedir.

Tablo 3.3: KPSS Birim Kök Analizi Bulguları

Değişken	H_0 : seriler durağandır		Karar
	τ_τ	τ_μ	
dolaysız	1,409[0,34]	0,256[0,11]	Ho: Red
dolayli	0,829[0,34]	0,230[0,11]	Ho: Red
toplam	1,307[0,34]	0,241[0,11]	Ho: Red
gdp	0,619[0,34]	0,199[0,11]	Ho: Red
Δdolaysız	0,056[0,34]***	0,051[0,11]***	Ho: Kabul
Δdolayli	0,113[0,34]***	0,051[0,11]***	Ho: Kabul
Δtoplam	0,047[0,34]***	0,053[0,11]***	Ho: Kabul
Δgdp	0,111[0,34]***	0,053[0,11]***	Ho: Kabul

Not: Kwiatkowski vd. (1992) çalışmasından elde edilen asimptotik kritik değerler (%10) köşeli parantez içerisinde verilmiştir.

*** %1 anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Δ terimi ilgili değişkenin ilk farkının alındığını simgelemektedir.

ADF ve PP testlerinde “birim kök olduğu” biçiminde kurulan boş hipotez KPSS testinde ise “birim kök yoktur” şeklinde kurulmuştur. Analiz sonucu hesaplanan t istatistikleri kritik değerlerden büyükse H_0 boş hipotezi reddedilecektir. Buna göre ADP, PP ve KPSS testlerinden elde edilen bulgular ışığında analizdeki tüm değişkenlerin seviyelerinde durağan olmayıp, birinci farkları alındığında

durağan hale geldikleri görülmektedir. Dolayısıyla tüm değişkenlerin birinci dereceden bütünleşik, I(1) olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

2.3.2. Eşbütünleşme ve Nedensellik Analizi

Ekonometrik modellerde durağan olmayan iki ya da daha fazla seri arasındaki ilişki eşbütünleşme testi ile analiz edilmektedir. Engle ve Granger (1987) modeldeki tüm değişkenlerin aynı dereceden bütünleşik olması koşuluyla kullanılabilinecek bir test geliştirmişlerdir. Bu teste göre, (3.1), (3.2) ve (3.3) nolu denklemlerden elde edilen hata terimi serilerinin durağan olup olmadığı, aşağıda verilen (3.8) nolu denklemlerle ifade edilen ADF testi kullanılarak analiz edilir.

$$\Delta \varepsilon_t = \delta_1 \varepsilon_t + v_t \quad (3.8)$$

Eğer serilerin durağan olmadığını ifade eden boş hipotez reddedilirse, bu durum ilgili değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin olduğu gerçeğine işaret etmektedir. Seriler arasındaki olası uzun dönemli ilişki belirlendikten sonra ise değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisinin araştırılması mümkün olacaktır. Granger (1969), modeldeki değişkenler arasında neden ve sonuç ilişkisinin olup olmadığını test etmek ve eğer varsa bu ilişkinin yönünü belirlemek için bir yöntem geliştirmiştir. Ancak daha sonraki çalışmasında Granger (1988), Standard Nedensellik testinin analizdeki değişkenlerin eşbütünleşik olması durumunda geçerli olmayacağını belirtmiştir. Bu nedenle hata düzeltme modelinin nedensellik analizleri için daha geçerli olacağını öne sürmüştür. Hata düzeltme modelleri eşbütünleşik değişkenler arasındaki dengesizliği gidermek ve kısa ve uzun dönemli nedensellik ilişkisini test etmek amacıyla kullanılmaktadır. Her bir model için ayrı ayrı kurulan hata düzeltme modeli (3.9) ve (3.10) nolu denklemlerde dolaysız vergi gelirleri; (3.11) ve (3.12) nolu denklemlerde dolaylı vergi gelirleri; (3.13) ve (3.14) nolu denklemler ise toplam vergi gelirleri göz önüne alındığında aşağıdaki eşitlikler yardımıyla formülize edilebilir. Bu çalışmada Hata Düzeltme Modeli aşağıdaki kapsamda belirlenmiştir:

$$\Delta \ln \text{GDP}_{t-i} = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \alpha_1 \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \alpha_2 \Delta \ln \text{dolaysiz}_{t-i} + \lambda \text{ECT}_{t-1} + v_t \quad (3.9)$$

$$\Delta \text{Indolaysiz}_t = \beta_0 + \sum_{i=1}^k \beta_1 \Delta \text{Indolaysiz}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \beta_2 \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \theta \text{ECT}_{t-1} + v_t \quad (3.10)$$

$$\Delta \ln \text{GDP}_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \alpha_1 \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \alpha_2 \Delta \text{Indolayli}_{t-i} + \lambda \text{ECT}_{t-1} + v_t \quad (3.11)$$

$$\Delta \text{Indolayli}_t = \beta_0 + \sum_{i=1}^k \beta_1 \Delta \text{Indolayli}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \beta_2 \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \theta \text{ECT}_{t-1} + v_t \quad (3.12)$$

$$\Delta \ln \text{GDP}_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \alpha_1 \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \alpha_2 \Delta \text{Intoplam}_{t-i} + \lambda \text{ECT}_{t-1} + v_t \quad (3.13)$$

$$\Delta \text{Intoplam}_t = \beta_0 + \sum_{i=1}^k \beta_1 \Delta \text{Intoplam}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \beta_2 \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \theta \text{ECT}_{t-1} + v_t \quad (3.14)$$

Yukarıdaki denklem setinde Δ değişkenlerin ilk farkını temsil etmektedir. k ve l gecikme uzunluğunu v ise hata terimini simgelemektedir. Bu modeldeki katsayılar (α_1 , α_2 , β_1 ve β_2) kısa dönem katsayılarıdır. λ ve θ ise uyarlanma katsayılarının hızını temsil etmektedir. Hata düzeltme terimi (ECT) uzun dönem eşbütünlüşme ilişkisinden türetilmektedir ve önceki eşitsizliğin büyüklüğünü ölçmektedir.

$$\Delta \ln \text{GDP}_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \alpha_i \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \beta_i \Delta \text{Indolaysiz}_{t-i} + \varepsilon_t \quad (3.15)$$

$$\Delta \text{Indolaysiz}_t = \beta_0 + \sum_{i=1}^k \delta_i \Delta \text{Indolaysiz}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \gamma_i \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \varepsilon_t \quad (3.16)$$

$$\Delta \ln \text{GDP}_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \alpha_i \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \beta_i \Delta \text{Indolayli}_{t-i} + \varepsilon_t \quad (3.17)$$

$$\Delta \text{Indolayli}_t = \beta_0 + \sum_{i=1}^k \delta_i \Delta \text{Indolayli}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \gamma_i \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \varepsilon_t \quad (3.18)$$

$$\Delta \ln \text{GDP}_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \alpha_i \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \beta_i \Delta \text{Intoplam}_{t-i} + \varepsilon_t \quad (3.19)$$

$$\Delta \text{Intoplam}_t = \beta_0 + \sum_{i=1}^k \delta_i \Delta \text{Intoplam}_{t-i} + \sum_{i=1}^l \gamma_i \Delta \ln \text{GDP}_{t-i} + \varepsilon_t \quad (3.20)$$

Eğer söz konusu değişkenler eşbütünlüşik bulunmuşsa (3.9)-(3.14) nolu denklem setinde verilen hata düzeltme modeli tahmin edilir. Bir nedensellik ilişkisinin bulunabilmesi için Hata düzeltme terimi katsayılarının anlamlı olması gerekmektedir. Ancak eşbütünlüşme ilişkisi kurulamamışsa (3.15)-(3.20) nolu denklem setinde verilen Standart Granger Nedensellik testi ile analize devam edilir. Bu sette yer alan eşitliklerden (3.15) ve (3.16) nolu denklemler dolaysız vergi gelirleri; (3.17) ve (3.18) nolu denklemler dolaylı vergi gelirleri; (3.19) ve (3.20) nolu denklemler ise toplam vergi gelirleri üzerinden kurgulanmıştır. (3.15) nolu

denklem göz önüne alınır, eğer dolaysız vergi gelirinin gecikmeli değerlerinin tahmin edilen katsayıları istatistiksel olarak anlamlı ise ($\sum_{i=1}^t \beta_i \neq 0$), bu durum dolaysız vergi gelirlerinin ekonomik büyümeye yol açtığını göstermektedir.

Tablo 3.4: Engle-Granger Eşbütünleşme Analizi Bulguları

Boş Hipotez	H_0 : seriler eşbütünleşik değildir			Karar
	Sabit	Sabit+Trend	Boş	
$\Delta \ln gdp = f(\Delta \ln dolayli)$	-2,75[0,07]*	-3,32[0,07]*	-2,83[0,00]***	H ₀ : Red
$\Delta \ln gdp = f(\Delta \ln dolaysiz)$	-2,15[0,22]	-3,03[0,13]	-1,60[0,11]	H ₀ : Kabul
$\Delta \ln gdp = f(\Delta \ln toplam)$	-2,20[0,20]	-3,09[0,11]	-1,59[0,12]	H ₀ : Kabul

Not: t-istatistiklerinin olasılık değerleri köşeli parantez içerisinde belirtilmiştir.

*** ve * sırasıyla %1 ve %10 anlamlılık düzeylerini ifade etmektedir.

Serilerin eşbütünleşik olmadığını ifade eden H_0 hipotezi hesaplanan t istatistiklerinin kritik değerlerden büyük olması durumunda reddedilecektir. Tablo 3.4'de verilen eşbütünleşme bulguları ışığında sadece dolaylı vergi gelirleri ile ekonomik büyüme değişkeni arasında eşbütünleşme ilişkisinin olduğu; dolaysız ve toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında ise böyle bir ilişkinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 3.5: Hata Düzeltme Modeli Bulguları

Değişken	Boş Hipotez	Kısa Dönem	Uzun Dönem	Karar
		Wald-Stat.	Wald-Stat.	
dolaylı \leftrightarrow gdp	H ₀ : dolaylı gdp'nin nedeni değildir	3.506[0.01]**	8,183[0.00]***	H ₀ : Red
	H ₀ : gdp dolaylı'nın nedeni değildir	1.482[0.22]	0,616[0.22]	H ₀ : Kabul

Not: t-istatistiklerinin olasılık değerleri köşeli parantez içerisinde belirtilmiştir.

*** ve ** sırasıyla %1 ve %5 anlamlılık düzeylerini ifade etmektedir.

Eşbütünleşme analizi neticesinde uzun dönemli ilişkiye sahip olduğu belirlenen dolaylı vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki nedensellik ilişkisi hata düzeltme modeli kurularak analiz edilmektedir. Tablo 3.5'de verilen hata düzeltme analizi bulguları neticesinde gerek kısa gerekse uzun dönemde ekonomik büyümeden dolaylı vergi gelirlerine doğru bir nedensellik ilişkisi bulunmazken; dolaylı vergi gelirlerinden ekonomik büyümeye doğru hem kısa hem de uzun dönemde nedensellik ilişkisi bulunduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Tablo 3.6: Granger Nedensellik Analizi Bulguları

Değişken	Boş Hipotez	MWald-Stat.	Karar
dolaysız↔gdp	H ₀ : dolaysız gdp'nin nedeni değildir	2.490[0.05]*	H ₀ : Red
	H ₀ : gdp dolaysız'ın nedeni değildir	4.161[0.00]***	H ₀ : Red
toplam↔gdp	H ₀ : toplam gdp'nin nedeni değildir	3.587[0.01]**	H ₀ : Red
	H ₀ : gdp toplam'ın nedeni değildir	3.349[0.01]**	H ₀ : Red

Not: t-istatistiklerinin olasılık değerleri köşeli parantez içerisinde belirtilmiştir. ***, ** ve * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini ifade etmektedir.

Eşbütünleşme analizi neticesinde uzun dönemli ilişkiye sahip olmadıkları tespit edilen dolaysız vergi gelirleri ve toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki nedensellik ilişkisi Standart Granger Nedensellik Testi kullanılarak analiz edilmiştir. Tablo 3.6'da verilen nedensellik analizi bulguları ışığında gerek dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında; gerekse de toplam vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasında çift yönlü bir nedensellik ilişkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

3. Çalışmanın Literatüre Katkısı

Çalışmanın literatüre yaptığı katkı şu şekilde özetlenebilir: Bu alanda yapılan birçok ampirik çalışma olmasına rağmen özellikle Türkiye ekonomisi için yapılmış kapsamlı bir çalışma bulunmamaktadır. Çalışmada vergi gelirleri üç farklı kategoride ele alınmıştır. Özellikle ekonometrik analize toplam vergi geliri değişkeni de eklenerek dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinin toplamından oluşan toplam vergi gelirlerinin büyüme üzerinde paralel bir etki gösterdiği ispatlanmış olmaktadır. Ayrıca daha önceki çalışmalarda 1980'lerde ve 1990'larda yaygın olarak kullanılan Gayri GSMH ve fiyat değişimlerinden kaynaklanan artış ve azalışları da yansıtan nominal GSYH ölçütleri kullanıldığından bu çalışmada büyüme ölçütü olarak reel GSYH verileri kullanılarak üretim odaklı bir büyüme değerlendirilmesi yapılmıştır.

4. Çalışmanın Kısıtları ve Gelecek Çalışmalar İçin Öneriler

Çalışmayla ilgili genel olarak büyük bir kısıt bulunmamaktadır. Özellikle teorik çerçeveye ilgili bölümlerde literatürdeki çalışmalara ulaşılması ile ilgili herhangi bir sorunla karşılaşılmamıştır. Ekonometrik analiz bölümüne gelindiğinde, makro veriler kullanıldığı için verilerin elde edilmesi aşamasında da herhangi bir

sorunla karşılaşılmamıştır. Fakat elde edilen verilerin gerçek vergi geliri değerlerini tam olarak yansıtmayı yansıtmadığı bir başka deyişle gerçek değerlere yakınlığı, analizin güvenilirliği konusunda kısıt oluşturmaktadır. Özellikle gelir ve kurumlar vergisi gibi dolaysız vergiler söz konusu olduğunda bu vergilerin toplanmasına ilişkin yaşanan aksaklıklar bu konudaki endişeleri destekler niteliktedir. Çünkü dolaysız vergiler beyan usulüne göre toplanan vergilerdir. Dolayısıyla mükelleflerin vergi gelirleri ile ilgili yanlış ve eksik beyanda bulunmaları durumuyla karşılaşılabilmektedir. Bununla birlikte çeşitli muhasebe hileleri ile ödenmesi gereken vergi miktarı daha düşük tutarlarda gösterilebilmektedir. Bir başka etken de kayıt dışı ekonominin neden olduğu vergi altına alınamayan faaliyetlerdir. Tüm bu olumsuzluklar dolaysız vergi gelirleri ve dolayısıyla toplam vergi gelirlerinde düşüşe neden olmaktadır. Vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki net etkisinin analizi için kısıt oluşturmaktadır.

Vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiye yönelik yapılacak gelecek çalışmalarda dikkat edilmesi gereken husus; özellikle dolaylı vergi ve dolaysız vergi ayrımı dikkate alınarak yapılacak çalışmalarda incelecek dönemin iyi seçilmesidir. Bir başka deyişle dolaylı ve dolaysız vergiler içinde büyük öneme sahip vergi türlerinin uygulanmaya başladığı dönemlerin seçilen örneklem içinde olması analiz açısından önemlidir. Bu çalışma sadece Türkiye için yapılan bir çalışmadır. Farklı ülke örnekleri ile karşılaştırmalı bir çalışma yapılması söz konusu ilişkisinin ülkeler ve vergi yapısına göre nasıl farklılık gösterdiğinin anlaşılmasında büyük bir katkı sağlayacaktır. Yine Türkiye için farklı analiz dönemleri seçilerek yapılacak karşılaştırmalı bir çalışma, bazı vergi türlerinin yürürlüğe girmesiyle vergi gelirlerindeki değişimin ve bu değişimin ekonomik büyüme üzerinde yarattığı etkinin anlaşılmasını sağlayacaktır.

SONUÇ

Kamunun en önemli finansman kaynaklarından biri olan vergiler, ekonomideki birçok gösterge üzerinde de çeşitli etkiler meydana getirebilme potansiyeline sahiptir. Bu açıdan bakıldığında vergilerin etki alanı içerisinde yer alan değişkenler arasında başta ekonomik büyüme olmak üzere mikro ve makro düzeyde çok sayıda faktör yer almaktadır. İktisat literatüründe artan vergilerin, tüketim, tasarruf ve yatırım davranışları da dâhil olmak üzere ekonomik birtakım bileşenleri değiştirerek büyümeyi etkileyeceği öngörülmektedir.

Literatürde vergilerin ekonomik aktivite üzerindeki etkilerini inceleyen çalışmalardan Türkiye örneğini içeren çalışmalar dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomik etkileri arasında farklı sonuçlar bulsalar da, genellikle bu sonuçları yorumlamaktan uzak durmuşlardır. Bu durumun en önemli nedeni, yapılan çalışmalarda örneklem periyodu gereği ekonomik büyüme göstergesi olarak ya GSMH ya da cari fiyatlarla hesaplanan GSYH değerlerini kullanmaları olarak görülmektedir. Bu eksiklikten hareketle bu çalışmada tamamen üretim artışı odaklı ekonomik büyüme üzerinden hareket edilmesi planlanmıştır. Bu doğrultuda çalışmada Türkiye’de ekonomik büyüme ile vergi gelirleri arasındaki eşbütünlüşme ve nedensellik ilişkisi incelenmiştir. Araştırma için 1998:1–2011:4 dönemlerine ilişkin vergi gelirleri ve ekonomik büyüme verileri kullanılmıştır. Çalışmada vergi gelirlerine ilişkin değişkenler dolaylı, dolaysız ve toplam vergi geliri şeklinde üç ayrı kategoride ele alınmıştır.

Yapılan ampirik analizlerden elde edilen bulgular neticesinde, Türkiye’de dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli bir ilişkinin var olduğu saptanmıştır. Engle ve Granger (1987), iki değişken arasında anlamlı bir eşbütünlüşme ilişkisi varsa bunun aynı zamanda en azından tek yönlü bir nedensellik ilişkisini de beraberinde getireceğini ileri sürmektedir. Bu bağlamda, kurulan hata düzeltme modelinden elde edilen bulgular ışığında gerek kısa gerekse de uzun dönemde ekonomik büyümeden dolaylı vergi gelirlerine doğru bir nedensellik bağı bulunmazken; dolaylı vergi gelirlerinden ekonomik büyümeye doğru hem kısa hem de uzun dönemde tek yönlü bir nedensellik bağı tespit edilmiştir. Ayrıca, aralarında

eşbütünleşme ilişkisi olmayan dolaysız vergi gelirleri ve toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında ise çift yönlü bir nedensellik bağına rastlanmıştır.

Dolaylı vergiler özellikle harcamalar üzerinden alınan vergiler olduğu için gelir üzerinden alınan vergilere göre bireylerin yatırım, tasarruf gibi kararları üzerinde daha az etkiye sahiptir. Dolaylı vergilerin doğrudan söz konusu mal ve hizmetin fiyatına yansıtılması nedeniyle devlet açısından dolaylı vergilerin elde edilmesi dolaysız vergilere göre daha kolay ve sağlıklıdır. Türkiye ekonomisinde 1984’de KDV’nin, 2002 yılında da ÖTV’nin yürürlüğe girmesiyle dolaylı vergiler lehine bir dönüşüm yaşanmıştır. Gelişmekte olan bir ülke olan Türkiye’de vergi yapısındaki ağırlığın dolaylı vergi gelirlerinden oluşması, ampirik analiz neticesinde elde edilen dolaylı vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki uzun dönemli ilişkinin varlığını açıklar niteliktedir. Ek olarak dolaysız vergi gelirlerinde yaşanması muhtemel vergi kaçaklığı da bu bulguyu desteklemektedir.

Nedensellik analizi bulguları dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki konusunda temel bir ayırım ortaya koymaktadır. Ekonomik aktivitedeki değişim hem kısa hem de uzun dönemde dolaylı vergi gelirlerini etkilerken, bu ilişki tersi yönde geçerli değildir. Oysa ekonomik aktivitedeki değişim dolaysız vergi gelirlerini etkilerken, değişen dolaysız vergi gelirleri de ekonomik aktivite düzeyini etkilemektedir. Bu durumun en önemli nedeni ise dolaysız vergi gelirlerinin aksine dolaylı vergilerin gelir düzeyinden bağımsız oluşudur. Ekonomideki üretim potansiyeli, toplam gelir ve kişi başına gelir değiştikçe hükümetin toplayacağı dolaysız vergi geliri miktarı da değişecekken; ekonomideki ajanların tüketim eğilimlerine bağlı olarak değişen dolaylı vergi geliri miktarı ise bu durumdan etkilenmeyecektir.

Çalışmadan elde edilen bulgular, toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin dolaysız vergi gelirleri ile büyüme arasındaki ilişkiye paralellik gösterdiğine işaret etmektedir. Yani Türkiye’de vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerinde dolaylı vergilere kıyasla dolaysız vergi gelirlerinin rolü daha büyüktür. 1980 sonrası yaşanan dönüşüm her ne kadar vergi yapısındaki ağırlığı dolaylı vergilere doğru kaydırsa da, vergi gelirlerinin ekonomik etkileri söz konusu

olduğunda toplam etki ağırlıklı olarak dolaysız vergi gelirleri tarafından belirlenmektedir.

Tüm bu değerlendirmeler ışığında Türkiye’de 1998-2011 döneminde ekonomik büyümeyi etkilemek için kısa dönemde dolaysız vergi gelirlerinin daha etkin olduğu; ancak bu durumu takiben uzun dönemde dolaylı vergi gelirlerinin de büyüme üzerinde etkin hale geleceği sonucuna ulaşılmıştır.

KAYNAKÇA

Kitaplar

- Akdoğan, A. (2003), *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması (Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 4. Baskı)*, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akdoğan, A. (1996), *Kamu Maliyesi (Gözden Geçirilmiş Beşinci Baskı)*, Ankara: Gazi Büro Kitabevi.
- Aktan, C. Ç., Dileyici, D. ve Vural, Y. İ. (2004), *Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Alkin, E., Yıldırım, K. ve Özer, M. (2005), “Makro Ekonomik Denge” içinde (301-326), *İktisada Giriş (3. Baskı)*, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset Tesisleri.
- Allen, R. G. D. (1964), *Statics for Economists*, UK: Mc-Millan.
- Bilici, N. (2004), *Vergi Hukuku (9. Baskı)*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Boratav, K. (1965), *Kamu Maliyesi ve Gelir Dağılımı*, Ankara: Sevinç Matbaası.
- Bulut, M. (2009), *Yatırım İkliminin Geliştirilmesinde Yatırım Vergi Politikalarının Rolü: Türkiye Örneği*, Ankara: Ümit Ofset Matbaacılık.
- Atılgan, H. (2004), *Vergilemenin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri: Türkiye'deki Durumun Analizi*, Ankara: Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayını.
- Eckstein, O. (1979), *Public Finance (Fourth Edition)*, New Jersey: Prentice-Hall, INC.
- Edizdoğan, N. ve Çelikkaya, A. (2010), *Vergilerin Ekonomik Analizi (1. Baskı)*, Bursa: Dora Basın-Yayın- Dağıtım.
- Edizdoğan, N., Özker, N., Ferhatoğlu, E. ve Bilge, S. (2007), *Türk Vergi Sistemi (Yeniden Düzenlenmiş 3. Baskı)*, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Eker, A. ve Tüğen, K. (1993), *Kamu Maliyesine Giriş*, İzmir: Takav Matbaası.

- Gwartney, J. D., Stroup, R. L., Sobel, R. S. & Macpherson, D. (2009), *Economics: Private and Public Choice (12th Edition)*, USA: South- Western Cengage Learning.
- Gerçek, A. ve Yüce, M. (1998), *Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi*, Bursa: Bursa Sanayi ve Ticaret Odası.
- Herekman, A. (1976), *Genel Vergi Kuramı*, Ankara: Kalite Matbaası.
- Karakoç, Y. (2007), *Genel Vergi Hukuku (4. Bası)*, Yetkin Yayınları.
- Kırbaş, S. (2008), *Vergi Hukuku (18. Baskı)*, Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Mansfield, E. (1989), *Principles of Macroeconomic*, New York: WW Norton & Co.
- Muter, B. N. (1997), *Vergi Teorisi*, İzmir: Ajans Birmat Reklam& Reprodüksiyon.
- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2004), *Vergi Hukuku (Gözden Geçirilmiş ve 24 Ocak Değişiklikleri İşlenmiş 11. Bası)*, Ankara: Turhan Kitabevi.
- Sağbaş, İ. (2008), *Vergi Teorisi*, Ankara: Ece Matbaası.
- Schmölders, G. (1976), *Genel Vergi Teorisi (Gözden Geçirilmiş İlaveli Dördüncü Baskı)*, (S. Turhan, Çev.). İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Stiglitz, E. J. (1994), *Kamu Kesimi Ekonomisi (İkinci Baskı)*, (Ö. F. Batirel, Çev.). Marmara Üniversitesi Yayın No: 549.
- Şener, O. (1998), *Kamu Ekonomisi (6. Baskı)*, İstanbul: Alkım Yayınları.
- Şiriner, Y. ve Doğru, Y. (2006), *Türkiye'de Büyümenin Ekonomi Politikası (1980 Sonrası Türkiye Ekonomisi Üzerine Bir İnceleme)*, Ankara: Dipnot Yayınları.
- Tarı, R. (2008), *Ekonometri (Gözden Geçirilmiş 5. Baskı)*, İstanbul: Avcı Ofset.
- Tucker, I. B. (2011), *Economics for Today (Seventh Edition)*, USA: South-Western Cengage Learning.
- Turhan, S. (1998), *Vergi Teorisi ve Politikası*, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Türk, İ. (2010), *Kamu Maliyesi (Mevzuattaki Değişikliklere ve Son İstatistik Verilerine Göre Güncelleştirilmiş 8. Bası)*, Ankara: Turhan Kitabevi.
- Uluatam, Ö. (1999), *Kamu Maliyesi (6. Baskı)*, Ankara: İmaj Yayınevi.
- Ünsal, M. E. (2009), *Makro İktisat (Gözden Geçirilmiş 8. Baskı)*, Ankara: İmaj Yayınevi.
- Yıldırım, K., Karaman, D. ve Taşdemir, M. (2010), *Makro Ekonomi (9. Baskı)*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Makaleler

- Açıkgöz, Ş. (2008), “Türkiye’de Vergi Gelirleri, Vergi Yapısı ve İktisadi Büyüme İlişkisi: 1968-2006”, *Ekonomik Yaklaşım Dergisi* (Gazi Üniversitesi İktisat Bölümü), 19 (68), 91-113.
- Aghion, P. & Howitt, P. (1992), “A Model of Growth Through Creative Destruction”, *Econometrica*, 60 (2), 323-351.
- Aktan, C., C.(1998), “Düz ve Düşük Oranlı Vergiler ile Ekonomik Büyüme İlişkisi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 203, 41-45.
- Altay, N. O. ve Altın, O. (2008), “Türkiye’de Kamu Harcamalarının Ekonomik Büyüme ve Yatırımlar Üzerine Etkilerinin Analizi (1980-2005)”, *Ege Akademik Bakış*, 8(1), 267-285.
- Anastassiou, T. ve Dritsaki, C. (2005), “Tax Revenues and Economic Growth: An Empirical Investigation for Greece Using Causality Analysis”, *Journal of Social Sciences*, 1(2): 99-104.
- Arin, P. K., Berlemann, M., Koray, F. & Kuhlenkasper, T. (2011), “The Taxation-Growth-Nexus Revisited”, *Hamburg Institute of International Economics (HWWI)*, HWWI Research Paper 104, 1-24.
- Balseven, H. (2003), “Vergilerin Emek Arzı Üzerindeki Gelir, İkame ve Mali Etkileri”, *G.Ü. İ.İ.B.F Dergisi*, 2, 217-238.
- Çapar, M. (2004), “Özel Tüketim Vergisi ve Türkiye Uygulaması”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 52, 121-134.
- Chairman, S. J. (1997), “Taxes and Long-Term Economic Growth”, *A Joint Economic Committee Report*, 1-13.
- Chigbu, E. E., Akujuobi, L. E. & Appah, E. (2012), “An Empirical Study on the Causality Between Economic Growth and Taxation in Nigeria”, *Current Research Journal of Economic Theory*, 4(2), 29-38.
- Dickey, D., & Fuller, W.A (1979), “Distrubition of the Estimators for Autoregressive Time Series with a Unit Root”, *Journal of American Statistical Association*, 74, 427-431.

- Dickey, D., & Fuller, W.A (1981), “Likelihood Ratio Statistics for Autoregressive Time Series with a Unit Root”, *Econometrica*, 49(4), 1057-1072.
- Dönmez, R. (2009a), “Veraset ve İntikal Vergisi”, *Türk Vergi Sistemi* içinde (249-264), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web- Ofset Tesisleri.
- Dönmez, R. (2009b), “Emlak Vergisi”, *Türk Vergi Sistemi* içinde (281-300), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web- Ofset Tesisleri.
- Durkaya M. ve Ceylan, S. (2006), “Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme”, *Maliye Dergisi*, Sayı 150, 79-89.
- Easterly, W. & Rebelo, S. (1993), “Fiscal Policy and Economic Growth”, *Journal of Monetary Economics*, 32(2003), 417-458.
- Ejder, H. E. (2000), “Türkiye’de Vergi Politikaları”, *G.Ü. İİBF Dergisi*, 4/2000, 127-132.
- Engen, E. & Skinner, J. (1996), “Taxation and Economic Growth”, *National Tax Journal*, 49(4), 617-642.
- Engle, R. F. & Granger C. W. J. (1987), “Cointegration and Error Correction: Representation, Estimation and Testing”, *Econometrica*, 55, 251-276.
- Ferretti, M. M. G. & Roubini, N. (1995), “Growth Effects of Income and Consumption Taxes: Positive and Normative Analysis”, *NBER Working Paper Series*, Working Paper 5317, 1-40.
- Göçer, İ., Mercan, M., Bulut, Ş. ve Dam, M. (2010), “Ekonomik Büyüme İle Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: Sınır Testi Yaklaşımı”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 28, 97-110.
- Granger, C. W. J. (1969), “Investigating Causal Relations by Econometric Models and Cross-Spectral Methods”, *Econometrica*, 2, 111-120.
- Granger, C. W. J. (1988), “Some Recent Developments in a Concept of Causality. *Journal of Econometrics*, 39(1-2), 199-211.
- Granger, C. W. J. & Newbold, P. (1974), “Spurious Regressions in Econometrics. *Journal of Econometrics*, 2, 111-120.

- Gül, E. ve Kenar, B. (2009), “AB Ülkeleri ve Türkiye’de Vergi Gelirleri ile Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1980-2008”, *Uluslararası Davraz Kongresi 2009 Bildiri Kitabı*, 16-26.
- Güneş, G. (2000), “4369 Sayılı Yasa İle Getirilen Değişikliklerin Verginin Anayasal İlkeleri Açısından İrdelenmesi”, Prof. Dr. Adnan TEZEL’e Armağan, *Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayın No:13*, 261-262.
- Herekman, A. (2009), “Katma Değer Vergisi”, *Türk Vergi Sistemi içinde* (225-248), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset Tesisleri.
- Jones, C. I. (1994), “Economic Growth and the Relative Price of Capital”, *Journal of Monetary Economics*, 34(3), 359-382.
- Kadir, J. A., Idris, M. & Mohamed (2011), “Relationship Between Indirect Taxes to Gross National Product (GNP): Malaysian Case”, *Business Management Quarterly Review*, 2(1), 28-37.
- Karagianni, S., M. Pempetzoglou & A. Saraidaris (2012) “Tax Burden Distribution and GDP Growth: Non-Linear Causality, Considerations in the USA” *International Review of Economics and Finance*, 21, 186–194.
- Kumrulu, A. (1988), “Türkiye’de Vergi Politikası Gelişmeleri: Karar Alma Süreci ve Sapmalar (1950-1985)”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 40(1-4) 193-235.
- Kwiatkowski, D., Phillips, P. C. B., Schmidt, P. & Shin, Y. (1992), “Testing The Null Hypothesis of Trend Stationarity”, *Journal of Econometrics*, 54, 159-178.
- Lee, Y. & Gordon, H. R.(2005), “Tax Structure and Economic Growth”, *Journal of Public Economics*, 89, 1027-1043.
- Lucas, E. R. (1988), “On the Mechanics of Economic Development”, *Journal of Monetary Economics*, 22, 3-42.
- Mashkoo, M., Yahya, S. & Ali, S. A. (2010), “Tax Revenue and Economic Growth: An Empirical Analysis for Pakistan”, *World Applied Sciences Journal*, 10(11), 1283-1289.

- Mankiw, G. N., Romer, D. & Weil, D. N. (1992), “A Contribution to the Empirics of Economic Growth”, *Quarterly Journal of Economics*, 107(2), 407-437.
- Mucuk, M. ve Alptekin, V. (2008), “Türkiye’de Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: VAR Analizi (1975 - 2006)” *Maliye Dergisi*, Sayı 155, 159-174.
- Mutaşcu, M. I. & Dănuleşiu, D. C. (2011), “Taxes And Economic Growth in Romania (A Var Approach)”, *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 13(1), 94-105.
- Mutluer, K. (2006), “Vergileme İlkeleri”, *Vergi Uygulamaları içinde* (1-22). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset Tesisleri.
- Myles, D. G. (2000), “Taxation and Economic Growth”, *Fiscal Studies*, 21 (1), 141–168.
- Myles, D. G. (2007), “Economic Growth and the Role of Taxation”, *University of Exeter and Institute for Fiscal Studies*, 1-202.
- Ogbonna, G. N. & Ebimobowei, A. (2012), “Impact of Tax Reforms and Economic Growth of Nigeria: A Time Series Analysis”, *Current Research Journal of Social Sciences*, 4(1), 62-68.
- .
- Padovano, F. & Galli, E. (2001), “Tax Rates and Economic Growth”, *Economic Inquiry*, 39(1), 44-57.
- Paksoy, S. ve Bakan, S. (2010), “Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları ve Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri (1980 Sonrası)”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 9 (32), 150-170.
- Phillips, P. C. B & Peron, P. (1988), “Testing for a Unit Root in Time Series Regression”, *Biometrika*, 75(2), 336-346.
- Poulson, W. B. & Kaplan, G. (2008), “State Income Taxes and Economic Growth”, *Cato Journal*, 28(1), 53- 71.
- Romer, P. M. (1990), “Endogenous Technological Change” *The Journal of Political Economy*, 98(5), 71-102.
- Scarlett, H. G. (2011), “Tax Policy and Economic Growth in Jamaica”, *Research & Economic Programming Division*, Bank of Jamaica, 1-18.

- Temiz, D. (2008), “Türkiye’de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1960-2006 Dönemi”, 2. Ulusal İktisat Kongresi, İzmir.
- Terzi, H. ve Oltulular, S. (2006), “Harcama-Vergi Geliri Hipotezi: Türkiye Örneği”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 20(2), 1-18.
- Topcu, M. ve Kuloğlu, A. (2012), “ Total Spending Equation of St. Louis Model: A Causality Analysis for Turkish Economy”, *Chinese Business Review*, Vol 11, No 4, 368- 376.
- Turan, T. (2008), “Maliye Politikası Araçlarının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri: Bir Literatür İncelemesi”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 69, 17-35.
- Ünlükaplan, İ., Arısoy, İ. (2011), “Vergi Yükü ve Yapısı ile İktisadi Büyüme Arındaki Dinamik Etkileşimler Üzerine Uygulamalı Bir Analiz”, *Odtü Gelişim Dergisi*, 38 (Nisan), 71-100.
- Vedder, R. (2001), “Taxes and Economic Growth”, *Taxpayers Network Inc*, 1-28.
- Yılmaz, G. A. (2006), “Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesinde Meydana Gelen Değişikliklerin Vergilendirmede Adalet İlkesi Bakımından Değerlendirmesi”, *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 21(1), 239-268.
- Yılmaz, F. ve Tezcan, N. (2007), “Vergi Hasılatı ve Sabit Sermaye Yatırımlarının Ekonomik Büyüme Olan Etkisi: Ekonometrik Bir İnceleme”, 8. *Türkiye Ekonometri ve İstatistik Kongresi*, İnönü Üniversitesi, Malatya.

Tezler

- Adalısoy, Ö. (2007), “Türkiye’de Dolaylı Vergilerin Gelişimi ve Makro Ekonomik Etkileri”, *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.
- Altıok, S. (2007), “Avrupa Birliği ile İlişkiler Çerçevesinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması ve Türkiye Örneği”, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.
- Arslan, E. (2006), “Türkiye’de Katma Değer Vergisi Uygulaması ve Etkileri”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.

- Ayan, E. (2006), ‘‘Türk Vergi Sistemi ve Vergi Sistemimizin Etkinlik Açısından Değerlendirilmesi’’, *Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.
- Büyükçulcu, U. (2006), ‘‘Kurumlar Vergisinin Şirketlerdeki Vergi Yüğü Üzerine Bir Değerlendirme: Isparta Örneğı’’, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.
- Çoban, R. (2008), ‘‘Türk Vergi Sisteminde Kurumlar Vergisinin Vergi Hâsılatına Etkisi’’, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.
- Demircan, S. E. (2003), ‘‘Vergilendirmenin Ekonomik Büyümeye ve Kalkınmaya Etkisi’’, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı 21, 97-116.
- Gönül, M. (2008), ‘‘Veraset ve İntikal Vergisinde İstisnalar ile Tarifinin Oransal Yapı Açısından Değerlendirilmesi ve Analizi’’, *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.
- Yanpar, A. (2007), ‘‘Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Yönelimli Vergi Politikası’’, *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.

İnternet Kaynakları

- Damga Vergisi Kanunu’na Ekli (I) Nolu Tablo, Erişim Tarihi: 16.06.2012,
http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/damga55_ek1.pdf.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (Vergi İstatistikleri), Erişim Tarihi: 11.06.2012,
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>.
- Gelir Vergisi Kanunu, Erişim Tarihi: 14.04.2012,
<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/1040.html>.
- Gelir Vergisi Tarifesi 2012, Erişim Tarihi: 15.06.2012,
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1367>.

Katma Değer Vergisi Kanunu, Erişim Tarihi: 12.04.2012,
http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/KDV/cilt_2_3065_sayili_kanun.pdf.

Katma Değer Vergisi Kanunu'na Ekli Listeler, Erişim Tarihi: 16.06.2012
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=830>.

Kurumlar Vergisi Kanunu, Erişim Tarihi: 14.04.2012,
<http://www.resmi-gazete.org/tarih/20060621-1.htm>

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, Erişim Tarihi: 18.05.2012,
<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/346.html>.

Muhasebat Genel Müdürlüğü İstatistikleri, Erişim Tarihi: 20.02.2012,
https://portal.muhasebat.gov.tr/mgmportal/faces/anasayfa?_afLoop=792707961548983&_afWindowMode=0&_adf.ctrl-state=190a0ms2x0_4.

Muhasebat Genel Müdürlüğü (Genel Yönetim Mali İstatistikleri), Erişim Tarihi: 11.06.2012,
https://portal.muhasebat.gov.tr/mgmportal/faces/khb_yeni?_afLoop=425851121866523&_afWindowMode=0&_adf.ctrl-state=k2idl7kc_153.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na Ekli Listeler, Erişim Tarihi: 16.06.2012,
http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/otv_oranlari_tum/ozeltuketimoranlari-OpenPage.htm.

Türkiye İstatistik Kurumu (TUIK) İstatistikleri, Erişim Tarihi: 20.01. 2012,
www.tuik.gov.tr.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği, Erişim Tarihi: 17.03.2012,
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=DekgtRX4f8Vdirra&type=teblig>.

Vergi, Erişim Tarihi: 01.01.2012,
<http://muhasabedersleri.com/butce-vergi/vergi.html>.

VUK, Madde 29, Erişim Tarihi: 10.05.2012,
<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/1045.html>.

Yeniden Düzenlenen Şans Oyunları Vergisi, Erişim Tarihi: 10.04.2012,
http://www.alomaliye.com/2007/ozgur_biyay_sans.htm.

Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu, Erişim Tarihi: 12.04.2012,
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=860>,

Zeng, J. & Du, H. (2003), “Allocation of Tax Revenue and Growth Effects of Taxation”, Erişim Tarihi: 14.06.2012,
http://www.economics.smu.edu.sg/events/Paper/Zeng_Jinli.pdf,

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Ebru Erdoğan

Doğum Yeri : Antalya

Doğum Yılı : 1985

Medeni Hali : Bekar

EĞİTİM VE AKADEMİK BİLGİLER

Lise (2000-2004) : Kumluca Anadolu Lisesi

Lisans (2005-2009) : Afyon Kocatepe Üniversitesi-İktisat

Yabancı Dil : İngilizce

MESLEKİ BİLGİLER

2011-Halen : Araştırma Görevlisi (Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, İİBF, İktisat Anabilim Dalı)