

**T.C.
HALIÇ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME PROGRAMI**

**VERGİ SİSTEMİ ve KAMU SABİT SERMAYE
YATIRIMLARININ EKONOMİK BÜYÜMEYE ETKİSİ
ÜZERİNE BİR UYGULAMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**Hazırlayan
Elçin Güven**

**Danışmanı
Yrd.Doç.Dr.Ferimah YUSUFİ YILMAZ**

İstanbul – 2013

ÖNSÖZ

“Vergi Sistemi ve Kamu Sabit Sermaye Yatırımlarının Ekonomik Büyümeye Etkisi Üzerine Bir Uygulama” isimli çalışma Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı’nda Yüksek Lisans Programı’nda tez olarak hazırlanmıştır.

Araştırmanın her aşamasında desteğini esirgemeyen danışmanım Yrd.Doç.Dr. Ferimah YUSUFİ YILMAZ’a, araştırmanın şekillenmesinde yardımcı olan Yrd.Doç.Dr. Nuray TEZCAN’a şükranlarımı sunarım.

İstanbul, 2013

Elçin GÜVEN

İÇİNDEKİLER

Sayfa No.

KISALTMALAR LİSTESİ.....	V
ŞEKİLLER LİSTESİ	VI
TABLolar LİSTESİ.....	VII
ÖZET.....	VIII
ABSTRACT.....	IX
1.GİRİŞ.....	1
2. EKONOMİK BÜYÜME VE KAMU YATIRIMLARI İLİŞKİSİ	5
2.1. Ekonomik Büyüme.....	5
2.1.1. Ekonomik Büyümeye Etki Eden Unsurlar	5
2.2. Kamu Yatırımları	7
2.3. Dünyada ve Türkiye’de Kamu Harcamaları ve Ekonomik Büyüme Çalışmaları.....	9
2.4. Kamu Sabit Sermaye Yatırımlarının Ekonomik Büyümeye Etkisi	20
2.5. Kamu Sabit Sermaye Yatırımları ve Ekonomik Büyüme.....	21
2.6. Vergilerin Ekonomik Etkileri.....	27
2.7. Ekonomik Kalkınma, İktisadi Gelişme ve Vergi Politikası.....	28
2.7.1. Toplam Tasarruf Düzeyi Üzerinde Vergi Politikalarının Etkisi.....	30
2.7.2. Kaynak Dağılımı Üzerinde Vergi Politikalarının Etkisi.....	30
2.8. Ekonomik Büyüme ve Vergi Sistemi	36
3. VERGİNİN TANIMI ve VERGİLEME ile İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR	42
3.1. Verginin Tanımı	42
3.1.1. Verginin Faydalanma Kuramı ile Açıklanması	42
3.1.1.1. Verginin Değişim Kuramı Göre Açıklanması	42
3.1.1.2 Verginin Sosyal Üretim Giderlerine Katılma Payı Olarak Açıklanması.....	43
3.1.2. Zamanımızda Verginin Açıklanması ve Başlıca Nitelikleri	43
3.2. Vergi ile İlgili Unsurlar.....	43
3.3. Verginin Tarihçesi.....	47
3.4. Vergi Sistemleri ve Ekonomi	51
3.4.1. Verginin Amaçları.....	51
3.4.2. İyi Bir Vergi Sistemi Nasıl Olmalıdır?.....	51
3.4.3. Vergi Sistemini Belirleyen Düzenlemeler ve Etkenler	52
3.5.Cumhuriyet Döneminde Türk Vergi Sisteminin Gelişimi.....	53
3.6. Vergi Yükü.....	55

3.7. Vergilemenin Mali Amacı.....	61
3.7.1. Vergilerin Maliye Politikasının Amaçları Açısından Önemi ve Etkinliği.....	61
3.7.2. Vergiler ve Ekonomik Denge.....	61
4. GELİRDEN ALINAN VERGİLER.....	62
4.1. Gelir Vergileri.....	62
4.1.1. Gelir Vergisinin Tarihçesi.....	62
4.1.2. Gelirin Anlamları.....	62
4.1.3. Gelir Vergisinin Konusu.....	63
4.1.4. Gelirin Özellikleri.....	64
4.1.5. Gelir Vergisinde Mükellefiyet.....	65
4.1.6. Muafiyetler.....	66
4.1.7. İstisnalar.....	66
4.1.8. Gelir Vergisinin Unsurları.....	67
4.1.9. Verginin Dönemi, Tarhı, Tahakkuku.....	74
4.2. Kurumlar Vergisi.....	71
4.2.1. Kurumlar Vergisinin Tarihi Gelişimi.....	71
4.2.2. Kurumlar Vergisinin Konusu.....	72
4.2.3. Kurumlar Vergisi Mükellefiyet Türleri.....	72
4.2.4. Kurumlar Vergisinin Mükellefleri.....	73
4.2.5. Kurumlar Vergisinde İstisnalar.....	74
4.2.6. Kurumlar Vergisinde Muafiyet.....	75
4.2.7. Kurumlar Vergisinde Tarh ve Beyanname.....	76
4.3. SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER.....	76
4.3.1. Motorlu Taşıtlar Vergisi.....	76
4.3.1.1. Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin Tarihçesi.....	76
4.3.1.2. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Unsurları.....	76
4.3.1.3. Tarh, Tahakkuk ve Vergi Kolaylıkları.....	77
4.3.2. Emlak Vergisi.....	78
4.3.2.1. Emlak Vergisi'nin Tarihçesi.....	78
4.3.2.2. Emlak Vergisinin Unsurları.....	78
4.3.2.3. Tarh ve Tahakkuk.....	80
4.3.3. Veraset ve İntikal Vergisi.....	80
4.3.3.1. Veraset ve İntikal Vergisi'nin Tarihçesi.....	80
4.3.3.2. Veraset ve İntikal Vergisi'nin Unsurları.....	81
4.3.3.3. Tarh ve Tahakkuk.....	82
4.4. HARCAMALAR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER.....	82
4.4.1. Katma Değer Vergisi.....	82
4.4.1.1. Katma Değer Vergisi'nin Tarihçesi.....	82
4.4.1.2. Katma Değer Vergisi'nin Unsurları.....	83

4.4.2. Özel Tüketim Vergisi	88
4.4.2.1. Özel Tüketim Vergisi'nin Tarihçesi	88
4.4.2.2.Özel Tüketim Vergisi'nin Unsurları.....	89
4.4.2.3. Tarhı ve Tahakkuku	92
5. ANALİZ.....	94
5.1. Araştırma Metodolojisi	94
5.2. Çalışmada Kullanılan Değişkenler ve Hipotezler	94
5.3. Tanımlayıcı İstatistikler.....	95
5.4. Çoklu Regresyon Analizi	98
5.5. Çoklu Regresyon Analizinde Varsayımların İncelenmesi.....	103
5.6. Bulguların Yorumlanması	105
6. SONUÇ	107
7. KAYNAKLAR	110
8. EKLER.....	122
9. ÖZGEÇMİŞ	127

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
Dpt	: Devlet Planlama Teşkilatı
GMSİ	: Gayrimenkul Sermaye İratları
GSMH	: Gayrisafi Milli Hasıla
GSYH	: Gayrisafi Yurtiçi Hasıla
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KV	: Kurumlar Vergisi
KİT	:Kamu İktisadi Teşebbüsleri
M.	: Madde
M.Ö	: Milattan Önce
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
MTVK	: Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu
OECD	: Organisation for Economic Cooperation and Development
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
PTT	:Posta Telefon Telgraf
T.C	: Türkiye Cumhuriyeti
TL	: Türk Lirası
vb	: Ve Benzeri
v.s	: Ve Saire
VUK	: Vergi Usul Kanunu

TABLolar LİSTESİ

Sayfa No.

Tablo 2.1 : 2007 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı	10
Tablo 2.2 : 2008 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı	10
Tablo 2.3 : 2009 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı	11
Tablo 2.4 : 2010 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı	11
Tablo 2.5 : 2011 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı	12
Tablo 2.6 : 2012 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı	12
Tablo 3.1 : 1999-2000 Sabit Sermaye Yatırımları	13
Tablo 3.2 : 2001-2002 Sabit Sermaye Yatırımları	14
Tablo 3.3 : 2003-2004 Sabit Sermaye Yatırımları	15
Tablo 3.4 : 2005-2006 Sabit Sermaye Yatırımları	16
Tablo 3.5 : 2007-2008 Sabit Sermaye Yatırımları	17
Tablo 3.6 : 2009-2011 Sabit Sermaye Yatırımları	18
Tablo 3.7 : 2012-2013 Sabit Sermaye Yatırımları	19
Tablo 4.1 : 1998-2002 Arası GSMH,Sabit Sermaye ve Kamu Yatırımları.....	24
Tablo 4.2 : 2003-2007 Arası GSMH,Sabit Sermaye ve Kamu Yatırımları.....	25
Tablo 4.3 : 2008-2012 Arası GSMH,Sabit Sermaye ve Kamu Yatırımları.....	26
Tablo 5.1 : 1998-2002 Arası Ekonomik Büyüme	32
Tablo 5.2 : 2003-2007 Arası Ekonomik Büyüme	33
Tablo 5.3 : 2008-2012 Arası Ekonomik Büyüme	34
Tablo 6.1 : 1999-2002 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları	37
Tablo 6.2 : 2003-2006 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları	38
Tablo 6.3 : 2007-2010 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları	39
Tablo 6.4 : 2011-2013 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları	40
Tablo 7.1 : OECD Ülkeleri ve Vergi Yüğü.....	58
Tablo 7.2 : Türkiye’de Toplam Vergi Gelirleri İçinde Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergilerinin Payı.....	87
Tablo 7.3 : 2003-2012 Yılları Arasında ÖTV ve ÖTV’nin Vergi Gelirleri İçindeki Payı	93
Tablo 8.1 : Tanımlayıcı İstatistikler	96
Tablo 8.2 : Normallik Testi Grafiğı	97
Tablo 8.3 : Regresyon Analizi-Tanımlayıcı İstatistikler	99
Tablo 8.4 : Regresyon Analizi-Korelasyon Analizi	99
Tablo 8.5 : Model Özeti	100
Tablo 8.6 : Regresyon Analizi-ANOVA Tablosu	101
Tablo 8.7 : Katsayılar Tablosu	102

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1 : 1998-2012 Arası Ekonomik Büyüme.....	35
Şekil 3.2 : 2000-2013 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları	41
Şekil 4.3 : Normallik Testi Grafiği.....	97
Şekil 5.4 : Hatalar ile Tahmini Değerler Arasındaki Serpilme Diyagramı.....	103

GENEL BİLGİLER

Adı ve Soyadı : Elçin GÜVEN
Anabilim Dalı : İşletme
Programı : İşletme
Tez Danışmanı : Yrd.Doç.Dr.Ferimah YUSUFİ YILMAZ
Tez Türü ve Tarihi : Yüksek Lisans – Haziran 2013

VERGİ SİSTEMİ ve KAMU SABİT SERMAYE YATIRIMLARININ EKONOMİK BÜYÜMEYE ETKİSİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

ÖZET

Vergi ile finanse edilen kamu harcamaları ve kamu yatırımlarının ekonomik büyüme etkisi büyüktür. Vergi, insanlık tarihi boyunca devletin en eski ve en köklü gelir kaynaklarından biri olmakla birlikte zamanla büyük değişiklikler geçirmiştir. Tarih boyunca toplumların yaşadığı siyasi rejimlere, iktisadi yapılara ve hukuksal sistemlere göre değişiklik göstermiş ve devletin en önemli kamu finansman kaynaklarından biri olmuştur. Yatırımların desteklenmesi, ekonomik büyüme ve istikrarın sağlanması vergilerin önemli hedeflerinden bazılarıdır. Vergiler yoluyla devlet, sosyal adalet, ekonomik büyüme ve yatırımlar gibi önemli fonksiyonlarını yürütebilmektedir. Devletin yapacağı harcamaları ve yatırımları karşılamak için toplanan vergiler gelir, harcama ve servet üzerinden alınmaktadır. Ülkelerin gelişmesi, yapılan yatırımlara bağlıdır. Eğitim, sağlık, enerji, ulaştırma hizmetlerinin etkin şekilde sunulması, ekonomik büyümenin sağlanması için gerekli şartların yerine getirilmesi kamu yatırımlarına bağlıdır. Kamu yatırımları içinde sabit sermaye yatırımları büyük önem taşımaktadır. Vergilerle finanse edilen sabit sermaye yatırımları mal ve hizmet üretimine yönelik, sermayenin artırımında gereken hedeflere ulaşılması için devletlerin ekonomi politikalarının temel unsurlarından biri durumundadır. Yapılan regresyon çalışmasında GSYH'nın yıllık büyüme oranına vergilerin herhangi etkisi olduğu gözlemlenmemiştir. GSYH'nın büyüme oranını harcamaların etkisi negatif olarak gözlemlenmiştir. Brüt ulusal harcamalar ve brüt sabit sermaye yapılanması GSYH büyüme oranını pozitif yönde etkilediği görülmüştür.

Anahtar Kelimeler: ekonomik büyüme, vergi sistemi, kamu sabit sermaye yatırımları

GENERAL KNOWLEDGE

Name and Surname : Elçin GÜVEN
Field : Master Of Business Administration
Program : Master Of Business Administration
Supervisor : Ass.Prof.Dr.Ferimah YUSUFİ YILMAZ
Degree Awarded and Date : Master – June 2013

AN APPLICATION ON THE EFFECTS OF TAXES AND PUBLIC FIXED INVESTMENTS ON ECONOMIC GROWTH

ABSTRACT

Tax-financed public spending and public investments have a significant impact on economic growth. Taxes which are the oldest source of expenses for hundreds of years have changed recent years according to the economic structures, politic regimes and legal systems of societies. Throughout the world's economic history it became one of the most important sources of public financing. Rise of investments, economic growth and stability are some of the key objectives of taxes. The governments are able to conduct some important functions such as social justice, economic growth and investment via taxes. Taxes which are collected for governments expenditures and investment policies can be classified as income taxes, expenditure taxes and wealth taxes. A country's development stage depends on the public and private investments of that country. Public investments provide efficient services in education, health, power and transportation sectors and also affect economic growth. The fixed capital investments have a great importance in public investments. Public fixed capital investments financed by the taxes may be used for the public goods and services. Thus they may be defined as they are the basic public economy's policy tools. In a regression analysis, it is not observed the effect of taxes on GDP growth. According to results of the analysis are; annual have negative effect on GDP growth and gross national expenses and gross fixed capital structure have a positive effect on annual GDP growth rate.

Keywords: Tax, Economic Growth, Fixed Capital Investments

GİRİŞ

Ekonomik büyüme ve kalkınmanın gerçekleşmesinde maliye politikasının en önemli araçlarından biri olan vergi sisteminin önemi büyüktür. Devletin gerçekleştirdiği kamu yatırımları ekonomik büyüme ve kalkınma için önemli bir etkidir. Devlet, kamu yatırımlarının finansmanında büyük paya sahip olan vergileri de, ekonominin toplam tasarruf hacmini arttırıcı bir politika aracı olarak kullanmaktadır. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde vergilerin ekonomik büyümeye katkısı yapılacak düzenlemelerle mümkündür. Geçmişten günümüze kamunun en önemli gelir kaynaklarından biri olan vergi aynı zamanda ekonominin yönlendirilmesine de katkı sağlamaktadır.

Ekonomik büyümeyi sağlayan etkenler içinde verginin yanı sıra özel harcamalar, devlet harcamaları, yatırımlar, net ihracat gibi temel makro ekonomik faktörler de yer almaktadır. Ancak bu çalışmada büyümenin sağlanmasında sektörleri yönlendiren kamu yatırımları ile devlet harcamalarının temelini oluşturan vergi sistemi ve bu sistemin etkisi üzerinden bir değerlendirme yapılmaya çalışılmıştır.

Çalışma vergi sistemi ve işleyişinden hareketle, vergi gelirlerinin Türkiye ve dünyadaki ülkeler ölçeğinde ekonomik büyüme içindeki etkisini analiz etmeyi amaçlamaktadır.

Çalışmanın genel hipotezi Türkiye’de devlet harcamaları ve kamu sabit sermaye yatırımlarının büyümeye katkısı içinde, kamu gelirlerini oluşturan vergi sisteminin bu katkıyı sağladığı üzerine kurulmuştur. Bu bakış açısıyla çalışmanın analiz bölümünde hipotez genişletilmiş ve ekonomik büyümeye etki edebilecek diğer faktörler de dikkate alınmıştır. Analiz bölümünde etki edebilecek değişkenler arasında; vergi gelirlerinin yanı sıra toplam harcamalar, brüt ulusal harcamalar, kamu yatırımları, kamu sabit sermaye yatırımları alınmıştır.

Vergi kavramına ekonomi disiplininin gelişmeye başladığı dönemden bu yana önem verilmiştir. Çağımızın en önemli kamusal politika araçlarından biri olan vergi, tarihi ve toplumsal içeriğe sahip olduğundan, yer ve zamana bağlı olarak iktisadi ve sosyal

yapıdaki değişikliklere göre sürekli olarak gelişme göstermiş ve kavram olarak farklı anlamlar kazanmıştır.Verginin aşamaları incelendiğinde zamanla isteğe bağlı bir yapıdan zorunlu bir yapıya dönüştüğü görölür.

Vergi, iktisadi, siyasi, hukuki, sosyal bir takım hedeflere ulaşabilmenin de etkin araçlarından biri olarak kullanılmaya başlanmış, iktisadi, siyasi, hukuki, sosyal hayata etkin bir müdahale aracı haline gelmiştir. Bu çerçevede, zaman içinde, yatırımların teşviki, üretim ve tüketimin teşvik edilmesi veya kısılması, ekonomik istikrarın sağlanması, kaynakların optimum dağılımına katkıda bulunması, gibi sosyal ve ekonomik hedeflere ulaşma gibi amaçlar için vergi sistemi önemli bir araçtır.Vergiyle amaçlanan hedeflerin gerçekleştirilebilmesi, vergi çeşitlenmesine yol açacaktır.

Vergi sisteminde her vergi unsuru iktisadi sistemin ihtiyaç ve vergileme ilkelerine göre izlenen bütün amaçlarla uyumlu hale getirilmelidir. Vergi sistemi değişik ölçülere göre sınıflandırılmış ve vergi yükümlüleri bu sınıflandırmaya göre belirlenmiştir. Türkiye’de vergi; gelir, servet, harcama vergileri şeklinde sınıflandırılmıştır. Türkiye’de gelir üzerinde alınan vergiler gelir vergisi ve kurumlar vergisidir. Gelir vergisi 1950 yılında Alman Gelir Vergisi mevzuatı esas alınarak kabul edilmiştir. Türk gelir vergisi tarifesi artan oranlıdır ve kişilerin gelirlerinden, kazançları üzerinden alınır. Türkiye’de birçok Avrupa ülkesi ve Amerika’dan sonra 1949 yılında kurumlar vergisi uygulamasına geçilmiştir. Türkiye’de kurumlar vergisinde düz oranlı vergi tarifesi uygulanmaktadır ve kurumların kazançları üzerinden alınmaktadır.

Servet üzerinden alınan vergiler motorlu taşıtlar vergisi, emlak vergisi, veraset ve intikal vergisidir. Motorlu taşıtlar vergisi Türkiye’de 1957 yılında uygulanmaya başlanmıştır ve adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerden alınır.

Emlak vergisi tarihi M.Ö. 2000’lere dayanmaktadır. Fakat Türkiye’de 1970 yılında 1319 sayılı emlak vergisi kanunu çıkarılmıştır. Objektif vergiler arasında yer almaktadır. Gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan bina ve arazi üzerinden alınan özel nitelikli vergidir. Veraset ve intikal vergisi tarihi M.Ö. 7. Yüzyıla Mısır’a kadar uzanmaktadır. Türkiye’de 1926 yılında vergi sistemimize girmiştir. Kişinin

mülkiyetinden diğer kişinin mülkiyetine ölüm, bağış veya herhangi bir şekilde geçmesi sonucunda alınan vergidir.

Harcamalar üzerinden alınan vergiler katma değer vergisi ve özel tüketim vergisidir. Katma değer vergisi temelini 1927 yılında çıkarılan Muamele Vergisi oluşturmaktadır. Ticari faaliyetler sırasında mal ve hizmet tesliminden kaynaklanan olacaktır. Üretim süreci boyunca eklenen değeri vergilendirir. Özel tüketim vergisi 2002 yılında yürürlüğe girmiştir. Fakat temeli Osmanlı Devleti'nde alınmaya başlanan Sıra Resmi Vergisi'ne dayanmaktadır. Lüks mallar, sağlığa zararlı mallar(sigara, alkol vb.), çevreye zararlı mallardan alınan vergilerdir. Vergi, hangi vergi konusu üzerinden alınırsa alınsın, mutlaka yükümlüsünün gelirinden ödenmektedir.

Bu çalışmada kitaplar ve süreli yayınlarda bulunan makalelerden, yüksek lisans tezlerinden sıkça yararlanılmıştır. İnternet ortamında bulunan diğer yayınlar da taranarak güncel bilgi kaynaklarına ulaşılmaya çalışılmıştır.

Bu tez çalışması beş bölümden oluşmaktadır.

İkinci bölümde ekonomik büyüme, kamu yatırımları, ana yatırım türleri, kamu kaynaklarının kaynaklara göre dağılımı, sabit sermaye yatırımları, vergilerin ekonomik etkileri, ekonomik kalkınma, iktisadi gelişme ve vergi politikası, kamu sabit sermaye yatırımları ve ekonomik büyüme, GSMH- sabit sermaye- kamu yatırımları ilişkisi, 1997-2012 yılları arası sabit sermaye yatırımlarına ayrılan bütçe, vergi gelirleri ve yatırımlara yapılan harcamalar arasındaki ilişki incelenmiştir.

Üçüncü bölümde ana hatlarıyla verginin tanımı ve unsurları, doğuşu, vergi yükü, verginin amaçları, vergi politikası, vergi sistemini belirleyen düzenlemeler ve etkenler açıklanmıştır. Verginin tarihsel ve teorik açıdan gelişimi, verginin alınma nedenini tarih süreci içinde açıklanmıştır. Ayrıca bu bölümde Osmanlı vergi uygulamalarının tarihi gelişimi, Cumhuriyet Döneminde Türk Vergi Sisteminin Gelişimi gibi konulara yer verilmiştir.

Dördüncü bölümde Türk Vergi Sistemi ayrıntılı olarak incelenmiştir. Türkiye'de gelir üzerinden alınan vergilerden gelir vergisi ve kurumlar vergisinin, servet üzerinden alınan vergilerden motorlu taşıtlar vergisi, emlak vergisi, veraset ve intikal

vergisinin, harcamalar üzerinden alınan vergilerden katma değer vergisi, özel tüketim vergisinin tarihçesi, konusu, özellikleri, mükellefiyet türleri, muafiyetler, istisnalar gibi konuları incelenmiştir.

Beşinci bölümde harcamalar, vergiler, brüt sabit sermaye yatırımları, brüt ulusal harcamalar, brüt sermaye yatırımları ele alınarak ekonomik büyümeye etkisini incelemek için adı geçen değişkenler ve GSYH'daki büyüme arasındaki etki ve ilişki analizi yapılmıştır. GSYH büyümesi ve analizdeki diğer değişkenler arasındaki ilişkiyi açıklamak için çoklu regresyon analizi kullanılmıştır.

Analiz sonuçlarında elde edilen değerlere göre brüt sermaye yapılanması brüt sabit sermaye yapılanmasını kapsamaması nedeniyle analizden çıkarılmıştır. Analizdeki değişkenlerden büyük öneme sahip olan ekonomik büyüme ve vergi gelirleri arasında ilişkiye rastlanmamıştır. Harcamalar ekonomik büyüme üzerinde negatif etkiye sahiptir. Gayrisafi Ulusal Harcamalar, Brüt Sabit Sermaye Yapılanmasının ekonomik büyüme üzerinde pozitif etkiye sahip olduğu gözlemlenmiştir.

2.EKONOMİK BÜYÜME ve KAMU YATIRIMLARI İLİŞKİSİ

2.1 Ekonomik Büyüme

Ekonomik büyüme, üretim kapasitesinde meydana gelen artışı göstermektedir. Teknoloji düzeyindeki gelişmelerle beraber üretim faktörlerindeki artışlar daha fazla mal ve hizmet üretilmesine olanak sağlamaktadır. Üretim faktörleri için asıl önemli olan sermayedir. Yatırımlarla beraber artan sermaye miktarı daha fazla istihdam ve gelir yaratmaktadır. Yatırımların en iyi şekilde yapılabilmesi için daha fazla tasarrufa ve bu tasarrufları yatırımlara dönüştürecek girişimcilere ihtiyaç vardır. Emek gücü ekonomik büyümede payı büyüktür. Örneğin; doğal kaynaklar bakımından fakir olan ülkelerden bazıları nitelikli işgücü ve yapılan doğru yatırımlar sayesinde ekonomik büyümede başarı sağlamışlardır (Ertek,2006:301).

2.1.1.Ekonomik Büyüme Etki Eden Temel Unsurlar

1.Devlet Harcamaları

Devlet harcamalarının temelini vergiler oluşturmaktadır.

-Adi Harcamalar ve OlağanüstüHarcamalar

Adi harcamalar; devletin kamu hizmetlerini karşılamak için yaptığı harcamalardır. Olağanüstü harcamalar ise her yıl tekrarlanmayan ve devletin yatırım amacıyla yaptığı, önceden bilinmesi mümkün olmayan harcamalardır. Örneğin; bütçe hazırlandıktan sonra su baskını için yapılan harcama olağanüstü harcamadır.

-Zorunlu Harcamalar ve İsteğe Bağlı Harcamalar

Her yıl tekrarlanan, merkezi ve mahalli idareleri ilgilendiren, hukuki temele dayanan, kanun metninden doğan harcamalar zorunlu harcamalardır. Örneğin; personel, bakım-onarım vb. giderler için yapılan harcamalar zorunlu harcamalardır. Sözleşme ya da kanunun açık şekilde yüklediği gider şeklinde olmayan harcamalara isteğe bağlı harcamalar denir. Örneğin; eğitim, sağlık hizmetleri için konulan ödeneğin miktarı önceden belirlenmediğinden isteğe bağlı harcamalar niteliğindedirler (Edizdoğan,2008:82-84-85).

-Cari Harcamalar ve Yatırım Harcamalar

Cari harcamalar; her yıl tekrarlanan hizmetler ve dayanıksız mallar için yapılan harcamalardır. Cari harcamalara örnek olarak personel giderleri, ısıtma, bakım-onarım giderleri verilebilir. Yatırım harcamaları; dayanıklı tüketim mallarından oluşan, faydası birden fazla yıla yayılan, üretimde kullanılacak mallar için yapılan harcamalardır. Örneğin; barajlar, kamulaştırma giderleri vb. bu harcamalar grubundadır.

-Gerçek Harcamalar ve Transfer Harcamaları

Gerçek harcamalar; kamu kuruluşlarının kamu hizmetlerini karşılamak için hizmet, iş gücü vb. dolayısıyla yaptıkları harcamalardır. Örneğin; gıda, malzeme, inşaat giderleri vb. harcamalar gerçek harcamalardır. Transfer harcamaları; belli bir sürede, genellikle sosyal amaçlı ve karşılıksız olarak yapılan, üretimi arttıracak harcamalardır. Örneğin; emekli aylıkları, çeşitli sosyal yardımlar, Kızılay gibi hayır kurumlarına yapılan vb. harcamalar transfer harcamalarıdır (Edizdoğan,2008:88-90-93).

2.Yatırımlar

Yatırım; bir dönem içindeki üretim mallarına veya sermayeye yapılan ilavelerdir. Yatırımlar, fabrika, yeni bina, makineler, stokları vb. stokları kapsamaktadır (Yıldırım,Bakırtaş,Yılmaz,2008:115).

3.Net İhracat

Net ihracat; ihracat gelirleri ile ithalat harcamaları arasındaki farktır. Yabancı ülkelerin milli geliri ve reel döviz kuru ihracatı etkileyen en önemli faktörlerdir. Ülkenin milli geliri ve reel döviz kuru ise ithalatı etkileyen en önemli unsurlardır (Ertek,2006:302). İhracatımız ilk çeyrekte yüzde 12,4, ikinci çeyrekte ise yüzde 14,2 artmıştır. İhracatımızın 2. çeyrekteki sonucunda, net ihracatın büyümeye katkısı 5,7 puan olmuştur. 2012'nin ilk yarısında ise net ihracatın katkısı 5,1 puan olarak gerçekleşmiştir. Türkiye ekonomisi, ihracat sayesinde büyüme hızını korumuştur (Geçit, Orcan, Kaybal, vd,2013)

2.2.Kamu Yatırımları

Kamu yatırımları, merkezi ve yerel yönetimlerin mülkiyetindeki; yönetim, eğitim ve sağlık birimlerinin her türlü tesislerini, iç güvenlik ve adalet hizmetlerinin tesislerini, kısacası sermaye mallarını kapsamaktadır (Şimşek,Kadılar,2005). Eğitim ve sağlık hizmetlerinin etkili bir şekilde sunulması, büyümenin sağlanması için gerekli sosyal ve fiziki altyapının geliştirilmesi, çevrenin korunması, gelişmiş ülkelerle ülkemiz arasındaki ve ülkemizdeki bölgeler arası gelişmişlik farklarının azaltılması için önemli kamu yatırımları yapılmaktadır (DPT,2009 Yılı Programı,2008:22-23).

Kamu gelirleri devletin bütün gelirlerini içermektedir. Kamu gelirlerinde önemli bir paya sahip vergi ise devletin herhangi bir karşılık olmaksızın ve yaptırım gücüne dayanarak aldığı ekonomik kaynaklardır; devlet bu kaynakları alırken, bununkarşılığında yapacağı harcamaları yaparken tamamen bağımsız davranır (Pınar,288). Dokuzuncu Kalkınma Planı döneminde; eğitim ve sağlık sektörlerinin kamu yatırım payı artırılabilecektir. Tarım sektöründe, sulama projelerinin gerçekleştirilebilmesi için kamu yatırımları artırılabilecek ve projeler hızlandırılarak önemli bir kısmı tamamlanacaktır. Ulaştırma sektörü plan döneminde kamu yatırımlarından en büyük payı almakla birlikte, büyük projelerin yıllar itibarıyla tamamlanacak olması ile birlikte kamu yatırımları içindeki payı azalacaktır.

Kamu kesiminin ticari mal ve hizmet üretiminden çekilmesi ve KİT'lerin özelleştirilmesiyle, madencilik ve imalat sektörlerindeki kamu yatırım payı azalacaktır (<http://www2.dpt.gov.tr/kamuyat/plan9.html>). Kamu yatırımları devletin ekonomideki rolü ve belirlenecek öncelikler çerçevesinde gerçekleştirilecek, kamu kaynaklarının verimli kullanımı sağlanacak ve kamu projeleri uygulamasında disiplin artırılabilecektir. Kamu yatırımlarında, eğitim, sağlık, teknoloji altyapısı, enerji, sulama, kentsel altyapı yatırımlarına, bölgesel gelişme stratejileri dikkate alınarak öncelik verilecektir.Kamu ve özel kesim kaynaklarının birbirlerini tamamlayan yatırım alanlarına yönlendirilmesi gereklidir. Bu politikaya göre kamu kesimi yatırımları ekonomik ve sosyal altyapı alanlarında yoğunlaştırılacak, özel kesimin ise kamu kesiminin çekildiği tüm alanları da kapsayacak şekilde yatırımlarını artırması teşvik edilecektir. Özel kesimin, ülke genelinde yüksek katma değer yaratabilecek üretim gücüne erişilmesine, ekonominin rekabet gücünün geliştirilmesine, istihdamın, verimliliğin ve ihracatın artırılmasına ve uygun teknolojilerin üretimine yönelik

yatırımlara ağırlık vermesi büyük önem taşımaktadır. Yatırım programlarına alınacak yeni projelerin belirlenmesinde seçici davranılacak, yeni proje stokunun teknik, mali, ekonomik, sosyal ve çevresel yapılabilirliği yüksek projelerden oluşturulmasına dikkat edilecektir.

Kamu yatırım programlarının hazırlanmasında Devlet Planlama Teşkilatı tarafından esas alınan ana yatırım türleri ise şunlardır:

- Etüt-proje yatırımları
- Yeni yatırımlar
- İdame ve Yenileme yatırımları
- Tevsii yatırımları
- Tamamlama/ Darboğaz yatırımları
- Modernizasyon/ iyileştirme yatırımları
- Araştırma- geliştirme yatırımları (Çabuk,2005:13).

Yukarıdaki maddeler aşağıda açıklanacaktır.

- Etüd-Proje Yatırımları:Yıllık Yatırım Programlarında bağımsız projeler olarak yer alan etüd proje yatırımları çerçevesinde, yapılabilirlik raporları hazırlanır. Proje hakkında yatırım kararı vermek ve uygulamayı başlatmak amacıyla hazırlanan yapılabilirlik raporları, uygulanmasına başlanmamış projelerin ilk aşamasını oluştururlar.
- Yeni Yatırımlar: Bir mal veya hizmetin üretilmesi amacıyla gerçekleştirilen bağımsız projelerdir. Bu tür yatırımlarla ülkenin sabit sermaye stokunda ve üretim kapasitesinde artış sağlanmaktadır.Yapılabilirlik raporlarının onaylanmasından sonra uygulanmasına geçilen bu tür projeler ağırlıklı olarak inşaat ve makina-teçhizat alımlarını içermektedir.
- İdame ve Yenileme Yatırımları: Zaman içinde yıpranan veya hasar gören sabit sermaye mallarının veya tesislerin korunması için üretim kapasitesi veya özellikleri değiştirilmeden yapılan yatırımlardır. Bu tip yatırımlarda yatırımın bir yıl içinde başlayıp bitirilmesi koşulu aranır.
- Tevsii Yatırımları: Mal ve hizmet kapasitesinin artırılmasına yönelik yatırımlardır. Örneğin, 1 milyon ton kapasiteli bir demir-çelik tesisinin 2 milyon ton kapasiteli bir tesise dönüştürülmesi tevsii yatırımlar bu kapsamda

gerçekleştirilir. Tevsii Yatırımlar yeni bir yatırım gibi bağımsız yapılabilirlik raporu gerektiren ve yönetimin kararına sunulan projelerdir.

- Tamamlama / Darboğaz Giderme Yatırımları: Mal ve hizmet üretiminde karşılaşılan tıkanıklıkların giderilmesi veya projelerin eksik kalan bir bölümünün tamamlanması amacı ile yapılan yatırımlardır.
- Modernizasyon / İyileştirme Yatırımları: Mal ve hizmet üretiminin gelişen teknolojik imkanlarını kullanarak artırması, mal ve hizmet üretiminin kalitesinin yükseltilmesi veya daha az işgücü ile daha fazla mal ve hizmet üretilmesi amacı ile yapılan yatırımlardır.
- Araştırma - Geliştirme Yatırımları: Bilimsel araştırma yapmak ve yeni teknolojiler geliştirmek üzere özellikle üniversitelerce yürütülen yatırımlardır (Turtin,2013).

2.3.Dünyada ve Türkiye’de Kamu Harcamaları-Ekonomik Büyüme Çalışmaları

Tarihsel süreçte gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde kamu harcamalarının sürekli artış eğiliminde olduğu gözlenmiştir. Bu eğilimin nedenleri konusunda çeşitli görüşler vardır. Adolph Wagner’e göre ekonomik gelişmeyle beraber kamunun ekonomik faaliyetlerinde ve dolayısıyla da kamu harcamalarında bir artış olacaktır. Keynes’ in görüşünü benimseyen iktisatçılara göre ise kamu harcamaları, ekonomik büyümeyi etkilemek için tasarlanmış bir faktördür. Ahmet ve Miller 2000 yılında kamu harcamalarını vergi ile finanse edilmesine göre incelemiştir. Vergi ile finanse edilen kamu harcamaları ise gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin ikisi içinde yatırımı dışlamıştır. Cao ve Li 2001 yılında, kamu kesimi büyüklüğü ile büyüme arasındaki ilişkiyi 4 Asya Kaplanı (Singapur, Hong Kong, Tayvan, Kore) ülke için incelemiştir. Kore hariç diğer üç ülkede de kamu kesimi büyüklüğü ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkilediği tespit edilmiştir. Karagöl 2004 yılında, kamu harcamaları, özel yatırımları inceleyerek özel yatırım ve kamu harcamaları arasında negatif bir korelasyon olduğunu bulmuştur. Arısoy 2005 yılındaki çalışmasında, kamu harcamalarını yatırım, cari, transfer, transfer dışı olarak ayırma tabi tutmuştur ve kamu harcamalarına doğru tek yönlü nedensellik sonucuna ulaşmıştır (Kaya,2006:38-39-40-41).

TABLO 2.1 : 2007 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı(Bin YTL)

KAYNAKLAR	TARIM	MADENCİLİK	İMALAT	ENERJİ	ULAŞTIRMA	TURİZM	KONUT	EĞİTİM	SAĞLIK	
MERKEZİ YÖN. BÜT.		1 441 500	72 700	17 590	1 315 545	2 266 759	84 650	113 500	2 777 187	1 070 540
DÖNER SERMAYE+SGK		37 770	0	500	0	37 800	8 750	0	38 755	420 550
KİT	28 000	709 500	144 160	737 340	1 621 000		0	0	0	0
İLLER BANKASI	0	0	1 300	0	0	0	0	0	0	0
ÖZELLEŞTİRME KUR.	1 440	0	226 110	493 000	4 450	0	0	0	0	0
TOPLAM	1 508 710	782 200	389 660	2 545 885	3 930 009	93 400	113 500	2 815 942	1 491 090	

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2007 yılında 3.930.009 YTL ile en fazla ulaştırmaya yatırım yapılmıştır. Eğitime 2.815.942 YTL, enerjiye 2.545.885 YTL, tarıma 1.508.710 YTL, sağlığa 1.419.090 YTL, madencilığe 782.200 YTL, imalata 389.660 YTL, konuta 113.500 YTL, turizme 93.400 YTL yatırım yapılmıştır.

TABLO 2.2 : 2008 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı(Bin YTL)

KAYNAKLARTARIM	MADENCİLİK	İMALAT	ENERJİ	ULAŞTIRMA	TURİZM	KONUT	EĞİTİM	SAĞLIK	
MERKEZİ YÖN. BÜT.	1 395 361	91 150	25 168	1 073 200	2 338 347	87 931	113 446	2 813 936	966 689
DÖNER SERMAYE+SGK	42 880	0	554	0	44 650	2 000	0	24 174	463 842
KİT	29 000	722 000	145 130	782 370	1 570 500	0	0	0	0
İLLER BANKASI	0	0	1 500	0	0	0	0	0	0
ÖZELLEŞTİRME KUR.	1 500	0	192 000	553 000	4 500	0	0	0	0
TOPLAM	1 468 741	813 150	364 352	2 408 570	3 957 997	89 931	113 446	2 838 110	1 430 531

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur

2008 yılında ulaştırmaya 3.957.997 YTL, eğitime 2.838.110 YTL, enerjiye 2.408.570 YTL, tarıma 1.468.741 YTL, sağlığa 1.430.531 YTL, madencilığe 813.150 YTL, imalata 364.352 YTL, konuta 113.446 YTL, turizme 89.931 YTL

yatırım yapılmıştır. 2008 yılında yapılan yatırımların kaynaklara dağılımı, 2007 yılına göre çok fazla artış göstermemiştir.

TABLO 2.3 : 2009 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı

KAYNAKLARTARIM	MADENCİLİK	İMALAT	ENERJİ	ULAŞTIRMA	TURİZM	KONUT	EĞİTİM	SAĞLIK	
MERKEZİ YÖN.BÜT.	2 639 306	106 000	28 330	1 178 609	3 011 859	144 956	137 762	3 401 017	1 145 259
DÖNER SERMAYE+SGK	104 342	0	600	0	91 600	3 000	0	12 512	492 148
KİT	26 500	825 000	254 200	1 086 500	2 100 000	0	0	0	0
İLLER BANKASI	0 0	1 700	0	0	0	0	0	0	0
ÖZELLEŞTİRME KUR.	1 000	0	16 980	550 040	8 000	0	0	0	0
TOPLAM	1 508 710	782 200	389 660	2 545 885	3 930 009	93 400	113 500	2 815 942	1 491.090

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur

2009 yılında ulaştırmaya 3.930.009 TL, eğitime 2.815.942 TL, enerjiye 2.545.885 TL, tarıma 1.508.710 TL, sağlığa 1.419.090 TL, madencilığe 782.200 TL, imalata 389.660 TL, konuta 113.500 TL, turizme 93.400 TL yatırım yapılmıştır. Önceki yıllarda yapılan yatırım oranlarına göre 2009 yılında yapılan yatırım oranlarında belirgin değişiklik yoktur.

TABLO 2.4 : 2010 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı

KAYNAKLARTARIM	MADENCİLİK	İMALAT	ENERJİ	ULAŞTIRMA	TURİZM	KONUT	EĞİTİM	SAĞLIK	
MERKEZİ YÖN.BÜT.	3 421 947	103 800	32 800	1 373 926	4 326 684	179 702	156 021	4 035 917	1 311 242
DÖNER SERMAYE+SGK	105 859	0	625	0	118 000	2 500	0	24 500	466 650
KİT	138 550	1 316 000	277 612	1 452 134	3 511 360	0	1000	0	0
İLLER BANKASI	0	0	1 785	0	0	0	0	0	0
ÖZELLEŞTİRME KUR.	250	0	20 750	550 040	12 200	0	0	0	0
TOPLAM	3 666 606	1 419 800	333 472	3 376 100	7 968 244	182 202	157 021	4 060 417	1 777 892

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2010 yılında ulaştırmaya 7.968.244 TL, eğitime 4.060.417 TL, tarıma 3.666.606 TL, enerjiye 3.376.100 TL, sağlığa 1.777.892 TL, madencilığe 1.419.800 TL, imalata

333.472 TL, turizme 182.202 TL, konuta 157.021 TL yatırım yapılmıştır. 2010 yılında eğitime, tarıma, enerjiye yapılan yatırımlarda önemli artışlar meydana gelmiştir.

TABLO 2.5 : 2011 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı

KAYNAKLARTARIM	MADENCİLİK	İMALAT	ENERJİ	ULAŞTIRMA	TURİZM	KONUT	EĞİTİM	SAĞLIK	
MERKEZİ YÖN.BÜT.	4 246 930	109 680	42 500	1 530 312	4 634 610	253 265	399 676	4 425 950	1 510 954
DÖNER SER.+SGK	109 600	0	6 550	0	133 630	2 500	0	30 300	485 950
KİT	191 000	1 536 000	309 210	1 302 675	4 063 000	0	8 700	0	0
İLLER BANKASI	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ÖZELLEŞTİRME KUR.	1000	0	42 200	300 040	3000	0	0	0	0
TOPLAM	4 548 530	1 645 680	400 480	3 133 027	8 834 240	255 765	408 376	4 456 250	1 996 904

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2011 ulaştırmaya 8.834.240 TL, tarıma 4.548.530 TL, eğitime 4.456.250 TL, enerjiye 3.133.027 TL, sağlığa 1.996.904 TL, madencilığe 1.645.680 TL, konuta 408.376 TL, imalata 400.480 TL, turizme 255.765 TL yatırım yapılmıştır.

TABLO 2.6 : 2012 Yılı Kamu Yatırımlarının Kaynaklara Göre Dağılımı

KAYNAKLARTARIM	MADENCİLİK	İMALAT	ENERJİ	ULAŞTIRMA	TURİZM	KONUT	EĞİTİM	SAĞLIK	
MERKEZİ YÖN.BÜT.	5 068 935	204 400	58 600	1 730 320	6 637 800	291 439	471 145	5 858 550	1 669 550
DÖNER SER.+SGK	156 226	0	6 950	0	127 112	3000	0	48 688	485.950
KİT	302 360	1 004 000	429 300	1 502 575	5 208 000	0	8 700	0	0
İLLER BANKASI	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ÖZELLEŞTİRME KUR.	1000	0	43 200	500 040	58 252	0	0	0	0
TOPLAM	5 528 521	1 208 400	538 050	3 732 935	12 031 164	294 439	479 845	5 907 205	2 155 500

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2012 yılında 12.031.164 TL ulaştırmaya yatırım yapılmıştır. Ulaştırmaya yapılan yatırımlarda büyük oranda artış meydana gelmiştir. Eğitime 5.907.205 TL, tarıma 5.528.521 TL, enerjiye 3.732.935 TL, sağlığa 2.155.500 TL, madencilığe 1.208.400

TL, imalata 538.050 TL, konuta 479.845 TL, turizme 294.439 TL yatırım yapılmıştır.

TABLO 3.1 : 1999-2000 Sabit Sermaye Yatırımları

YILLAR	(Cari Fiyatlarla Milyon TL)		(Yüzde Dağılım)	
	1999	2000	1999	2000
MERKEZİ YÖNETİM	1.440.000	2.352.000	29.6	30.0
KİT	1.436.057	2.144.800	29.6	27.3
İLLER BANKASI	121.760	234.200	7.5	3.0
DÖNER SERMAYE SGK	70.680	144.000	2.5	3.0
FONLAR	497.680	1.030.000	1.1	1.2
ARA TOPLAM	3.575.845	5.905.000	0.5	0.6
MAHALLİ İDARELER	1.281.679	1.946.394	10.2	13.1
TOPLAM KAMU	4.857.524	7.851.394	73.6	75.2
TOPLAM SABİT SERMAYE YATIRIMI	18.580.704	8.536.394	26.4	24.8

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

1999 yılında merkezi yönetim tarafından 1.440.000 TL, KİT tarafından 1.436.057 TL, iller bankası tarafından 121.760 TL, döner sermaye ve sosyal güvenlik kurumları tarafından 70.680 TL, fonlara 497.680 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

2000 yılında merkezi yönetim tarafından 2.352.000 TL, KİT tarafından 2.144.800 TL, iller bankası tarafından 234.200 TL, döner sermaye ve sosyal güvenlik kurumları tarafından 144.000 TL, fonlara 1.030.000 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

TABLO 3.2 : 2001-2002 Sabit Sermaye Yatırımları

YILLAR	(Cari Fiyatlarla Milyon TL)		(Yüzde Dağılım)	
	2001	2002	2001	2002
MERKEZİ YÖNETİM	3.769.700	5.736.000	39.8	42.3
KİT	2.329.062	3.300.000	24.6	24.3
İLLER BANKASI	319.679	405.000	3.4	3.0
DÖNER SERMAYE SGK	262.167	390.001	2.8	2.9
FONLAR	288.810	4.000	3.0	0
ARA TOPLAM	6.969.418	9.835.001	73.5	72.5
MAHALLİ İDARELER	2.509.827	3.725.300	26.5	27.5
TOPLAM KAMU	9.479.245	13.560.301	100	100
TOPLAM SABİT SERMAYE YATIRIMI	34.024.186	50.032.457	100	100

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2001 yılında merkezi yönetim tarafından 3.769.700 TL, KİT tarafından 2.329.062 TL, iller bankası tarafından 319.679 TL, döner sermaye ve sosyal güvenlik kurumları tarafından 262.167 TL, fonlara 288.810 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

2002 yılında merkezi yönetim tarafından 5.736.000 TL, KİT tarafından 3.300.000 TL, iller bankası tarafından 405.000 TL, döner sermaye ve sosyal güvenlik kurumları tarafından 390.001 TL, fonlara 4.000 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

TABLO 3.3 : 2003-2004 Sabit Sermaye Yatırımları

YILLAR	(Cari Fiyatlarla Milyon TL)		(Yüzde Dağılım)	
	2003	2004	2003	2004
MERKEZİ YÖNETİM	6.500	7.550	43.4	42.1
KİT	2.689	3.318	18.0	18.5
İLLER BANKASI	405	545	2.7	3.0
DÖNER SERMAYE	263	410	1.8	2.3
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI	113	195	0.8	0.1
ARA TOPLAM	9.981	12.039	66.7	32.6
MAHALLİ İDARELER	4.988	5.875	33.3	32.6
TOPLAM KAMU	14.969	17.914	100.0	100.0
TOPLAM SABİT SERMAYE YATIRIMI	62.984	78.798	100.0	100.0

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2003 yılında merkezi yönetim tarafından 6.500 TL, KİT tarafından 2.689 TL, iller bankası tarafından 405 TL, döner sermaye tarafından 263 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 113 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

2004 yılında merkezi yönetim tarafından 7.550 TL, KİT tarafından 3.318 TL, iller bankası tarafından 545 TL, döner sermaye tarafından 410 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 195 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

TABLO 3.4 : 2005-2006 Sabit Sermaye Yatırımları

YILLAR	(Cari Fiyatlarla Milyon TL)		(Yüzde Dağılım)	
	2005	2006	2005	2006
MERKEZİ YÖNETİM	9.725	10.328	43.4	42.1
KİT	3.683	4.410	18.0	18.5
İLLER BANKASI	450	602	2.7	3.0
DÖNER SERMAYE	280	373	1.8	2.3
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI	72	85	0.8	0.1
ARA TOPLAM	14.222	15.811	66.7	32.6
MAHALLİ İDARELER	6.398	7.317	36.0	36.0
TOPLAM KAMU	22.238	24.711	100.0	100.0
TOPLAM SABİT SERMAYE YATIRIMI	98.653	113.583	100.0	100.0

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2005 yılında merkezi yönetim tarafından 9.725 TL, KİT tarafından 3.683 TL, iller bankası tarafından 450 TL, döner sermaye tarafından 280 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 72 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

2006 yılında merkezi yönetim tarafından 10.328 TL, KİT tarafından 4.410 TL, iller bankası tarafından 602 TL, döner sermaye tarafından 373 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 85 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

TABLO 3.5 : 2007-2008 Sabit Sermaye Yatırımları

YILLAR	(Cari Fiyatlarla Milyon TL)		(Yüzde Dağılım)	
	2007	2008	2007	2008
MERKEZİ YÖNETİM	11.509	11.622	37.4	38.1
KİT	4.054	4.000	13.2	13.1
İLLER BANKASI	660	740	2.1	2.4
DÖNER SERMAYE	597	583	1.9	1.9
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI	74	178	0.2	0.6
ARA TOPLAM	16.894	17.123	55.0	56.1
MAHALLİ İDARELER	13.841	13.401	45.0	43.9
TOPLAM KAMU	30.735	30.524	100.0	100.0
TOPLAM SABİT SERMAYE YATIRIMI	140.290	155.153	100.0	100.0
TOPLAM KAMU	106.855	121.783	23.8	21.5

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2007 yılında merkezi yönetim tarafından 11.509 TL, KİT tarafından 4.054 TL, iller bankası tarafından 660 TL, döner sermaye tarafından 597 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 74 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

2008 yılında merkezi yönetim tarafından 11.622 TL, KİT tarafından 4.000 TL, iller bankası tarafından 740 TL, döner sermaye tarafından 583 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 178 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

TABLO 3.6 : 2009-2010 Sabit Sermaye Yatırımları

YILLAR	(Cari Fiyatlarla Milyon TL)		(Yüzde Dağılım)	
	2009	2010	2009	2010
MERKEZİ YÖNETİM	17.937	19.288	51.1	47.1
KİT	5.073	7.293	14.5	17.8
İLLER BANKASI	300	330	0.9	0.8
DÖNER SERMAYE	704	729	2.0	1.8
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI	26	174	0.1	0.4
ARA TOPLAM	24.040	27.813	68.5	67.9
MAHALLİ İDARELER	11.068	13.162	31.5	32.1
TOPLAM KAMU	35.108	40.975	100.0	100.0
TOPLAM SABİT SERMAYE YATIRIMI	160.200	181.290	100.0	100.0
TOPLAM KAMU	38.376	44.477	76.0	75.5

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2009 yılında merkezi yönetim tarafından 17.937 TL, KİT tarafından 5.073 TL, iller bankası tarafından 300 TL, döner sermaye tarafından 704 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 26 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

2010 yılında merkezi yönetim tarafından 19.288 TL, KİT tarafından 7.293 TL, iller bankası tarafından 330 TL, döner sermaye tarafından 729 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 174 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

TABLO 3.7 : 2011-2012 Sabit Sermaye Yatırımları

YILLAR	(Cari Fiyatlarla Milyon TL)		(Yüzde Dağılım)	
	2011	2012	2011	2012
MERKEZİ YÖNETİM	29.801	27.829	55.9	49.2
KİT	6.865	9.077	12.9	16.0
İLLER BANKASI	65	66	0.1	0.1
DÖNER SERMAYE	782	882	1.5	1.6
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI	139	315	0.3	0.6
ARA TOPLAM	37.651	38.169	70.6	67.4
MAHALİ İDARELER	15.671	18.442	29.4	32.6
TOPLAM KAMU	53.322	56.610	100.0	100.0
TOPLAM SABİT SERMAYE YATIRIMI	282.691	320.181	100.0	18.9
TOPLAM KAMU	57.111	60.671	20.2	81.1

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2011 yılında merkezi yönetim tarafından 29.801 TL, KİT tarafından 6.865 TL, iller bankası 65 TL, döner sermaye tarafından 782 TL, sosyal güvenlik kurumları tarafından 139 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

2012 yılında merkezi yönetim tarafından 27.829 TL, KİT tarafından 9.077 TL, iller bankası tarafından 66 TL, döner sermaye tarafından 882 TL, sosyal güvenlik kurumları 315 TL sabit sermaye yatırımları yapılmıştır.

2.4.Kamu Sabit Sermaye Yatırımlarının Ekonomik Büyüme Etkisi

Sabit sermaye yatırımları bir ekonomide üretim faktörlerinin; mal ve hizmet üretimini çoğaltmak, özellikle gelecek dönemlerde tüketim ve ihracat imkanlarını artırmak amacıyla, belli bir dönem içinde reel sermayenin artırılması, korunması ve düzenlenmesi için kullanılmasıdır. Sabit sermaye yatırımları ikiye ayrılmaktadır:

a) Makine ve teçhizata ilaveler,

b) Bina, yol, baraj, vb. inşaata ilaveler (Turtin,2013).

Mal ve hizmet üretimine yönelik sabit sermaye yatırımları, sermaye birikimi ile birlikte yatırım, pazarlama, ihracat olanaklarını arttırması dolayısıyla gerek gelişmiş gerek gelişmekte olan ülkelerin ekonomi politikalarının temel unsurlarından biri durumuna gelmiştir (Bayraktutan,Arslan,2008). Wagner Yasası'na göre, kamu harcamalarının milli gelirden daha hızlı artış göstermekte ve kamu harcamalarının GSMH içindeki payının zamanla arttığı ortaya konulmaktadır. Kamu harcamalarındaki bu artış; devletin idari ve koruyucu fonksiyonlarını arttırmakta, teknolojik gelişmeler ile sanayinin artan sermaye ihtiyacı sonucunda kamunun ekonomiye doğrudanyatırımlar yapmasının kaçınılmaz olmasına bağlanmaktadır. Toplumların zamanla daha çeşitli, daha çok ve daha kaliteli kamu hizmeti istemelerinin kamu harcamalarındaki artışı zorunlu kılacak ve devletin de artan bu talebi karşılamak için daha çok harcama yapmak zorunda kalacaktır (Işık,Alagöz,2005). Adam Smith ülkenin ya da toplumun mal-mevcudunu üç ayrı bölümde incelemiştir. Bunlardan birincisi, acil tüketim için ayrılan ve hiçbir gelir veya kar getirmemesi olan yiyecek, giyecek, ev eşyası, vs. stokundan oluşan kısım. İkincisi ise dolaşım yoluyla gelir getirme özelliği taşıyan döner sermayedir. Toplumun mal mevcudunun üçüncü kısmı, dolaşımda bulunmadan gelir ya da kar getiren sabit sermayedir. Sabit sermaye başlıca dört öğeden oluşmaktadır. Bunlar;

- İlk öğe yapılan işi kolaylaştırıp kısaltan tüm yararlı makineler ve iş aletleri,
- İkinci öğe hem sahiplerine hem kirayı ödeyen kişiye gelir elde etme yolu açan tüm kar getirici binalar; örneğin, dükkânlar, mağazalar; bütün gerekli yapıları, ahırları, ambarlarıyla çiftlik evleri, vs. gibi. Bu yapılar, sadece oturulmak için

kullanılan konutlardan çok farklıdır. Bunlar bir tür yararlı iş aletleri olup, bu biçimde değerlendirilebilir.

- Üçüncüsü toprağın işlenmesidir; tarla açmak, toprağı ekip biçmeye en elverişli duruma getirmek üzere kar elde edecek biçimde yapılan yatırımların tümü.
- Dördüncüsü ise, ülkede yaşayanların tümünün kazanmış oldukları yararlı yetenekler. Bir işçinin sahip olduğu yetenek, emeği kolaylaştırıp kısaltan ve getireceğı karla birlikte önemli bir unsur olarak sayılabilir (Çabuk,2005:10-11).

2.5.Kamu Sabit Sermaye Yatırımları ve Ekonomik Büyüme

Özel yatırımları etkileyen önemli unsurlardan biri, kamu yatırımlarındaki gelişmedir. Özel yatırımlar genellikle piyasa ve talep yapısı ile belirlenen yatırımlar iken, kamu yatırımları otonom yatırımlar niteliğindedir. Yatırım eğilimleri incelendiğinde, kamu yatırımlarının özel yatırımları belirleyen önemli unsurlardan biri olduğu görülmektedir (Eşiyok,2001). Kamu kesimi sabit sermaye yatırımları geriletildiğinde, yatırımların sektörel dağılımında ve yatırımı gerçekleştiren kuruluşların ağırlığında da değişiklikler söz konusu olmaktadır. Özellikle kamu yatırımları içinde KİT'ler tarafından yapılan yatırımlar gerilemektedir. Kamu sabit sermaye yatırımları içinde yüzde 40'lar düzeyinde olan KİT yatırımları, özelleştirmeye dönük uygulamalar nedeniyle giderek azaltılmış ve KİT'ler yatırım yapamaz duruma getirilmiştir. Sabit sermaye yatırımlarının düşük düzeylerde olması sonucunda ekonomik sektörlerdeki dağılımı da hızlı ekonomik büyümeyi sağlayacak şekilde değildir. Kamu kesimi sabit sermaye yatırımları genel olarak enerji, ulaştırma, eğitim ve diğer kamu hizmetlerine yapılmaktadır. Yatırımların sektörel dağılımına bakıldığında imalat sanayi ve enerji sektörlerine yapılan yatırımların payında bir yükselme yoktur ve gerilemeler olduğu görülmektedir. Son yıllarda özellikle enerji ve eğitim alt sektörlerinin payında yükselme olmuştur(Bağdadioğlu,2003).

Türkiye'nin ithalatının %85-90 gibi yüksek bir oranın yatırım ve ara malından oluşması, ithalattaki artışın sabit sermaye yatırımlarını arttırması şeklinde ortaya çıkmaktadır. Milli gelirin artması aynı zamanda ithalatı da arttıracığı için, dolaylı olarak da sabit sermaye yatırımlarını arttırmaktadır (Ay,2005).Kamu sektöründe veya özel sektörlerde sabit sermaye yatırımlarının artmasıyla birlikte ekonomide mal ve hizmet üretiminde artış olacağı ve bu yatırımların milli geliri arttıracığı ve ülkenin kalkınmasına yol açacağı düşünülmektedir. Kamusal sabit sermaye yatırımları

özellikle 1970'lerin sonlarına kadar Türkiye'de, Cumhuriyet'in kuruluşundan itibaren devletin ekonomik kalkınmayı sağlamak, ekonomiye yön vermek, devlete gelir sağlamak, askeri ve stratejik nedenlerle kamu teşebbüsleri kurduğu görülmüştür. Devlet, ekonomik gelişimi ve büyümeyi sağlamak amacıyla, büyük yatırım harcaması gerektiren ulaştırma, enerji, madencilik sektörleri ve demir-çelik, petro-kimya gibi ara malları üretiminde kamu teşebbüslerine yatırımlar yapmıştır.

Kamu teşebbüsleri ayrıca özel sektörün giremediği ve başaramadığı işlerde de faaliyet göstermiştir (Yılmaz,Tezcan,2007).

Birleşmiş Milletler yatırımları, 1953, 1968 ve 1993 yıllarında Milli Hesaplar Sistemi içinde tanımlanmıştır. Böylece, resmi olarak dünya ölçeğinde istatistiklerin karşılaştırılabilir duruma gelmesi sağlanmıştır.1993 Milli Hesaplar Sistemi'ne göre toplam yatırımlar üçe ayrılır:

- Sabit sermaye yatırımları
- Stoklar
- Kıymetliler

Sabit varlıklar, üretici birimlerce üretim sürecinde sürekli veya tekrarlanan bir şekilde kullanılan, dayanıklı malı ifade etmektedir. Sabit varlıklar, yeniden formüle edilecek olursa, bir malın sabit varlık veya sabit sermaye yatırımı olabilmesi için, bu malın:

1) Üretici birimlerin adı altında olması gerekir.Örneğin, bir otomobil veya buzdolabı kişi tarafından alındığında tüketim malı olarak işlem görürken, firmalar tarafından alındığında yatırım malı olarak kabul edilebilmektedir.

2) Üretim sürecinde kullanılması gerekir.Örneğin, stokta olan bir mal sabit sermaye olarak değerlendirilmez.Ayrıca, mal veya hizmet üretimi amacı ile kullanılmayan mallar da yatırım malları sayılmazlar. Örneğin; hastanenin eğitim amacıyla aldığı televizyonun yatırım olarak kabul edilmesine karşılık, personelini eğlendirmek için televizyon alması durumunda bunun yatırım olarak değerlendirilmemesi gibi.

- 3) Bir yılı aşkın bir süre kullanılması gerekir.
- 4) Sürekli veya tekrarlı bir şekilde kullanılması gerekir.Örneğin, atımlık füzeler, yakacak olarak kullanılan kömür, meteorolojik rasat balonları vb. mallar yatırım kabul edilmez.
- 5) Kendisinin de üretilmiş olması gerekir. Örneğin, arazi gibi üretilmemiş varlıklarının edinmek için yapılan harcamalar yatırım olarak değerlendirilmez.
- 6) Avrupa Bütünleştirilmiş Ekonomik Hesaplar Sistemi yatırım malları için minimum bir değer artışı getirmiştir. Şartların tümünü taşısa bile, belli bir bedelin altında harcama gerektiren mallar yatırım olarak değerlendirilmemektedir (Çabuk,2005:10-11-12). Sabit sermaye yatırımlarındaki verim düşüklüğü, aynı yatırım oranındaki düşük büyüme hızlarının gerçekleşmesi anlamına gelmektedir (Eşiyok,2005).

Tablo 4.1 : 1998-2002 Arası GSMH, Sabit Sermaye ve Kamu Yatırımları

CARİ FİYATLARLA MİLYON TL					
YILLAR	1998	1999	2000	2001	2002
GSMH	49.078.785	78.242.000	125.596.129	176.483.953	271.406.000
SABİT SERMAYE	12.544.305	17.262.000	28.573.893	33.470.391	47.080.557
KAMU YATIRIMLARI	2.850.000	4.833.000	8.684.139	11.108.742	16.066.143
GSMH İÇİNDEKİ YÜZDE PAYLAR					
YILLAR	1998	1999	2000	2001	2002
GSMH	100	100	100	100	100
SABİT SERMAYE	25.6	22.1	22.8	19.0	17.3
KAMU YATIRIMLARI	5.8	6.2	6.9	6.3	5.9

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

1998 yılında GSMH 49.078.785 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 12.544.305 TL ve sabit sermaye yatırımlarından kamu yatırımlarına yapılan harcama 2.850.000'dir.

1999 yılında GSMH 78.242.000 TL'dir. 1999 yılında 1998 yılına göre sabit sermaye yatırımlarında düşük miktarda azalma meydana gelmiştir. Sabit sermaye yatırımları 17.262.000 TL'dir. Kamu yatırımlarına yapılan harcama 4.833.000 TL'dir.

2000 yılında GSMH 125.596.129 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 28.573.893 TL'dir. 2000 yılında kamu yatırımlarına yapılan harcamalarda artış meydana gelmiştir. Kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 8.684.139 TL'dir.

2001 yılında GSMH 176.483.953 TL'dir. 2001 yılında sabit sermaye yatırımlarında %3'lük azalış meydana gelmiştir. Sabit sermaye yatırımları 33.470.391 TL ve kamu yatırımlarına yapılan harcama 11.108.742 TL'dir. 2002 yılında GSMH 271.406.000 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 47.080.557 TL'dir.

TABLO 4.2: 2003-2007 Arası GSMH, Sabit Sermaye ve Kamu Yatırımları

CARİ FİYATLARLA MİLYON TL					
YILLAR	2003	2004	2005	2006	2007
GSMH	354.575	428.932	486.401	561.988	631.393
SABİT SERMAYE	64.324.105	78.782	97.647	121.132	137.385
KAMU YATIRIMLARI	19.199.154	17.977	24.444	27.832	311.607
GSMH İÇİNDEKİ YÜZDE PAYLAR					
YILLAR	2003	2004	2005	2006	2007
GSMH	100	100	100	100	100
SABİT SERMAYE	18.1	18.4	20.1	21.6	21.8
KAMU YATIRIMLARI	5.4	4.2	5.0	5.0	5.0

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2003 yılında GSMH 354.575 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 64.324.105 TL'dir. Kamu yatırımlarına yapılan harcama 19.199.154 TL'dir.

2004 yılında GSMH 428.932 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 78.782 TL ve kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 17.977 TL'dir.

2005 yılında GSMH 486.401 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 24.444 TL ve kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 24.444 TL'dir.

2006 yılında GSMH 561.988 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 121.132 TL ve kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 27.832 TL'dir.

2007 yılında GSMH 631.393 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 137.385 TL ve kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 311.607 TL'dir.2005'ten sonra sabit sermayeye yapılan harcamalarda artış meydana gelmiştir. Kamu yatırımlarına yapılan harcamalarda azalma olmuştur.2005 ve 2007 yılları arasında kamu yatırımlarında artış veya azalış meydana gelmemiştir.

TABLO 4.3 : 2008-2012 Arası GSYH, Sabit Sermaye ve Kamu Yatırımları

CARİ FİYATLARLA MİLYON TL					
YILLAR	2008	2009	2010	2011	2012
GSYH	950.098	946.678	1.028.802	1.281.454	1.426.001
SABİT SERMAYE	191.815	160.200	181.290	282.691	320.181
KAMU YATIRIMLARI	39.123	38.376	44.477	57.111	60.671
GSYH İÇİNDEKİ YÜZDE PAYLAR					
YILLAR	2008	2009	2010	2011	2012
GSYH	100	100	100	100	100
SABİT SERMAYE	20.2	16.9	17.6	22.1	22.5
KAMU YATIRIMLARI	4.1	4.1	4.3	4.5	4.3

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2008 yılında GSYH 950.098 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 191.815 TL, kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 39.123 TL'dir.

2009 yılında GSYH 946.678 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 160.200 TL, kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 38.376 TL'dir.

2010 yılında GSYH 1.028.802 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 181.290 TL, kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 44.477 TL'dir.

2011 yılında GSYH 1.281.454 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 282.691 TL, kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 57.111 TL'dir.

2012 yılında GSYH 1.426.001 TL'dir. Sabit sermaye yatırımları 320.181 TL, kamu yatırımlarına yapılan harcamalar 60.671 TL'dir.

2009 ve 2010'da sabit sermaye yatırımlarına yapılan harcamalar azalmıştır. 2008 ve 2012 yılları arasında kamu yatırımlarına yapılan harcamalarda azalma meydana gelmiştir.

2.6.Vergilerin Ekonomik Etkileri

Vergilerin ekonomik etkileri daha çok vergi indirimleri üzerinde yoğunlaşmaktadır. Arz yönlü iktisat politikası olarak adlandırılan bu sürecin temel karakterleri Laffer etkisi ile açıklanmaktadır. Buna göre, vergi indirimlerinden beklenen sonuç, ekonomik birimlerin kararlarını etkileyerek, özellikle toplam üretim ve vergi gelirlerinde artış sağlamaktır (Durkaya,Ceylan,2006).

1) Vergilerin üretim üzerindeki etkileri:

- Vergilerin yatırım hacmi üzerindeki etkileri: Vergiler yatırım hacmi üzerinde, iş hayatındaki güveni güçlendirerek veya zayıflatarak etkide bulunurlar. Vergiler yatırımların gelirleri üzerinden alınır. Vergiler, gelirleri vergiye tabi olmayan yatırımları artırırlar. Devletin ihraç ettiği menkul kıymetlere yapılan yatırımlar bu tür yatırımlardır.
- Vergilerin üretim masrafları üzerindeki etkileri: İşletmelerin üretim maliyetlerini ve fiyatlarını etkileyen vergiler üretim hacimlerini de etkilemekten geri kalmaz.
- Vergilerin istihdam hacmi üzerindeki etkileri: Uygulanan politikalarda bazı sektörlerin vergi yükleri bilinçli olarak düşürülürken bazı sektörlerin vergi yükleri bilinçli olarak artırılmaktadır; amaç, ekonomide kaynak kullanımını değiştirmek, kaynak hareketliliğini hızlandırmaktır. İstenilen yöne üretimi artırabilmek için, devlet, istihdam hacmi üzerinde vergileri bir manivela olarak kullanmaktadır.

2) Vergilerin tüketim üzerindeki etkileri: Vergiler dolaysız vergiler şeklinde oldukları zaman mükelleflerin gelirlerini azaltır ve dolaylı vergiler mal ve hizmetler üzerinden alınır.

3) Vergilerin kişisel gelir dağılımı üzerindeki etkileri: Kişiler arasındaki gelir dağılımı dengesizliklerinin nedenlerinden biri kişiler arasındaki servet dağılımı dengesizliğidir.

4) Vergilerin devri hareketler üzerindeki etkileri: Yatırım hacmi, tasarruf hacmi, harcama hacmi ve tüketicilerin gelirleri gibi iktisadi etkenler, vergiler üzerinde önemli bir etkiye sahiptir.

5) Vergilerin tam çalışma üzerindeki etkileri: Milli gelir düzeyi işgücü, işgünü ve üretim kapasitesi tahminleri yapılarak belirlenmektedir. Milli gider tahminleri ise özel tüketim giderleri, yatırım harcamaları ve genel düzen ve güvenliğin sağlanması amacıyla yapılan harcama tahminlerine dayanılarak yapılmaktadır (Türk,1999:188-205).

2.7.Ekonomik Kalkınma, İktisadi Gelişme ve Vergi Politikası

Vergi adaleti, vergi politikası oluşturmada hayati önem taşımaktadır. Adil vergileme, gelirin bireylerin ödeme gücünün göstergesi olduğu konusunda önemli bir husustur (Karakurt,Akdemir,2010). Son yıllarda vergilendirme ekonomi politikaları içinde en çok göze çarpan ve tartışılan konulardandır (Minarik, econlib.org). Vergi politikaları ülkenin global rekabet gücünü ve uluslar arası büyümesini sağlamak ve güçlendirmek için ekonomi politikalarının en önemli ögesi konumundadır (Anastassiou,Dritsaki,2005). Vergi politikasını her ülke ulusal ekonomisine göre biçimlendirmektedir. Vergileme şekilleri, kamu tarafından sağlanacak mal ve hizmetlerin kaynak tahsisi, istikrar ve yeniden dağıtım amaçlarına dayalı olarak oluşturulmaktadır. Vergi oranları, ulusal kurumlara dayalı olarak karşılaştırılan konulardır. Vergi politikalarının, diğer ülke vergi politikaları üzerindeki etkileri, bazı uluslar arası yayımlar dışında genellikle sınırlıdır(Giray,2005). Vergilemenin üretim faktörleri ve diğer ekonomik büyüklükler üzerinde gösterdiği etkiler ekonominin içinde bulunduğu gelişme seviyesine göre değişme göstermektedir. Vergilerin hangi durumda gelir etkisi; hangi durumda ikame etkisi göstereceği, yakından izlenmesi ve değerlendirilmesi gereken bir husustur. Her verginin genel olarak anti-enflasyonist bir etkiye sahip olduğu belirtilebilir. Her vergi çeşidinin enflasyona karşı gösterdiği etkiyi teorik seviyede belirlemek bir ölçüde mümkün olmakla beraber, çeşitli vergilerin enflasyonla mücadelede etkinliğini anlayabilmek, hangi verginin hangi ülkede ve hangi şartlarda belirlenen amaç için kullanıldığına bağlı bulunmaktadır. Nitekim, gelişmiş ülkelerin ortak ekonomik ve sosyal yapısal özellikleri, bu ülkelerde belirli bir yatırım-tasarruf ilişkisinin varlığı ile işleyişi; gelir seviyesinin yüksek ve gelir dağılımının adil oluşu, para ve sermaye hareketlerinin her kesime yayılmış bulunması, eğitim ve kültür seviyesinin yüksek oluşu, yönetim tecrübesi ve kalifiye eleman bolluğu gibi özelliklerle temsil edildiğine göre, bu ülkelerde ortaya çıkabilecek bir enflasyonist eğilimin bu şartlar içinde değerlendirilmesi ve vergileme aracının ona göre kullanılmasını gerekli kılar. Ayrıca

bu ülkelerde vergileme yapısı da kendi gelişme seviyelerine uygun olarak daha ziyade dolaysız vergiler üzerine bina edildiği için, bilhassa dolaysız vergiler yoluyla enflasyonla mücadelede başarı sağlanabilir (Ekodialog,2013). Devlet vergi politikası aracılığıyla ekonomik gelişmeyi sağlayıcı etkiler yaratabilmektedir. Yönlendirici vergi politikası içerisinde devlet, ekonomik kalkınmayı sağlayıcı yönde etkili olabilmektedir. Devletin vergi politikası, toplam tasarrufu artırıcı ve ekonomik kalkınmada payı bulunabilecek yatırımları teşvik edici nitelikte olmalıdır. Bununla birlikte, ekonomik kalkınma sorununun vergi politikası yoluyla çözümlenmesine çalışırken ekonomik dengeyi bozucu eğilimlerin göz önünde bulundurulması gerekir. Kalkınmanın finansmanı; vergi politikası içinde verginin yapısal yetersizlikleri nedeniyle yaşam düzeyinin gerilemesine neden olabilir. Vergi kaçakçılığı, vergi kanunlarındaki boşluklar, rezervlerin yeterince değerlendirilememesi, vergi idarelerinin yetersiz kalması, denetim düzeyinin düşüklüğü, etkin kullanmama, vergi maliyetinin yüksek olması gibi etkenler, izlenen vergi politikasının ekonomik kalkınma açısından fonksiyonunu olumsuz yönde etkiler(Akdoğan,2003:441-442-443-444). Vergi çeşitlerinin kamu ihtiyaçlarını karşılayabilecek yeterlilikte olması vergi politikasıyla yakından ilişkilidir. Verginin mali amacının dışında kamu ekonomisinde bir araç olarak kullanılması da vergi politikalarını etkilemektedir. Vergi politikaları belirlenirken üzerinde durulması gereken noktalar; vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtımı, mili gelir oranı, vergi gelirlerinin hangi tür harcamalara yapılması gerektiğidir. Kamu harcamalarının finansmanı için ne kadar vergi toplanacağı, vergikonularının neler olacağı, vergilemenin zamanı, kimden ve hangi kesimden ne kadar vergi alınacağı, birer “siyasal karar alma” sorunudur. Siyasal karar alma mekanizması diğer maliye politikası değişkenleri üzerinde olduğu gibi vergileme üzerinde de son derece önemli etkilere sahiptir (Gencel,Kuru,2012).

Vergi politikası, vergilerin hedeflenen amaçlara göre düzenlenmesidir. Vergilerin, ekonomik,sosyal ve mali amaçları bulunmaktadır. Vergilerin bu amaçlara hizmetetmesini isteyen kuruluşlar vergileri düzenleyerek vergi politikalarını belirlemektedir (Akdoğan,Kızılot,1987:58). Vergi politikaları vergi sistemlerini belirleyerek kamu harcamalarının etkili bir şekilde karşılanmasını sağlamaktadır. Vergi politikaları yatırım kararlarını dadeğiştirebilmektedir.Vergi politikasından beklenen amaçlar; kamu kesiminin ihtiyaç duyduğugelirleri sağlamak, vergilerin yüklerini kişilerin ödeme güçlerine göre dağıtmak ve bazı mal ve hizmetlerin

üretimlerini istenilen oranlarda tutabilmektir (İnan,2010). Sermaye hareketliliğinin yüksek olduğu ekonomilerde, iktisadi politikaların etkileri daha da güçlenmektedir. Örneğin; gelir vergisine yönelik politikalar, sermaye yatırımlarının oranını azaltarak sermaye birikim oranını düşürür ve bu nedenle büyüme oranı azalır (Umutlu,Alizadeh,Yakup,2011). Vergi kaynaklarının ne kadarından vergi alındığı, vergi dışı bırakılan bir kaynağın vergilendirilmesi halinde ne kadar ek vergi tahsil edileceği maliye politikası için önemlidir (Kavaklıdere,Özcan,2012). İktisat teorisinde iktisadi gelişme yönünde vergilemeyi ele alan görüşler, vergi politikasının iki temel özelliğini vurgularlar; birincisi verginin toplam tasarruf düzeyi üzerindeki etkisi, ikincisi kaynak dağılımı üzerindeki etkileridir.

2.7.1.Toplam Tasarruf Düzeyi Üzerinde Vergi Politikalarının Etkisi

İktisadi gelişmenin önündeki en büyük engellerden birisi toplam tasarruf düzeyinin düşük olmasıdır. Yatırımların en önemli kaynağı toplam tasarruf hacmidir. Oluşan tasarruf açıklarını, devletin vergi gelirleri politikası yoluyla kapatarak temel altyapı ve sanayileşme sürecini hızlandıracak yatırımları gerçekleştirerek kapatmak gerekir. Özellikle az gelişmiş ülkelerde tasarruf düzeyinin yetersiz olduğu durumlarda kamunun mevcut tasarruf açığını kapatmak yönündeki uyguladığı politikalar yetersiz görülür. Bu politikalardan en önemlisi, gerekli olan yatırımların kamu aracılığıyla gerçekleştirilmesi ve bunun finansmanı için vergilere başvurulmasıdır. Az gelişmiş ülkelerdeki, milli gelir düzeyinin düşüklüğü, vergi ödemelerinin yetersizliği, siyasi karar alma sürecindeki gecikmeler bu yaklaşımın önündeki engellerdir.

2.7.2.Kaynak Dağılımı Üzerinde Vergi Politikalarının Etkisi

Piyasa ekonomisinde, ihtiyaçlarla kaynaklar arasındaki dengeyi sağlayan temel değişken, fiyat mekanizmasıdır. Eğer ekonomide tam rekabet şartları mevcut, üretim ve tüketim birimleri arasında fayda ve maliyet ilişkileri yok ise fiyatlar ve karlar optimum toplam faydayı sağlayan kaynak dağılımını gerçekleştirir.

Vergileme açısından yatırımları etkileyecek kaynak dağılımı politikaları iki yönlü ele alınabilir;

I-Tüketim vergileri ile mal ve hizmetlerin fiyatlarına müdahale edilerek tüketici tercihlerinin ve piyasada oluşan talebin yapısının değiştirilmesinin amaçlanması.

Mal ve hizmetin üretiminin azalması dolayısı ile kaynak kullanımının başka mal ve hizmetlerin üretimine geçmesi beklenir. Tüketim vergileri, özel tüketim vergileri, gümrük vergileri gibi vergiler bu amaçlı kullanılan vergilerdir.

II- Uygulanan vergileme politikası ile görelî karlılığın değıştirilmesidir.

Vergileme tercihleri yatırımın yapılacağı bölge, işletme büyüklüğü, kullanılan teknoloji, araştırma faaliyetleri, hammaddeye göre getirilen özellikler göz önünde bulundurularak yapılır (Yılmaz,1996:33-34-35).

Küresel ekonomideki ilerlemeler, vergi rejimleri ile dünyanın geri kalanındaki ekonomik gelişmeleri ve vergi sistemlerini etkilemektedir. Vergi politikalarında yapılan değışiklikler ülke sınırlarını aşarak, uluslararası bir hal almaktadır. Türkiye’de vergi yasalarını bu doğrultuda belirlemektedir. Vergi politikası değışikleri kapsamında, çeşitli vergi indirimleri, vergi teşvikleri, yeni vergilerin kabul edilmesi sonucu dolaylı ve dolaysız vergilerin vergi gelirleri içindeki payının farklılaştırılması gibi sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Vergi politikaları kapsamında öncelikli olması gereken iki önemli kavram kayıt dışı ekonomi ve vergi yüküdür. Politikalar bu kavramlardan bağımsız olduğunda gelir dağılımını, vergi adaletini ve vergi bilincini olumsuz etkileyici unsurlar olmaktadır (Güngör,Aydı,2011).

TABLO 5.1 : 1998-2002 Arası Ekonomik Büyüme

YILLAR	1998	1999	2000	2001	2002
SEKTÖRLER					
BÜYÜME HIZLARI (YÜZDE)					
TARIM	8.4	-5.0	3.9	-6.5	6.9
SANAYİ	2.0	-5.0	6.0	-7.5	9.4
HİZMETLER	2.4	-4.5	8.9	-7.7	7.5
GSYH	3.1	-4.7	7.4	-7.5	7.9
GSMH	3.9	-6.1	6.3	-9.5	7.9

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

1998 yılında tarımda % 8.4, sanayide % 2.0, hizmetlerde % 2.4 gelişme yaşanmıştır. GSYH da % 3.1, GSMH da % 3.9 büyüme olmuştur.

1999'da yaşanan kriz dolayısıyla tüm sektörlerde gerileme yaşanmıştır. 1999 yılında tarımda % -5.0, sanayide % -5.0, hizmetlerde % -4.5 büyüme gerçekleşmiştir. GSYH'da % -4.7, GSMH'da % -6.1 büyüme yaşanmıştır.

2000'de tarımda % 3.9, sanayide % 6.0, hizmetlerde % 8.9 büyüme gerçekleşmiştir. GSYH % 7.4, GSMH % 6.3 ekonomik büyüme olmuştur.

2001'deki kriz sebebiyle tarımda % -6.5, sanayide % -7.5, hizmetlerde % -7.7 oranlarında büyüme hızları yaşanmıştır.

2002'de tarımda % 6.9, sanayide % 9.4, hizmetler % 7.5 ekonomik büyüme olmuştur. Sanayideki büyüme hızı geçmiş yıllara göre önemli artış göstermiştir. GSYH ve GSMH'da % 7.9 büyüme gerçekleşmiştir.

TABLO 5.2 : 2003-2007 Arası Ekonomik Büyüme

YILLAR	2003	2004	2005	2006	2007
SEKTÖRLER					
BÜYÜME HIZLARI (YÜZDE)					
TARIM	-2.5	-2.0	5.6	0.5	-6.7
SANAYİ	7.8	9.4	6.5	6.5	5.8
HİZMETLER	6.7	10.2	8.2	6.8	6.0
GSYH	5.8	8.9	7.4	6.0	4.7
GSMH	5.9	9.9	7.6	6.0	4.7

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2003 yılında tarımda % -2.5, sanayide % 7.8, hizmetlerde % 6.7 büyüme yaşanmıştır. GSYH'da % 5.8, GSMH'da % 5.9 ekonomik büyüme yaşanmıştır.

2004 yılında tarımda % -2.0, sanayide % 9.4, hizmetlerde % 10.2 büyüme olmuştur. GSYH'da % 8.9, GSMH'da % 9.9 ekonomik büyüme gerçekleşmiştir.

2005 yılında tarımda % 5.6, sanayide % 6.5, hizmetlerde % 8.2, GSYH'da % 7.4, GSMH'da % 7.6 ekonomik büyüme gerçekleşmiştir.

2006 yılında tarımda % 0.5, sanayide % 6.5, hizmetlerde % 6.8, GSYH'da % 6.0, GSMH'da % 6.0 ekonomik büyüme olmuştur.

2007 yılında tarımda % -6.7, sanayide % 5.8, hizmetlerde % 6.0, GSYH'da %4.7, GSMH'da % 4.7 ekonomide büyüme gerçekleşmiştir.

TABLO 5.3 : 2008-2012 Arası Ekonomik Büyüme

YILLAR	2008	2009	2010	2011	2012
SEKTÖRLER					
BÜYÜME HIZLARI (YÜZDE)					
TARIM	3.5	3.6	2.4	5.6	3.7
SANAYİ	1.1	-6.9	12.8	9.4	3.1
HİZMETLER	0.4	-3.2	8.6	8.9	3.2
GSYH	0.9	-4.8	9.2	8.5	3.2

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2008 yılında tarımda % 3.5, sanayide % 1.1, hizmetlerde % 0.4, GSYH’da % 0.9’luk ekonomik büyüme olmuştur.

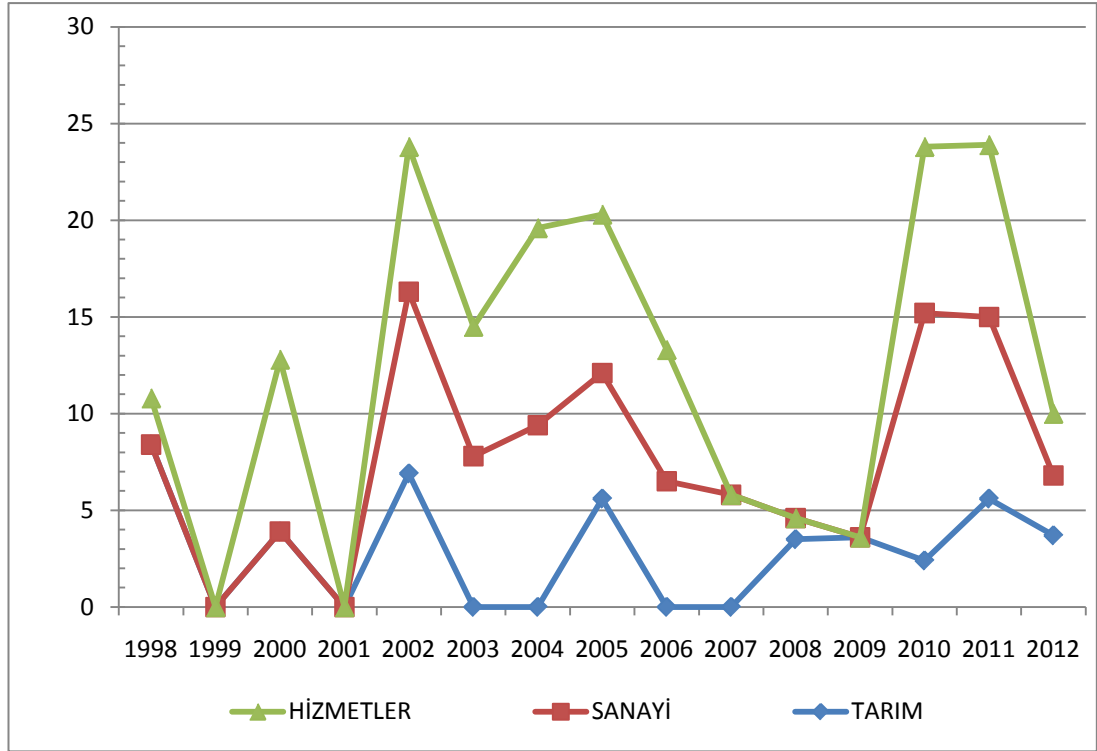
2009 yılında tarımda % 3.6, sanayide % -6.9, hizmetlerde % -3.2, GSYH’da % -4.8’lik ekonomik büyüme gerçekleşmiştir.

2010 yılında tarımda % 2.4, sanayide % 12.8, hizmetlerde % 8.6, GSYH’da % 9.2’lik büyüme yaşanmıştır.

2011 yılında tarımda % 5.6, sanayide % 9.4, hizmetlerde % 8.9, GSYH’da % 3.2’lik ekonomik olarak gelişme göstermiştir.

2012 yılında tarımda % 3.7, sanayide % 3.1, hizmetlerde % 3.2, GSYH’da % 3.2’lik gelişme meydana gelmiştir.

Şekil 2.1: 1998-2012 Arası Ekonomik Büyüme



Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

1998 yılında hizmetlerdeki büyüme oranı %12, sanayideki büyüme oranı ise %9'dur. 1999 yılında yaşanan kriz sebebiyle hiçbir alanda büyüme oranları düşük olarak gözlemlenmiştir. 2000 yılında hizmetlerde %13, sanayide %4 oranında büyüme gerçekleşmiştir. 2001'de yaşanan finansal kriz Türkiye Cumhuriyeti tarihinin en büyük ekonomik krizidir. 2001 ekonomik krizindeki daralma beklenmedik ölçüde olmuştur. 2002 yılında gerçekleştirilen yapısal reformlar ve mali sistemde alınan önlemlerle başarılı sonuçlar elde edilmiştir. 2002 yılında tarımda %7, sanayide %12, hizmetlerde %24 büyüme gerçekleşmiştir. 2003 ve 2004 yıllarında tarımda büyüme olmamıştır. 2003 yılında sanayi'de %8, hizmetlerde %14 büyüme yaşanmıştır. 2004 yılında büyüme istikrarlı şekilde yükselmeye başlamıştır. 2005'te tarım ve sanayideki büyüme az oranda gerilemiştir. 2005 yılında tarımda %6, sanayide %13, hizmetlerde %20 büyüme gerçekleşmiştir. 2006'dan 2009'a kadar sanayi ve hizmetlerde büyüme oranları düşmüştür. 2009 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nden başlayan küresel kriz sebebiyle büyüme %4 oranında gerçekleşmiştir. Küresel mali krizin temelini mortgage piyasasına ilişkin sorunlar oluşturmaktadır. 2010 ve 2011'de büyüme oranları artış göstermiştir. 2012 yılında

yaşanan Avro Krizi'nin içinde Türkiye olmamasına rağmen ihracatta azalma sebebiyle ekonomide yavaşlama gözlenmiştir.

2.8.Ekonomik Büyüme ve Vergi Sistemi

Ekonomik büyüme ve kalkınma günümüzde hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde devletin temel makroekonomik amaçlarından biri olarak kabul edilir. Ekonomik büyüme ve canlanmanın sağlanmasında vergi politikası önemli bir maliye politikası aracı olduğu gibi; vergi uygulamalarının etkinlikle yapılmasında vergi sistemi de önemli bir araçtır. Vergi sistemi bir ülkede uygulanmakta olan vergilerin tamamından oluşur. Her ülkenin sosyal, ekonomik ve siyasal yapısının özelliklerini yansıtan vergi sistemi gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde farklılıklar gösterir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde vergi sisteminin etkinleştirilmesi konusu vergi gelirlerinde artışa yol açarak, ekonomik büyümeye katkıda bulunabilmektedir. Ekonomik büyüme ve kalkınmanın gerçekleşmesi, yatırım hacmine bağlıdır. Bununla birlikte vergi, ekonomik büyüme ve kalkınma üzerinde bir ölçüde etkilidir. Gelir üzerinden alınan vergiler; gelir vergisi ile kurumlar vergisinden oluşur. Kişisel gelir ve kurumlar vergileri, özellikle ekonomik büyüme aşamasında vergi sistemi içinde önemli bir yer tutarlar.

Gelir üzerinden alınan vergilerin düşüklüğü; dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki olumlu etkilerini azaltmaktadır. Bunun nedeni söz kişilerin gelir seviyelerinin ve vergi idaresinin dolaysız vergi toplanmasına elverişli yapıda olmamasıdır. Bu kapsamda vergi sistemini devletin sağlıklı ve yeterli gelir kaynaklarına ulaşmasını sağlayacak adil ve yaygın bir yapıya ulaştırmak gelişmekte olan ülkeler açısından son derece önemli bir konudur. Bir kamu geliri olarak kamu mal ve hizmetlerinin önemli bir kısmında kullanılan vergiler; özel kesim faaliyetlerinin daha üretken hale gelmesine yol açarlar. Dolaylı vergiler ülkenin ekonomik yapısına uygun kullanıldığında ekonomik büyüme ve kalkınmaya katkı sağlamaktadır (Demircan,2003).

TABLO 6.1 : 2000-2002 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları

YILLAR	2000	2001	2002
VERGİLER	31.736	48.317	66.800
YATIRIM HARCAMALARI	5.845	8.369	11.335
SABİT SERMAYE Y.	5.791	8.313	11.283
(GSMH'A ORAN, YÜZDE)			
YILLAR	2000	2001	2002
VERGİLER	25.3	27.4	24.6
YATIRIM HARCAMALARI	4.7	4.7	4.2
SABİT SERMAYE Y.	4.6	4.7	4.2

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2000 yılında vergi gelirleri 31.736 TL, yatırım harcamaları 5.845 TL, sabit sermaye yatırımları 5.791 TL'dir. 2001 yılında vergi gelirleri 48.317 TL, yatırım harcamaları 8.369 TL, sabit sermaye yatırımları 8.313 TL'dir. 2002 yılında vergi gelirleri 66.800 TL, yatırım harcamaları 11.335 TL, sabit sermaye yatırımları 11.283 TL'dir.

TABLO 6.2 : 2003-2006 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları

YILLAR	2003	2004	2005	2006
VERGİLER	95.429	101.489	121.077	134.117
YATIRIM HARCAMALARI	13.950	13.615	18.658	20.352
SABİT SERMAYE	13.914	13.505	18.554	18.554
(GSMH'A ORAN, YÜZDE)				
YILLAR	2003	2004	2005	2006
VERGİLER	26.9	23.7	25.0	24.8
YATIRIM HARCAMALARI	3.9	3.2	3.8	3,8
SABİT SERMAYE	3.9	3.1	3.8	3,8

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2003 yılında vergi gelirleri 95.429 TL, yatırım harcamaları 13.950 TL, sabit sermaye yatırımları 13.914 TL'dir. 2004 yılında vergi gelirleri 101.489 TL, yatırım harcamaları 13.615 TL, sabit sermaye yatırımları 13.505 TL'dir. 2005 yılında vergi gelirleri 121.077 TL, yatırım harcamaları 18.658 TL, sabit sermaye yatırımları 18.554 TL'dir. 2006 yılında vergi gelirleri 134.117 TL, yatırım harcamaları 20.352 TL, sabit sermaye yatırımları 18.554 TL'dir. 2003 yılında vergi gelirlerinden sabit

sermaye yatırımlarına ayrılan pay % 6.9'dur. 2004 yılında vergi gelirlerinden sabit sermayeye ayrılan oran % 7.9'dur. 2005 ve 2006 yıllarında vergilerden sabit sermayeye ayrılan oran % 6.1'dir.

TABLO 6.3 : 2007-2010 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları

YILLAR	2007	2008	2009	2010
VERGİLER	156,815	172,645	167,770	200,507
YATIRIM HARCAMALARI	26,747	32,363	30,130	33,926
SABİT SERMAYE	26,199	31,960	30,035	33,682
(GSYH'A ORAN, YÜZDE)				
YILLAR	2007	2008	2009	2010
VERGİLER	18,60	18,17	17,72	19,49
YATIRIM HARCAMALARI	3,17	3,41	3,18	3,30
SABİT SERMAYE	3,11	3,36	3,17	3,27

Kaynak: Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2007 yılında vergi gelirleri 156.815 TL, yatırım harcamaları 26.747 TL, sabit sermaye yatırımları 26.199 TL'dir. 2008 yılında vergi gelirleri 172.645 TL, yatırım harcamaları 32.363 TL, sabit sermaye yatırımları 31.960 TL'dir. 2009 yılında vergi

gelirleri 167.770 TL, yatırım harcamaları 30.130 TL, sabit sermaye yatırımları 30.035 TL'dir. 2010 yılında vergi gelirleri 200.507 TL, yatırım harcamaları 33.926 TL, sabit sermaye yatırımları 33.682 TL'dir. 2007, 2008, 2009, 2010 yıllarında vergi gelirlerinden sabit sermaye yatırımlarına ayrılan oran % 6.1'dir.

TABLO 6.4 : 2011-2013 Devlet Vergi Gelir ve Yatırım Harcamaları

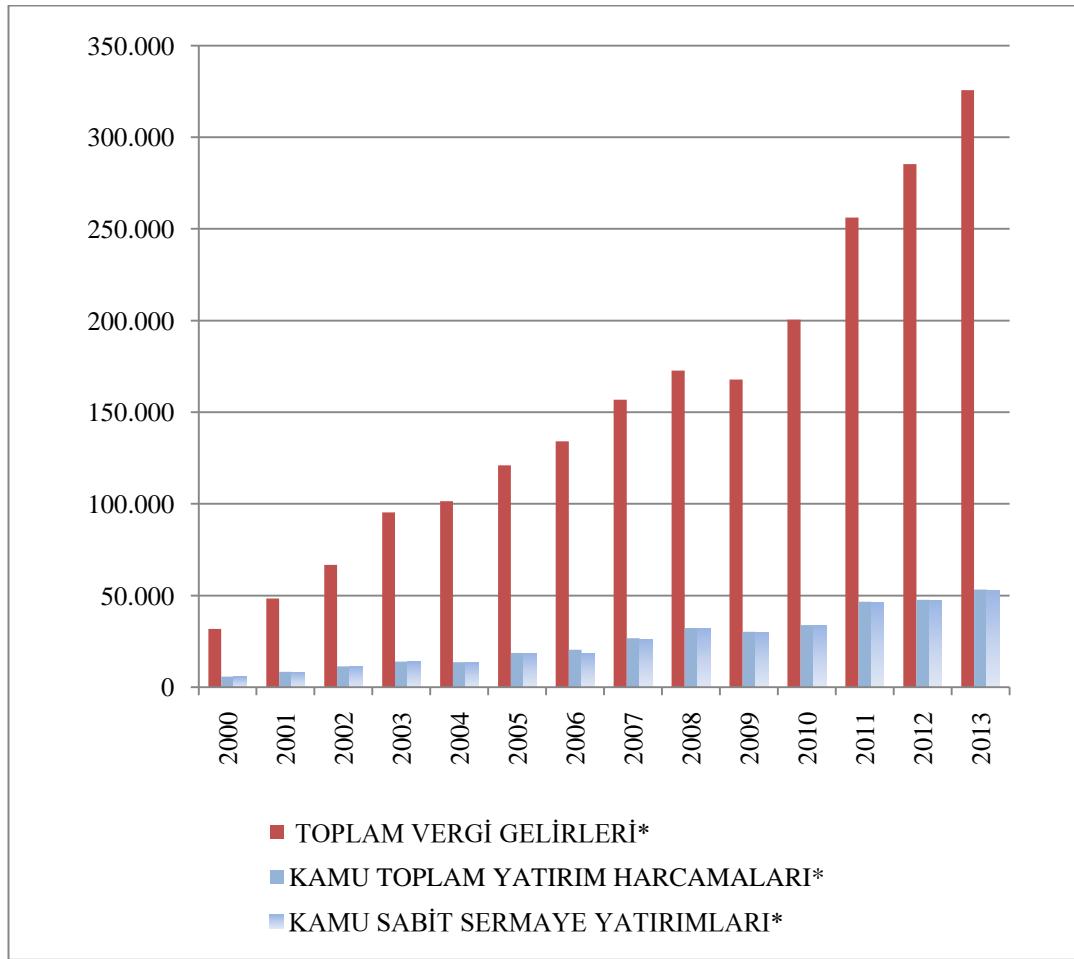
YILLAR	2011	2012	2013
VERGİLER	256.137	285.321	325,709
YATIRIM HARCAMALARI	46.634	47.727	53.189
SABİT SERMAYE	46.457	47.533	53.019
(GSYH'A ORAN,YÜZDE)			
YILLAR	2011	2012	2013
VERGİLER	19,99	19,99	20,73
YATIRIM HARCAMALARI	3,64	3,35	3,39
SABİT SERMAYE	3,63	3,33	3,37

Kaynak:Tablo DPT verilerinden elde edilerek tarafımızdan oluşturulmuştur.

2011 yılında vergi gelirleri 256.137 TL, yatırım harcamaları 46.634 TL, sabit sermaye yatırımları 46.457 TL'dir. 2012 yılında vergi gelirleri 285.321 TL, yatırım

harcamaları 47.727 TL, sabit sermaye yatırımları 47.533 TL'dir. 2013 yılında vergi gelirleri 325.729 TL, yatırım harcamaları 18.658 TL, sabit sermaye yatırımları 18.554 TL'dir. 2010, 2011, 2012, yıllarında vergi gelirlerinden sabit sermayeye ayrılan oran % 4.8'dir. 2011 yılında Türkiye 772,298 milyar dolar GSYH'sı ile 30 OECD ülkesi arasında 16. büyük ekonomi haline gelmiştir. Türkiye 2011 yılında %8,5'luk büyüme ile Dünyada Çin'den sonra ikinci ülke olmuştur.

Şekil 3.2: 2000-2013 Devlet Vergi Gelirleri ve Yatırım Harcamaları



Kaynak: Devlet Planlama Teşkilatı

Devletin yaptığı kamu yatırımları ve kamu sabit sermaye yatırımları birbirleriyle örtüşmektedir. Yukarıdaki tabloda 2000-2013 yılları arasında yapılan kamu yatırımları ve kamu sabit sermaye yatırımları önemli değişim göstermemiştir. Fakat toplam vergi gelirlerinde büyük oranda artış vardır.

3.VERGİNİN TANIMI VE VERGİLEME İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

İnsanlık tarihinde toplumsal ihtiyaçlar; bireylerin yaratmış oldukları değerlerin bir kısmını devlete vermeleri şeklinde karşılanmıştır. Önceleri isteğe bağlı olarak verilen iktisadi kıymetler daha sonraları zorunluluk içeren bir şekil almış ve vergi kavramı ortaya çıkmıştır. Piyasa ekonomisi sistemini uygulayan ülkelerde devleti, diğer özelliklerinin yanında vergi koyma ve toplama gücü nedeniyle ekonomik yapının temel bir ögesi durumuna getirmiştir. Ekonomide devletin ekonomik yaşamda almış olduğu rolü gösteren makro ekonomik büyüklüklerden birisi vergi, toplam kaynaklar üzerinde yapılan kesintiyi ifade etmesi yönüyle ekonomik büyümeyi etkileyen önemli konulardan biridir (Yılmaz,1996:1).

3.1.Verginin Tanımı

Vergiler devletin en önemli ve en eski finansal kaynağıdır (Busuioceanu,2011). Vergi, kamu hizmetlerinin maliyetini karşılamak üzere, ekonomik birimlerden karşılıksız olarak devlete kaynak sağlanmasıdır. Kamu hizmeti karşılayan devlet bunu sağlarken mal ve hizmet üretiminde bulunur. Gerekli üretim faktörleri oluşturulurken kamu fonları kullanır. Bu fonlar içerisinde vergiden sağlanan gelir oranı yüksektir. Gelir dağılımının kontrolü gibi önemli fonksiyonlarda kısmen vergiye yüklenebilir (Temiz,2008). Jeze'ye göre vergi karşılıksız, zorunlu, belli kurallara göre alınan, kamu yararına tahsis edilen ve bireylerden talep edilen tutarlardır. Due'ya göre vergi, kamu hizmetlerinin topluma sunulabilmesi için, devletin kişilerden talep ettiği ödemelerdir. Erginay, vergiyi kamu giderlerini karşılamak üzere devletin, kişilerden sağlanan zorunlu gelirlerdir, şeklinde tanımlamaktadır (Oktar,2009:1).

3.1.1.Verginin Faydalanma Kuramı ile Açıklanması

Faydalanma kuramının temeli devletin yaptığı hizmetlerin karşılığıdır, ancak bu temelden hareket eden görüşlerle vergi değişim ve sosyal üretim giderlerine katılma payı olarak iki başlık altında toplanmıştır.

3.1.1.1.Verginin Değişim Kuramına Göre Açıklanması

Fransız yazarlarından P.J.Proudhon; değişimler bazı faydalar için fertle fert arasında yapıyorsa, aynı şekilde diğer bazı faydalar için de fertlerle devlet arasında yapılır.

P.Leroy-Beaulieu'a göre devletin yaptığı ve yapmakta olduğu hizmetlerin tutarındır. Bunun gibi Von R.Wieser'e göre, vergi kamu ihtiyaçlarının giderilmesi için ödenen fiyattır. Bütün bu beyanlarda verginin temeli, bedel-hizmet değişimine dayanmaktadır. Fakat kamu hizmetlerinden elde edilen faydanın derecesini hesaplamak, her zaman mümkün değildir. Hizmetler herkes içindir ve bu yüzden kişilerin faydalanma dereceleri bilinmemektedir.

3.1.1.2.Verginin Sosyal Üretim Giderlerine Katılma Payı Olarak Açıklanması

A.De Marco'ya göre vergi, devletin yaptığı hizmetlerin karşılığıdır. Üretim sürecinde devletin üretime yaptığı katkı ile üretim faktörleri arasında sürekli bir ilişkisi vardır. Üretim faktörleri kendi paylarını, ancak üretim faaliyetlerinin son ürünü olan tüketim eşyasından alır. Tüketim eşyalarının toplamına net kazanç adı verilirse, vergi de bu net kazancın bir parçasıdır.

3.1.2. Zamanımızda Verginin Açıklanması ve Başlıca Nitelikleri

Vergiler yoluyla alınan tutar, maddi araçların başında gelir. Verginin nasıl ve hangi ölçüye göre alınacağı, vergi adaleti konusunun temel unsurudur. Fakat 'niçin vergi alınmaktadır' sorusu yöneltildiğinde devletin, 'kendi egemenliği dolayısıyla alınmaktadır', şeklinde cevap verilmektedir (Erginay,1998:34-35-36).

3.2.Vergi ile İlgili Unsurlar

a.Vergi Alacaklısı

Verginin alacaklısı devlettir. Devlet vergilendirme yetkisini parlamento vasıtasıyla kullanır. İl özel idareleri, belediye ve köylerin bazı vergileme yetkileri vardır (Bildirici,1995:8).

b.Mükellef(Yükümlü)

Mükellef kendisine vergi yükümlülüğü düşen gerçek veya tüzel kişilerdir. Yapılan tanımda vergi ödemek zorunda olan gerçek ve tüzel kişilerden bahsedilse de, vurgulanmak istenen asıl unsur vergi borcudur. Vergi yükümlülüğü ve sorumluluğu için kanuni ehliyet şart değildir. Vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasaklanmış olması mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu etkilememektedir. Yaşı küçük olanlar

veya akli dengesi yerinde olmayanlar vergiye tabi gelirleri, servetleri, işlemleri varsa vergiyi ödemek zorundadırlar, ancak ödevlerini yasal temsilcileri yerine getirmektedir (Yılmaz,2002:25).

c.Vergi Sorumlusu

Vergi mükelleflerinden istenen vergiyi vergi dairesine ödemek ve vergi ödevlerini yerine getirmek zorunda olan kişilere vergi sorumlusu denilmektedir. Örneğin; işçi işveren ilişkisinde, işçiye ücret ödeyen işveren, bu ücret ödemesini yapmadan önce, işçinin aldığı ücretten ödemesi gereken gelir vergisini kesmek ve kanuni süresinde bu vergileri beyanname vererek vergi dairesine ödemek zorundadır. Burada kanuni mükellef işçi, vergi sorumlusu ise işverendir. Çünkü, işveren asıl vergi mükellefi değildir; ama işçilerin nam ve hesabına onların vergilerini ödemekte ve bordro düzenlemekte ve vergi dairesine beyanname vermektedir. Vergi sorumlusu, vergiyi kendi nam ve hesabına değil, başkaları nam ve hesabına ödemektedir(Aksoy,2011:198).

d.Verginin Kaynağı

Verginin kaynağı, verginin madden verildiği mal ve değerlerdir. Vergiye tabi olanlar, vergi borçlarını genellikle gelirlerinden vermektedirler. O halde verginin kaynağı gelir veya servet olabilmektedir.

e.Vergi Tarifesi

Vergi tarifesi, vergi oranını hesaplayabilmek için matraha uygulanan ölçülere denilir. Vergi tarifesinin temel unsuru vergi oranıdır. Oranın uygulanmasından önce bazı indirimler yapılabileceği gibi oranın uygulanmasından sonra da verginin bir kısmı indirilebilir ya da vergiye bir eklenti de yapılabilir. Matrahtan indirim, vergiden indirim ya da vergiye ekleme gibi unsurların hepsi vergi tarifesini oluşturmaktadır (Edizdoğan,2008:198).

Vergi tarifeleri; eşit (tek) oranlı, artan oranlı veya azalan oranlı ya da tersine artan oranlı olmak üzere dört çeşittir. Eşit oranlı vergi tarifeleri, matrahtaki değişimlerden etkilenmez ve matrahın büyüklüğü vergi oranını etkilememektedir. Artan oranlı vergi tarifeleri, eşit oranlı vergi tarifelerinin olumsuzluklarını telafi etmek amacıyla geliştirilmişlerdir. Azalan oranlı vergi tarifeleri, matrahtaki artışa rağmen vergi

oranlarının azalmasını öngörmektedir. Vergi ödeme gücünde, artan oranlı vergi tarifeleri önemli üstünlüklere sahip olup, azalan oranlı vergi tarifeleri son derece sınırlı uygulama alanı bulabilmektedir. Tersine artan oranlı vergilendirme bir vergi tarifesi değildir (Akdoğan,2003:13).

f.Verginin Matrahı

Matrah; vergi konusunun, vergi borcunu hesaplamak amacıyla uygulanan ekonomik miktardır. Vergi matrahı teknik veya fiziki bir büyüklük olabilir, adet, kilogram gibi (Bildirici,1995:11).

g.Vergi Muafiyeti ve İstisnası

Muafiyet; vergilendirilmesi gereken kişi ya da grupların, kısmen ya da tamamen vergi dışı tutulmasıdır. İstisna ise; vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken gerçek ve tüzel kişilerin diğer vergi kanunlarıyla kısmen ya da tamamen vergi dışı bırakılmasıdır(Akdoğan,2003:15).

Vergi istisnalarının sayısı az olmalıdır. Fakat özel sektör, vergi muafiyetleri ve sübvansiyonları alabilmek için mücadele vermektedir (Oral,2011).

h.Verginin Tarhı(Hesaplanması)

Ödenecek vergi borcunun, kanunlarda yazılı matrah ve oranlar üzerinden hesaplanmasıdır. Uygulanan tarh yöntemleri şunlardır:

1.Normal Tarh

Yükümlünün beyanına göre tarh yapılmasıdır.

2.İkmalen Tarh

Yükümlünün beyannamesinde idarenin takdir hakkını kullanması yolu ile vergi borcunun hesaplanmasıdır. VUK m.29'a göre, ne şekilde olursa olsun, bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye ilişkin olarak meydana çıkan ve defter, kayıt ve belgelere ya da kanuni ölçülere dayanılarak miktarı saptanan bir matrah ya da matrah farkı üzerinden alınacak vergidir.

3.Re'sen Tarh

Yükümlünün vergi borcunun tek taraflı olarak hesaplanmasıdır. Vergi matrahının tamamen ya da kısmen defter, kayıt ve belgelere ya da kanuni ölçülere dayanılarak saptanmasına imkan bulunmayan hallerde vergi incelemesi yapanlar tarafından düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah ya da matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır.

4.İdarece Tarh

İkmalen ve re'sen tarh dışında kalan durumlarda, zamanında hesaplanamayan verginin kanunen belli matrahlar üzerinden hesaplanması işlemidir (Edizdoğan,2008:72-73).

1.Vergiyi Doğuran Olay

Verginin konusu ile mükellefi arasında kanunun aradığı şartların doğması haline vergiyi doğuran olay denir. Örneğin; bir ölüm, inşaata başlama, inşaatın tamamlanması, sözleşmenin imzalanması, hukuki durumun tamamlanması, vergiyi doğuran olay olabilmektedir (Aksoy,2011:200-201).

j.Verginin Tebliği

Tarh edilen verginin mükelleflere bildirilmesi gerekmektedir. Çünkü mükellefin vergi borcunu ödeyebilmesi için tutarını, vadesini bilmesi gerekir. Tarh edilen bir vergi veya vergi ile ilgili işlemden mükellef veya sorumluya bildirilmesine tebliğ denir. VUK'nun 21.maddesinde tebliğ 'vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir' şeklinde tanımlanmıştır.

k.Verginin Tahakkuku

Tarh ve tebliğ edilen vergi ödenebilir hale gelmektedir. Vergi Usul Kanunu'nun 22.maddesinde verginin tahakkuku 'tarh ve tebliğ edilen verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir' şeklinde tanımlanmasıdır.

1.Verginin Tahsili

Vergi borcu, verginin tahsili veya ödenmesi ile sona ermektedir. Vergiyi vergi dairesi tahsil etmektedir. VUK'nun 23. maddesinde verginin tahsili ' kanuna uygun surette ödenmesidir' şeklinde tanımlanmıştır (Bildirici,1995:12-13).

3.3.Verginin Tarihçesi

Kökeni toplumların kökeni ile yaşıt olmakla birlikte, verginin niteliği zaman içinde büyük bir evrim geçirmiştir. Başlangıçta, hemen her yerde, gönüllü bir ödeme niteliğine sahip olan vergi, hükümdarlara çeşitli nedenlerle verilen bir armağan idi. Bu durumda da türü ve miktarı veren tarafından belirlenmekteydi (Oktar,2009:4). Merkezi devletlerin ortaya çıkması ile vergi zora dayanan ödeme şekli ile alınmaya başlanmıştır. Olağanüstü zamanlarda müracaat edilen ve belirli amaçlara tahsis edilen vergi, zamanla kamu finansman kaynağı olarak bütün kamu harcamalarını da karşılamaya başlamıştır(Aksoy,2011:164).

Tarih içindeki büyük devletler vergileme ile ilgili günümüze kadar gelen vergi örneklerini vermişlerdir. Mezopotamya'da, Eski Mısır'da, Filistin'de, Etilerde çeşitli vergilerin kullanıldığı eski belgelerden anlaşılmaktadır (Uluatam,Methibay,2001:18). Papirüsler Eski Mısır'da firavunlar döneminden sonra uygulanan vergiler hakkında çeşitli bilgiler vermektedir. Mısır vergi sisteminden etkilenen Roma'da da vergiler devlet gelirleri içinde çok önemli bir yer tutmakta idi ve devlet sağladığı yararlar karşılığında vergiler talep etmekteydi. Ortaçağda vergiler olağanüstü bir gelir kaynağı haline gelmiştir. Ortaçağ, Roma, verginin anlamını değiştirmiş ve vergiyi derebeyinin ya da malikânenin özel bir geliri yapmıştır (Oktar,2009:5). Eski Yunanistan'da vergi yapısında gelir, daha çok satış vergileriyle gümrük vergileri türü dolaylı vergilerden alınıyordu, bunun yanında vatandaşların gönüllü katkıları kamusal gereksinmeleri karşılamakta önemli bir araç olmuştur (Uluatam,Methibay,2001:18). Devlet hizmetlerinin artması, özellikle savaşlar nedeniyle, kamu gelirleri yetersiz kalmaya başlamıştı. M.Ö. 4 ve 5. Yüzyılda Yunan Devleti'nin kendine özgü vergi sistemi kurduğu görülmektedir. Bu sistemin özelliklerini de şöylece sıralayabiliriz:

Özellikle M.Ö.4.yüzyılda zengin olan kişiler devlet dairelerinin ihtiyaçlarını karşılamak için, devlete maddi yardım yapıyorlardı. Yunan vergi sistemini daha çok

dolaylı vergiler oluşturmaktaydı. Alınan vergiler tüketim vergileri ve pazar, panayır yerlerindeki mallardan alınan özel tüketim vergileri ve lüks vergiler ile ihracat ve ithalattan alınan gümrük resimlerinden oluşuyordu. Ayrıca bina vergisi de alınıyordu. Ortaçağ başlarında devlet ihtiyaçları saray masraflarından oluşuyordu. Ordunun ihtiyaçları feodal senyörler tarafından karşılanmaktaydı. Ortaçağın ikinci döneminde, kamu harcamalarını imparatorluk karşılayamaz hale gelmiş, bu nedenle vergilemeye başvurulmuş ancak imparatorluğun henüz kurulmuş bir vergi idaresi olmadığı için, uygulanan vergi tahsili başarısız olmuştur. Ortaçağın sonlarında 13.yüzyıldan itibaren düzenli bir şekilde vergiler tahsil edilmeye başlanmıştır. İlk önceleri bu tür vergilerde geçici olarak, sadece istisnai hallerde, örneğin savaş halinde, prensin kızını evlenmesi gibi durumlarda alınmaktaydı. Ancak, 15.yüzyıldan itibaren devamlı ve düzenli bir şekilde servet, arazi ve bina gibi özel vergi kaynaklarından vergi alınmaya başlanmıştır. Ortaçağın başında devlet bütçesi ile kralın özel bütçesi birbirinden ayrılmamışken daha sonraları bu iki tür bütçenin birbirinden ayrıldığı görülmektedir(Aksoy,2011:165-166-167).

a.İngiltere

İngiltere’de vergileme konusundaki gelişmeler, demokrasi mücadelesini başlatan ve ileriye götüren temel unsur olmuş ve bir anlamda tüm dünya için devletin-hükümdarın vergileme hakkının sınırlandırılmasıyla ilgili örnek teşkil etmiştir. Haklar Kanunu, Parlametonun onayını almadan, Kral adına veya Kral imtiyazlarını kullanarak, vergi alınmasını yasaklıyordu. Ayrıca, yasama yetkisinin Parlamento tarafından kullanılacağını belirtiyordu. Haklar Kanunu, Parlametonun vergileme yetkisini güçlendiren önemli bir adım olmuştur.

b.Amerika Birleşik Devletleri

1776’da yayınlanan Bağımsızlık Bildirisi’nde de, 12 Haziran 1776 tarihli Haklar Bildirisinde de devletin vergileme hakkının sınırları çizilmek istenmiştir. Bağımsızlık Savaşı’ndan sonra 1787’de kabul edilen Federal Anayasa’yı dikkate alarak, federal ve federe devletlerin vergilendirme yetkileri düzenlenmiştir.

c.Fransa

Feodal yapıda olan Fransa, mülk gelirleriyle yönetilmeye çalışılmıştır. Krallar savaş gibi olağanüstü durumlarda vergilemeye başvurmak istediğinde asiller, din adamları ve halk temsilcilerinden oluşan Etats Generaux Kralın önerilerini onaylamıştır. 1789 yılında Kral 16.Louis, ağır bir bunalım içindeki Fransız maliyesine düzen vermek ve vergi ödemeyen asilleri vergilendirmek amacıyla Etats Generaux'u yeniden toplantıya çağırmıştır. Etats Generaux yeni vergileri reddetmiş ve krala kendi onayı olmadan hiçbir vergi koyamayacağını da bildirmiştir. Böylece, kralın vergi reformu girişimiyle başlayan 1789 İhtilali asillerin ve kilisenin sahip olduğu vergileme yetkilerini kaldırmıştır. Aynı yıl ilan edilen İnsan ve Vatandaş Hakları Bildirgesine vergi ile ilgili bazı maddeler konuldu (Uluatam,Methibay,2001:21-22-23).

d.Osmanlı Vergi Sisteminin Tarihçesi

İslam ülkelerinin vergi sistemleri, İslam düşünce sisteminin etkisi altında oluşmuştur. Bu düşünce akımı, ülkelerin mali sistemlerini de şekillendirmiştir(Aksoy,2011:168). İmparatorluğun kuruluş yıllarından başlayarak geliştirilen ve zaman içinde çeşitli bozulmalarla karşılaşan orijinal gelir yapısı bulunmaktaydı. Genişleme yıllarında devlet gelirleri şer'i (dini) ve örfi temelli çeşitli vergilerden oluşuyordu. Şer'i vergilerin içinde zekat, öşr(aşar), haraç, cizye, ağnam ve gümrük vergileri bulunuyordu. Örfi vergiler, geleneklerden ve mali gereksinmelerinden doğmuş kategoridir. Bu dönemin sonlarına doğru, 1809'da imzalanmış olan Sened-i İttifak, Osmanlı İmparatorluğunda vergilendirme gelişimini inceleyen önemli bir metindir(Uluatam,Methibay,2001:23-24). 1839 yılında okunan Tanzimat Fermanı'nın vergiye ve vergilendirmeye ilişkin hükümlerini izleyen yıllarda, Osmanlı Devleti'nin siyasi ve sosyal yaşantısında önemli değişmeler yapan çeşitli fermanlardan ve uygulamalardan da vergi sisteminde söz edilmektedir.

1.İslahat Fermanı

1856 yılında çıkarılan İslahat Fermanı'nda din ve mezhep farkı gözetilmeden vergi alınması ve iltizam yönteminin kaldırılması için çalışmalar yapılmıştır. İslahat Fermanı'nından sonra cizye kaldırılarak yerine bedel-i askeri alınmaya başlanmıştır (Uluatam,Methibay,2001:25).

2.Adalet Fermanı

1875 yılında ilan edilen Adalet Fermanı'nı mali konular oluşturur. Ferman'ın başlıca hükümleri arasında memur alımı, maaş sistemi, vergi yükünün adil olması ve vergilerin toplama yöntemlerinin iyileştirilmesi, yükümlüyü maddi olarak zorlamayacak vergilerin tercih edilmesi, toplumca ödenen vergilerin temsilciler eliyle tahsil edilmesi, gibi birçok hüküm bulunmaktadır.

3.Meşrutiyetin İlanı ve Kanun-u Esasi

Vergi konusunda yapılan çalışmalar ve yenilikler 1876 tarihli Kanun-u Esasi ile de devam etmektedir. Vergi ile ilgili temel ilkelere Kanun-u Esasi'de yer verilmiştir. Bireyler iki önemli noktada güvenceye kavuşturulmuştur. Bunlar;

1.Vergi, kurallara uygun olarak ve herkesten maddi gücü oranında alınır.

2.Vergi ve resimler kanuna uygun şartlarda temin edilmektedir.

4.Muharrem Kararnamesi ve Düyunu Umumiye

Muharrem Kararnamesi ve Düyunu Umumiye'ye yol açan ekonomik ve askeri nedenler, iki noktada toplanabilir: Ağır savaş yenilgileri yaşayan Osmanlı Devleti'nin dış borçlara başvurmaya başlamasıyla birlikte sürekli olarak borçlanır ve borcu, borçla öder. Düyunu Umumiye'nin önemli başarısı Avrupa Devletleri ile yapılan anlaşmaların getirdiği kısıtlamaları kırabilme gücünden kaynaklanır (Küsmenoğlu,2010:45-46-48-51).

Deniz taşımacılığı, demiryolu gibi haberleşmede olan yeniliklerle, Avrupa'dan gelen ithal mallar lonca üretim sistemini ve kırsal zanaatı bozdu. Oluşan krizin önüne geçmek için devlet, vergileri artırmıştır ve bu, siyasi soğukluğu daha da artırmıştır (Acartürk,Kılıç,2011). Ardı ardına gelen savaşlar sonunda toprak kayıpları yüzünden, vergi geliri aşar ve ağnam oldukça azalmıştı. Mali yılbaşı mart ayı kabul edilmiş ve vergiler yılda iki defa olmak üzere taksitlerle alınmaya başlanmıştı. Büyük bir 'vergi devrimi' başlatılarak vergide kesinlik ve uygunluk kuralları uygulanmaya başlanmıştır. Bunun dışında her ne amaçla olursa olsun mükelleflerden para alınması yasaklanmıştır (Pur,2012:25).

3.4.Vergi Sistemleri ve Ekonomi

Vergi sistemleri, özel ekonomide oluşturulan kaynakların kamu ekonomisine aktarılmasını sağlar. Vergi sistemlerinin genel olarak özel ekonomi üzerindeki etkisi büyüktür. Vergilerin dayandığı iktisadi olaylar, ekonominin akışını oluşturan gelir, tüketim ve tasarruf olaylarıdır. Vergi sistemlerinin önemli bir ayağını, ‘gelir’ oluşturur. Gelirler hane halkları tarafından elde edildikten sonra tüketime veya tasarrufa aktarılır. Bu tür iktisadi olaylar tüketim vergilerinin temelini meydana getirir. Diğer yandan, tasarrufların getirisi olan faiz ve kar paylarının vergilendirilmesi de vergi sistemlerinin önemli bir unsurudur.

3.4.1.Verginin Amaçları

Vergilerin temel amacı, devlet harcamalarına kaynak sağlamaktır. Vergilemenin, artan oranlılık, muafiyet ve istisnalar gibi çeşitli tekniklerinden yararlanılarak gelir dağılımındaki adaletsizlikler giderilebilir. Özellikle, gelir vergileri bu amaçla kullanılabilir. Vergilerin önemli görevlerinden biri de konjonktürü düzenlemedir. Konjonktür dalgalanmaları, ekonominin daralması ve genişlemesi biçiminde ortaya çıkmaktadır. Konjonktürün daralma döneminde talep düşüktür, arz fazladır. Konjonktürün genişleme dönemlerinde ise, vergilerin, talebi kısma ve enflasyonist baskıları azaltma yönünde bir işlevi olabilir.

3.4.2.İyi Bir Vergi Sistemi Nasıl Olmalıdır?

İyi bir vergi sisteminin nasıl olması gerektiği konusunda birçok iktisatçı çeşitli ilkeler ileri sürmüştür. Birçok iktisatçının üzerinde birleştiği ana başlıklar şöyledir;

- 1)Kamu harcamaları için yeterli gelir sağlamalıdır.
- 2)Adil ve etkin olmalıdır.
- 3)İktisadi etkinlik ilkesine uymalıdır.
- 4)Verginin yasal olarak uygulandığı aşama ile nihai olarak etkili olduğu aşama arasındaki fark dikkate alınmalıdır.
- 5)Açık ve anlaşılır olmalıdır(Kirmanoglu,2009:257-262).

3.4.3.Vergi Sistemini Belirleyen Düzenlemeler ve Etkenler

1.Anayasalar

a.1876 Anayasası

1876 Anayasası'nda, verginin herkesten 'kudreti oranında' alınması öngörülür. Kanun ile hüküm verilmedikçe vergi koyulamayacağı ve tahsil edilemeyeceği belirtilmiştir. 1876 Anayasası vergiye yüklenen pek çok işlevin yerine getirilmesine olanak verecek şekilde geniş kapsamlı tutulmuştur. Türkiye'de bütçe hakkı ilk kez Meclis-i Umumi'ye verilmiştir. 1876 Anayasası'nda devlet gelirlerinin toplanmasına, giderlerin yapılmasına her yıl bütçe kanunu ile izin verileceği belirtilmiştir.

b. 1921 Anayasası

20 Ocak 1921 tarihli Teşkilat-ı Esasiye Kanunu, olağanüstü şartlarda hazırlanan ve kabul edilen bir anayasadır. Bu Anayasa'da genel olarak TBMM'nin yetkilerine ilişkin hükümler yer alır.

c. 1924 Anayasası

Vakıfların vergi toplama yetkisine son verilmiştir (Küsmenoğlu,2010:80-81). 1924 Anayasası'nda vergi kanunlarının anayasaya uygunluğu denetim dışı kalmıştır. İdare, herhangi bir kanuni dayanak olmadan tüzük, yönetmelik v.s. ile bir mali yükümlülük koyarsa mahkemeler bunu uygulamamıştır. Fakat kanunla getirilen mükellefiyetin anayasal temelini tartışmıyorlardır (Uluatam,Methibay,2001:29).

2.Dokuz Umde (İlke)

Dokuz Umde'de aşar konusuna yer verilmiştir. Çiftçi kesiminin sorunlarına karşı duyarlılık gösterilmiştir.

3.İzmir İktisat Kongresi

17 Şubat-4 Mart 1923 tarihleri arasında İzmir'de toplanan Türkiye İktisat Kongresi, ekonomi politikasına yön vermesi bakımından önemlidir. Kongreden sonra serbest piyasa tesis etmeye yönelik ekonomi politikası izlenmeye başlanmıştır

4.Sevr ve Lozan Barış Antlaşmaları

Sevr ve Lozan Barış Antlaşmalarında, kapitülasyonların kaldırılmasını ve kendi vatandaşlarına tanınmış olan vergi ayrıcalıklarına son verilmesini kabul etmek zorunda kalan antlaşmaya taraf ülkeler, bu kez vatandaşlarına daha ağır yükümlülükler getirilmemesini güvence altına almışlardır.

5.Hükümet Programları

Hükümet programları, hükümetlerin uygulamaya geçirecekleri politikaları göstermesi bakımından önemlidir. Ancak bazı vaatlerin yerine getirilememesi veya vergi konusunda yapılmak istenilen bazı uygulamalara programlarda yer verilmemesi söz konusu olmuştur (Küsmenoğlu,2010:80-81-82-88-92-96).

3.5.Cumhuriyet Döneminde Türk Vergi Sisteminin Gelişimi

Cumhuriyet döneminde yapılan reformlar sırasıyla 1925 yılında aşarın kaldırılması, 1949 yılında Gelir, Kurumlar ve Vergi Usul Kanunlarının kabulü ve 1984 yılında katma değer vergisinin benimsenmesi ile gerçekleşmiştir. 1925’de aşarın kaldırılmasıyla ortaya çıkan gelir boşluğunu doldurmak üzere Kazanç Vergisi getirilmiştir. 1927 de Hususi İstihlak Vergisi ile Eğlence Vergisi sisteme sokulmuştur. 1930’larda koruyucu gümrük vergileri uygulaması başlamıştır. 1929-30 büyük iktisadi buhranı Türkiye Cumhuriyeti’ni de vergiler alanında yeni önlemler almak zorunda bırakmıştır. Bunlara örnek olarak İktisadi Buhran, Muvazene ve Hava Kuvvetlerine Yardım vergileri sayılabilir. 1930’lu yılların sonuna doğru İkinci Dünya Savaşı koşulları Türk ekonomisini de etkilemiştir. Savaşa girmemesine rağmen askeri önlemler almak zorunda kalan Türkiye Cumhuriyeti’nde artan harcamalar iki yoldan karşılanmaya çalışılmıştır. Bunlardan birincisi para basma suretiyle artan finansman ihtiyacının karşılanmasına yönelmiş ve doğal olarak enflasyonist etki yaratmıştır. İkinci olarak yeni bazı vergi olarak öngörülen, iki yıldan kısa bir süre sonra uygulanmasından vazgeçilen Toprak Mahsulleri Vergisi anılabilir(1940-41). İkinci Dünya Savaşı bitip, 1940’lı sonlarına gelindiğinde vergi sisteminde köklü yenilikler yapma gereksiniminin artması üzerine, 1925 yılında aşar’ın kaldırılmasıyla gerçekleştirilen birinci reformdan sonra, vergiler alanında Cumhuriyet Dönemi’nin ikinci reformunun hazırlığına girişilmiştir. Bunun sonucunda 1949 yılında Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Vergi

Usul Kanunu kabul edildi ve bunlar 1950 yılında uygulanmaya başlandı, ayrıca bir de esnaf vergisi getirilmekle birlikte, doğan tepkiler üzerine kısa bir süre sonra ilga edildi. Üç ana kanunun kabulünden sonra 1950-1960 döneminde vergicilik bakımından belli başlı gelişmeleri şöyle sıralayabiliriz:

1)1953 yılında Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kabul edilmiştir; böylelikle, Osmanlı İmparatorluğu'ndan devralınan Tahsil-i Emval Kanunu yürürlükten kalkmıştır.

2)1957'de çıkartılan Gider Vergileri Kanunu ile yeni bir vergi modeline geçilmiştir. Bu vergi bir toplu muamele vergisi türü olarak kabul edilmiştir. Aynı dönemde yeni bir Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu da çıkarılmıştır.

3)27 Mayıs 1960'ta vergi kanunlarında değişiklikler yapıldı. Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nda, uygulamada ortaya çıkan aksaklıkları giderecek geniş ölçekli değişikliklere yeniden düzenlemelere gidilmiştir.

4)1961-1970 döneminde, kalkınma planlarının yürürlüğe konulmasıyla birlikte vergicilik alanında bir dizi önlem gündeme gelmiştir. Bu önlemlerle izlenen iki temel amaç, planların finansmanı ve yatırım harcamalarının özendirilmesidir.

5)1970'li yılların başında özellikle yeni personel rejiminin yarattığı artan gelir gereksinimini karşılamak üzere bir vergi paketi hazırlanmıştır. Finansman Kanunu ile değişik vergi türleri sisteme katılmıştır. Bugün de uygulanmakta olan yeni vergiler arasında Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi, Taşıt Alım Vergisi yer almıştır.

6)1970-1980 döneminin vergiler alanında hemen hiçbir yenilik ya da düzeltme söz konusu olmadı (Öncel,Kumrulu,Çağan,2002:228-229-230). 1971-1980 dönemini, Türk Vergi Sistemi'nin bozulmaya başladığı yıllar olarak tanımlayanlar olmuştur. İşletme vergisi ile mali denge vergisinin, vergi sistemine yalnızca mali gerekçelerle yapılan etki olduğu; reform niteliği kazanabilecek olan emlak vergisinin, yükümlü beyanına dayandırıldığı için bu özelliğini yitirdiği; sermaye kazançlarını vergilendirmeye yönelik gayrimenkul kıymet artışı vergisi dışında reform niteliğinde bir vergi yasası çıkartıldığı ileri sürülmüştür. 1971-1980 dönemi, vergi alanında yasal düzenlemelerin yapılamadığı, enflasyonun artan oranlı tarife üzerindeki etkisi

nedeniyle gelir vergisinin adeta 'enflasyon vergisi' ne dönüştüğü yıllardır (Küsmenoğlu,2010:711-717).

7)1980'li yılların en önemli gelişmelerinden biri de, Katma Değer Vergisi'nin, Türk Vergi Sistemi'ne kazandırılmış olmasıdır. 1972, 1974, 1976, 1977, 1978 ve 1980 tarihli kanunlaşmayan tasarılarından sonra; 1984 yılında hazırlanan yedinci Katma Değer Vergisi Kanunu Tasarısı, 25.10.1984 tarihinde kabul edilerek 1.1.1985 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir. Daha sonra 1980 yılının sonlarına kadar ekonomide çok büyük değişiklikler olmuştur. Fakat vergi sisteminde önemli değişiklikler olmamıştır (Aksoy,1999:135).

3.6.Vergi Yüğü

Vergi politikası; enflasyonun hüküm sürdüğü bir ekonomide, vergi yükünü yükselterek, bütçe fazlası meydana getirmek gibi ekonomik dalgalanmaları içermektedir. Çeşitli vergilerin bu konudaki etkilerinin farklıdır (Ataç,2009:175).

Vergi yükü, mükelleflerin ödedikleri vergilerin gelirlerine olan oranını ifade eder. Milli ekonomi açısından vergi yükü, kamu gelirlerinin, gayrisafi milli hasılaya olan oranıdır. Bu konu zamanımızda çeşitli yönlerden önem kazanmıştır. Şöyle ki:

- Vergi yükü vergi politikası ile ilgili düzenlemelerde kullanılmaktadır.
- Vergi politikasıyla ekonomik ve sosyal amaçlara ulaşmak mümkündür.
- Ulusal ve uluslar arası iktisadi ve mali konular vergi yükü ile açıklanmaktadır.

Belli Başlı Vergi Yüğü Kavramları:

- Gayrisafi Vergi Yüğü: Elde edilen gelirlerin GSMH'ya olan oranını ifade eder. Bununla iktisadi kaynaklardan ne kadarının devlete aktarıldığı anlatılmak istenir.
- Safi Vergi Yüğü: Devlet ve benzeri kuruluşların vergi ve vergiye benzer kamu gelirleri şeklinde kendilerine sağladıkları gelirlerden şahıslara ödedikleri transfer harcamalarını ve mali yardımları düştüğümüz zaman safi vergi yükü bulunmaktadır.

- Sektör veya Sosyal Tabakalar İtibariyle Vergi Yükü: Sosyal tabakalar tarafından taşınan vergi yükünün hesaplanmasında ödedikleri dolaysız ve dolaylı vergilerin toplamını bilmek gerekmektedir. Aynı zamanda ülkelerin farklı ekonomik yapıları, gelir dağılımı durumları, ülkelerin gelişim aşamaları ve vergi yapıları, vergi yüklerine etki etmektedir. Vergi yükü konusunda yapılan analizler vergilerin bir politika aracı olarak etkinliğini artırır (Tekin,1996).

1.Vergi Yükü Açısından Etkinlik

Kişisel vergi yükü, sübjektif ve objektif vergi yükü olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Sübjektif vergi yükü, mükelleflerin vergi ödemeden dolayı duydukları baskıya denir. Sübjektif vergi yükünü hesaplamak mümkün değildir. Çünkü bu, bireylerin vergi yükü nedeni ile hissettikleri bir baskıdır.

Kişisel objektif vergi yükü ise, kişilerin belirli bir dönemde ödedikleri tüm vergilerin, o dönemde elde ettikleri gelirlerine oranlanması yoluyla hesaplanır.

Vergi yükünün toplumda hangi gelir grupları tarafından karşılanacağı ödeme gücü ilkesi ile bağlantılı olarak ele alınmaktadır. Sübjektif değerlemeler dışında üzerinde durulan gelir kavramı ekonomik gücün objektif ölçüsünü vermektedir. Fonksiyonel gelir dağılımı ile birlikte değerlendirildiğinde bütün bu gelirler, statik ve dinamik gelir dağılımının unsurları olarak belirir. Gelirin gerçek niteliğine ulaşmada ayni-parasal gelir, reel-nominal gelir ayırmaları, bunların ekonomik bünyedeki önem derecelerine bağlı olarak yer ve zamana göre vergi ödeme gücünü ortaya koymada önem taşımaktadırlar.

Vergi yükü hükümet ve vergi yükümlülerince vergi politikası düzenlemelerini desteklemek veya reddetmek, vergi sistemindeki vergi çalışmalarını savunmak veya kabul etmemek için kullanılmaktadır. Hükümet vergilendirilmedik vergi rezervlerini vergilendirmek isterken, çeşitli sektörlerin vergi yüklerini birbiriyle karşılaştırmakta ve tezini bu şekilde savunmaktadır. Vergi yükümlüleri de yeni vergilere karşı çıkmak isterlerken aynı yöntemle yeni vergi politikası düzenlemelerine karşı koymaktadır. Vergi yükü, gelir ve ikame etkilerine bağlı sonuçlarıyla birlikte düşünülmektedir. Vergileri ilk etkileri dışında, gelirin kaynağında ve kullanımındaki yükleriyle birlikte değerlendirerek, bir sonuca varılır. Toplumda vergi yükünün nasıl dağıtılacağı

konusu temelde siyasal karar süreci içinde şekillenmektedir. Toplumda vergi yükünün dağıtımı, özünde ve nihai aşamada siyasal karar süreci içinde gerçekleşmekle birlikte, normatif yaklaşımlara da konu olmuştur (Çelik,2002:13-14-15-16).

2.Global Vergi Yüğü ve Diğer Ülkelerle Karşılaştırılması

AB üyesi ülkeler içerisinde en yüksek vergi yükü 2009 yılı için 48,2 ile Danimarka'ya aittir. 2009 yılı için en düşük vergi yükü 27,8 ile İrlanda'ya aittir. İrlanda'nın vergi yükünün 2009 yılında 24,6 olan Türkiye'nin vergi yükünden fazla olduğu görülmektedir. 2009 yılında Danimarka, İtalya, Finlandiya, Belçika, Avusturya ve Norveç'in vergi yükleri %40'ın üzerindedir. Yeni üyelerin katılımıyla AB'nin vergi yapısındaki değişiklikler artmıştır. 2003 yılında yeni ülkelerin vergi yükünün eski ülkelere kıyasla yaklaşık olarak 7 puan daha az olduğu görülmektedir. Slovenya ve Macaristan hariç tüm yeni üyelerin vergi yükü AB-25 ortalamasının altındadır. AB-15 ülkelerinde toplam vergi gelirlerinde dolaysız vergiler baskındır. Yeni üyelerde bu durum söz konusu değildir. Yeni üye ülkelerde, AB-15'e kıyasla kurumlar vergisi oranı ortalama olarak %10, gelir vergisi üst dilimi ise %11 daha düşüktür. Ayrıca vergi yükü ve vergilerin ekonomik dağılımında da önemli farklılıklar görülmektedir. AB üyesi ülkelerde orta ve alt gelir grubundaki işgücü üzerindeki vergi yükünün azaltılmasına yönelik gelir vergisi dilim oranlarının azaltılması ile vergiden muaf gelirin yükseltilmesi gibi düzenlemeler yapılmıştır. Fakat işgücü üzerindeki vergi yükü diğer ülkelerle kıyaslandığında yüksektir (Öztürk,Ozansoy,2011).

TABLO 7.1: OECD ÜLKELERİ VE VERGİ YÜKÜ

YILLAR	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Avustralya	30,4	30	29,6	29,7	27,1	25,8	25,6
Avusturya	43,0	42,1	41,5	41,8	42,8	42,5	42,0
Belçika	44,7	44,5	44,1	43,6	43,9	43,1	43,5
Kanada	35,6	33,2	33,4	33,1	32,3	32,1	31,0
Şili	18,9	20,7	22,0	22,8	21,4	17,1	19,6
Çek Cumhuriyeti	34,0	36,1	35,6	35,9	35,0	33,9	34,2
Danimarka	49,4	50,8	49,6	48,9	47,8	47,7	47,6
Estonya	31,0	30,6	30,7	31,4	31,7	35,7	34,2
Finlandiya	47,2	43,9	43,8	43,0	42,9	42,8	42,5
Fransa	44,4	44,1	44,4	43,7	43,5	42,5	42,9
Almanya	37,5	35,0	35,7	36,1	36,5	37,3	36,1
Yunanistan	34,3	32,1	31,6	32,5	32,1	30,4	30,9
Macaristan	39,3	37,3	37,3	40,3	40,1	39,9	37,9
İrlanda	31,0	30,1	31,5	30,9	29,1	27,7	27,6
İsrail	36,8	35,6	36,0	36,3	33,8	31,4	32,4
İtalya	42,0	40,6	42,1	43,2	43,0	43,2	42,9
Japonya	26,6	27,3	28,1	28,5	28,5	27,0	27,6
Kore	22,6	24,0	25,0	26,5	26,5	25,5	25,1
Lüksemburg	39,1	37,6	35,9	35,6	35,5	37,7	37,1
Meksika	16,9	18,1	18,2	17,7	20,9	17,4	18,8

Hollanda	39,6	38,3	39,1	38,7	39,3	38,2	38,7
Yeni Zellanda	33,2	36,6	36,0	34,7	33,8	31,6	31,5
Norveç	42,6	43,2	43,5	42,9	42,1	42,4	42,9
Polonya	32,8	33,0	34,0	34,8	34,2	31,7	31,7
Portekiz	30,9	31,1	31,8	32,4	32,5	30,7	31,3
Slovak Cumhuriyeti	34,1	31,5	29,4	29,5	29,5	29,1	28,3
Slovenya	37,3	38,6	38,3	37,7	37,1	37,1	37,5
İspanya	34,3	36,0	36,9	37,3	33,1	30,9	32,3
İsveç	51,4	48,9	48,3	47,4	46,4	46,6	45,5
İsviçre	29,3	28,1	27,9	27,7	28,1	28,7	28,1
Türkiye	24,2	24,3	24,5	24,1	24,2	24,6	24,7
İngiltere	36,4	35,4	36,3	35,8	35,8	34,2	34,9
ABD	29,5	27,1	27,9	27,9	26,3	24,2	24,8
OECD Toplam	35,2	34,9	35,0	35,1	34,5	33,7	33,8

Kaynak:Tablo Gelir İdaresiBaşkanlığı verilerinden elde edilerek oluşturulmuştur.

Türkiye’de vergi yükü OECD verilerine göre; 2000 yılında 24,2, 2001 yılında 26,1, 2002 yılında 24,6, 2003 yılında 25,9, 2004 yılında 24,1, 2005 yılında 24,3, 2006 yılında 24,5, 2007 yılında 24,1, 2008 yılında 24,2 ve 2009 yılında 24,6 olarak gerçekleşmiştir. Türkiye’nin vergi yükü Avrupa Birliği ortalamasının altında olmakla birlikte son yıllarda dolaylı vergiler önem kazanmıştır. Yukarıdaki tabloda yer alan oranlara bakılarak AB ülkeleri karşısında Türkiye’nin vergi yükü düşüktür. Ancak vergi yükü karşılaştırmaları ve değerlendirmeleri yapılırken milli gelir hesaplama yöntemleri, bütçe açıkları, kişi başına düşen milli gelir düzeyi, dolaylı vergi yükü gibi unsurların göz önünde bulundurulması gerekir. Kamu gelirleri alanında

Türkiye'nin (sosyal güvenlik primleri dahil) %36,5 olan vergi yükü, %40,4 olan AB ortalamasının altında kalıyor gibi görünse de kişi başına düşen milli gelir seviyesi ve bütçe açığı gibi unsurlar dikkate alındığında gerçek vergi yükünün AB ortalamasının üstündedir. Türkiye'de üretim ve istihdam üzerindeki vergi yükü ağırdır ve bu durumu işletmelerin uluslararası rekabet gücüne zarar vermektedir. AB içindeki eğilim yüksek oranlar yerine düşük oranlar uygulayarak vergi yükünün düşürülmesiyönündedir. Bu nedenle dolaylı vergilerde oran uyumlaştırması yapılırken altınanilemeyecek asgari oranlar belirlenmiş, üye ülkenin rekabet üstünlüğü elde etmesinin önüne geçilmek istenmiştir. Türkiye açısından tam üyeliğe kadar teşvik edici vergileme uygulamaları daha rahat bir şekilde yapılabilecektir (Öztürk, Ozansoy, 2011).

3. Vergi Yükünü Etkileyen Faktörler

Vergi yükünü etkileyen başlıca faktörler; GSYH, Gayrisafi Milli Hasıla (GSMH), ekonomik yapı, dış ticaret, parasallaşma, kayıtdışı ekonomi, kurumsallaşma ve büyük ölçekli kurumlar ve vergi idaresidir. GSYH ve GSMH'daki artış ve azalışlar vergi yükünü etkileyecektir. Ekonomideki sektörler vergi yükü yönünden önem taşımaktadır. Dış ticaretin daha fazla kayıt altında olması, vergi yükünün vergi kapasitesine yakınlığına olumlu etkilemektedir. Vergi gelirlerinin beklenen seviyeden daha düşük düzeyde gerçekleşmesine sebep olan kayıtdışı ekonomi, devletin vergilendirdiği alanlarda ek vergilemeye gitmesine veya kolay vergileyebileceği alanlarda yeni vergiler koymasına veya vergi yükünü artırmasına neden olmaktadır. Bunun sonucunda, kayıt içindeki mükelleflerin daha adaletsiz vergilendirilmektedirler. Kayıt dışı ekonomi sonucunda kaynak dağılımında ve rekabet şartlarında bozulma meydana gelmektedir. Kayıtdışı faaliyetlerin milli gelir hesabı içinde yer almaması sonucunda vergi yükü daha fazla görünmektedir. Vergi idaresinin modern yöntemleri ve teknolojiyi etkin şekilde kullanmaya başlaması sonucunda verginin tahakkuku ve tahsilatı olumlu yönde etkilenmektedir. Mevzuatın güncel koşullara uyarlanması, vergiye karşı direnci olumlu yönde etkileyebilmektedir (İnalton, 2012).

4.Vergilemede Hudut

Vergilemede hudut ekonomilerin gelişmişlik düzeyiyle, vergilerin uygulandığı politik ortam ve vergi sistemi ile ilgili bir sorundur. Vergilemede hudut gelişmiş ekonomilerde yüksek, az gelişmiş ekonomilerde alçaktır. Çünkü gelişmiş ekonomilerde milli gelir düzeyi, servet birikimi, harcama gücü, vergi ödeme gücü yüksektir. Gelir düzeyi yüksek ekonomilerde ağır vergilere katlanmak, gelir düzeyi düşük ekonomilere göre daha kolaydır. Sistemi oluşturan her vergi bakımından vergilemenin bir tavanı olmaktadır.

3.7.Vergilemenin Mali Amacı

Verginin asıl amacı kamu harcamalarını finanse etmektir. Devletin, kanun ile belirlenen kamu hizmetlerini karşılayabilmesi için vergi gelirlerine ihtiyacı vardır. Vergi kamu harcamalarını karşılamak için alınmaktadır. Vergilemenin mali amacı, devletin kamu harcamalarını karşılamak üzere herkesten mali gücüne göre belirli zamanlarda talep ettiği maddi tutarlardır (Aksoy,2011:171-172).

3.7.1.Vergilerin Maliye Politikasının Amaçları Açısından Önemi ve Etkinliği

Son yirmi yıldır maliye politikasına karşı ilgi artmıştır. Bunun sebebi çoğu IMF üyesinin yaşadığı maliye performansındaki kötüleşmedir (Kopits,Symansky,1998:1). Yaşanan zorlukların aşılmasında vergilerle yapılan yatırımların önemi büyüktür. Vergilerle belirli sektör ya da bölgelere yatırım yapılması sağlanmaktadır. Çeşitli sosyo-ekonomik politikaların belirlenmesinde vergi politikasının önemi artarken, maliyede fonksiyonel bir nitelik kazanmıştır (Karakurt, Akdemir,2010).

3.7.2.Vergiler ve Ekonomik Denge

2007 yılı itibariyle gelişmiş ülkelerde dolaylı vergiler, toplam vergilerin ortalama %26'sını, gelişmekte olan ülkelerde ise %50'den fazlasını oluşturmaktadır. Bunun temel nedeni, kişiler bu vergilerin çok farkında değildir ve dolaylı vergilerin uygulanması daha basittir. Gelişmekte olan ülkelerde dolaylı verginin payının yüksek olması ekonomik büyüme ile bağlantılıdır ve vergi sistemleri tam olarak oturmadığı için, dolaylı vergilere ağırlık verilir. Ülkelerin vergi gelirlerinin GSYH içindeki payı ülkedeki kamu harcamalarının ne kadarının vergi gelirleriyle finanse edildiğini ve ülkelerin borç almaya ihtiyacının olup olmadığını belirtmesi yönüyle de önemlidir. Gelişmiş ülkelerde %40'ı geçebiliyorken, gelişmekte olan ülkelerde %20

dolayındadır (Göçer, Mercan, Bulut, Dam, 2010). Vergi politikası, ekonomideki yapısal bozukluklar ve sorunların giderilmesinde önemli bir araçtır. Avrupa'daki en önemli uygulamalardan biri, üretim faktörlerinin, sahip olunan teknoloji ile üretime girmesi ve kaynak dağılımını yönlendiren ve girişimleri teşvik eden bir vergi politikası oluşturmaktadır.

4.GELİRDEN ALINAN VERGİLER

Türkiye'de gelir üzerinden alınan vergiler; Gelir Vergisi ile Kurumlar Vergisi olarak iki grupta ele alınmaktadır. Vergi sistemimizde Gelir Vergisi artan oranlı, Kurumlar Vergisi ise düz oranlı bir vergi tarifesine göre uygulanmaktadır (Ramazan, 2007).

4.1.Gelir Vergileri

4.1.1.Gelir Vergisinin Tarihçesi

Alman Gelir Vergisi mevzuatı esas alınarak 1950 yılı başında bugünkü Gelir Vergisi kabul edilmiştir. 1950 yılında kabul edilen gelir vergisi, bazı değişiklikler geçirerek 1961 yılına kadar uygulanmıştır. 1961 yılında ise, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uygulamaya konulmuştur. 1961'den günümüze kadar, Gelir Vergisi üzerinde değişiklikler yapılmıştır. Türk Gelir Vergisi tarifesi artan oranlıdır. Her yıl Bakanlar Kurulu Kararı ile gelir dilimlerinin enflasyonun aşındırıcı etkisini önleyecek kadar artırılması işlemi yapılmaktadır (Ekinci, 2012).

4.1.2.Gelirin Anlamları

1.İktisadi Anlamda Gelir

a.Kaynak Kuramı (Von Hermann):

Sermayenin, üretim faaliyetine sokulması sonucu elde edilen gelirlerin vergilendirileceğini savunan görüştür. Gelirin vergilendirilebilmesi için, belirli zamanlarla sürekli olarak elde edilmesi gerekir. Bu görüşe göre, piyango ikramiyeleri, veraset ve intikal neticesinde elde edilen gelirler gibi devamlılığı olmayan gelirler vergilendirme kapsamına alınmayacak, ücret, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları gelir olarak kabul edilip, vergilendirilecektir.

b.Safi Artış Kuramı (George Schanz, Prof.Haig):

Gerçek veya tüzel kişinin dönem başı servet unsurunun (Ücretler, iratlar, veraset ve intikaller, milli piyango ikramiyeleri vb.) toplamından, dönem sonundaki servet unsurlarının toplamı çıkarıldığında, olumlu fark var ise, bu fark vergilendirilecektir.

2.Mali Anlamda Gelir

Mali anlamda gelir; devlete en çok ve en adil geliri sağlayacak olan bir sistemin kurulması ile vergi yasalarında yapılmış olan gelir tanımlarıdır.

Ülkemizde gelir vergisi kanununa göre;

Ticari, zirai ve serbest meslek kazançları ile menkul sermaye iratları, gayrimenkul sermaye iratları ve ücretler kaynak kuramına göre vergilendirilmektedir.

Diğer kazanç ve iratlardan oluşan gelir unsurları, safi artış kuramına göre vergilendirilmektedir (Kalenderoğlu,2004:98-99-100). Bir ekonomide enflasyonla mücadele etmek amacıyla gelir vergilerinde değişiklik yapılması, harcamalar üzerinden alınan vergilere göre, daha azdır. Çünkü, gelir vergisinin bir kısmı, tasarruflardan ödenmektedir (Ataç,2009:173).

4.1.3.Gelir Vergisinin Konusu

Gelirin vergiye tabi olabilmesi için vergi matrahının doğru olarak hesaplanması gerekir(Yıldız,2005:96).Gelir vergisi kişilerin gelir ve kazançları üzerinden hesaplanarak alınan vergilerdir. Bu vergi de artan oranlılık geçerlidir ve dolaysız bir vergidir(Algır,2012). Gelir vergisi refah programlarının temel fikirlerinden birini teşkil etmektedir (Moffitt,2003). Devlet sosyal refah düzeyini en iyi şekilde sağlamak ister fakat bazen yapabileceklerini gözlemleyemez, bu yüzden hem gelir gerekliliklerini sağlamak hem de geri dağıtabilmek için gelir vergisini etkin şekilde kullanmalıdır (Saez,1999:16). Gelir üzerinden alınan vergilerde etkin kullanım için;

- Yükümlüler arasında okuma-yazma oranlarının yükseltilmesi,

-Sağlıklı ve güvenilir bir muhasebe sisteminin yaygın bir uygulamaya kavuşturulması,

- Dürüst ve etkin çalışan bir vergi idaresi olması gerekmektedir (Algır,2012).

4.1.4.Gelirin Özellikleri

1.Gelir Kişisel Olmalıdır

Gelir Vergisi Kanunu'na göre sadece gerçek kişilerin gelirleri vergilendirilir. Gelirin vergiye tabi olabilmesi için gerçek kişinin faaliyetinden elde edilmesi gerekir. Bu nedenle gelir vergisi kişisel olma özelliği taşır. Kolektif ve komandit şirketlerin komandite ortaklarının gelirleri de gelir vergisi kanununa göre vergilendirilmektedir. Gelirin kişisel olması gelir vergisini sübjektif olduğunun göstergesidir. Verginin sübjektif olması kişilerin ödeme güçlerinin tespitinde önemli bir unsurdur. Vergi idareleri kişinin gerçek ödeme gücünü tespit edebilmek amacıyla çeşitli oranlarda vergi dilimleri belirleme hakkına sahiptir (Bay,2003:5-6).

2.Gelir Yıllık Olmalıdır

GVK' na göre gelir gerçek kişilerin bir takvim yılında elde ettikleri tutarıdır. Kişilerin bir yıldaki gelirlerinin toplamı vergilendirilmektedir. GVK gelirlerin toplanması ve çeşitli gelir unsurlarından elde edilen safi gelirin vergilendirilmesi esasını benimsemiştir.

3.Gelir Safidir ve Gerçektir

Gelirin elde edilmesi için yapılan çeşitli giderler gayrisafi gelirden indirilerek safi gelir bulunur. Bu giderler genellikle kazancın elde edilmesi ile ilgili giderlerdir. Gelirin vergilendirilmesi esasını benimseyen GVK'mız bazı mükellefler için bunun istisnasını benimsemiştir. Götürü usulde vergilendirme çeşitli şekillerde uygulanmaktadır ve gerçek gelirlerinin tespiti oldukça zor olan mükellefin gelirleri götürü olarak tespit edilerek vergilendirilmektedir (Bildirici,1995:26-27-28). Gelir vergisi hesaplanırken zararlar vergiden düşülebilir ve faizler çıkarılabilir (R.Musgrave,P.Musgrave,1994:353). Gelir vergisinin artan oranlı tarife yapısının, sosyal amaçlarla gelirin yeniden dağıtımına yönelik olarak önerildiği görülmektedir (Karayılmazlar,Güran,2005).

4.Gelir Elde Edilmiş Olmalıdır

Gelirin vergilendirilmesi için 'elde edilmiş' olması gerekir. Gelir vergisi açısından vergiyi doğuran olay, gelirin elde edilmiş olmasıdır. Elde etme kavramı GVK'da gelir kavramı içerisinde tanımlanmamıştır ve gelir unsurları için, düzenlendiği maddeler içerisinde ifade edilmeye çalışılmıştır (Bayraklı,2000).

4.1.5.Gelir Vergisinde Mükellefiyet

1. Tam Mükellefiyet

Tam mükellef, Türkiye içinde ve dışından bir yıl içinde elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden gelir vergisine tabi tutulan kişilerdir. Çifte vergilendirmeyi önlemek için yabancı ülkelerde ödenen gelir vergisi veya benzeri vergilerin Türkiye'de hesaplanan gelir vergisinden düşülmektedir. Tam mükellefiyet kapsamına girenlerin belirlenmesinde, iki unsurdan yararlanılmaktadır. Bunlar; ikametgâhı Türkiye'de bulunanlar ve Türkiye'de altı aydan fazla oturanlar.

a.İkametgâhı Türkiye'de Bulunanlar

İkametgâhı Türkiye'de bulunanlar, Türkiye'de yerleşmiş sayılmakta ve tam mükellef olarak vergiye tabi tutulmaktadır.

b.Oturma Süresi Esası

- Geçici görev ve iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimseler,
- Tahsil, tedavi, dinlenme veya seyahat amacıyla tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de alıkonmuş veya kalmış olanlar ve yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları tam mükellef olarak kabul edilmiştir.

2. Dar Mükellefiyet

Türkiye'de gelir elde eden elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden ikametgâhı Türkiye'de bulunmayanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de altı aydan az oturanlar) dar mükellef kabul edilmişlerdir. Dar mükellefler Türkiye dışında elde ettikleri gelirlerden dolayı Türkiye'de gelir vergisine tabi tutulmazlar. Türkiye'de altı

aydan fazla oturanlar, dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilir. Dar mükellef olan kişi sadece Türkiye’den gelir elde ediyorsa sadece bu gelirin vergisinden dolayı Türkiye’de mükellef olacak ve vergi ödeyecektir (Bayragdarov,2005:40-41-42-43).

4.1.6.Muafiyetler

Esnaf muaflığı, ticari kazançlarda yer alan ve sadece tam mükelleflere uygulanan bir muaflik türüdür. Ticaret ve sanat erbabından belli şartları taşıyanlargelir vergisinden muaftır. Diplomat muaflığı, yabancı devletlerin Türkiye’de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları ile elçilik ve konsolosluklara mensup memurları gelir vergisinden muaftır. Dar mükellef ihracatçı muafiyeti döviz gelirlerini artırmaya yönelik olup, dar mükellefler için geçerli bir uygulamadır. Dar mükellefiyete tabi olanların ihracattan elde ettikleri ticari kazançlar belli şartları taşıması halinde vergi dışı tutulmuştur. Ebe, arzuhalci muaflığı ise köylerde veya son nüfus sayımına göre nüfusu 5000’i aşmayan yerlerde ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci gibi mesleki faaliyette bulunanların kazançları gelir vergisinden muaftır (Öz,2002). İhracatçı muaflığı, kurumlar vergisine göre kanuni merkezleri veya iş merkezleri Türkiye dahilinde bulunmayan yabancı şirketlerin ve gelir vergisine göre Türkiye’de ikamet etmeyen tüccarların, doğrudan doğruya satın alacakları malları ihraç etmeleri vergiden muaf tutulmuştur (Pur,2012:394).

4.1.7.İstisnalar

GVK'da vergiden istisna edilen bu kapsamındaki gelirlerin başlıcaları şöyledir;

- Serbest meslek kazançlarındaki istisna; mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar ve mucitlerin eserlerini satmak veya kiralamak suretiyle elde ettikleri miktar gelir vergisinden müstesnadır.
- PTT Acentelerinde Kazanç İstisnası; PTT Acentelik faaliyetlerinden elde edilen kazançlar gelir vergisinden müstesnadır.
- Gayrimenkul Sermaye İratlarında;Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir yılda elde edilen tutarın belirli bir kısmı gelir vergisinden istisnadır (Serdar,1998).

-Birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarma işlerinde kar veya zarar, işin bittiği yıl kesin olarak tespit edilerek tüm gelir o yılın geliri sayılarak vergilendirilmektedir (Armağan,2003).

Gelir ve kurumlar vergisinde indirimli vergi uygulamasına, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren başlanılmaktadır. Arazi-arsa, royalty, yedek parça ve amortismanına tabi olmayan diğer harcamalar, yatırıma katkı tutarının tespitinde dikkate alınmamaktadır; dolayısıyla bu harcamalar indirimli vergi uygulamasından yararlanamaz (İstanbul Ticaret Odası,Devlet Tarafından Sağlanan Destekler,2012:59).

4.1.8.Gelir Vergisinin Unsurları

1. Ticari Kazanç

Her türlü ticari ve sınaî faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır, şeklinde tanımlanmıştır. GVK' da gelirleri ticari kazanç olarak vergilendirilecek faaliyetler ayrıca gösterilmiştir. Söz konusu faaliyetler aşağıdaki gibidir;

1. Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden,
2. Coberlik işlerinden,
3. Özel okul ve hastanelerin işletilmesinden,
4. Gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle uğraşanların bu işlerinden,
5. Kendi nam ve hesaplarına menkul kıymet alım-satımı ile uğraşanların bu faaliyetlerinden,
6. Dış protezciliğinden elde edilen kazançlar (Çevre,2013).

2.Ücretler

Tevkif yoluyla vergilendirilmiş olan ücret gelirinin, birden fazla işverenden elde edilmesi durumunda, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (23.000.-TL'yi (Maliye Bakanlığı, 2010)) aşmaması halinde de yıllık beyanname verilmeyecek, yıllık

beyanname verilmesini gerektiren başkaca kazanç ve iradın bulunması halinde de bu kazanç beyannameye dahil edilmeyecektir. Dolayısıyla, birden fazla işverenden ücret geliri elde etmiş olan gerçek kişiler, en fazla ücret geliri elde ettiği işverenden alınan ücreti ‘birinci ücret’ olarak, diğer işverenlerden alınan ücretleri de ‘birden sonraki işverenden alınan ücretler’ olarak belirleyebilecektir. Burada önemli olan hususlardan biri de birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağına tercihinin mükelleflere bırakılmış olmasıdır. Mükellefler ‘birinci ücret’in hangi işverenden elde ettikleri ücret olduğunu serbestçe belirlenebilecektir. Tam mükellefiyete sahip olanların elde ettikleri ve tevkif yoluyla vergilendirilmiş olan ücret gelirinin, birden fazla işverenden elde edilmesi durumunda, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (23.000-TL’yi (Maliye Bakanlığı, 2010)) aşması halinde ise, bu ücret gelirleri için beyanname verilecek ve bu ücret gelirlerinin tamamı (birinci ücret de dahil) beyannameye dahil edilecektir. Bu durumda 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 103.maddesinde yer alan dilimlere göre hesaplanan gelir vergisinden, daha önce tevkif yoluyla ödenmiş vergiler indirilecektir. Gerek tam mükellefiyete, gerekse dar mükellefiyete tabi olanların elde ettikleri, ancak tevkif yoluyla vergilendirilmemiş olan ücret gelirlerinin tamamının yıllık beyanname ile beyan edilmeleri zorunludur (Tecim,2012).

3.Gayrimenkul Sermaye İratları

- Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak GMSİ % 1
- Diğer gayrimenkul sermaye iratlarından % 20

Gayrimenkul sermaye iradı tanımına giren işlemlerden bazıları aşağıdaki gibidir:

- Her türlü menkul ve gayrimenkul malların kiralanması karşılığı yapılan ödemeler,
- Patent karşılığı ödeme,
- Lisans ücreti (Royalty),
- Marka, ticaret unvanı karşılığı ödeme,
- Sinema TV filmi karşılığı ödeme,

- Ses ve görüntülü bantlar karşılığı ödeme,
- Arama, işletme ruhsatı ücreti,
- İmtiyaz ruhsatı ücreti,
- Telif hakları ücreti (Coşkun,2007).

4.Serbest Meslek Kazançları

Serbest meslek faaliyetini meslek olarak ifa edenler serbest meslek erbabı kabul edilmektedir. Bu kişilerin serbest meslek faaliyeti yanında başka iş veya görevle devamlı olarak meşgul olmaları bu niteliklerini değiştirmez. Gümrük komisyoncuları, borsa ajan ve acenteleri, noterler, serbest meslek erbabını bir araya getirip örgütleyerek ya da onlara sermaye vererek serbest meslek kazancından pay alanlar ve serbest meslek faaliyetinde bulunan kolektif ve adi şirket ortakları, adi komandit şirketlerde komandite ortaklar da serbest meslek erbabı kabul edilir. Ayrıca, dava vekilleri, müşavirler, diş protezcileri, konser veren müzik sanatçıları, iş takipçileri ile – bazı koşullar altında- ebe, sünnetçi, sağlık memuru, rehberlik yapanlar v.s. bu meslek grubunda yer alır (Uluatam,Methibay,2001:293-294).

5.Menkul Sermaye İradı

a.Menkul Sermaye İradı Sayılan Gelirler

-Her Nevi Hisse Senetlerinin Kar Payları

Hisse Senetleri; anonim şirketler, sermayesi payları ayrılmış komandit şirketler, T.C Merkez Bankası, sigorta şirketleri, genel mağazalar, menkul kıymetler yatırım ortaklıkları, aracı kurumlar, özel finans kuruluşları ve kamu ortaklığı idaresi tarafından çıkarılan ve sahibine kar payı alma, oy kullanma, yönetim ve temsil gibi şahsi haklar tanıyan ve yasal şekil şartlarına uygun olarak düzenlenmiş kıymetli evrak olarak tanımlamaktadır. Hisse senetleri adi-ımtiyazlı-kurucu-intifa, bedelli-bedelsiz hisse senetleri olmak üzere niteliklerine göre çeşitli şekillerdedir.

-İştirak Hisselerinden Doğan Kazançlar

Limitet Şirket Ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlardır.

-Kurumların İdare Meclisi Başkan ve Üyelerine Verilen Kar Payları

Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kurum karından verdikleri paylar da gelir vergisine göre menkul sermaye iradı olarak sayılmıştır.

-Kurumlar Vergisi Mükelleflerinde Menkul Sermaye İradı

Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki, hesaplanan kazançtan kurumlar vergisi ve fon payı düşüldükten sonra kalan kısım, menkul sermaye iradı sayılmaktadır.

-Mevduat Faizleri

-Hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen tutarlardır,

-İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temlik karşılığında alınan paralar,

-Her çeşit senedin ıskonto edilmesi karşılığında alınan ıskonto bedelleri,

-Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar menkul sermaye iradıdır.

b.Menkul Sermaye İradı Sayılmayan Gelirler

-Menkul kıymetlerin kuponlu veya kuponsuz olarak satılması

-Hisselerin devir ve temlik

-Menkul kıymet hisselerinin tamamen veya kısmen itfa olunması karşılığında alınan paralar (Tekin,2002).

6.Diğer Kazanç ve İratlar:

Tam mükellefiyete sahip gerçek kişiler, istisna tutarlarını geçen diğer kazanç ve iratlarını yıllık beyanname ile beyan etmek zorundadırlar. 2011 yılına ilişkin istisna

tutarları; değer artışı kazançları için 8.000.TL ve arızı kazançlar için ise 19.000.TL'dir. Dar mükellefiyete sahip gerçek kişilerin diğer kazanç ve iratları için yıllık beyanname vermeleri söz konusu olmayıp, bu gelirler münferit beyanname ile beyan edilecektir (Tecim,2012).

4.1.9.Verginin Dönemi, Tarihi, Tahakkuku

Gelir vergisini yükümlünün ikametgâhının bulunduğu yerin vergi dairesi tarh eder. Ancak mükellefin işyeri ile ikametgâhı ayrı vergi dairelerinin bulunduğu yerde ise, Maliye Bakanlığı uygun görürse, mükellefe de bildirerek, tarh yetkisini işyerinin bulunduğu yerin vergi dairesine verebilir. Yükümlülük takvim yılı içinde sona ermişse, vergilendirme dönemi yılbaşından yükümlülüğün kalktığı ana kadar olan dönemdir. Vergi dairesi gelir vergisini yükümlünün beyannameyi verdiği günde tarh eder. Posta ile gönderilen beyanname daireye geldikten sonra yedi gün içinde tarh edilir. Şubat ayının 15'ine kadar verilmesi gerekli beyanname ile bildirilen gelir vergisi, şubat ve temmuz aylarında iki eşit taksitte ödenir (Bulutoğlu,2004:113-114-115).

4.2.Kurumlar Vergisi

4.2.1.Kurumlar Vergisi'nin Tarihi Gelişimi

Kurumlar vergisi uygulamasına birçok Avrupa ülkesi ve ABD'den sonra geçilmiştir. İngiltere'de 1937 yılında çıkarılan kanunla, vergi tüzel kişilerin yanı sıra gerçek kişileri de vergilendirilmektedir. Kurumlar vergisi uygulamasına Fransa'da 1948 yılında geçilmiştir. Gelir vergisinden ayrı bir kurumlar vergisi uygulamasına 1965 yılında geçilmiştir. Ülkemizde gerçek bir kurumlar vergisi kanununun oluşturulmasında Alman Kurumlar Vergisi uygulamasının etkisi olmuştur ve Türkiye 1949 yılında kurumlar vergisi uygulamasına geçilmiştir. Her ne kadar kurumlar vergisi uygulaması ülkemize birçok Avrupa ülkesi ve ABD'den sonra girse de sermaye şirketlerinin vergilendirilmesine Osmanlı döneminden beri devam edilmektedir (Bulutoğlu,2004:151). Kurumlar Vergisi alanında OECD ülkelerinde son yıllarda önemli gelişmeler yaşanmaktadır. Ülkeler arasında gelişen ticari ilişkiler Kurumlar Vergisinin oranını etkileyerek bu verginin vergi sistemi içerisindeki önemi üzerinde değişikliklere yol açmaktadır. Bu değişikliklerin etkisiyle Kurumlar Vergisinin vergi gelirleri içindeki payı ve yükü yıllar itibarıyla değişebilmektedir

(Gürdal,Yavuz,2009). 2006 yılına gelindiğinde yeni bir Kurumlar Vergisi Kanunu yürürlüğe konulmuştur. Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu hazırlanırken en çok dikkat edilen konular; ekonomik faaliyetlerin uluslar arası boyutlar kazanması, vergi cennetleri ile mücadele, vergisel önlemler almaktır.

4.2.2.Kurumlar Vergisinin Konusu

KV'nin konusu safi kurum kazançlarıdır. Kurum kazancı gelir unsurlarından oluşur (Bulutoğlu,2004:151). Kurumlar vergisi; yerel, merkezi ve federal hükümetler tarafından şirketlerin gelirlerinden yada kira, anapara, kar payı ve isim hakkı gibi farklı etkinliklerinden aldığı vergidir (Réamonn, Nurnburg, Columbia Electronic Encyclopedia, 2013). Kurumlar vergisi ABD hükümetinin para topladığı temel metotlar arasında en az anlaşılmiş olanıdır. Birçok ekonomist uzun zaman önce bu verginin en az etkili ve en az desteklenebilir vergiler arasında olduğunu belirtmişlerdir (Norton, econlib.org).

4.2.3.Kurumlar Vergisi Mükellefiyet Türleri

Kurumlar vergisi muafiyeti genel olarak devletten hissedarlara değer transferi şeklindedir (Desai, Dharmapala, 2005).

Kurumlar vergisinde mükellefiyet ikiye ayrılmıştır. Bunlar; tam mükellefiyet ve dar mükellefiyettir.

1.Tam Mükellefiyet

Tam mükellef olmak için kanuni veya iş merkezinin sadece birinin Türkiye'de bulunması gerekmektedir. Kanuni merkez; vergi ödeyen kuruluşların sözleşmelerinde bulunan yerdir. Kurumun kanuni merkezinin nerede olduğunun belirlenmesi için ana sözleşmesine bakmak gereklidir. İş merkezi; 'iş bakımından muamelelerin toplandığı ve idare edildiği merkezdir' şeklinde tanımlanmıştır.

2.Dar Mükellefiyet

Dar mükellefiyet, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayan kurumlardır. Kurumlar sadece Türkiye'de elde etmiş oldukları kazançlar üzerinden vergilendirilmektedirler.

4.2.4.Kurumlar Vergisinin Mükellefleri

Kurumlar vergisi mükellefleri; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarından oluşmaktadır.

1.Sermaye Şirketler

Türk Ticaret Kanunu'na göre şirketler şahıs ve sermaye şirketleri olmak üzere ikiye ayrılmıştır (Yavuz,2008:48-49-50-54-55).

a.Anonim Şirket Anonim şirket, esas sermayesi belirli ve paylara bölünmüş olan ve borçlarından dolayı yalnız mevcut mal varlığı ile sorumlu bulunan bir şirkettir. Ortakların şirket borçlarına karşı sorumluluğu koydukları sermaye ile sınırlıdır. Şirketin gelirleri sahiplerine ortaklık antlaşmasına göre verilir ve ortakların gelir beyanlarında rapor edilir, ortaklar kişisel olarak vergilendirilir (Zarutskie,1999:71). Hisse senetleri nama ve hamiline yazılı olarak düzenlenebilir ve başkalarına devredilebilir. Gerçek kişi ortakların, hisselerine göre şirket kazancından aldıkları paya "kar payı" adı verilmektedir. Kar payı, elde edenler bakımından menkul sermaye iradı olarak kabul edilir.

b.Hisseli Komandit Şirket

Hisseli (sermayesi paylara bölünmüş) komandit şirket, bir ticaret unvanı altında ticaret yapmak amacıyla ortaklardan bir kısmının şirket alacaklılarına karşı sınırsız sorumlu (komandite ortak) ve bir kısım ortakların şirkete koydukları sermaye ile sınırlı sorumlu (komanditer) olduğu şirkettir. Hisseli komandit şirkette, komandite ortağın kar payı, ticari kazanç olarak kabul edilir ve gelir vergisine tabi tutulur. Komanditer ortakların sahip oldukları kazanç payları üzerinden kurumlar vergisi alınmaktadır.

c.Limitet Şirket

Limitet şirket, sermayesi en az 5.000 lira olan, belli bir iktisadi amaç için kurulan, mal varlıkları ve ortakları ile sorumlu oldukları tüzel kişiliğe sahip ticaret şirkettir. Limitet şirketlerde "müdür" unvanında görevli bulunması şarttır. Sigortacılık hariç her türlü iktisadi amaç ve konu için kurulabilir. Limitet şirketlerin elde ettiği kazançlar kurumlar vergisine tabidir.

d. Yatırım Fonları

Halktan katılma belgeleri karşılığında toplanan paralarla, belge sahipleri hesabına, gayrimenkul, altın ve diğer kıymetli madenler portföyü işletmek amacıyla kurulan fondur. Portföyün durumuna göre menkul kıymet, gayrimenkul ve risk sermayesi yatırım fonları adını alırlar (Büyükçulcu,2006:38-39-40-41).

2. Kooperatifler

Kooperatif; tüzel kişiliği olan ortaklarının belirli faaliyetlerini ve özellikle geçimlerine ait ihtiyaçlarını karşılıklı yardım, dayanışma ile sağlayıp korumak amacı ile gerçek ve kamu tüzel kişileri ile özel idareler, belediyeler, köyler, cemiyetler ve dernekler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli kuruluşlardır. Kooperatifte amaç ortakların ekonomik menfaatlerini sağlamaktır. Kooperatiflerde kişiye fayda hâkimdir.

3. İktisadi Kamu Müesseseleri

İktisadi kamu müesseseleri iktisadi alanda faaliyette bulunan bazı kamu tüzel kişilerini ifade eder. Hukuki statüleri farklı olmakla birlikte iktisadi devlet teşekkülü, kamu iktisadi kuruluşları, kamu iktisadi teşebbüsleri vb. kavramlar birbiri yerine kullanılmaktadır. İktisadi kamu müesseselerinin vergilendirilebilmesi için gerekli şartlar vardır. Bunlar; İktisadi kamu müessesesi devlete, mahalli idarelere ve diğer kamu idare ve müesseselerine ait olmalıdır. Müesseselerin faaliyetlerinin devamlı olması gerekir. İktisadi kamu müesseseleri ticari, sınaî veya zirai işletmeler statüsünde olmalıdır. Müesseseler sermaye şirketi veya kooperatif şirketi şeklinde kurulmalıdır. Sayılan dört şartı bir arada sağlayan iktisadi kamu müesseselerinin kar amacı gütmeleri, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin bulunmaması, kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin olmaması gibi haller Kurumlar Vergisi Mükellefiyetini ortadan kaldırmaz (Çoban,2008:39-40).

4.2.5.Kurumlar Vergisinde İstisnalar

Bazı kurum kazançları KV'den istisna edilmektedir. Bu istisnalardan ikisi önemlidir: iştirak kazançları istisnası ve kooperatif şirketlerde risturn istisnası.

1.İştirak Kazançları İstisnası

Bu istisna KV' de çifte vergilemeyi önlemek için konur. İştirak kazançları yatırım fonlarının gelişmesini sağlamak amacıyla 1992'de yasadan çıkarıldı.

2.Risturn İstisnası

Kooperatiflerin kendi üyeleri ile yaptıkları işlerden sağladıkları karların üyelere alışverişleri oranında dağıtımı KV'den istisna edilir. Kredi kooperatiflerinde ortakların kullandıkları kredilere göre hesaplanan risturnlar KV'den istisna edilir. Ortakların idare gideri karşılığı ödedikleri paralardan harcanmayıp iade edilen kısımlar da istisna edilir.

3.Döviz Kazançları İstisnası

1980'lerin başında ihracattan ve genellikle döviz kazandırıcı işlemlerden elde edilen karlar için bu istisna konmuştur.

4.2.6.Kurumlar Vergisinde Muafiyet

-Kamu idare ve kuruluşları tarafından işletilen; tarım, hayvancılık, bilim, güzel sanatları yaymak, teşvik etmek amacıyla kurulan; okullar, konservatuarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, fidanlık, yarış yerleri, kitap, gazete ve dergi yayınevleri,

-Kamu idare ve kuruluşları tarafından işletilen; hastane, klinik, dispanser, sanatoryum, huzur evi, çocuk bakım evi, hayvan hastanesi v.b sosyal amaçlarla işletilen sosyal yardım kurumları, yoksul aşevleri, ceza ve infaz kuruluşları, öğrenci yurtları ve pansiyonlar,

-Kreş, konukevi ve askeri kışlalardaki kantinler,

-Kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumları,

-Özelleştirme idaresi, özelleştirme fonu,

-TOKİ

-İl özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların birlikleri tarafından işletilen; su işletmeleri, belediye sınırları içindeki yolcu taşıma işletmeleri, mezbahalar

-Spor kulüpleri ve bunların iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler kurumlar vergisinden muaftır.

4.2.7.Kurumlar Vergisinde Tarh ve Beyanname

KV'yi beyannamenin verildiği daire tarh eder. Vergi tarhiyatının muhatabı kanuna göre vergi yükümlüsü olan tüzel kişidir. Tüzel kişiliği olmayan kamu işletmelerinin dernek, vakıf ve tesislerin tüzel kişiliği olmayan işletmelerinin vergisi bunların bağlı oldukları kamu tüzel kişiliği adına salınır. Vergilendirme dönemi KV'de hesap dönemidir. Dar yükümlü yabancı kurumların kazançları yalnızca sermaye kazancı veya arazi kazanç ise, bunların kazanıldığı tarih esas alınır. KV nisan, temmuz ve ekim aylarında üç eşit taksitte ödenir. Tam yükümlü kurum beyannamesini kanuni ya da fiili iş merkezinin bulunduğu yer vergi dairesine verir. Dar yükümlü yabancı kurum yıllık beyannamesini Türkiye'deki işyerinin ya da devamlı temsilcisinin bulunduğu yerin vergi dairesine verir. Türkiye'de işyeri veya sürekli temsilcisi yoksa, kendisi veya temsilcisi, bulunduğu yerin vergi dairesine ödeme yapar (Bulutoglu,2004:151-152-153-154-155-166-169).

4.3.SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

4.3.1.Motorlu Taşıtlar Vergisi

4.3.1.1.Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin Tarihçesi

Motorlu taşıtlar vergisi, vergi sistemimize 1957 yılında 'Hususi Otomobil Vergisi' adıyla girmiş, 1963 yılında motorlu kara taşıtları vergisi şekline dönüşmüştür. Motorlu taşıtlar vergisi 26.11.1980 tarihli kanun ile günümüzdeki şekline dönüşmüş olup, sürekli olarak güncelleştirilmiştir. Verginin genel bütçe vergi gelirleri içerisindeki payı 2001 itibariyle %0,8'dir (Akdoğan,2003:359).

4.3.1.2.Motorlu Taşıtlar Vergisinin Unsurları

1. Konusu

MTV'nin konusunu MTKV'nda;

-Karayolları Trafik Kanunu'na göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları,

-Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler,

-Liman veya belediye siciline kayıt ve tescil edilmiş olan motorlu deniz taşıtları, olarak sayılmıştır.

2.Mükellefi

Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin mükellefi; trafik, belediye veya liman sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava taşıtları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir.

3.Vergileme Ölçüleri

Birinci tarifede, otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtları, ikinci tarifede birinci tarife dışında kalan motorlu kara taşıtları, üçüncü tarifede özel amaçla kullanılan yat, kotra ve her türlü motorlu tekneler, dördüncü tarifede ise uçak ve helikopterler için ödenecek vergiler düzenlenmiştir (Yılmaz,2002:17).

4.Vergiyi Doğuran Olay

Vergiyi doğuran olay, ilgili sicile kayıt ve tescil işleminin yapılmasıdır. Kayıt ve tescil edilemeyen araçlar, trafiğe çıkamaz.

4.3.1.3.Tarh, Tahakkuk ve Vergi Kolaylıkları

Motorlu taşıtlar vergisi her yıl Ocak ayının başında taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı vergi dairesi aracılığıyla yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen vergi tahakkukun yapıldığı gün tebliğ edilmiş sayılır. Yıl içinde ilk defa kayıt ve tescil edilen taşıtlar için de vergi yıllık olarak tahakkuk ettirilir fakat ilk altı aylık dönem geçmişse sadece ikinci taksit tahakkuk etmiş sayılır. Kayıt ve tescili olup da devir edilen taşıtlarda ise takvim yılı başından itibaren yükümlülük doğar. Kamu idare ve kurumlarının taşıtlarına ilişkin istisnalar; genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, belediyeler, il özel idareleri ve köy tüzel kişiliklerine ait taşıtlardır. Diplomatlara ait taşıtlar da vergiden istisna edilmektedir (Öncel, Kumrulu ve Çağan,2002:393-395-396-397).

4.3.2.Emlak Vergisi

4.3.2.1.Emlak Vergisi'nin Tarihçesi

M.Ö.2000 yıllarından itibaren çeşitli toplumlarda örneklerine rastlanan ve tarihin en eski vergi türlerinden olan emlak vergisi, özel servet vergisidir. Osmanlıda emlak vergisi uygulamasına 1858'de Arazi Kanunname-i Humayunu çıkarıldıktan, 1863 yılında girişilmiştir. 1863'ten 1910 yılına kadar geçen sürede araziler ve binalar tek bir emlak vergisi içinde vergilendirilmiştir. Cumhuriyet yönetimi, Osmanlıdan devraldığı bu vergi kanunlarını uygulamayı, 1931 yılına kadar sürdürdü. 1970 yılında 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun çıkarıldı ve 1971 ve 1972 yıllarında bazı değişiklikler geçirdi. Kanunda önemli bir değişiklik 04.12.1985 tarih ve 3239 sayılı kanunla gerçekleştirilmiş ve verginin tahsili belediyelere bırakılmıştır. Ancak bu değişikliklerin sonuçları yeterli olmadığından 1998 yılında çıkarılan 4369 sayılı kanunla emlak vergisi kanununda önemli değişiklikler yapıldı: Vergi rayiç bedel üzerinden alınmaya başlanmıştır. Mükellefleri gerçeğe daha yakın beyanda bulunmaya teşvik için de vergi oranları düşürülmüştür. EVK, gerçekte bina vergisi ve arazi vergisi olarak iki vergiyi içerir (Uluatam, Methibay,2001:362-363).

4.3.2.2.Emlak Vergisinin Unsurları

1.Konusu

Emlak Vergisi, bina ve araziler üzerinden alınan, gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetindeki gayrimenkullerden tahsil edilen özel nitelikli bir servet vergisidir. Emlak vergisi objektif vergiler arasında yer almaktadır (Karasu,Karakaş,2012).

2.Mükellefi

Emlak vergisinin mükellefi, bina veya arazinin malikleridir. Malik veya intifa hakkı sahibi yoksa, vergiyi, bina ve araziye malikmiş gibi tasarrufunda bulunduran kişi öder (Erginay,1998:101).

3.Muaflıklar

Bazı binalar vergiden daimi olarak muaf tutulmuş, bazılarında ise geçici muaflik tanınmıştır. Daimi muaflığı olan binalar:

-Kamu kuruluşlarına ait binalardan; özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişiliği, kanunla kurulan üniversiteler ve devlete ait binalar vergi dışında kalmaktadır.

-Belediye ve mücavir alan sınırları dışında kalan binalar kiraya verilmemek ve ticari, turistik faaliyetlerde kullanılmamak şartıyla vergiden muaf tutulmuştur. Köylerde bulunan arazilerin çoğu emlak vergisinden muaf tutulmuştur.

-Zirai üretimde kullanılan makine ve alet deposu, samanlık, ahır, kümes gibi yerler de vergiden muaf tutulmuştur.

Kanun'un 5.maddesinde sayılan geçici muaflıklara örnek olarak ise aşağıdakileri verebiliriz:

-Turizm işletmesi çerçevesinde kullanılan binalara tanınan 5 yıl süreli muafiyet.

-Devlet Planlama Teşkilatı tarafından tespit edilen geri kalmış bölgelere inşa edilen tesislere tanınan 5 yıl süreli muafiyet,

-Organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerindeki binalara tanınan 5 yıl süreli muafiyet,

-Kamu kuruluşlarına ait araziler emlak vergisinde muaftır (Bilici,2012:288-289-290-291).

4.Matrah

EVK hükümlerine göre binanın tespit olunan vergi değeridir. Binalar, arsa ve araziler üzerinden alınan emlak vergisinin üzerinden hesaplanan matrah, o bina veya arsa veya arazinin vergi değeri olmaktadır. Vergi değeri de;

a) Arsalar için her mahalle ve arazide, her köy için cadde, sokak, arazide her il veya ilçe için arazinin cinsinin tespit edildiği birim değerlere göre,

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan Bakanlıklarınca tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri bedel olarak tanımlanıyor.

Bina vergisinde oranlar;

-Meskenler için binde 1,

-İşyerleri için binde 2'dir.

5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde %100 artırımlı uygulanır. Bu oran;

-Meskenler için binde 2,

-İşyerleri için binde 4'dür.

Arazi vergisinde ise;

-Arazilerde vergi oranı binde 1,

-Arsalarda ise binde 3'tür.

Büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde %100 artırımlı uygulanır.

-Arazi vergisinde oranlar binde 2,

-Arsalar için binde 6'dır (Korkusuz,2006).

5.Mükellefiyetin Başlaması ve Bitmesi

Şehir, kasaba veya köyün tamamında devamlı olmak üzere bina veya arazinin değerinde %25'i aşan oranlarda artma veya eksilme olması halinde dört yılda bir yapılan takdir işlemlerinde takdir işleminin yapıldığı tarihi ve muafiyetin bittiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren mükellefiyet başlar.

4.3.2.3.Tarh ve Tahakkuk

Bildirim vergi değerini değiştiren sebebin meydana geldiği yılı takip eden yılda verilmiş ise bildirim verildiği tarihte vergi değeri esas alınır ve yıllık olarak tarh edilir. Bildirim posta ile gönderilmiş ise vergi, bildirim verme süresinin son gününü takip eden yedi gün içinde tarh olunur. Tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır ve mükellefe bildirilir (Arslan,2007:311-312).

4.3.3.Veraset ve İntikal Vergisi

4.3.3.1.Veraset ve İntikal Vergisi'nin Tarihçesi

Veraset ve intikal vergisinin tarihinin, milattan önce 7. yüzyıla, Mısır'a kadar uzandığı bilinmektedir. 16. yüzyıla gelindiğinde, Roma İmparatorluğu'nda,

basitleştirilmiş bir veraset ve intikal vergisi uygulandığı görülmektedir. Veraset ve intikal vergisi, kişinin ölümü halinde, hükümdarın intikale izin vermesiyle servetin mirasçılara geçmesi esnasında alınan bir harçtır. Miras işlemlerinin devlet tarafından yapılmaya başlanmasıyla veraset ve intikal vergisi verilen hizmetin bir karşılığı olarak görülmüştür. Veraset ve İntikal Vergisi, ülkemizde, 1926 yılında, 797 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Hakkında Kanun ile vergi sistemine girmiş olup, 1931 ve 1941 yıllarında çeşitli değişikliklere uğramıştır. 1959 yılında, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ile günümüzdeki şeklini almıştır. 1980 ve 1990'lı yıllardaki değişikliklerle istisnalar, oranlar gibi hususlar açısından güncelleştirilmiştir (Gönül,2007:24-26).

4.3.3.2.Veraset ve İntikal Vergisi'nin Unsurları

1.Konusu

Türkiye'de bulunan malların; bir kişinin mülkiyetinden diğer kişinin mülkiyetine ölüm, bağış ya da herhangi bir şekilde karşılıksız olarak geçmesi Veraset ve İntikal Vergisinin konusunu oluşturur.

2.Beyanname Verme Süresi

-Ölüm Türkiye'de gerçekleşmiş ve kişinin ikametgâhı Türkiye'de ise, ölen kişinin mükelleflerinin de Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden 4 ay içinde,

- Ölüm yabancı ülkede gerçekleşmiş ve ölen kişinin kanuni ikametgâhı Türkiye'de ise; ölüm tarihini takip eden 6 içinde,

-Ölen kişinin mükellefleri bulunduğu yerin dışında başka bir ülkede olduğu takdirde ise ölüm tarihini takip eden 8 ay içerisinde ilgili vergi dairesine beyanname verilir (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı,2013).

3.Muafıklar

a)Emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, cemiyetler, siyasi partilerden Kurumlar Vergisine tabi olmayanlar;

b)İlim, araştırma, kültür, sanat, eğitim, din, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküller;

c)Yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi ve konsolosları ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve Türkiye'de resmi bir vazifeye memur edilenler ile bu sayılanların aileleri veraset ve intikal vergisinden muaftır (muhasebe dersleri.com,2013).

4.3.3.3.Tarh ve Tahakkuk

a) Ölen kişinin ikametgâhı yabancı ülkede ise Türkiye'deki son ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesi,

b)Ölen kişi Türkiye'de hiç ikamet etmemiş veya son ikametgâhı tespit olunamamış ise Maliye Bakanlığı'nın tayin edeceği yer vergi dairesi tarafından tarh olunur.

4.4.HARCAMALAR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

4.4.1.Katma Değer Vergisi

4.4.1.1.Katma Değer Vergisinin Tarihçesi

KDV, ilk olarak Thomas Adams tarafından 1918 yılında, Milli Vergilendirme Kurulundaki konferansta ortaya atılmıştır (Şeker,2006:44). Bir süre sonra Amerika Birleşik Devletlerinde kurumlar vergisi yerine düşünülmüş ancak uygulanmamıştır. 1920 ve 1930 yılları arasında çeşitli ülkelerde ele alınmış Japonya'da Shoup tarafından önerilmesine rağmen uygulanmamıştır (Ayhan,1983:8). 1927 yılında, Türkiye'ye ithal ve ihraç edilen mallar üzerinden bir verginin alınması şeklinde uygulanan "Muamele Vergisi" konmuştur. Bu verginin en önemli özelliği, ihracat ve ithalat sırasında önceden ödenmiş olan vergilerin, sonradan alınacak vergilerden indirilebilmesidir ki bu açıdan bugünkü manada dünyada KDV'yi ilk uygulayan ülkenin Türkiye olduğu ifade edilmektedir (Merter,Acar ve Arslan,2007). KDV'nin ilk uygulamaya konuluşu 1954 yılında Fransa'da olmuştur. KDV, 1968 yılından itibaren, başta Almanya olmak üzere AB'ye üye diğer ülkelerde yürürlüğe konulmuştur. 1960'ların ortasında, Finlandiya ve Fransa dışındaki hiçbir OECD ülkesinde uygulanmayan KDV, 1990 yılı Ocak ayı itibariyle, Avustralya, İsviçre ve

ABD hariç olmak üzere OECD üyesi 21 ülkede ve OECD üyesi olmayan 33 ülkede uygulanmaktadır (Aydemir,2013:10).

4.4.1.2.Katma Değer Vergisi'nin Unsurları

1.Konusu

Katma değer vergisi, ekonomik faaliyetler sonucunda doğrudan doğruya mal veya hizmet tesliminden kaynaklanan bir alacaktır (Şentürk,2012). Katma değer vergisi üretim süreci boyunca eklenen değeri vergilendirir. Eklenilen değer kısaca eşyanın veya hizmetin satış değeri ile aracının aldığı değer arasındaki farktır (Metcalf, 1995). Başta Avrupa Birliği üyeleri olmak üzere ABD, Avustralya ve Japonya gibi gelişmiş pek çok ülkede katma değer vergisi uygulanmaktadır. Katma değer vergisinde uygulamada, bir işlemin nerede vergilendirileceği, işlemi yapan kişinin bulunduğu yer ve hizmetin yapıldığı yer esas alınarak belirlenmektedir (Yıldız,2005:96-97). Katma değer vergisi konusu ve kapsamı itibariyle muamele vergilerinden olup, vergilerin en gelişmiş olanıdır. Katma değer vergisi, üretim ve dağıtımın her aşamasında uygulanan genel bir vergidir ve malların tümü bu vergi kapsamına dahildir (Saraçoğlu,2006).

Katma değer vergisinin en önemli özelliği enflasyon yaratmaması ve bazen enflasyona karşı çözüm olmasıdır (Fathi,Esmailian, 2012). Katma değer vergisi, malın geçirdiği her aşamada yaratılan ek değer (katma değer) üzerinden alınır. Katma değer vergisi, yayılı muamele vergisinde olduğu gibi;

-Verginin piramitleşmesine yol açmaz ve üretici firmaların birleşmelerine neden olmaz.

-KDV'nin hesaplanması, yayılı muamele vergisine göre daha kolaydır.

2. Mükellefleri

Katma Değer Vergisinin Mükellefi:

-Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlar,

- İthalatta mal ve hizmet ithal edenler,

- Transit taşımalarda gümrük veya geçiş işlemine muhatap olanlar,
- PTT İşletme Genel Müdürlüğü ve radyo ve televizyon kurumları,
- Her türlü şans ve talih oyunlarını tertip edenler
- At yarışları ve diğer müşterek bahis ve talih oyunlarında bunları tertipleyenler,
- Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi hallerinde bunları tertipleyenler veya gösterenler,
- İsteğe bağlı mükellefiyette talepte bulunanlardır.

3.Vergiyi Doğuran Olay

Katma Değer Vergisi uygulamasında vergiyi doğuran olay her işlem için ayrı ayrı belirlenmiştir. Bunlar;

- Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması,
- Malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi,
- Kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması halinde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması,
- Komisyoncular aracılığıyla yapılan satışlarda, malların alıcıya teslimi,
- Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesine başlanması,
- Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi,
- İthalatta, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili,

-İkametgâhı, işyeri, kanunî merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yabancı ülkeler ile Türkiye arasında yapılan taşımacılık ile transit taşımacılıkta gümrük bölgesine girilmesi veya gümrük bölgesinden çıkılması anında vergiyi doğuran olay meydana gelir (denetimturkey.com,2013).

Hizmet teslimlerinde ihracattan söz edebilmek için hizmetin yurt dışında ikamet eden veya işyeri bulunan müşteriye yapılması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerekmektedir. Hizmet teslimleri, dijital ürün satıcısı yabancı bir ülkede ikamet eden bir kişiye yapıldığında üründen başka bir ülkede yararlanılıyorsa vergileme o ülkede yapılacaktır. Aynı ürünün fiziki mal olarak teslimi durumunda ise sadece teslimin yapıldığı yerde vergileme yapılması gerekmektedir (Ceran,2007).

4.İstisnalar

KDV'de mal ve hizmetlerin sadece tüketildiği ülkede vergilendirilmesi gerekmektedir. Bu durumda mal ve hizmetler çıkış ülkesinde vergilendirilmeyecek, çifte vergilendirme de söz konusu olmayacaktır. Böylece KDV uygulamasında ihracat istisnasına yer verilmiştir (Saraçoğlu,2002).

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5.maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar;

- Tam mükellef kurumlardan elde edilen kazançlar,
- Dar mükellef kurumlardan elde edilen kazançlar,
- Yurt dışı hisselerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar,
- Emisyon primleri,
- Yurt dışı inşaat ve onarım işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlar,
- Gayrimenkul satış kazançlarının %75'i,
- Banka borçlarının ödenmesinde kullanılan gayrimenkul hisseleri satış kazançları,
- Bankaların alacak karşılığında edindikleri gayrimenkullerin satışından sağlanan kazançların %75,

-Eğitim kazançları,

-Rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden sağlanan kazançlar (Kavak,2012).

5. Matrah Tespit Yöntemleri (KDV Çeşitleri)

Aracı kurumlar ve finansal kuruluşlar tarafından uygulanan hizmetler dünyada değişik katma değer vergisi yöntemleriyle ele alınmaktadır (Gendron,2007). Bunlar;

a.Gayrisafi Hasıla Tipi KDV

Bir işletme, ürettiği malların değerinden, yatırım mallarının değerini bir bütün olarak düşmeden katma değer vergisine esas teşkil edecek matrahını hesaplırsa, bu tür KDV'ye gayrisafi hasıla tipi KDV denir.

b.Gelir Tipi KDV

Gelir tipi KDV'de, mükellefler, ürettikleri malların değerinden, yatırım mallarının bedelini düşerek KDV'nin matrahını düşmesine denir. Ülkemizde bu yöntem uygulanır.

c.Tüketim Tipi KDV

Tüketim tipi KDV'de, mükellefler, ürettikleri malların değerinden, yatırımda kullandıkları malların bedelini bütün halinde düşerek KDV'lerinin matrahını oluşturuyorlarsa, tüketim tipi KDV'den söz edilir. Tüketim tipi KDV'de yatırımların hepsi gider olarak düşüldüğünden, KDV sadece tüketim üzerinde kalır.

6.Katma Değer Vergisinin Hesaplama Teknikleri

a.Dolaysız Hesaplama

Dolaysız hesaplama tekniği iki şekilde yapılabilir. Bunlar, çıkarma ve toplama yöntemleridir.

-Çıkarma Yönetimi: Bu yöntemde, bir mal üretmek için kullanılan girdiler, o malın satış değerinden çıkarılır ve o mal için yaratılan katma değer bulunup, belirlenen değere vergi oranı uygulanır.

-Toplama Yöntemi: Bir malı üretmek için her aşamada yapılan, ücret, rant, faiz, kar bulunur ve bunların toplamına vergi oranı uygulanır.

b.Dolaylı Hesaplama (Vergi Mahsubu):

Dolaylı hesaplama tekniği, KDV'nin en basit hesaplama tekniğidir ve ülkemizde de KDV bu teknikle hesaplanır. Buna göre, işletmeler, mal ve hizmet alışları nedeniyle ödedikleri KDV'leri, mal ve hizmet satışı ile tahsil ettikleri KDV'den çıkarırlar ve kalan tutar ödenecek olan KDV'yi verir(Kalenderoğlu,2004:106-107-108). KDV'nin olumlu yanlarını destekleyen çalışmalarında Keen ve Lockwood, KDV'nin söz konusu olduğu ülkelerin KDV'nin yürürlükte olmadığı ülkelere göre daha yüksek vergi geliri sağlamış olduğunu vurgulamıştır (Arısoy,Ünlükaplan,2011). Katma değer vergisi Amerika Birleşik Devletleri dışında sadece Okyanusya ve Karayipler'deki küçük ada ekonomilerinde ve kamu harcamalarının finansmanında petrol gelirlerini kullanan Orta Doğu ülkelerinde uygulanmamaktadır. Afrika ülkelerinin çoğu ise ya yurt içinde üretilen ham madde ve ara malların vergiden muaf tutulduğu eski Fransız tüketim vergisini ya da kayıtlı tüccarların diğer tüccarlardan vergiden istisna mal almalarına imkân tanıyan İngiliz imalat muameleleri vergisini uygulanmaktadır (Çelikkaya,2011).

Tablo 7.2: Türkiye'de Toplam Vergi Gelirleri İçinde Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergilerinin Payı (%)

YILLAR	VERGİ GELİRLERİ TAHSİLATI*	GELİR VERGİSİ PAYI (%)	KURUMLAR VERGİSİ PAYI (%)	KDV PAYI (%)	ÜÇ VERGİNİN TOPLAM VERGİLER İÇİNDEKİ PAYI (%)
1988	14.232	33,7	14,9	29,3	78,0
1989	25.550	38,6	14,1	25,3	78,0
1990	45.399	41,0	10,2	27,2	78,5
1991	78.643	42,4	9,0	29,0	80,4
1992	141.602	42,4	7,1	29,7	79,3
1993	264.273	40,4	7,2	31,0	78,6
1994	587.760	30,9	7,5	30,1	68,5
1995	1.084.350	30,4	9,5	32,7	72,7
1996	2.244.094	30,1	8,4	33,1	71,7
1997	4.745.484	31,6	8,3	32,9	72,9
1998	9.228.596	37,7	8,1	29,5	75,4
1999	14.802.280	33,3	10,5	28,1	72,0

2000	26.503.698	23,4	8,9	31,6	64,0
2001	39.735.928	29,1	9,3	31,3	69,7
2002	59.631.868	23,0	9,3	34,2	66,6
2003	84.316.169	20,2	10,3	32,1	62,6
2004	101.038.904	19,5	9,5	34,0	63,0
2005	131.948.778	20,3	10,3	32,0	62,7
2006	151.271.701	21,0	8,2	33,5	62,7
2007	171.098.466	22,2	9,2	32,4	63,8
2008	189.980.827	23,4	9,8	31,6	64,8
2009	196.313.308	23,4	10,5	30,6	64,6
2010	235.714.637	21,0	9,7	32,1	62,7
2011	284.490.017	21,0	10,3	33,6	64,9
2012	317.188.767	22,0	10,1	32,5	64,6

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Bütçe Gelirleri, www.gib.gov.tr. Erişim tarihi: 03.06.2013

*: Bin TL

Kamu gelirlerinin önemli kısmını oluşturan vergi gelirin yerini tutabilecek herhangi bir finansman kaynağı bulunmamaktadır ve bununla birlikte gelir, harcama, servet üzerinden alınan vergilerin maliye politikasının en önemli amaçlarından biri olan ekonomik büyümeye etkisi, vergi politikası doğru uygulandığı takdirde başarılı olmaktadır. 1988 yılında 14.232 TL olan vergi tahsilâtı, denetimlerin sıklaşması ve mevzuatın sadeleştirilmesi gibi birçok yenilikle beraber 2012 yılında 317.188.767 TL'ye ulaşmıştır. Gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma vergisinin toplam vergiler içindeki payı özel tüketim vergisinin yürürlüğe girmesiyle azalmıştır. 2002 yılında özel tüketim vergisiyle beraber önemli derecede azalış gelir vergisi payında meydana gelmiştir. 1988-2012 yılları arasında kurumlar vergisi ve katma değer vergisi paylarında önemli değişiklikler yaşanmamıştır.

4.4.2.Özel Tüketim Vergisi

4.4.2.1.Özel Tüketim Vergisinin Tarihçesi

Türkiye’de özel tüketim vergileri, Osmanlı Devleti döneminde azınlıklardan alınmaya başlanan ‘sıra resmi’ ile devlet bütçesinde yer almaya başlamıştır. Birinci Dünya Savaşı’ndan önce ve savaş döneminde Türkiye’de alkollü içkiler, kibrit, sigara kağıdı vb. maddeler üzerinden hususi istihlak vergileri alınmaktaydı. 1926 yılında hususi istihlak vergisi kaldırılarak umumi istihlak vergisi uygulamaya konulmuştur. Aynı yıl yürürlüğe konulan ve umumi istihlak vergisini tamamlama

amacı taşıyan ‘eğlence ve hususi istihlak vergisi’ mal ve hizmetlerin lokanta, bar, büfe, birahane, sinema, tiyatro gibi eğlence yerlerinde tüketilmesini vergilendirmekteydi. 1930-1960 yılları arasındaki bazı gelişmeler; 1941’de PTT’den alınan ‘müdafaa vergisi’, 1944 sonrası ‘banka ve sigorta muameleleri’ , ‘şeker ek istihlak vergisi’, ve 1947 yılında kaldırılan kibritten alınan ‘müdafaa vergileri’ de vergi sistemine eklenmiştir. 1949 yılında benzinden alınmaya başlanan ‘yol vergisi’ de özel tüketim vergisi özelliği taşımaktaydı. Benzinden alınan yol vergisi 1952 yılında yerini akaryakıttan alınan ‘yol vergisi’ ne bırakmıştır. 1960-1980 yılları arasındaki dönem incelendiğinde bu vergilere 1963’te ‘dış seyahat harcamaları vergisi’, 1971’de ‘taşıt alım’ , ‘işletme vergisi’ ve 1972’de ‘Spor Toto Vergisi’ eklenmiştir. 1980-2002 döneminde, katma değer vergisinin yürürlüğe girmesiyle dış seyahat harcamaları vergisi, işletme vergisi, şeker istihlak, nakliyat, PTT hizmetleri ve Spor Toto vergileri yürürlükten kaldırılmıştır. Ayrıca bu dönemde ‘akaryakıt tüketim vergisi’, ‘ek vergi’, ile ‘eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisi’ uygulanmaya başlanmıştır. Bu vergilere ek olarak 1999 depremi sonrası ‘özel iletişim vergisi’ ve ‘özel işlem vergisi’ yürürlüğe girmiştir. 01.08.2002 tarihinde yürürlüğe giren 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile 16 adet vergi, fon, harç gibi mali yükümlülükler yürürlükten kaldırılmış ve özel tüketim vergisine tabi mallar Kanun’a ekli dört adet listede toplanmıştır (Taylar,2010).

4.4.2.2.Özel Tüketim Vergisi’nin Unsurları

1.Konusu

Orjini Avrupa Birliği müktesebatına dayanan ÖTV sosyal nedenlerle ortaya çıkmış bir vergi olup temelde 3 ürün grubunun tüketimini kısıtlamak veya insanları bu ürünleri tüketmemeye teşvik etmek amacıyla konulmuştur. Bu üçürün grubu;

- Lüksmallar; lüks araba, mücevher, kürk vb.
- Sağlığa zararlı mallar ve ürünler; alkollü içecekler, tütün mamülleri vb.
- Çevreye zararlı ürünler; fosil yakıtlar (benzin, kömür), bazı kimyasallar vb. (Prohayat,2011).
- Zorunlu tüketim maddesi olan bazı mallar, birçok ülkede, genel satış vergisi düzeni dışında özel tüketim vergisine tabi tutulur.

Özel tüketim vergilerinin kapsamı ülkeden ülkeye değişir. Ortak nokta, alışkanlık verici maddeler ile lüks maddelerin ve sürümü yüksek bazı maddelerin (benzin, çimento, cam, demir) vergilendirilmesidir (Bulutoğlu,2004:358-359). Özel tüketim vergisinin temel amacı sağlığa ve çevreye zararlı bazı malların tüketimini kısımdır. Bu sayede tüketim tamamen yasaklanmadığı için herhangi bir tepki oluşmayacağı gibi ürünü tüketmek isteyenler bunun bedeline katlanmış olacaktır. Bu anlamda özel tüketim vergisi 'düzenleyici' (yasaklayıcı) bir özelliğe sahiptir(Çelikkaya,2011). Özel Tüketim Vergisi'nin en önemli özelliği, tek aşamalı bir vergi olarak uygulanmasıdır. Bu özelliği ile ÖTV indirim mekanizması hariç, müşteriden satış fiyatı içerisinde talep edilen bir vergidir. Aynı zamanda ÖTV, ekonomide bazı mal gruplarına olan talebi daraltmakta etkin bir araç olarak kullanılmaktadır (Demir,2010).

2.Vergiyi Doğuran Olay

Vergiyi doğuran olay ürünlerin teslimi veya ilk iktisabıdır. Teslim bir mal üzerindeki hakkının malın sahibi tarafından alıcıya devredilmesi olarak ifade edilebilir. İlk iktisap ise II sayılı listede yer alan motorlu taşıtları kullanmak veya satmak üzere satın alanların adlarına kayıt ve tescil ettirmek üzere araca sahip olmalarını ifade etmektedir.

3. Mükellefleri

Verginin mükellefleri kısaca şöyledir;

- I sayılı listedeki petrol ürünlerinin imalatçıları ve ithalatçıları,
- II sayılı listede yer alan motorlu araçlardan kayıt ve tescile tabi olmayanların imalatçıları veya ithalatçıları,
- II sayılı listede yer alan motorlu taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olanlardan motorlu araç ticareti yapanlar ile kullanmak üzere ithal edenler,
- III sayılı listede yer alan tütün ve alkollü/alkolsüz içecek üreticileri ile ithalatçıları,
- IV sayılı listede yer alan ürünlerin imalatçıları ve ithalatçıları verginin mükellefidirler (Altıok,2007:76-77).

4. Vergilendirme Dönemi ve Beyanı

-II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarla III ve IV sayılı listelerdeki malların tesliminde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleridir. Toplanan verginin, vergilendirme dönemini izleyen 15.gün akşamına kadar beyan edilmesi gerekir.

-I sayılı listedeki mallarda, 15'er günlük sürelerle, her ay iki ayrı vergilendirme dönemi olarak öngörülmüştür. Toplanan verginin, bu dönemleri takip eden 10.güne kadar beyan edilmesi gerekir.

-II sayılı listedeki mallarda, kayıt ve tescile tabi olanlara ilişkin ÖTV beyannamesinin ise ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce verilmesi gerekir.

5. İstisnalar

ÖTV' de de KDV'de olduğu gibi ihracat istisnası, diplomatik istisna ve diğer istisnalar bulunmaktadır.

İhracat istisnası, ihraç edilen mal için daha önceden ÖTV ödenmiş ise, bunun ihracatçıya iade edilmesine imkân tanımaktadır. KDV'de uygulanan ihracatta tecil-terkin uygulaması ÖTV açısından da geçerlidir.

Diplomatik istisna hakkı I, II, III sayılı listelerde sayılan ürünler için tanınmıştır.

Diğer istisnalar arasında;

- Askeri amaçlı istisnalar,
- Engelli vatandaşlara yönelik özel araç istisnaları,
- Geçici ithalat rejimleri ile geri gelen eşyaya ÖTV uygulanmamaktadır.
- Gümrük Kanunu'nun antrepo, transit, gümrük, dahilde işleme, serbest bölgeler ve geçici depolama rejimlerinin uygulandığı mallar, ÖTV' den istisna edilmiştir. Bu şekilde, dünya uygulamalarına paralel olarak, bu malların Türk gümrük bölgesine girmesine kadar olan aşamalar vergi dışı bırakılmış olmaktadır (Bilici,2012:261-262).

6.Vergileme Ölçüleri ve Matrahı

Verginin matrahı, mükellefin ödeyeceği vergi miktarı hesaplanarak, matrah ad-valorem ve spesifik vergileme tekniğine göre belirlenmektedir. Ad-valorem vergilemetekniğinde bir, vergiye tabi mal ve hizmet için harcanan bedel yüzdesi alınarak oluşturulmaktadır. Spesifik vergileme tekniğinde ise verginin matrahı mal ile hizmetin miktarı esas alınmaktadır. AB’de ÖTV oranları, tütün mamulleri dışındaki tüm mallar için spesifik esasına göre belirlenmekte olup, tütün ve tütün mamullerinde ise ad-valorem tekniği uygulanmaktadır (İlhan,2009).

7.Vergilendirme Dönemi

İki ayrı vergilendirme dönemi tespit edilmiştir. Buna göre;

-I sayılı listede yer alan malların teslimlerinde vergilendirme dönemi, her ayın ilk 15 günlük birinci ve kalan günlerinden oluşan ikinci dönemlerden oluşmaktadır.

-III ve IV sayılı listelerdeki mallar ile II sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların tesliminde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleri olarak belirlenmiştir.

-II sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi taşıtlarda ise vergilendirme dönemi söz konusu olmayıp, ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce verginin beyanı ve ödenmesi gerekmektedir (Arslan,2007:452-453-454).

4.4.2.3.Tarhı ve Tahakkuku

ÖTV Kanunu’nda yapılan düzenleme uyarınca ÖTV’nin beyannameverme süreleri içerisinde ödenmesi gerekmektedir. ÖTV Kanunu’na ekli I, III veIV sayılı listedeki mallar ile II sayılı listedeki taşıtlarda kayıt ve tescile tabi olmayanlar için verilecek olan ÖTV beyannamelerinde bildirilen matrahlar üzerinde hesaplanan ÖTV beyannamenin verildiği günde tarh olunmak zorundadır. ÖTV Kanunu’na ekli II sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi bulunan taşıtlar için verilen ÖTV beyannamelerinin gün sonu beklenmeksizin verildiği anda tarh işlemi yapılması gerekir. Çünkü bu mallar için beyannamenin verildiği günde ÖTV’nin de ödenmesi gerekmektedir (Çapar,2004).

Tablo 7.3: 2003-2012 Yılları Arasında ÖTV ve ÖTV'nin Vergi Gelirleri İçindeki Payı

YILLAR	ÖTV (BİNTL)	VERGİ GELİRLERİ(BİN TL)	ÖTV'NİN VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI
2003	22.299.243	84.316.169	26.4
2004	26.648.100	100.373.329	26.5
2005	33.344.799	119.621.390	27.8
2006	36.926.175	137.474.325	26.8
2007	39.110.505	152.835.111	24.7
2008	41.831.723	168.108.960	24.8
2009	43.619.794	172.440.423	25.2
2010	57.285.112	210.532.315	27.2
2011	61.196.476	250.769.423	24.4
2012*	70.590.257	277.676.933	25.4

Kaynak: Dünya Gazetesi , www.dunya.com Erişim Tarihi: 7Haziran 2013

(*)2012 Yılı Bütçe Tahmini

Özel tüketim vergisinin vergi sistemimize dahil edilme çalışmaları 1990 yılında başlamıştır. Özel tüketim vergisi 2002 yılında Türk vergi sistemine dahil edilmesiyle birlikte mükellef sayısının da az olmasına rağmen vergi gelirleri içindeki payı %24-27 arasında önemli bir paya sahiptir.

Özel tüketim vergisinin kabul edilmesiyle birlikte gelir, kurumlar, katma değer vergisinin genel vergi gelirleri içindeki payında düşme gözlemlenmiştir.

5.ANALİZ

5.1.Araştırma Metodolojisi

Analiz bölümünde ekonomik büyüme üzerinde etkili olacak değişkenler tanımlanmış ve bu değişkenlerin büyümeye etkisi incelenmiştir. Analiz; çalışmanın temelini oluşturan ekonomik büyüme ve vergi gelirleri ve bu gelirler içinden ortaya çıkan kamu yatırımları arasında bir ilişkinin olup olmadığının araştırılması üzerine yapılandırılmıştır. Türkiye gerçeğinden hareketle oluşturulan analiz vergi gelirlerinden oluşan tek bir bağımsız değişkeni almak yerine; “tüm dünya ülkeleri içinden bir örneklem alındığında ekonomik büyümeye etkisi olacak makro ekonomik değişken nedir” temel sorusunu cevaplamayı amaçlamaktadır. Bu analizin yapılabilmesi için Dünya Bankası verilerinden faydalanılarak incelemeye alınan en son ve güncel veriye sahip yıl olan 2011 alınmıştır. Analizde SPPS 18 Veri Analizi Programından yararlanılarak doğrusal regresyon yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntemin kullanılmasının nedeni ekonomik büyüme ve diğer makro ekonomik değişkenler arasındaki etkileşimi tespit etmektir. Çalışmada kullanılan verinin tamamı, Dünya Bankası veri tabanından alınmıştır.

Aşağıda analizde kullanılan değişkenler ve hipotezler verilmiştir.

5.2. Çalışmada Kullanılan Değişkenler ve Hipotezler

Araştırmanın amacına uygun olarak geliştirilen değişkenler ve hipotezler aşağıdaki gibidir.

$Y = \text{GSYH'nın yıllık büyüme oranı}$

GSYH büyüme hızı ve onun bileşenleri, en küçük kareler yöntemi ve yerel para birimindeki fiyat verileri kullanılarak hesaplanır.

Gayrisafi Yurtiçi Hasıla'nın ekonomik gelişimle ilişkisi; bir ekonominin büyümesi vatandaşlarının reel geliri ya da üretimindeki artış ile oluşmaktadır. 2008 Birleşmiş Milletler Milli Muhasebe Sistemi büyümeyi hesaplamak için üç gösterge önermiştir: GSYH hacmi, reel milli gelir, brüt milli gelir.

X1: Harcama

Harcama devletin mal ya da hizmet aktiviteleri için yapılan peşin ödemelerdir. Çalışan tazminatlarını(maaş, yevmiye gibi), faiz ve nakdi yardımları, bağış, sosyal yardımları, temettü, kira gibi diğer giderleri içerir.

IMF'nin devlet istatistik kitabında(2001) mevduat, borçlar, gelir ve giderleri etkileyen bütün ekonomik olayları içeren tahakkuk esasına dayanan muhasebe sistemi önerilir. Piyasadaki bütün değişiklikleri hesaba almaktadır. Birçok ülke devlet finans verisini mali yıla göre rapor etmektedir.

X2 = Vergi geliri

Vergi geliri, devlete yapılan zorunlu aktarımı ifade etmektedir.

X3 = Gayrisafi ulusal harcama

Gayrisafi ulusal harcama, özel tüketim harcamaları, devletin genel tüketim harcamaları ve gayrisafi sermaye birikiminin toplamından oluşmaktadır.

X5 = Gayrisafi sabit sermaye yapılanması

Gayrisafi sabit sermaye yapılanması; tesis makine ve cihaz satın alımını, kara ve demir yolu vb. yapımı; ev, okul, hastane, ofis, ticari ve sanayi binalarının inşasını içerir.

Hipotezler:

H1: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Harcamalar arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

H2: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Vergi Geliri arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

H3: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Gayrisafi Ulusal Harcamalar arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

H4: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Brüt Sermaye Yapılanması arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

H5: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Brüt Sabit Sermaye Yapılanması arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

5.3.Tanımlayıcı İstatistikler:

İkincil veri toplama yöntemi ile elde edilen toplam 214 adet ülkenin verileri, veri listesinden boş, yanlış ve uç değerlerin (outlier) ayıklanması ile toplam 140 adet kullanılabilir veriyi ortaya çıkartmıştır.

Tablo8.1 : Tanımlayıcı İstatistikler

	Y	X1	X2	X3	X4	X5
Geçerli veri	140	92	90	131	106	106
Kayıp veri	0	48	50	9	34	34
Ortalama	4,21166	28,03827	17,80026	105,47068	8,83262	7,16097
Medyan	4,19300	27,23512	17,01266	103,85990	7,27986	6,19571
Mod	-1,699	10,665	8,705	47,526	-13,917	-24,674
Standart Sapma	2,447938	10,658598	5,868338	19,458093	10,678260	10,740403
Çarpıklık	,210	,317	,929	,041	,460	,231
Çarpıklığın Standart Sapması	,205	,251	,254	,212	,235	,235
Diklik	-,463	-,654	1,313	1,706	,075	1,163
Dikliğin Standart Sapması	,407	,498	,503	,420	,465	,465
En Küçük	-1,699	10,665	8,705	47,526	-13,917	-24,674

Tanımlayıcı istatistiklere bakıldığında, 140 ülkenin değerlerinin aritmetik ortalamasının 4,21166 olduğu, standart sapmasının 2,447938 olduğu görülmektedir. Serinin ortanca değerinin (medyan) 4,193 olmakla birlikte, serinin en üst değerinin 10,601 ve en alt değerinin 1,699 olduğu görülmektedir.

Bağımlı değişken 140 olmasına rağmen bağımsız değişkenlerdeki gözlem sayısı sırasıyla 92, 90, 131, 106, 106 olarak analizde yer almıştır.

Tablo 8.2 : Normallik Testi Grafïgi

	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	İstatistik Değeri	Serbestlik Değeri	P değeri.	İstatistik Değeri	Serbestlik Derecesi	P Değeri
Y	,055	140	,200*	,990	140	,376

*Anlamlılık testinin alt sınırı

Uç değerlerin sistemden ayıklanmasının ardından, verinin normal dağılıma uygun olup olmadığına bakılması için Kolmogorov- Smirnov Testi uygulanmıştır. Gözlem sayısı 29'dan daha büyük olduğu için, Shapiro- Wilk testi yerine, Kolmogorov-Smirnov testi kullanılmaktadır (Kalaycı,2010:10).

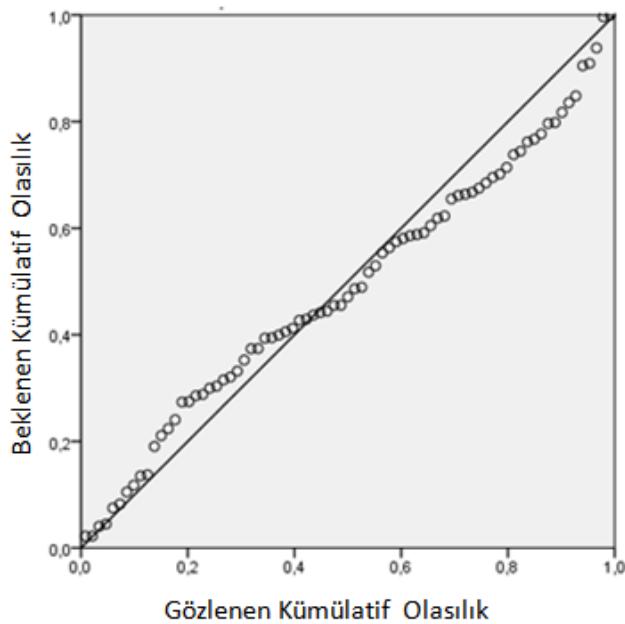
Normallik testi varsayımları aşağıdaki gibidir;

H0: Verilerin dağılımını normal dağılıma uyar.

H1: Verilerin dağılımını normal dağılıma uymaz.

%5 anlamlılık düzeyine göre verilen anlamlılık değeri (significance değeri) ($p > 0.05$, $p = 0,200$) %5'ten büyük olduğu için H_0 hipotezi kabul edilir. Diğer bir ifade ile bağımlı değişken olan Yıllık Büyüme Oranı normal dağılım göstermektedir.

şekil 4.3: Normallik Testi Grafïgi



Şekil 4.3'te verilerin normal dağıldığı ve uç değerlerden arındırıldığı, normal dağılım grafiğinde de görülmektedir.

5.4.Çoklu Regresyon Analizi

Araştırmada bağımlı değişken Y, bağımsız değişkenler de X1, X2, X3, X4, X5 olarak isimlendirilmiştir.

Bağımlı değişken;

Y= GSYH'nın Yıllık Büyüme Oranı

Bağımsız değişkenler;

X1 = Harcamalar

X2 = Vergi Geliri

X3 = Gayrisafi Ulusal Harcamalar

X4 = Brüt Sermaye Yapılanması

X5 = Brüt Sabit Sermaye Yapılanması

Hipotezler 5.2'de belirtildiği gibi aşağıda tekrar yazılmıştır.

H1: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Harcamalar arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

H2: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Vergi Geliri arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

H3: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Gayrisafi Ulusal Harcamalar arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

H4: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Brüt Sermaye Yapılanması arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

H5: GSYH'nın yıllık büyüme oranı ile Brüt Sabit Sermaye Yapılanması arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır.

Araştırmanın bu kısmında bir, çoklu regresyon metodu olan Adım Adım Regresyon Metodu olarak adlandırılan (Stepwise selection) regresyon yöntemi kullanılmaktadır. Stepwise metodunun kullanılma nedeni, analizin, regresyon modeline katkı sağlamadığını düşündüğü değişkeni otomatik olarak denklemden çıkartarak, analizi yinelemesidir. Böylece en az sayıda ve en etkili şekilde katkı sağlayan değişkenlerle model oluşturulmuş olur (Kalaycı,2010:260). Bununla birlikte Adım Adım Regresyonun en önemli yararı çoklu doğrusal bağlantı sorununa çözüm getirmesidir (Orhunbilge, 2002:202).

Tablo 8.3 : Regresyon Analizi-Tanımlayıcı İstatistikler

	Ortalama	Std. Sapma	N
Y	3,69203	2,368526	71
X1	26,85860	10,280284	71
X2	17,22612	5,211470	71
X3	103,55214	13,385380	71
X4	8,82300	9,189240	71
X5	6,48090	7,605915	71

Tanımlayıcı istatistiklerde ilk göze çarpan, gözlem sayısının 140'tan 71'e düşmüş olmasıdır. Regresyon analizi, analizlerini 71 gözlem üzerinden gerçekleştirmiştir. Tablo hem bağımlı hem bağımsız değişkenlerin ortalama ve standart sapma değerlerini ortaya koymaktadır.

Tablo 8.4 : Regresyon Analizi-Korelasyon Analizi

Korelasyon

	Y	X1	X2	X3	X4	X5
Y	1,000	-,551	-,329	,291	,499	,564
X1	-,551	1,000	,753	-,215	-,110	-,242
X2	-,329	,753	1,000	-,207	,027	-,074
X3	,291	-,215	-,207	1,000	-,066	,044
X4	,499	-,110	,027	-,066	1,000	,826
X5	,564	-,242	-,074	,044	,826	1,000
Y	,000	,003	,007	,000	,000	,000
X1	,000	.	,000	,036	,179	,021
X2	,003	,000	.	,041	,411	,269

X3	,007	,036	,041	.	,293	,357
X4	,000	,179	,411	,293	.	,000
X5	,000	,021	,269	,357	,000	.
Y	71	71	71	71	71	71
X1	71	71	71	71	71	71
X2	71	71	71	71	71	71
X3	71	71	71	71	71	71
X4	71	71	71	71	71	71
X5	71	71	71	71	71	71

Korelasyon tablosuna göre modele katkısı olacak bağımsız değişkenleri anlamlılık değerlerinin 0,05'ten küçük olması, bağımsız değişkenlerin modele anlamlı bir katkı sağladıklarını göstermektedir (P değeri; X1 için $0.000 < 0.05$, X2 için $0.003 < 0.05$; X3 için $0.07 < 0.05$; X4 için $0.000 < 0.05$, X5 için, $0.000 < 0.05$). Bununla birlikte, bağımsız değişkenler arasındaki korelasyon olduğu da görülmüştür. Tablodan da görüleceği gibi X2 ve X3 arasında 0,753; X4 ve X5 arasında 0,826'lık bir anlamlı bir ilişki olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 8.5:Model Özeti

Model	R	R ²	Düzeltilmiş R ²	Std. Hata ve Tahmin	Durbin-Watson
1	,564 ^a	,318	,308	1,970246	
2	,707 ^b	,500	,486	1,698553	
3	,730 ^c	,533	,512	1,654776	1,705

Analiz sonuçlarına göre çoklu korelasyon katsayısı 3. Aşama sonunda 0,730 ve istatistiki olarak anlamlı bulunmuştur.

Model özeti tablosundaki R² değeri, bağımlı değişken olan GSYH'nın Yıllık Büyüme Oranının (Y), yüzde kaçlık kısmının bağımsız değişkenler tarafından açıklandığını göstermektedir. Buna göre Yıllık Büyüme'deki değişkelinin %53'ünün bağımsız değişkenler tarafından açıklandığını göstermektedir.

Tablo 8.6 :Regresyon Analizi-ANOVA Tablosu

Model		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	F	P Değeri
1	Regresyon	124,845	1	124,845	32,161	,000 ^b
	Artık Değer	267,849	69	3,882		
	Toplam	392,694	70			
2	Regresyon	196,508	2	98,254	34,056	,000 ^c
	Artık Değer	196,186	68	2,885		
	Toplam	392,694	70		25,470	
3	Regresyon	209,229	3	69,743		,000 ^d
	Artık Değer	183,465	67	2,738		
	Toplam	392,694	70			

Regresyon Analizi-ANOVA tablosu modelin bir bütün olarak anlamlı olup olmadığını göstermektedir. P değeri, 0,05'ten küçük olduğu için model istatistikî olarak anlamlıdır.

Adım adım Regresyon yöntemi uygulandığı için modele katkı sağlamayan değişkenler elenerek sonuçta üç bağımsız değişkenli bir model oluşturulmuştur. Bu bağımsız değişkenlerden; Harcama (X1), Gayrisafi Ulusal Harcamalar (X3), Brüt Sabit Sermaye Yapılanması (X5)'nin istatistikî olarak anlamlı olduğu Vergi Geliri (X2) ve Brüt Sermaye Yapılanması (X4)'nin da model dışında kaldığı görülmektedir.

Tablo 8.7 :Katsayılar Tablosu

Model	Standart Olmayan Katsayı		Standart Katsayı	t	P Değ.	Korelasyon			Doğrusallık İstatistiği	
	B	Std. Hata	Beta			Zero-order	Partia l	Part	Tolera nce	VIF
Sabit	2,554	,308		8,289	,000					
X5	,176	,031	,564	5,671		,564	,564	,564	1,000	1,000
Sabit	5,494	,647		8,493	,000					
X5	,142	,028	,457	5,177	,000	,564	,532	,444	,941	1,062
X1	-,101	,020	-,440	-4,984	,000	-,551	-,517	-,427	,941	1,062
Sabit	1,866	1,797		1,038	,303					
X5	,143	,027	,459	5,331	,000	,564	,546	,445	,941	1,062
X1	-,092	,020	-,400	-4,547	,000	-,551	-,486	-,380	,900	1,112
X3	,033	,015	,184	2,155	,035	,291	,255	,180	,954	1,049

Tablo 8.4’de görüldüğü ve açıklandığı gibi X1 ve X2 ile X4 ve X5 değişkenleri arasında çoklu doğrusal bağlantı olduğu için regresyon analizinde X2 ve X4 değişkenleri anlamsız çıkmıştır.

Katsayılar tablosundaki t istatistiği değerlerine göre modele dâhil edilen her bir değişkenin ayrı ayrı %5 anlamlılık düzeyinde ($\text{sig} < 0,05$) anlamlı olduğu görülmektedir.

Regresyon modelinde sabit terim 1,866 olarak bulunmuştur. Bu, Harcama, Brüt Ulusal Harcamalar ve Brüt Sabit Sermaye Yapılanması değişkenleri sıfır olsa bile, GSYH’nın Yıllık Büyüme Oranının 1,866 olacağı anlamına gelmektedir. Y ile X5 ve X3 arasında pozitif yönlü ve Y ile X1 arasında ise negatif yönlü ilişki olduğu bulunmuştur.

Kısmi regresyon katsayılarının ne ifade ettikleri sırasıyla;

Harcamalar X1’deki 1 birimlik değişim Büyüme’yi 0,092 azaltmaktadır.

Gayrisafi Ulusal Harcamalar X3’teki 1 birimlik değişim Büyüme’yi 0,033 artırmaktadır.

Brüt Sabit Sermaye Yapılanması X5'teki 1 birimlik değişim Büyüme'yi 0,143 artırmaktadır.

Bu doğrultuda Çoklu regresyon denklemi aşağıdaki gibi oluşmaktadır.

$$Y = 1,866 - 0,092 X_1 + 0,033 X_3 + 0,143 X_5$$

GSYH'nin Yıllık Büyüme oranı = 1,866 - 0,092 (Harcamalar) + 0,033 (Brüt Ulusal Harcamalar) + 0,143 (Brüt Sabit sermaye yapılanması)

5.5. Çoklu Regresyon Analizinde Varsayımların İncelenmesi

Kurulan regresyon modelinin tahminlerde kullanılabilmesi için gerekli varsayımları sağlayıp sağlamadığı incelenmelidir. Çoklu regresyon analizinde sağlanması gereken temel varsayımlar aşağıdaki gibidir (Orhunbilge, 2002:215).

- 1- Tahmin hataları arasında otokorelasyon olmaması,
- 2- Tahmin hatalarının varyanslarının eşit olması,
- 3- Bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağlantı olmaması,
- 4- Hataların normal dağılıma uyması.

1-Tahmin hataları arasında otokorelasyon olmaması: Çoklu Regresyon analizinde otokorelasyonun varlığı Durbin Watson (D-W) testi ile araştırılabilir.

“ ρ ”, hatalar arasındaki otokorelasyonu gösterir. Buna göre test edilecek hipotezler aşağıdaki gibidir:

$$H_0: \rho = 0$$

$$H_1: \rho \neq 0$$

Tablo 8.6'da verildiği gibi hesaplanan D-W istatistiği 1,705'tir.

Karar kuralı olarak $4-d^1 < d_u^2$ ise H_0 reddedilmekte, diğer durumda H_0 kabul edilmektedir.

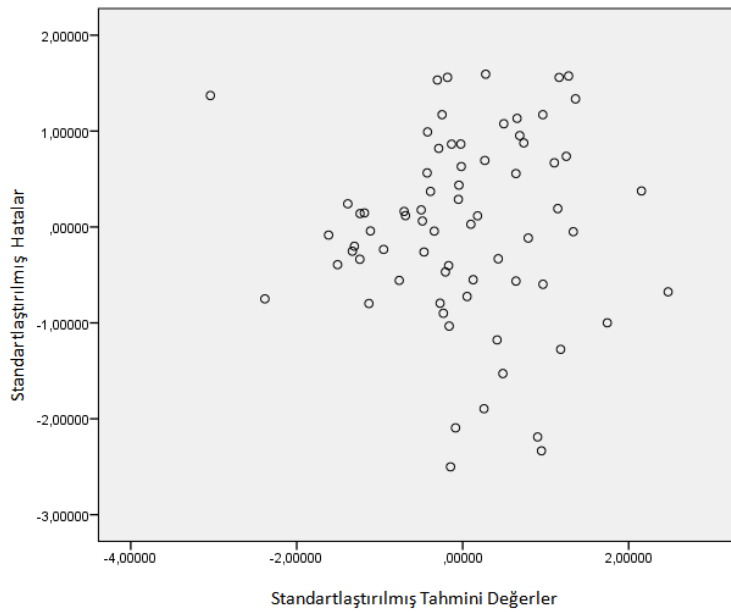
¹d: Hesaplanan Durbin Watson istatistiği

² d_u : Durbin Watson istatistiği için hazırlanan tabloda üst sınırı ifade etmektedir.

“k” bağımsız değişken sayısını göstermek üzere $k=5$ ve %5 anlamlılık düzeyinde D-W istatistiği 1,77 olarak tespit edilmiştir. Bu durumda $4-1,705 > 1,77$ olduğu için H_0 kabul edilerek otokorelasyonun olmadığı görülmüştür.

2-Tahmin hatalarının varyanslarının eşit olması: Tahmin hatalarının varyanslarının eşit olmadığı araştırılması için regresyon analizi ile elde edilen tahmini değerler ve hatalar arasındaki serpilme diyagramına bakılmış ve hata varyanslarının eşit olduğu görülmüştür.

Şekil 5.4 : Hatalar ile Tahmini Değerler Arasındaki Serpilme Diyagramı



3-Bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağlantı olmaması: Çoklu regresyon analizinde sağlanması gereken bir diğer varsayım, bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağlantının olmamasıdır. Çoklu doğrusal bağlantının varlığı bağımsız değişkenler arasındaki basit korelasyon katsayılarının yüksek olması diğer bir ifade ile bağımsız değişkenlerin birbiriyle ilişkili olması anlamına gelmektedir.

Bu durumu önlemek amacı ile adım adım regresyon yöntemi kullanılmıştır. Ayrıca çoklu doğrusal bağlantıyı saptamak için kullanılan bir diğer yöntem ise VIF (Variance Inflation Factor) değerlerinin incelenmesidir.

VIF değerlerinin 10'dan küçük olması böyle bir sorun olmadığı anlamına gelmektedir (Neter,Kutner,Nachtsheim,Wasserman,1996:387). Tablo 8.7'de görüldüğü gibi VIF değerleri 1,000 ile 1,112 arasında değişmektedir.

4- Hataların normal dağılıma uyması: Hataların normal dağılıp dağılmadığı tek örneklem Kolmogorov-Smirnov Testi ile incelenmiştir. Test edilen aşağıda belirtildiği gibidir.

H_0 : Hatalar normal dağılmaktadır.

H_1 : Hatalar normal dağılmamaktadır.

%5 anlamlılık düzeyinde p değeri 0,99 olarak bulunmuştur, $p > \alpha$ olduğu için H_0 hipotezi kabul edilmiştir. Hesaplamaya ait Tablo SPSS çıktısı Ek 2’de verilmiştir.

5.6. Bulguların Yorumlanması

Analiz GSYH’nın Yıllık Büyüme oranının, ağırlıklı devletin nakit harcamalarından oluşan harcamalar, vergi gelirleri, özel ve devlet tüketimi yani harcamalarını ifade eden brüt ulusal harcamalar, brüt ve sabit sermaye yapılanmaları değişkenleri içinde hangilerinden etkilendiği üzerine gerçekleştirilmiştir.

Analiz sonucunda elde edilen bulgular incelendiğinde; ekonomik büyümenin genelde nakit ödemelerden oluşan ve sosyal harcamalar ve transferleri de içeren devlet harcamalarından negatif etkilendiğini, kamu ve özel tüketimi içeren brüt ulusal harcamaları ile ağırlıklı olarak yol, demiryolu, liman gibi altyapı yatırımlarından oluşan brüt kamu ve özel sabit sermaye yapılanmasının pozitif etkiye sahip olduğu görülmektedir.

Analiz değişkenleri içinde brüt sermaye yapılanması brüt sabit sermaye yapılanması ile yüksek düzeyde çoklu doğrusal bağlantı içerdiği için analizden çıkarılmıştır. Bu durum sermaye yapılanmasının sabit sermaye yapılanmasını içermesi nedeniyle oluşmuştur.

Üzerinde çalışılan örnekleme göre diğer değişken olan vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında bir ilişkiye rastlanmamıştır.

Analizdeki değişkenler içinde en etkili olan değişken sabit sermaye yapılanması yani altyapı yatırımlarını oluşturan brüt sabit sermaye yapılanması olduğu gözlenmektedir. Bu durum elde edilen sonuçlara göre değerlendirildiğinde; ekonomik büyümeye etki edenin salt vergi gelirleri değil ancak devlet gelirlerinin büyük bölümünü oluşturan

vergilerin kullanım alanı açısından çoğunlukla altyapı yatırımlarını ifade eden brüt sabit sermaye yapılanmasının olduğu tespit edilmiştir.

SONUÇ

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde tarihsel süreçte ekonomik büyümeyi etkileyen en önemli unsurlardan bazıları; kamu yatırımları, devlet harcamaları ve ülkelerin uyguladıkları vergi sistemleridir. Devletin egemenlik gücüne dayanarak yapmış olduğu harcamaların en büyükkaynağını vergiler oluşturmaktadır.

Kamu gelirleri içinde en önemli paya sahip olan vergiler, kamu hizmetlerinin karşılanması ve kamu yatırımlarının finansmanı için, devletin egemenlik hakkına dayanarak kişilerden, yaptıkları hizmetlere eşdeğer olmayacak şekilde kanunla alınmaktadır. Kamu gelirlerinde en büyük pay vergilere aittir. Vergiler, ekonomik büyüme, devlet harcamaları, kamu yatırımları arasında yakın ilişki bulunmaktadır ve ekonomideki değişmelere göre yeni politika düzenlemelerinin yapılması önemli bir gerekliliktir.

Ekonomik büyümede başlıca unsur kamu yatırımlarıdır ve kamu yatırımlarının teknolojik yeniliklerle beraber getirdiği verim artışıdır. İstikrarlı bir ekonomik yapıya ulaşmada en önemli değişkenlerden biri yatırımlardır. Yatırımlar kamu gelirleriyle finanse edilmektedir. Vergi gelirlerinin önemli bir kısmı sabit sermaye yatırımlarına yapılmaktadır. İktisadi büyümenin kaynaklarından biri olan yatırımlar, yatırımların hacmi, hangi alanda yapıldığı ve dağılımı, faaliyet kolları (imalat, sanayi, vb.) gibi unsurlar ekonomik büyüme hızını belirlemektedir. Ekonomide yatırımların artması, gelir seviyesini artırmakta ve buna bağlı olarak üretim ve ekonomik büyümeye önemli katkı sağlanmaktadır.

Kamu yatırımlarının artmasıyla beraber milli gelirde de artışlar meydana gelmekte ve böylece ekonomik büyümeye önemli katkı sağlanmış olduğu görülmektedir. Ekonomide büyümeyi devam ettirmek büyümeyi gerçekleştirmekten çok daha zordur. Her ülkede vergi ve ekonomik büyüme politikalarının başarılı şekilde sürdürülebilmesi için kamu yatırımları ve mali politikalar büyük önem taşımaktadır. Devletin yaptığı kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için kullanılan vergilerin, ekonomik yaşamın değişimi karşısında her geçen gün önemi artarak devam etmektedir.

2007 ve 2012 yılları arasında kamu yatırımlarının kaynaklara göre dağılımında en büyük paya ulaştırmaya yapılan yatırımlar sahiptir. Ardından harcanan tutarlara göre

sırasıyla eğitim, tarım, enerji, sağlık, madencilik, imalat, konut ve turizme önemli yatırımlar yapılmıştır.

1998 ve 2012 yılları arasında GSMH içindeki kamu yatırımlarının yüzdeleri %4 ve %7 arasında değişim göstermiştir. 1999 ve 2001 yıllarında yaşanan krizler nedeniyle bu yıllarda kamu yatırımlarında düşüşler meydana gelmiştir.

1998 ve 2012 yılları arasında ekonomik büyümeye bakıldığında 1998 yılında sanayide % 2, hizmetlerde %2.4 büyüme gerçekleşmiş iken tarımda % 8.4'tür. 1999 ve 2001 yılında yaşanan kriz nedeniyle büyüme oranları düşüktür. 2009 yılında yaşanan küresel kriz sebebiyle sektörlerin büyüme oranlarında gerileme yaşanmıştır. 2002 ve 2003 yıllarında sanayi ve hizmetlerde önemli büyüme oranları gerçekleştiği gözlemlenmiştir. 2003, 2004 ve 2007 yıllarında tarım sektöründe büyümede azalma görülmüştür. 2010 ve 2011 yıllarında büyüme oranları artmıştır fakat 2012 yılında yaşanan Avro Krizi'nin içinde Türkiye olmamasına rağmen ekonomik büyüme oranında düşme görülmüştür.

2000 yılından itibaren 2013 yılına kadar vergi gelirlerinde düzenli artış olduğu görülmektedir. 2000 yılında 2006 yılına kadar olan süreçte GSMH'da vergilerin oranı % 23.7 ve %27.4 oranları arasında değişim göstermiştir. 2007 ve 2013 yılları arasındaki dönemde GSYH'da vergilerin payları %17.72 ve %20.73 arasında değişim göstermiştir. 2000 ve 2006 yılları arasında yapılan yatırımların GSMH'da değerleri %3.2 ile %4.7 arasındadır. 2007 ve 2013 yılları arasında yatırımların GSYH içinde bulunan yüzdeleri %3.17 ve %3.64 arasında gözlemlenmiştir.

Kurumlar vergisinin ve katma değer vergisinin 1988 ve 2012 yılları arasındaki paylarında önemli değişimler olmamıştır. Gelir vergisinde ise 2002 yılında özel tüketim vergisinin yürürlüğe girmesiyle vergi payında %10 civarında düşüşler görülmüştür. 1988 ve 1999 yılları arasında gelir, kurumlar, katma değer vergilerinin toplam vergi payları içindeki oranları %78-%71 gibi oranlara sahipken vergi sistemimizde çeşitliliğin artması ve özel tüketim vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payının büyük olmasıyla birlikte sonraki yıllarda %62 paya sahip olmuştur.

Çalışmanın uygulama bölümünde, devlet harcamalarının, vergilerin, brüt ulusal harcamalar ve brüt sabit sermaye yapılanmasının ekonomik büyümeyi ne kadar etkilediği üzerine çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Büyümenin temel yapı taşlarından biri olan vergilerin, 71 ülke üzerinde yapılan çalışma sonucunda ekonomik büyüme ile

vergiler arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmamıştır. Bununla beraber harcamalar, sabit sermaye yatırımları gibi değişkenler analize eklenmiştir. Brüt sabit sermaye yapılanmasının, brüt ulusal harcamaların ekonomik büyüme üzerinde pozitif ilişki içinde oldukları görülmüştür. Harcamaların GSYH büyüme oranını negatif etkilediği gözlemlenmiştir. Vergi ile ekonomik büyüme ilişkisinin bulunmaması sonucuna, ele alınan 2011 yılı için 2008 ve sonrasında yaşanan global krizin etki ettiği düşünülmektedir.

KAYNAKLAR

Acartürk E.,Kılıç R., (2011), Osmanlı Devletinde Kapitulasyonların İktisadi ve Siyasi Perspektiften Analizi,Hacettepe Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, cilt:29, sayı:2, s.1-21

Akdoğan A., (2003), Vergi Tarifeleri, Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması, Ankara, Gözden Geçirilmiş 4.Baskı, Gazi Kitabevi

Akdoğan A., (2003), Vergi Muafiyeti ve İstisnası, Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması, Ankara, Gözden Geçirilmiş 4.Baskı, Gazi Kitabevi

Akdoğan A., (2003), Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Uygulaması, Türk Vergi Sistemi, Ankara, Gözden Geçirilmiş 4.Baskı, Gazi Kitabevi

Akdoğan A., (2003), Vergiler ve Ekonomik Denge- Ekonomik Kalkınma ve Vergi Politikası, Kamu Maliyesi, Ankara, Gözden Geçirilmiş 9.Baskı, Gazi Kitabevi

Aksoy Ş., (1999), Cumhuriyet Döneminde Türk Vergi Sistemi, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, İstanbul, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, Filiz Kitabevi

Aksoy Ş., (2011), Vergi Sorumlusu, Kamu Maliyesi, İstanbul, Gözden Geçirilmiş 4.Baskı, Filiz Kitabevi

Aksoy Ş., (2011), Vergilemenin Tarihi Gelişimi, Kamu Maliyesi, İstanbul, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, Filiz Kitabevi

Aksoy Ş., (2011), Vergilemenin Mali Amacı, Kamu Maliyesi, İstanbul, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, Filiz Kitabevi

Arslan M., (2007), Bina Vergisinde Oran,Bina Vergisinde Mükellefiyetin Başlaması ve Bitmesi,Bina Vergisinin Tarhve Tahakkuku,Arazi Vergisinde Matrah ve Oran, Türk Vergi Sistemi, Ankara, Gözden Geçirilmiş 4. Baskı, Nobel Yayınları

Arslan M., (2007), Vergilendirme-Tarh İşlemleri-Verginin Ödenmesi,Türk Vergi Sistemi, Ankara, Gözden Geçirilmiş 4. Baskı, Nobel Yayınları

Ataç B., (2009), Gelir Vergileri,Maliye Politikası, Ankara, Gözden Geçirilmiş 8.Baskı, Turhan Yayınları

Ataç B., (2009), Servet Vergileri,Maliye Politikası, Ankara, Gözden Geçirilmiş 8.Baskı, Turhan Yayınları

Bildirici Z., (1995), Vergi Alacaklısı,Türk Vergi Sistemi, Eskişehir, Yayın No:852, Anadolu Üniversitesi Yayınları

Bildirici Z., (1995), Vergi Matrahı, Türk Vergi Sistemi, Eskişehir, Yayın No:852, Anadolu Üniversitesi Yayınları

Bildirici Z., (1995), Verginin Tebliği,Verginin Tahakkuku,Verginin Tahsili, Türk Vergi Sistemi, Yayın No:852, Eskişehir, Yayın No:852, Anadolu Üniversitesi Yayınları

Bildirici Z., (1995), Gelir Yıllıktır-Gelir Safidir-Gelir Gerçektir, Türk Vergi Sistemi, Eskişehir, Yayın No:852, Anadolu Üniversitesi Yayınları

Bilici N., (2012), Konu-Vergiyi Doğuran Olay-Mükellef-Vergilendirme Dönemi-Beyan, Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 28.Baskı, Seçkin Yayıncılık

Bilici N., (2012), Bina Vergisi-Arazi Vergisi, Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 28.Baskı, Seçkin Yayıncılık

Bulutoğlu K., (2004), Verginin Hesaplanması-Verginin Dönemi-Tarhi-Tahakkuku,Türk Vergi Sistemi, İstanbul, 8.Baskı, Batı Türkeli Yayıncılık

Bulutoğlu K., (2004), Vergi Konusu ve İstisnalar,Türk Vergi Sistemi, İstanbul, 8.Baskı, Batı Türkeli Yayıncılık

Bulutoğlu K., (2004), Verginin Konusu ve İstisnalar-Verginin Tarhi-Beyanname, Türk Vergi Sistemi, İstanbul, 8.Baskı, Batı Türkeli Yayıncılık

Bulutoğlu K., (2004), Özel Tüketim Vergileri,Kamu Ekonomisine Giriş Demokraside Devletin Ekonomik Bir Kuramı, İstanbul, 8.Baskı, Batı Türkeli Yayıncılık

Demir M., (2010), Özel Tüketim Vergisinde Teminat Uygulaması ile İlgili Sorunlar,Vergide Gündem Dergisi, İstanbul, sayı:9, s.2-10

Edizdoğan N., (2008), Vergi Tarifesi, Kamu Maliyesi, Bursa, 10. Baskı, Ekin Yayınları

Edizdoğan N., (2008), Kamu Harcamalarının Bilimsel Sınıflandırılması, Kamu Maliyesi, Bursa, 10. Baskı, Ekin Yayınları

Erginay A., (1998), Verginin Faydalanma Kuramı ile Açıklanması, Kamu Maliyesi, Ankara, Gözden Geçirilmiş 16.Baskı, Savaş Yayınları

Erginay A., (1998), Emlak Vergisi, Kamu Maliyesi, Ankara, Gözden Geçirilmiş 16. Baskı, Savaş Yayınları

Ertek T.,(2006), Ekonomik Büyüme Nedir?, İstanbul, 1. Baskı, Beta Yayınları

Ertek T.,(2006), Net İhracat, İstanbul, 1. Baskı, Beta Yayınları

Kalaycı Ş., (2010), SPSS Uygulamaları Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri, Asil Yayıncılık

Kalenderoğlu M., (2004), Gelirin Anlamları,Kamu Maliyesi Bütçe ve Borçlanma, Ankara, 3.Baskı, Seçkin Yayıncılık

Kalenderoğlu M., (2004), Katma Değer Vergisi, Kamu Maliyesi Bütçe ve Borçlanma, Ankara, 3.Baskı, Seçkin Yayıncılık

Kavak A.,(2012),2012 Dönem Sonu İşlemleri ve 2013 Vergilendirme Dönemine İlişkin Hatırlatmalar,Vergi Sorunları Dergisi,sayı:291,İstanbul,s.15-21

Kirmanoloğlu H., (2009), Vergi Sistemleri ve Ekonomi-Verginin Amaçları-İyi Bir Vergi Sistemi Nasıl Olmalıdır?, Kamu Ekonomisi Analizi, İstanbul, 2. Baskı, Beta Yayınları

Küsmenoğlu İ., (2010), Vergi Sistemini Etkileyen Diğer Gelişmeler, Cumhuriyet Dönemi Vergi Tarihi, Ankara, 1.Cilt, Oluş Yayıncılık

Küsmenoğlu İ., (2010), 1971-1980 Dönemine İlişkin Genel Değerlendirme,Cumhuriyet Dönemi Vergi Tarihi, Ankara, 1.Cilt, Oluş Yayıncılık

Korkusuz M., (2006), Emlak Vergisinde Yeni Dönem:2006-2009, Vergi Gündem Dergisi, İstanbul, sayı:1

Musgrave R, Musgrave P., (1994), Public Finance in Theory and Practice, 5.Baskı, İstanbul, Literatür Yayınları

Neter J.,Kutner H.M., Nachtsheim J.C., Wasserman W., (1996), Applied Linear Statistical Models, Fourth Edition, McGraw-Hill

Oktar A., (2009), Verginin Tarihçesi, Vergi Hukuku, İstanbul, Gözden Geçirilmiş 4.Baskı, Türkmen Kitabevi

Orhunbilge N., (2002), Uygulamalı Regresyon ve Korelasyon Analizi, İ.Ü. İşletme Fakültesi, Yayın No:281, İstanbul, Gözden Geçirilmiş 2.Baskı

Öncel M., Kumrulu A., Çağan N., (2002), Cumhuriyet Döneminde Türk Vergi Sisteminin Gelişimi,Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 10.Baskı, Turhan Yayınları

Öncel M.,Kumrulu A., Çağan N., (2002), Motorlu Taşıtlar Vergisinin Unsurları(Vergiyi Doğuran Olay,Tarih ve Tahakkuk,Vergi Kolaylıkları),Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 10.Baskı, Turhan Yayınları

Pur P. H., (2012), Mali Reformlar:Vergi Devrimi,Osmanlı'dan Günümüze Vergi Sisteminin Ekonomiye Uyumu, İstanbul, 1. Baskı, Otopsi Yayınları

Pur P. H., (2012), İhracat Muaflığının Mahiyeti,Osmanlı'dan Günümüze Vergi Sisteminin Ekonomiye Uyumu, İstanbul, 1. Baskı, Otopsi Yayınları

Temiz D., (2008), Türkiye'de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi:1960-2006, Ulusal İktisat Kongresi, İzmir,s.1-18

Türk İ., (1999), Vergi Yüğü, Vergilemede Hudut, Vergilerin Ekonomik Etkileri, Kamu Maliyesi, Ankara, s.188-205, 3.Baskı, Turhan Yayınları

Uluatam Ö., (2001), Methibay Y., Tarihi Gelişim, Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, İmaj Yayınevi

Uluatam Ö., Methibay Y.,(2001), Tarihi Gelişim (İngiltere,ABD,Fransa), Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, İmaj Yayınevi

Uluatam Ö., (2001), Methibay Y., Tanzimat-1919, Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, İmaj Yayınevi

Uluatam Ö., (2001), Methibay Y., Kurtuluş Savaşı ve Cumhuriyet Dönemi, Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, İmaj Yayınevi

Uluatam Ö., (2001), Methibay Y., Serbest Meslek Kazançları, Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, İmaj Yayınevi

Uluatam Ö., (2001), Methibay Y., Emlak Vergisi(Genel Bilgi), Vergi Hukuku, Ankara, Gözden Geçirilmiş 5.Baskı, İmaj Yayınevi

Yıldırım K.,Bakırtaş İ.,Yılmaz.,(2008), Yatırım Harcamaları, Makro İktisada Giriş, Bursa, 4. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım

Yıldız H., (2005), Gelir Üzerinden Alınan Vergiler,Küreselleşmenin Vergileme Üzerine Etkileri ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme, Ankara, 1. Baskı, Seçkin Yayınları

Yıldız H., (2005), Harcama Üzerinde Alınan Vergiler,Küreselleşmenin Vergileme Üzerine Etkileri ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme, Ankara, 1. Baskı, Seçkin Yayınları

Yılmaz F., Tezcan N., (2007), Vergi Hasılatı ve Sabit Sermaye Yatırımlarının Ekonomik Büyümeye Olan Etkisi:Ekonometrik Bir İnceleme,Türkiye Ekonometri ve İstatistik Kongresi, 1-14

Yılmaz K., (2002), Motorlu Taşıtlar Vergisi, Türk Vergi Hukuku, Ankara, 1.Baskı, Ce-ka Yayınları

Yılmaz K., (2002), Yükümlü Kimdir?, Türk Vergi Hukuku, Ankara, 1.Baskı, Ce-ka Yayınları

İnternet:

Elektronik Makale ve Yayınlar

Abuzer P., Türkiye’deKamu Gelirleri YapısındakiDeğişmeler ve Vergi Yüğü (1980-1990),Ankara Üni.Sbe Dergisi Yayın Organı, sayı:3,cilt:47,s.287-297 Erişim Tarihi 5 Mart 2013, http://dergiler.ankara.edu.tr/detail.php?id=42&sayi_id=457

Algır Ö.,Ekonomik Büyüme ve Kalkınma Vergilerle İlişkisi, 2012, www.ekonometrik.com

Anastassiou T., Dritsaki C., (2005), Tax Revenues and Economic Growth:An Empirical Investigation for Greece Using Causality Analysis,Journal of Social Sciences,1(2):99-104. Erişim Tarihi: 25 Mart 2013
<http://scholar.google.com.tr/scholar>

Arısoy İ., Ünlükaplan İ., (2011), Katma Değer Vergisi Enflasyon Oranı ve Kamu Harcamaları Arasındaki İlişkilerin Dinamik Analizi, Sosyo Ekonomi, 2011-2, s.94-111. Erişim Tarihi: 20 Mart 2013
<http://www.sosyoekonomi.hacettepe.edu.tr/anasayfa.html>

Armağan R., (2007), Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri,Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi Yayın Organı,12(3), s.227-252. Erişim Tarihi 4 Nisan 2013 <http://iibf.sdu.edu.tr/tr/iibf-dergisi/yayinlanmis-sayilar-2302s.html>

Armağan R., (2003), Gelir Vergisinde Hayat Standardı Esası,Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi Yayın Organı, 8(1), s.265-282. Erişim Tarihi 5 Nisan 2013 <http://iibf.sdu.edu.tr/tr/iibf-dergisi/yayinlanmis-sayilar-2302s.html>

Ay M. H.,(2005), Yatırım Teşviklerinin Sabit Sermaye Yatırımları Üzerindeki Etkisi,Selçuk Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Dergisi Yayın Organı, sayı:2, cilt:5, s.176-184. Erişim Tarihi 3 Nisan 2013, <http://www.sosyalbil.selcuk.edu.tr/dergi/default.asp>

Bağdadioğlu E., (2003), Sabit Sermaye Yatırımları,Türk-İş Dergisi(Türkiye İşçi Sendikaları Federasyonu), sayı:357, Eylül,Ankara, s.43. Erişim Tarihi:29 Mayıs 2013. www.tukiş.org.tr.

Bayraklı H., (2000), Gelir Vergisi Kanununda Gelir Kavramı ve Sapmalar,Mevzuat Dergisi Yayın Organı, sayı:36. Erişim Tarihi: 23 Nisan 2013
<http://www.mevzuatdergisi.com/>

Bayraktutan Y., Arslan İ., (2008), Türkiye’de Sabit Sermaye Yatırımlarının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi(1980-2006):Ko-Entegrasyon Analizi, KMU İİBF Dergisi Yayın Organı, sayı:14, s.1-12. Erişim Tarihi: 7 Nisan 2013 <http://dergi.kmu.edu.tr/userfiles/file/haziran2008/Cilt8/Say14/1-12.pdf>

Busuioceanu S., (2011), Taxand Statement Matters of The Income Tax For The Year 2010, Bulletin of the Transilvania University of Braşov, 4(53), s.143-150. Erişim Tarihi: 12 Nisan 2013, <http://www.maxwellsci.com>

Çapar M., (2004), Özel Tüketim Vergisi ve Türkiye Uygulaması,Sayıştay Dergisi Yayın Organı, (Ocak-Mart), sayı:52, Ankara,s.67-81. Erişim Tarihi: 6 Mart 2013, <http://dergi.sayistay.gov.tr/>

Çelikkaya A., (2011), Bazı Ürünlerde (Alkollü İçecekler-Madeni Yağlar ve Tütün Mamulleri) Alınan Özel Tüketim Vergisinin Ülke Bazında Karşılaştırmalı

Analizi,Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Yayın Organı, sayı.29,s.49
Erişim Tarihi 26 Mart 2013, <http://sbe.dumlupinar.edu.tr/kaynaklar/dergimiz.html>

Çelikkaya A., (2011), OECD Üyesi Ülkelerde Katma Değer Vergisinin Yapısal Gelişimi ve Son Uyumlaştırma Çabalarının Değerlendirilmesi, Sosyo Ekonomi, 7(14):s.101-125
Erişim Tarihi: 30 Mart 2013, <http://asosindex.com/journal-issue-view?id=1263>

Çevre V., Gelir Vergisinin Konusu ve Unsurları, Denge Mali Müşavirlik, 2013, http://www.dengeymm.com.tr/userfiles/File/gelir%20vergisinin%20konusu%20ve%20unsurlari_volkan%20cevre.pdf

Ceran Y., Çiçek R., (2007), Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesine İlişkin Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisi Açısından Bir Değerlendirme,Yönetim ve Ekonomi,(Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F Yayın Organı),sayı:1,cilt:14,s.291-304
Erişim Tarihi: 22 Mart 2013, <http://www2.bayar.edu.tr/yonetimekonomi>

Çoban R., (2008), Türk Vergi Sisteminde Kurumlar Vergisinin Vergi Hasılatına Etkisi, Isparta:Süleyman Demirel Üniversitesi Yayın Organı, s.39-40. Erişim Tarihi: 16 Mart 2013, <http://iibf.sdu.edu.tr/tr/iibf-dergisi/yayinlanmis-sayilar-2302s.html>

Coşkun S., (2007), Dar Mükellef Kurumlara Alınan Hizmet Karşılığında Yapılan Ödemelerde Stopaj ve Sorumlu Sıfatıyla KDV Sorumluluğu
http://www.verginet.net/dtt/1/SibelCoskunSMMM,DarMukellefKurumlaraAlinanHizmetKarsiliginda_15265.aspx

Demircan E., (2003), Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, sayı:21, Temmuz-Aralık 2003, s.97-116. Erişim Tarihi: 1 Mart 2013 Google Akademik Veritabanı

Desai M., Dharmapala D., (2005), Corporate Tax Avoidance and Firm Value,American Law& Economics Association Annual Meetings, s.1-25 Erişim Tarihi: 12 Mart 2013 Google Akademik Veritabanı

Durkaya M., Servet C., (2006), Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme, Maliye Dergisi, Ocak-Haziran, sayı:150, s.79-89. Erişim Tarihi: 24 Nisan 2013
<http://www.sgb.gov.tr/Sayfalar/MaliyeDergisi.aspx>

Ekinci F., (2012), Gelir Vergisi Tarifesi:Almanya ve Türkiye Uygulamasının Karşılaştırılması,Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Yayın Organı, 32(2),s.191-200. Erişim Tarihi:15 Mart 2013, UlakbimVeritabanı

Fathi B.,Esmailian M., (2012), Evaluation of Value Added Tax (VAT) and Tax Evasion,Current Research Journal of Economic Theory, 4(1), s.1-5. Erişim Tarihi: 20 Mart 2013, <http://maxwellsci.com>

Gencil U., Kuru E., (2012), Vergi Yüğü ve Vergi Politikaları Etkileşimi:Türkiye Değerlendirmesi, Yönetim Bilimleri Dergisi, cilt.10, sayı.20, s.36-37 <http://ybd.comu.edu.tr/>

Gendron Pascal-Pierre,(2007), Value-Added Tax Treatment of Financial Services: An Assessment and Policy Proposal for Developing Countries, Institute for International Business, University of Toronto,s.3.Erişim Tarihi: 10 Nisan 2013<http://ideas.repec.org/p/itp/itpwps/0701.html>

Giray F., (2005), Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Boyutları,Akdeniz Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi Yayın Organı, (9), s.93-122, s.102-103. Erişim Tarihi: 12 Nisan 2013,<http://asosindex.com/journal-article-abstract?id=2833>

Göçer İ., Mercan M., Bulut Ş., Dam M., (2010), Ekonomik Büyüme ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişkisi:Sınır Testi Yaklaşımı,Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Yayın Organı, (28), s.96-109. Erişim Tarihi: 28 Mart 2013, <http://www.asosindex.com/>

Güngör G., Aydı A., (2011), Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerine Etkisinin 1980 Sonrası Analizi, Ekonomi Bilimleri Dergisi, Cilt 3, No 2, s.42-76. Erişim Tarihi:24 Nisan 2013, http://www.sobiad.org/eJOURNALS/dergi_EBD/

Gürdal T., Yavuz H., (2009), Türkiye'deki Kurumlar Vergisindeki Gelişmeler ve OECD Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Analizi(1980-2007 Dönemi), Maliye Dergisi, (ocak-haziran), sayı:156, s.219-231 Erişim Tarihi: 18 Nisan 2013, <http://www.sgb.gov.tr/Sayfalar/MaliyeDergisi.aspx>

Işık N., Alagöz M., (2005), Kamu Harcamaları ve Büyüme Arasındaki İlişki,Erciyes Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Dergisi Yayın Organı, sayı:24, s.63-75 <http://iibf.erciyes.edu.tr/dergi/dergi.htm>

İlhan B., (2009), Özel Tüketim Vergisinde Avrupa Birliği ve Türk Vergi Sisteminin Uyumlaştırma Çalışmaları, Maliye Dergisi, (Ocak-Haziran), sayı:156, s.311-327 Erişim Tarihi: 21 Mart 2013, <http://www.sgb.gov.tr/Sayfalar/MaliyeDergisi.aspx>

İnaltong C., (2012), Vergi Yüğü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırılması,Vergi Dünyası, sayı:369, s.16-30. Erişim Tarihi: 22 Mart 2013, <http://www.vmhk.org.tr>.

İnan M., (2010), Türkiye'de Kazanç Vergisinden Gelir ve Kurumlar Vergisine Geçiş Süreci:1946-1960 Dönemi,Maliye Dergisi,sayı:158, s.349-364. Erişim Tarihi: 25 Mart 2013, <http://www.sgb.gov.tr/Sayfalar/MaliyeDergisi.aspx>

Kadılar C.,Şimşek M., (2005), Türkiye'de Kamu Sabit Sermaye Yatırımlarının Verimliliği: Sınır Testi ile Ekonometrik Bir Yaklaşım, 1963–2002,D.E.Ü.İ.İ.B.F.Dergisi Yayın Organı,Cilt:20 Sayı:1,s:87-102 . Erişim Tarihi: 25 Mart 2013,<http://iibf.deu.edu.tr/dergi.php>

Kapits G., Symansky S., (1998), Fiscal Policy Rules, International Monetary Fund, Erişim Tarihi: 22 Mart 2013, Google Akademik Veritabanı

Karakurt B., Akdemir T., (2010), İkili Gelir Vergisi Sisteminin Adalet ve Etkinlik İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi Yayın Organı, cilt:15, sayı:1, s.129-154. Erişim Tarihi: 15 Nisan 2013

<http://iibf.sdu.edu.tr/tr/iibf-dergisi/yayinlanmis-sayilar-2302s.html>

Karasu A. M., Karakaş M., (2012), Belediyelerin Emlak Vergisindeki Gelir Kaybı: Şanlıurfa Belediye Örneği, Maliye Dergisi, sayı:163, s.431-448. Erişim Tarihi: 20 Mart 2013, <http://www.sgb.gov.tr/Sayfalar/MaliyeDergisi.aspx>

Karayılmazlar E., Güran C. M., (2005), Gelir Vergisinde Tarife Yapısı: Adalet ve Etkinlik Temelli Teorik Tartışmalar Çerçevesinde Karşılaştırmalı Bir Analiz, Ankara Üniversitesi SBF Dergisi Yayın Org., 60-2, s.141-169. <http://www.politics.ankara.edu.tr>

Kayaklıdere G., Özcan M., (2012), Gelir Vergisi Açısından Vergi Harcamalarının Analizi: Türkiye ve Bazı OECD Ülke Örnekleri, Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi Yayın Organı, 17(1), s.341-366. Erişim Tarihi: 26 Nisan 2013

<http://iibf.sdu.edu.tr/tr/iibf-dergisi/yayinlanmis-sayilar-2302s.html>

Merter E. M., Acar İ. A., Arslan E., (2007), Türk Vergi Sisteminde KDV Uygulaması ve Etkinliğinin Analizi, Maliye Dergisi, sayı:153, s.24-50. Erişim Tarihi: 25 Mart 2013, <http://www.sgb.gov.tr/Sayfalar/MaliyeDergisi.aspx>

Metcalf E. G., (1995), Value-Added Taxation: A Tax Whose Time Has Come?, Journal of Economic Perspectives, Volume 9, Number 1, s.121-140. Erişim Tarihi: 19 Mart

2013 <http://law.bepress.com/cgi/viewcontent.cgi?article=1188&context=alea&sei-redir=1&re>

Minarik J.J., Taxation, <http://www.econlib.org/library/Enc/Taxation.html>

Moffitt R., (2003), The Negative Income Tax and The Evolution Of U.S. Welfare Policy, National Bureau Of Economic Research, s.1-36. Erişim Tarihi: 20 Mart 2013 <http://www.nber.org/papers/w9751>

Norton R., Corporate Taxation. Erişim Tarihi: 23 Mart

2013 <http://www.econlib.org/library/Enc/CorporateTaxation.html>

Oktar K., (2012), Özel Tüketim Vergisi On Yaşında, Dünya Gazetesi, Vergi Portalı, Yayın tarihi: 03 Ekim 2012. www.dunya.org.tr

Oral G. B., (2011), Mali Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri: Türk Vergi Sistemi, C.16, sayı:3, s.403-431 Asos Index Veri Tabanı

Öz E., (2002), Türk Gelir Vergisinde Bazı Vergi Harcamalarının Optimal Vergileme İlkeleri Açısından Analizi, Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi Yayın Organı, cilt:17, sayı:1, s.11-33. Erişim Tarihi: 9 Mart 2013 <http://iibf.deu.edu.tr/dergi.php>

Öztürk İ., Ozansoy A., (2011), Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yükünün Analizi, Maliye Dergisi, sayı:161, s.197-214. Erişim Tarihi: 13 Mart 2013, Google Akademik Veritabanı

Saraçoğlu F., Ejder H., (2002), Katma Değer Vergisinde Varış Ülkesinde veya Menşe Ülkesinde Vergilendirme ve İhracat İstisnası, Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi Yayın Organı, 17(1), s.61-80. Erişim Tarihi: 5 Nisan 2013, <http://iibf.deu.edu.tr/dergi.php>

Saraçoğlu F., (2006), Katma Değer Vergisinde Oransal Yapı ve Vergi Oranlarında Yapılan Değişikliklerin Tüketim ve Tasarruflar Üzerindeki Etkileri, Sayıştay Dergisi, sayı:62, s.67-81. Erişim Tarihi: 7 Nisan 2013, <http://dergi.sayistay.gov.tr/>

Serdar A., (1998), Gelir Vergisinde Diğer Kazançlar Tasarruf ve Harcama Esasında Vergileme, Sayıştay Dergisi, (Temmuz-Eylül), Ankara, sayı:30, s.17-64. Erişim Tarihi: 25 Nisan 2013, <http://dergi.sayistay.gov.tr/>

Şentürk M., (2012), Katma Değer Vergisi Tutarı Dahil Senetlerde Reeskont Uygulaması, Vergi Sorunları Dergisi, Ankara, sayı:291, s.121-134. Erişim Tarihi: 26 Mart 2013 <http://www.vergisorunlari.com.tr/>

Taylar Y., (2010), Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Yayın Organı, Cilt: 12, Özel S., (Basım Yılı: 2012) s.435-467. Erişim Tarihi: 17 Nisan 2013 <http://web.deu.edu.tr/hukuk/egitimogretim/hfd.htm>

Tecim H. A. B., (2012), 2011 Yılı Gelir Vergisi Beyanlarında Dikkat Edilecek Hususlar, Mali Çözüm Dergisi, (Ocak-Şubat), 109: s.123-148. Erişim Tarihi: 10 Nisan 2013 <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/yayinlar.asp?Gid=1>

Tekin A., (2002), Gelir Vergisinde Menkul Sermaye İradı, Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi Yayın Organı, 7(2), Isparta, s.115-131. Erişim Tarihi: 12 Mart 2013 <http://iibf.sdu.edu.tr/tr/iibf-dergisi/yayinlanmis-sayilar-2302s.html>

Tekin Ahmet, (1996), Türkiye’de Vergi Yükü (1968-1995), Sayıştay Dergisi, sayı:23, s.115-131. Erişim Tarihi: 19 Mart 2013 <http://dergi.sayistay.gov.tr/>

Turtin Refet, Yatırım Projelerinin Planlanması ve Analizi, <http://www.kalkinma.gov.tr>, 2013, s.1

Umutlu G., Alizadeh N., Erkılıç Y. A., (2011), Maliye Politikası Araçlarından Borçlanma ve Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkileri, Uludağ Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 30(1):s.75-103. Erişim Tarihi: 9 Nisan 2013, Ulakbim Veritabanı

Yayınlanmamış Tezler ve Çalışmalar

Altıok Seçkin, (2007), Avrupa Birliği ile İlişkiler Çerçevesinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması ve Türkiye Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi,

Isparta:SDÜ, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erişim Tarihi: 2 Mart 2013 <http://eprints.sdu.edu.tr>

Ayhan E. A., (1983), Katma Değer Vergisi ve Uygulanması Halinde Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Döneminde Finansman Etkisi, Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı, Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi, Ankara.
<http://ekutup.dpt.gov.tr/uztez/ayhaneh.html>

Aydemir B., (1996), Türkiye'de Katma Değer Vergisi Uygulamasının Değerlendirilmesi ve Efektif Katma Değer Vergisi Oranlarının Hesaplanması, Ankara: DPT. Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü. Erişim Tarihi: 29 Nisan 2013, <http://ekutup.dpt.gov.tr/vergi/aydemirb/kdv.html/>

Bay H.,(2003),Gelir Vergisinde Basit Usul Uygulaması, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir:DEÜ,Sosyal Bilimler Enstitüsü. Erişim Tarihi: 10 Mart <http://www.belgeler.com>

Bayragdarov N.,(2005),Azerbaycan Gelir Vergisi ile Türk Gelir Vergisinin Değerlendirilmesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bursa:UÜ, Sosyal Bilimler Enstitüsü. Erişim Tarihi: 12 Mart <http://www.belgeler.com>

Büyükçulcu U.,(2006),Kurumlar Vergisinin Şirketlerdeki Vergi Yüğü Üzerine Bir Değerlendirme Isparta Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta:SDÜ,Sosyal Bilimler Enstitüsü. Erişim Tarihi: 19 Mart 2013 <http://eprints.sdu.edu.tr>

Çabuk Ç., (2005), Sabit Sermaye Yatırımları ve 1980'den Günümüze Türkiye Yatırımları, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul:İÜ, Sosyal Bilimler Enstitüsü. Erişim Tarihi: 12 Nisan 2013 <http://www.belgeler.com>

Çelik M., (2002), Türkiye'de Vergi Etkinliği ve 1990 Yılı Sonrası Uygulaması, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta:SDÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.13-14-15-16. Erişim Tarihi 29 Nisan 2013, Google Akademik Veritabanı

Emin H. A., (1983), Katma Değer Vergisi ve Uygulaması Halinde Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Döneminde Finansman Etkisi,Devlet Planlama Teşkilatı, Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi, Ankara. Erişim Tarihi: 23 Nisan 2013. <http://www.dpt.gov.tr>

Eşiyok B. A., (2001), Türkiye Ekonomisinde Sabit Sermaye Yatırımlarının Gelişimi ve İhracatın Yapısı,Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş. İktisadi Araştırmalar, Ankara. Erişim Tarihi: 5 Mart 2013<http://www.kalkinma.com.tr/data/file/raporlari>

Eşiyok B. Ali, (2005), AB Sürecinde Türkiye'de Kalkınma Dinamikleri:Sabit Sermaye Yatırımları, Tasarruflar ve Büyüme,Türkiye Kalkınma Bankası Araştırma Müdürlüğü Ankara. Erişim Tarihi: 8 Mart 2013 <http://www.kalkinma.com.tr/data/file>

Gönül M.,(2007),Veraset ve İntikal Vergisinde İstisnalar ile Tarifenin Oransal Yapı Açısından Değerlendirilmesi ve Analizi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi,

Ankara:GÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü. Erişim Tarihi: 30 Nisan 2013 <http://www.belgeler.com>

Kaya E., (2006), Kamu Harcamalarının Büyüme Üzerine Etkileri, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir:BÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü. Erişim Tarihi: 12 Mart 2013

Şeker K.,(2006),Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisi İstisnası ve İadelerin Uluslar arası Taşımacılık Uygulaması, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta:SDÜ,Sosyal Bilimler Enstitüsü. Erişim Tarihi: 30 Nisan 2013 <http://eprints.sdu.edu.tr>

Yılmaz Hakan, (1996), Türkiye'de Vergi Yapısı ve 1980'den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi, Ankara:Devlet Planlama Teşkilatı. İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü, Yatırımları Değerlendirme ve Analiz Dairesi, Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi
<http://ekutup.dpt.gov.tr/vergi/yilmazh/vergi.html>

Yavuz H,(2008),Türkiye’de Kurumlar Vergisinin Ekonomik Etkileri ve Değerlendirilmesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya:SÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü. Erişim Tarihi: 21 Mart 2013 <http://www.belgeler.com>

Saez E., (1999), Essays on the Economics of Income Taxation, Massachusetts Institute of Technology, Doctor of Philosophy, s.16. Erişim Tarihi: 3 Nisan 2013 <http://dspace.mit.edu/handle/1721.1/17632>

Zarutskie E.R., (2003), Essays in Corporate Finance and Taxation, Massachusetts Institute of Technology, Doctor of Philosophy, s.70. Erişim Tarihi: 17 Nisan 2013 <http://dspace.mit.edu/handle/1721.1/17632>

Yazarsız Alıntılar:

http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi. (2013). Erişim Tarihi: 19 Mart 2013 saat:22.30

http://www.asmmmo.org.tr/asmmmo/UserFiles/sakip_seker.pdf. (2013). Erişim Tarihi: 30.03.2013 saat:15.16 Kurumlar Vergisinde Muafiyet ve İstisna ve İndirimler
http://www.ivdb.gov.tr/soru-cevap/veraset_intikal.html 4 Nisan 2013. (2013).

Erişim Tarihi: 19 Nisan 2013 saat:01.30

<http://muhasebedersleri.com/butce-vergi/veraset-intikal-vergisi.html>. (2013). Erişim Tarihi: 25 Nisan 2013 saat:12.30

<http://www.prohayat.com/2011/10/13/ozel-tuketim-vergisi-nedir-otv-oranlari-kanun>. (2013). Erişim Tarihi: 1Mart 2013, saat:14.33

<http://www2.dpt.gov.tr/kamuyat/plan9.html>. Erişim Tarihi:13 Nisan 2013, saat:11.12

<http://databank.worldbank.org/data/views/variableSelection/selectvariables.aspx?source=world-development-indicators#> Erişim Tarihi:10 Mayıs 2013 saat:15.10

EKLER

EK 1 : Analizde Kullanılan Ülkelere Ait Veri

ÜLKELER	Y	X1	X2	X3	X4	X4
Algeria	2,5	31,305	39,419			
Angola	3,919			78,33		
Armenia	4,6	22,335	17,042	124,611	-5,646	-6,372
Australia	1,906	26,181	20,59	98,487	5,775	3,901
Austria	2,696	38,546	18,363	96,678	9,59	7,254
Azerbaijan	1	15,634	12,716	61,361	11,27	11,973
Bahamas, The	1,629	19,609	16,766	113,073	10,757	10,548
Bangladesh	6,708	11,315	9,985	108,71	8,629	8,629
Belarus	5,3	28,508	16,253	102,106	3,853	11,1
Belgium	1,784	44,744	24,632	98,766	7,016	4,147
Benin	3,531	14,41	15,721	111,979		
Bolivia	5,174			94,294	23,517	23,717
BosniaandHerzegovina	1,71	39,29	20,93	122,553		
Botswana	5,723	27,193	20,757	105,19	14,524	14,083
Brazil	2,733	26,307	15,738	100,733	4,714	4,714
BruneiDarussalam	2,208			47,852	2,089	2,094
Bulgaria	1,7	31,526	19,064	99,323	-3,757	-3
Burkina Faso	4,21	12,807	14,181		-9,068	-8,018
Burundi	4,192			128,305	6,618	6,225
Cambodia	7,07	10,763	10	105,42	9,78	10,767
Cameroon	4,2			104,285	20,722	20,722
Canada	2,46	18,475	11,895	101,227	7,702	6,616
Cape Verde	5,046			130,321		
Central AfricanRepublic	3,3			111,408	-10,645	-10,645
Chad	1,6					-20,685
Chile	5,988	20,208	19,137	96,656	13,707	17,615
China	9,3			95,931	10,6	9,5
Colombia	5,914	16,809	13,869	101,174	17,207	16,662
Congo, Dem. Rep.	6,88			109,731	6,88	6,88
Congo, Rep.	3,421			47,526	36,578	37,076
Costa Rica	4,194	26,554	13,821	104,26	12,281	8,297
Cyprus	0,476	43,413	26,071			
CzechRepublic	1,887	35,195	13,683	95,978	0,266	-0,744
Denmark	1,104	42,68	33,754	94,778	5,792	2,908
DominicanRepublic	4,483			110,372	-2,599	-2,661
Ecuador	7,785			105,669	2,177	12,262
Egypt, ArabRep.	1,8	29,301	14,062	106,85	4,495	4,482
El Salvador	1,471	21,899	13,5	119,224	11,189	11,189
EquatorialGuinea	7,804			76,015		-24,674
Estonia	8,282	32,211	16,019	96,057	34,76	25,706

Ethiopia	7,299	10,665	9,28	114,973	5,105	5,105
Fiji	2,021					
Finland	2,741	39,486	20,552	100,669	16,251	6,753
France	1,698	47,924	21,302	102,81	7,793	3,493
Gabon	4,813			71,233	-0,465	-0,465
Georgia	6,953	24,462	23,946	118,673		
Germany	3,029	29,738	11,799	94,922	7,239	6,167
Guatemala	3,868	12,739	11,012	110,748	2,228	3,492
Guinea	3,909			117,89		
Haiti	5,59			141,437	8,991	
Honduras	3,623	22,871	15,029	121,181	22,761	14,172
Hong Kong SAR, China	4,891			96,018	1,853	7,548
Hungary	1,692	45,18	20,995	92,643		
Iceland	2,556	36,324	22,258	91,462	25,813	12,831
India	6,331	15,344	10,389	106,449	1,463	4,386
Indonesia	6,457	15,843	11,766	98,588	10,563	8,819
Ireland	0,705	45,794	23,094	77,68	-8,757	-12,178
Israel	4,707	41,22	24,474	100,855	24,345	16,165
Italy	0,436	41,516	22,478	101,483	-4,418	-1,826
Japan	-0,7	19,8	9,819	100,919	-1,673	0,751
Jordan	2,584	29,532	14,955	128,281	2,578	3,202
Kazakhstan	7,5	15,103	22,463	78,274	5,6	
Kenya	4,376	22,845	19,9	116,909	16,123	12,549
Korea, Rep.	3,634	20,361	15,551	97,978	1,403	-1,139
Kosovo	5			141,04		
Kuwait	8,19	32,582		55,14		
Kyrgyz Republic	5,956	21,744	16,128	127,103	6,332	-4,417
Lao PDR	8,039	11,24	13,61	106,21	21,86	21,86
Latvia	5,47	30,828	13,281	103,86		
Lebanon	3,001	27,277	17,022	126,687	3,001	3,001
Lesotho	4,2			166,22	34,924	34,731
Liberia	9,448			165,838	18,791	18,791
Lithuania	5,87	34,069	13,373	101,49		
Luxembourg	1,657	38,236	24,253	68,779	16,306	10,23
Macedonia, FYR	2,841			119,545	17,286	17,286
Malawi	4,347			109,912		
Malaysia	5,084	20,421	15,309	84,104	28,738	6,485
Mali	2,7				-2,8	5,6
Malta	2,1	42,518	27,685	95,071		
Mauritania	3,955			93,586	33,219	36,325
Mauritius	4,08	20,868	18,418	112,253	14,952	0
Mexico	3,911			101,333	3,976	8,859
Moldova	6,414	32,887	18,319	141,207	12,481	10,677
Montenegro	3,2			125,998	-11,23	-10,299
Morocco	4,549	32,848	23,564	113,413	4,191	4,6

Mozambique	7,1			116,556	24,851	24,851
Namibia	4,842			107,668	3,118	0,586
Nepal	3,884	15,87	13,236	123,901	-1,53	-0,073
Netherlands	0,993	44,543	21,744	91,064	5,105	5,747
New Zealand	0,975	42,428	27,489	98,619	4,156	1,568
Nicaragua	5,05	15,71	15,232	119,399	17,113	16,746
Norway	1,447	34,879	28,375	86,2	7,163	6,358
Oman	5,5	28,183				
Pakistan	2,956	17,852	9,313	105,074	-4,661	-5,554
Panama	10,601			103,285	0,004	0,004
Papua New Guinea	9			97,148		
Paraguay	6,851	15,762	13,249	108,379	26,796	28,165
Peru	6,807	16,819	15,877	96,076	9,973	5,061
Philippines	3,909	15,723	12,347	105,004	8,113	0,153
Poland	4,35	34,334	17,003	99,939		
Portugal	-1,669	44,109	21,458	103,808	-13,917	-11,284
Romania	2,454	33,877	17,211	105,147	18,864	5,003
Russian Federation	4,335	25,711	15,367	91,236	20,8	8
Rwanda	8,278			119,071	12,067	12,067
Saudi Arabia	6,774			69,025		
Senegal	2,632			119,735	1,827	10,129
Serbia	2	38,123	20,485	115,14	16,629	16,964
Seychelles	5,006	26,454	31,676			
Sierra Leone	6,013	21,88	11,08	137,946		
Singapore	4,889	13,732	14,09	73,332	9,67	3,276
Slovak Republic	3,349	35,302	12,674	97,394		
Slovenia	-0,175	43,93	17,932	98,955		
South Africa	3,123	32,684	25,667	100,608	7,321	4,867
South Sudan	1,929					19,718
Spain	0,418	28,833	9,452	100,793	-5,503	-5,29
Sri Lanka	8,252	17,837	12,42	114,555	7,697	14,593
St. Kittsand Nevis	2,142	31,601	19,663	112,478		
St. Vincent andtheGrenadines	0,144	26,836	22,169	129,087		
Sudan	4,715			97,865		
Swaziland	1,299			107,875	-5,755	-5,755
Sweden	3,884	31,722	21,913	93,796	8,72	6,663
Switzerland	1,927			89,233	3,727	3,972
Tajikistan	7,4			142,914	16,051	16,035
Tanzania	6,449			119,158	31,384	31,418
Thailand	0,077	20,606	17,552	95,463	0,145	3,252
Togo	4,866	16,168	17,061	117,529	5,946	5,946
Tonga	4,944			142,711		
Turkey	8,503	23,378	20,055	108,894	17,207	18,457
Uganda	6,7	18,97	16,148	110,841	7,631	7,658
Ukraine	5,2	37,789	18,281	105,398	21,9	10,1

United Kingdom	0,758	44,3	27,404	101,581	0,722	-1,369
United States	1,7	26,12	10,088	103,79	2,772	3,976
Uruguay	5,7	29,902	19,614	100,249	7,018	5,505
Uzbekistan	8,3			95,803		
Venezuela, RB	4,176			89,752	15,193	4,369
Vietnam	5,885			104,215	-9,176	-10,369
Zambia	6,465			90,99	21,092	21,724
Zimbabwe	9,378			138,43		

EK 2: One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual	Standardized Residual
N		71	71
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000	,0000000
	Std. Deviation	1,61892825	,97833678
Most Extreme Differences	Absolute	,052	,052
	Positive	,052	,052
	Negative	-,052	-,052
Kolmogorov-Smirnov Z		,442	,442
Asymp. Sig. (2-tailed)		,990	,990

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

ÖZGEÇMİŞ

Doğum Yeri: Kırklareli

Doğum Tarihi: 24.12.1987

Lise Eğitimi: Kırklareli Atatürk Anadolu Lisesi (2002-2006)

Lisans: Balıkesir Üniversitesi Maliye Bölümü (2007-2012)

Yüksek Lisans: Haliç Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı (2012 Şubat-2013 Haziran)