TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI

VERGİ YÜKÜ: EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ VE TÜRKİYE ÖRNEĞİ

Murat BAĞATUR

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ADANA / 2018

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI

VERGİ YÜKÜ: EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ VE TÜRKİYE ÖRNEĞİ

Murat BAĞATUR

Danışman: Dr. Öğretim Üyesi Yelda TEKGÜL
Jüri Üyesi: Doç. Dr. Melek GEDİK
Jüri Üyesi: Doç. Dr. Bilge KÖKSEL

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ADANA / 2018

Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne;

Bu çalışma, jürimiz tarafından İktisat Anabilim Dalında YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.

Başkan: Dr. Öğretim Üyesi Yelda TEKGÜL
Çukurova Üniversitesi İktisat Anabilim Dalı Öğretim Üyesi

Üye: Doç. Dr. Melek AKDOĞAN GEDİK
Çukurova Üniversitesi Maliye Anabilim Dalı Öğretim Üyesi

Üye: Doç. Dr. Bilge KÖKSEL
Gaziantep Üniversitesi İktisat Anabilim Dalı Öğretim Üyesi

ONAY
Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim elemanlarına ait olduklarını onaylarım.
…/…/2018

Prof. Dr. H. Mahir FİSUNOĞLU
Enstitü Müdürü

NOT: Bu tezde kullanılan ve başka kaynaktan yapılan bildirişlerin, çizelge, şekil ve fotoğrafların kaynak gösterilmeden kullanımı, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'ndaki hükümlere tabidir.

ETİK BEYANI

Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmasında;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmasında yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde ve ortaya çıkan sonuçlarda herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu,

bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim. 18 / 05 / 2018

Murat BAĞATUR

ÖZET

VERGİ YÜKÜ: EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ VE TÜRKİYE ÖRNEĞİ

Murat BAĞATUR

Yüksek Lisans Tezi, İktisat Anabilim Dalı
Danışman: Dr. Öğretim Üyesi Yelda TEKGÜL
Mayıs 2018, 127 Sayfa

Vergi yükü kavramı maliye literatüründe farklı anlamlarda kullanılmaktadır. Bu çalışmada, vergi yükü kavramı ile toplam vergi yükü kastedilmektedir. Vergi yükü, kamu gelirlerinin gayri safi yurtiçi hasılaya oranı olarak tanımlanmaktadır. Vergi yükü iki şekilde hesaplanmaktadır. Hesaplama şekillerinden ilkine göre sadece vergi gelirleri dikkate alınmakta, diğer hesaplama şeklinde ise vergi gelirlerinin yanı sıra vergi benzeri gelirlerde de dikkate alınmaktadır. Çalışmada vergi yükünün ekonomik bir faktör olan ekonomik büyüme üzerindeki olası etkisi incelenmiştir Devletin ekonomik olarak büyüklüğü ve bu büyüklüğün oranını belirleyen faktör olan vergilerin ekonomi üzerindeki etkisi hep tartışılan bir konu olmuştur. Özellikle, düşük vergi oranlarının ekonomik büyüme üzerindeki etkisi uzun zamandır tartışılmaktadır. Bu çalışmada Türkiye'de vergi yükü ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki 1975–2016 dönemi için araştırılmış ve Peseran (2001) tarafından önerilen sınır testi eş bütünleşme analizi ile vergi yükünün GSYH üzerindeki uzun dönem ilişkisi araştırılmıştır. Daha sonra ARDL yöntemiyle vergi yükü ile GSYH arasında uzun ve kısa dönem ilişkiler analiz edilmiştir. Model sonuçlarına göre vergi yükü ile GSYH arasında eş bütünleşme bulunmuş, ARDL model sonuçlarına göre ise uzun ve kısa dönemde vergi yükü ile GSYH arasında istatistiksel olarak negatif ilişki bulunmuştur.

Anahtar Kelimeler: Vergi, vergi yükü, ekonomik büyüme, ARDL sınır testi, Türkiye

ABSTRACT

TAX BURDEN: EFFECTS ON ECONOMIC GROWTH AND THE CASE OF TURKEY

Phd Thesis, Department of Economic
Supervisor: Asisst. Yelda TEKGÜL
May 2018, 127 pages

The concept of tax burden is used in different meanings in the public finance literature. In this study, the concept of tax burden means the total tax burden. Tax burden refers to the ratio of public revenues to gross domestic product. The tax burden is calculated in two ways. According to the first of the calculation forms, only tax revenues are taken into consideration and in the other calculation tax revenues as well as parafiscal incomes are taken into consideration. Purpose of the study is the effect of the tax burden on economic growth which is an economic factor. The economic size of the state and the influence of taxes, which is the factor that determines the proportion of this size, has always been a matter of debate.Especially, It has been discussed for a long time that, the low ratio of taxation promotes high economic growth.I n this study the relation between tax burden and GDP was investigated for the period 1975-2016 and co-integration analysis with Pesaran bounds testing (2001) is applied to estimate long term effect of tax burden on GDP. And then to the existence of long and short run relationships between GDP and tax burden, auto-regressive distributed lag (ARDL) bounds approach was employed. Results suggest that the existence of co-integration relationship between GDP and tax burden and the short and long run results indicate that tax burden is statistical significant and negatively affects economic growth.

Key Words: Tax, tax burden, economic growth, ARDL bound test, Turkey

ÖNSÖZ

Vergi yükü ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkinin incelenmesi konusuna yüksek lisans tez çalışması olarak yönelmemdeki en büyük pay sahibi olan, yapıcı eleştirileri ve çalışmanın her aşamasında değerli görüş ve katkıları ile yol gösteren tez danışman hocam Dr. Öğretim Üyesi Yelda TEKGÜL'e, fikirlerinden ve birikimlerinden istifade ettiğim Prof. Dr. Harun BAL'a, tezimin uygulama kısmında konulara farklı açılardan bakmamı sağlayarak yol gösteren Araştırma Görevlileri Yunus SAVAŞ ve Müge MANGA'ya teşekkürü bir borç bilirim. Çukurova Üniversitesi'nin tüm değerli iktisat anabilim dalı hocalarına aynı içtenlikle teşekkürlerimi sunarım. Ayrıca fikir ve önerileriyle beni yönlendiren değerli arkadaşlarıma, hayatımın her aşamasında desteklerini esirgemeyen kardeşlerime, beni her konuda destekleyen annem ve babam Sakine-Hasan BAĞATUR'a ve sevgili eşim Murşide Çakay BAĞATUR'a sonsuz teşekkürler.

MURAT BAĞATUR Mayıs, 2018

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZET ..... **iv**
ABSTRACT ..... **v**
ÖNSÖZ ..... **vi**
KISALTMALAR ..... **xiii**
TABLOLAR LİSTESİ ..... **xiv**
ŞEKİLLER LİSTESİ ..... **xiv**

BÖLÜM I
GİRİŞ

1.1. Çalışmanın Amacı 3
1.2. Çalışmanın Önemi 3
1.3. Çalışmanın Kapsamı ve Kısıtları 4
1.4. Çalışma Planı 4

BÖLÜM II
VERGİ YÜKÜNÜN TANIMI, ÇEŞİTLERİ VE VERGİLEME İLKELERİ

2.1. Vergi Yükünün Tanımı 5
2.2. Vergi Yükü Çeşitleri 8
2.2.1. Toplam Vergi Yükü 8
2.2.2. Kişisel Vergi Yükü 9
2.2.3. Net Vergi Yükü 10
2.2.4. Gerçek Vergi Yükü 11
2.2.5. Sektörel ve Bölgesel Vergi Yükü 12
2.2.6. Gelir Gruplarına Göre Vergi Yükü 12
2.3. Vergileme İlkeleri Ve Vergi Yükü İlişkisi 12
2.3.1. Faydalanma İlkesi 13
2.3.2. Ödeme Gücü İlkesi 14

BÖLÜM III
TÜRK VERGİ SİSTEMİ

3.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler 18
3.1.1. Gelir Vergisi 18
3.1.1.1. Gelir Vergisinin Konusu 18
3.1.1.2. Gelir Vergisinin Esasları 19
3.1.1.2.1. Gelirin Şahsiliği 19
3.1.1.2.2. Gelirin Genelliği 19
3.1.1.2.3. Beyan Esası 20
3.1.1.2.4. Takvim Yılı Esası 20
3.1.1.2.5. Gelirin Gerçek ve Safi Olması 20
3.1.1.2.6. Gelirin Elde Edilmiş Olması 21
3.1.1.3. Gelir Vergisi Mükellefi 21
3.1.1.3.1. Tam Mükellef 21
3.1.1.3.2. Dar Mükellef 22
3.1.1.4. Gelirin Unsurları 23
3.1.1.4.1. Ticari Kazançlar 23
3.1.1.4.1.1. Basit Usulde Gelir Vergisine Tabi Olanlar ... 25
3.1.1.4.1.2. Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Olanlar 26
3.1.1.4.1.2.1. Bilanço Esası 26
3.1.1.4.1.2.2. İşletme Hesabı Esası 27
3.1.1.4.1.3. Ticari Kazançlarda Muafiyet ve İstisnalar 27
3.1.1.4.1.3.1. Esnaf Muaflığı 27
3.1.1.4.1.3.2. PTT Acentalarında Kazanç İstisnası 27
3.1.1.4.1.3.3. Sergi ve Panayır İstisnası 28
3.1.1.4.1.3.4.Eğitim ve Öğretim İşlerinde Kazanç İstisnası 28
3.1.1.4.2. Zirai Kazancın Tanımı ve Kapsamı 28
3.1.1.4.2.1. Zirai Kazancın Vergilendirilmesi 29
3.1.1.4.3. Ücretin Tanımı ve Kapsamı 29
3.1.1.4.3.1. Ücretlerle İlgili İndirim ve İstisnalar 30
3.1.1.4.3.2. Asgari Geçim İndirimi 30

3.1.1.4.3.3. Ücretlerin Vergilendirilmesi 31
3.1.1.4.3.3.1. Gerçek Ücret 31
3.1.1.4.3.3.2. Diğer Ücret 32
3.1.1.4.4. Serbest Meslek Kazancının Tanımı ve Kapsamı 33
3.1.1.4.4.1. Serbest Meslek Kazancı 34
3.1.1.4.4.2. Serbest Meslek Kazançların Vergilendirilmesi 35
3.1.1.4.5. Gayrimenkul Sermaye İratlarının Tanımı ve Kapsamı 36
3.1.1.4.5.1. Emsal Kira Bedeli Esası 37
3.1.1.4.5.2. Gayrimenkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi 38
3.1.1.4.6. Menkul Sermaye İratlarının Tanımı ve Kapsamı 38
3.1.1.4.7.Diğer Kazanç ve İratların Tanımı ve Kapsamı 39
3.1.1.4.7.1.Değer Artış Kazançları 39
3.1.1.4.7.2. Arızi Kazançlar 40
3.1.1.5. Gelir Vergisinin Tarhı ve Ödenmesi 41
3.1.1.5.1. Yıllık Beyannamede Tarh Muameleleri 41
3.1.1.5.2. Beyanname Çeşitleri 41
3.1.1.5.2.1. Yıllık Beyanname 41
3.1.1.5.2.2. Muhtasar Beyanname 42
3.1.1.5.2.3. Münferit Beyanname 42
3.1.1.5.3. Gelir Vergisi Tarifesi 42
3.1.1.5.4. Gelir Vergisinin Ödenmesi 43
3.1.2. Kurumlar Vergisi 43
3.1.2.1. Kurumlar Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay 45
3.1.2.1.1.Tam Mükellefiyette Elde Etme 45
3.1.2.1.2. Dar Mükellefiyette Elde Etme 45
3.1.2.2. Kurumlar Vergisinde Matrahın Tespiti 46
3.1.2.3. Kurum Kazancının Tespitinde Özellik Gösteren Durumlar 46
3.1.2.3.1. Kurumların Zirai Faaliyetle Uğraşması 46
3.1.2.3.2. Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Kurum Kazancı 46
3.1.2.3. Kurumlar Vergisinin Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi 47
3.1.2.3.1. Kurumlar Vergisinde Beyanname Türleri 47
3.1.2.4.1.1.Yıllık Beyanname 47

3.1.2.4.1.2. Özel Beyanname 47
3.1.2.4.1.3.Muhtasar Beyanname 47
3.1.2.5. Kurumlar Vergisinin Ödenmesi 48
3.2. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler 48
3.2.1. Katma Değer Vergisi 48
3.2.1.1. Katma Değer Vergisinin Beyanı Tarhı ve Ödenmesi 50
3.2.2. Gümrük Vergisi 51
3.2.3. Özel Tüketim Vergisi 51
3.2.4. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) 52
3.2.5.Özel İletişim Vergisi (ÖİV) 53
3.2.6. Şans Oyunları Vergisi 54
3.2.7. Harçlar 54
3.2.8. Değerli Kâğıtlar Vergisi 55
3.2.9. Damga Vergisi 56
3.3. Servet Üzerinden Alınan Vergiler 57
3.3.1. Veraset ve İntikal Vergisi 57
3.3.2. Emlak Vergisi 58
3.3.3. Motorlu Taşıtlar Vergisi 59

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
EKONOMİK BÜYÜME

4.1. Ekonomik Büyümenin Tanımı 61
4.2. Ekonomik Büyümenin Kaynakları 63
4.2.1. Fiziki Sermaye 63
4.2.2. Beşeri Sermaye 64
4.2.3. Doğal Kaynaklar 64
4.2.4. Teknolojik Gelişme 65
4.3. Ekonomik Büyümenin Ölçülmesi 65
4.3.1. Gayri Safi Milli Hasıla (GSMH) 66
4.3.2. Gayri Safi Yurt İçi Hasıla (GSYH) 66
4.3.2.1. Nominal Gayri Safi Yurtiçi Hasıla 66
4.3.2.2. Reel Gayri Safi Yurtiçi Hasıla 67

4.3.3. Safi Milli Hasıla (SMH), Milli Gelir (MG), Kişisel Gelir (KG), Harcanabilir Gelir (HG) 67
4.4. Gayri Safi Yurtiçi Hasıla Hesaplama Yöntemleri 67
4.5. İktisadi Büyüme Hızının Ölçülmesi 68
4.6. İktisadi Büyüme Modelleri 70
4.6.1. Klasik Büyüme Modeli 70
4.6.1.1. Adam Smith 70
4.6.1.2. Thomas Malthus 71
4.6.1.3. David Ricardo 72
4.6.2. Sosyalist Büyüme Modelleri 74
4.6.2.1. Marksist Büyüme Modeli 74
4.6.2.2. Joseph A. Schumpeter 77
4.6.3. Keynesyen Büyüme Modeli 78
4.6.3.1. Harrod-Domar Büyüme Modeli 79
4.6.4. Neoklasik Büyüme Modeli 82
4.6.5. İçsel Büyüme Modelleri 87
4.6.5.1. AK Modeli 88
4.6.5.2. Bilgi Üretimi ve Taşmalar 90
4.6.5.3. Beşeri Sermaye Modeli 91
4.6.5.4. Kamu Politikası Modeli 92
4.6.5.5. Araştırma ve Geliştirme (Ar-Ge) Modeli 93
4.6.6. Post-Keynesyen Büyüme Modeli 94
4.6.6.1. Nicholas Kaldor'un Katkısı 95
4.6.6.2.Thirwall Yasası 95

BÖLÜM V
VERGİ YÜKÜNÜN EKONOMİK BÜYÜMEYE ETKİLERİ

5.1. Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkisi 97
5.2. Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi 99
5.2.1. Literatür Taraması 99
5.3. Vergi Yükünün Türkiye Ekonomisine Etkisi Üzerine Uygulama 104
5.3.1. Birim Kök Analizi 104
5.3.1.1. Genişletilmiş Dickey-Fuller (ADF) Testi (Birim Kök) 104

5.3.1.2. PP (Phillips-Peron)Testi 105
5.3.2. Eş bütünleşme Analizi 106
5.3.2.1. Sınır Testi Yaklaşımı (Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Model) ARDL 106
5.3.3. Cusum Testi 108
5.4. Kullanılan Değişkenler ve Veri Seti 108
5.4.1. Ampirik Bulgular 108
5.4.1.1. Birim Kök Testi Sonuçları 108
5.4.1.2. Eş Bütünleşme: ARDL Sınır Testi 110
5.4.1.3. ARDL Modeli 111
5.4.1.4. Ardışık Kalıntıların Birikimli Toplamları (CUSUM) ve Ardışık Kalıntı Karelerin Birikimli Toplamları (CUSUMSQ) Grafikleri ... 114

BÖLÜM VI
SONUÇ VE ÖNERİLER

6.1. Sonuç 115
6.2. Öneriler 116

KAYNAKÇA 1188
ÖZGEÇMİŞ 1288

KISALTMALAR

AB : Avrupa Birliği

ARDL : Auto Regressive Distributed Lag

BSMV: Banka ve Sigorta Muameleleri

DKK : Değerli Kâğıtlar Kanunu

DMK : Devlet Memurları Kanunu

DPT : Devlet Planlama Teşkilatı

DVK : Damga Vergisi Kanunu

EVK : Emlak Vergisi Kanunu

GDP : Gross Domestic Product

GİB : Gelir İdaresi Başkanlığı

GİDVK: Gider Vergileri Kanunu

GK : Gümrük Kanunu

GSMH: Gayri Safi Milli Hasıla

GVK : Gelir Vergisi Kanunu

GSYH: Gayri Safı Yurtiçi Hasıla

HG : Harcanabilir Gelir

İMKB: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası

KDVK: Katma Değer Vergisi Kanunu

KG : Kişisel Gelir

KVK : Kurumlar Vergisi Kanunu

MG : Milli Gelir

MTVK: Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu

OECD: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı

ÖİV : Özel İletişim Vergisi

ÖTV : Özel Tüketim Vergisi

PTT : Posta ve Telgraf Teşkilatı

SMH : Safi Milli Hasıla

SPK : Sermaye Piyasaları Kanunu

TMK : Türk Medeni Kanunu

VİVK : Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu

VUK : Vergi Usul Kanunu

TABLOLAR LİSTESİ

Sayfa

Tablo 1. Gelir Vergisi Oranları (2017 Yılı İçin) 43
Tablo 2. Türkiye'nin 1998-2015 Dönemi GSYH Rakamları 69
Tablo 3. Malthus'un Nüfus Kuramı 71
Tablo 4. Literatür Özeti 103
Tablo 5. ADF Birim Kök Test Sonuçları 109
Tablo 6. PP Birim Kök Test Sonuçları 109
Tablo 7. ARDL Sınır Testi Sonuçları 110
Tablo 8. ARDL(4,2) Modeli 112
Tablo 9. Uzun Dönem Katsayıları 112
Tablo 10. Kısa Dönem Katsayıları 113

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

Şekil 1. Laffer Eğrisi 7
Şekil 2. Ricardo Büyüme Teorisi: Durağan Durum 68
Şekil 3. Teknolojik Gelişmenin Büyümeye Etkisi 74
Şekil 4. İşgücü Başına Sermaye ve İşgücü Başına Çıktı 84
Şekil 5. Durağan Durum Dengesi 85
Şekil 6. Akaike Bilgi Kriteri 110
Şekil 7. CUSUM ve CUSUMSQ Grafikleri 113

BÖLÜM I

GİRİŞ

Devletin esas fonksiyonlarını yerine getirebilmek için yapması gereken harcamaların finanse edilebilmesi için en önemli gelir kalemini vergiler oluşturmaktadır. Vergiye alternatif gelir kaynakları ülkelerin borç sarmalına girmesi, enflasyonist baskılara maruz kalması vb. sorunlar içermektedir. Bu bağlamda verginin tabana yayılmış olması ve sade, anlaşılır, sürekli değişmeyen bir vergi sisteminin varlığı oldukça önemlidir. Bu durum bir ülke ekonomisinin en önemli sorunlarından olan ve ülkelerin gelişmişlikleri açısından bir gösterge olarak da kullanılan kayıt dışı ekonominin azaltılması açısından da bir mecburiyet taşımaktadır. Vergi mükelleflerinin vergi ödemeyi bir yük gibi görmeleri anlayışını en az seviyeye indirebilmek için verginin adil dağılması gerekir (Işık & Kılınç, 2009, s. 147).

Maliye teorisinde vergi yükü ve vergi yükünün adaletli dağılımı üzerinde vergi sorunları ile ilgili olarak çok uzun zamandan beri durulmaktadır. Teoride vergi yükünün, vergi almanın gerekçesi ile ortaya çıktığı söylenebilir. Esas vergi prensiplerinden olan vergilemede adalet ve eşitlik için kamu hizmetlerinden bireye sağlanan fayda ve ödeme iktidarlarının mı esas alınacağı sorununu inceleyen fayda ve ödeme iktidarı teorileri de vergi yükünün nelere göre ve ne şekilde dağıtılacağını incelemiştir. Öte yandan kamu maliyesinin en çok üzerinde durulan konusu, vergilerin yansıma analizi verginin nihayetinde kime yük olduğunu bulmaktır. Bununla birlikte mali politikada vergilerin bütün ekonomiye etkisi, bütün ekonomik bakımından vergi yükü ile ilgilidir. Bütün bu işaret ettiklerimiz gibi neredeyse bütün vergi teorisinde, hatta kamu maliyesinde vergi yükü problemi ile karşılaşılır. Modern iktisat ve maliye bilimindeki nihai gelişmelerle kamu maliyesinin ekonomideki rolünün ve öneminin artması, hem gelir hem iktisadi ve mali politika vasıtası olarak kullanılan vergilerin yüklerinin hesap ve tahminine ilgi çekmiştir (Arsan, 1968, s. 3-4).

Bu ilgiyi doğran başlıca sebepler arasında şunları gösterebiliriz.

- Vergi ödemelerinin gerek mutlak ve gerekse oransal olarak eskisine göre daha çok yükseldiği görülmektedir. Önceleri milli gelirin %5-6'sı civarında olan vergi gelirleri, çeşitli nedenlerle bu oranın çok üstüne çıkmıştır. Bu anlamda, milli gelirden gittikçe daha büyük bir payın devlete geçmesi, teori ve

uygulama alanında çalışanları vergi yükü üzerinde daha geniş çapta incelemelere yöneltmiştir (Yaşa, 1962, s. 7).

- Ekonomik istikrarın sağlanması ve korunması, konjonktür devreleri içinde ekonominin gereken biçimde yönlendirilmesi ve günümüzde büyük öneme sahip büyüme ve kalkınma sorunları karşısında devletlere birçok görevler düşmektedir. Vergi günümüz de devletin bu görevleri gerçekleştirebilmesi açısından başvurabileceği güçlü bir araç olarak ortaya çıkmaktadır. Vergileme ve kamu harcamaları yoluyla konjonktürel dalgalanmaların şiddetinin azaltılması ve toplumda istikrarlı bir refahın sağlanması yanında ekonomik gelişmenin piyasa mekanizması ile gerçekleştirilebilecek olandan daha hızlı bir tempoya kavuşturulması gibi amaçlar (Kazgan & Kazgan, 1964, s. 137), verginin zamanında ve etkin bir biçimde kullanılabilmesi için, vergi politikasının bir nevi barometresi olan vergi yükü hesaplarının sürekli ve doğru olarak yürütülmesini gerekli kılmaktadır (Oker, 1955, s. 5).
- Ülkelerin yarattığı milli gelirin, bu geliri yaratanlar arasında dengesiz dağılışının vergi yolu ile düzeltilmesi fikri oldukça yaygın bir duruma gelmiştir. Bu bakımında Devletin gelir dağılımı düzeltici faaliyetleri büyük önem kazanmıştır. Vergilerin gelir farklılıklarını düşürücü bir şekilde kullanarak, dağılımın adil seviyeler düzeyine getirilmesi için yapılan çalışmalarda hareket yönünün bulunmasında vergi yükü hesapları önemli bir gösterici olmaktadır (Yaşa, 1962, s.7-8).
- Ülkelerarası siyasal ve ekonomik birleşmeler ve belirli konularda ülkelerin birlikte hareket etme gerekleri, birtakım giderleri karşılama ve ekonomik ilişkileri kararlaştırılan çerçeve içinde sürdürme problemi, sık sık ülkelerin vergi yapısı üzerinde durulmasına sebep olmaktadır. Bu anlamda, aralarında siyasal ve ekonomik bağlantılar bulunan ülkelerin vergi sistemleri arasında karşılaştırmalar yapılarak belirli ölçülerde paralellik kurulması ve vergi harmanizasyonunun sağlanması için sürdürülen çalışmalar, vergi yükü hesaplarının yapılmasını gerektirmektedir (Yaşa, 1962, s.10-11).

Bu çalışmanın birinci bölümünde, çalışmanın amacı, önemi, kapsamı ve planı üzerinde durulurken, ikinci bölümde vergi yükü kavramları üzerinde durularak vergi yükü çeşitleri tanımlanmaya çalışılacaktır. Üçüncü bölümde ise Türk vergi sisteminin yapısına ilişkin açıklamalara yer verilecektir. Çalışmamızın dördüncü bölümünde

ekonomik büyüme tanım, kaynak ve ölçülmesi ile ilgili kavramlar ile büyüme modelleri açıklandıktan sonra, son bölümler olan beş ve altıncı bölümlerde Türkiye'deki vergi yükünün ekonomik büyüme üzerindeki etkisi ekonometrik olarak irdelenip bulunan sonuçlar açıklanmaya çalışılacaktır.

1.1. Çalışmanın Amacı

Kamu hizmetleri, ekonomik ve sosyal kalkınmaya da bağlı olarak sürekli artış göstermektedir. Buna bir çözüm olmak üzere yükselen hizmetlerin karşılanmasında vergi gelirlerinin önemi büyüktür. Vergiler, ya gelir üzerinden veya servet üzerinden ya üretim üzerinden ya da tüketim üzerinden yani mal ve hizmetler ile dış ticaretten alınmaktadır. Gelir, servet, mal ve hizmetler ile dış ticaretten alınan vergiler, devletin en önemli gelirlerini oluşturmaktadır (Tosuner, Arıkan, & Yereli, 2006, s. 1).

Mali istatistiklere baktığımız zaman, vergilerin geçmiş yıllara nazaran daha da fazlalaşmış olduğunu, ayrıca ödenen vergilerin kamu harcamalarından daha kuvvetli bir şekilde yükseldiğini tespit etmek mümkündür.

Bu bağlamda bu çalışmanın amacı; Türkiye'de vergi yükünün ekonomik büyüme üzerindeki etkisini Türkiye'nin vergi yükü ve GSYH verileri ışığında incelemektir.

1.2. Çalışmanın Önemi

Devletler, toplumsal ihtiyaçların karşılanması, devletin genel işleyişinin sağlanması, ekonomik olarak büyümenin ve kalkınmanın sağlanabilmesi için vergiyi her zaman bir araç olarak kullanmıştır. Vergi politikalarının oluşturulmasında vergi yükü göz ardı edilemez bir faktördür. Verginin hangi kesimden ağırlıkta alınacağı, hangi vergisel araçların kullanılacağı ve hangi oranlarda vergileme yapılacağı kararlaştırılırken vergi yükü incelemeleri önemli bir yol haritası niteliği taşıyacaktır. Kamu kesimi yeni vergilerin ihdası, mevcut vergilerin oranları ile ilgili düzenlemeler yapmak durumunda olduğunda vergi yükünün kimlerin üzerine yerleştiğini ve ekonomik kesimler üzerinde yaratacağı etkileri analiz etmek durumundadır.

Vergi yükü artışı, kısa dönemde tasarruf hacmini düşürmekte, uzun dönemde ise büyümeyi yavaşlatmakta, dolayısıyla iktisadi fazlanın artışını azaltmaktadır. Kısa dönemde düşük vergi yükü, uzun dönemde vergi hasılatında artış sağlamaktadır. Vergi

yükünün artırılması, tasarruf hacminin, büyüme hızının ve gelecekteki potansiyel vergi hasılatının azaltılmasına yol açmaktadır.

1.3. Çalışmanın Kapsamı ve Kısıtları

Bu çalışmanın temel kapsamı Türkiye'deki vergi yükünün, GSYH üzerindeki etkilerini ortaya konulmasıdır. Bu bağlamda 1975-2016 dönemi zaman serisi verileriyle çalışmamız analiz edilmiş sonuç olarak Türkiye'de ki vergi yününün ekonomi üzerindeki etkisi GSYH açısından ortaya konulmuştur.

Bununla birlikte çalışmamızın temel kısıtı olarak Türkiye'de vergi sisteminin yeterli ölçüde teknik kapasiteye sahip olmamasından kaynaklanan kayıt dışılık gerçek vergi yükünün hesaplanmasında sorun teşkil etmektedir. Maliye Bakanlığı tarafından yürütülen vergi mevzuatı çalışmaları ile bu kayıt dışılık en aza indirilmeye çalışılmaktadır.

1.4. Çalışma Planı

Çalışma birinci bölümünde çalışmanın amacı, çalışmanın önemi, çalışmanın kapsamı ve kısıtları ile çalışmanın planı olarak ele alınmıştır.

Çalışma amacı doğrultusunda konunun daha iyi anlaşılabilmesi için ikinci bölümde; vergi yükü tanımı, çeşitleri ve vergileme ilkeleri ana başlığı altında vergi yükünün tanımı, vergi yükünün çeşitleri ve vergileme ilkeleri ile vergi yükü ilişkileri ele alınmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde; Türk Vergi Sistemi ana başlığı altında, gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergiler incelenmiştir.

Çalışmanın dördüncü bölümünde ekonomik büyüme ve büyüme modelleri ana başlığı altında, ekonomik büyümenin tanımı, ekonomik büyümenin kaynakları, ekonomik büyümenin ölçülmesi, gayrisafi yurtiçi hâsıla hesaplama yöntemleri, iktisadi büyüme hızının ölçülmesi ve iktisadi büyüme modellerine değinilmiştir.

Çalışmanın beşinci bölümünde vergi yükünün ekonomi üzerindeki etkileri önceki çalışmalar ve literatür yardımıyla incelenmiş, vergi yününün ekonomik büyüme üzerindeki zaman serileri analizi ile 1975-2016 dönemi dikkate alınarak incelenmiştir. Çalışmanın altıncı bölümün de sonuç ve öneriler olarak ele alınmıştır.

BÖLÜM II

VERGİ YÜKÜNÜN TANIMI, ÇEŞİTLERİ VE VERGİLEME İLKELERİ

2.1. Vergi Yükünün Tanımı

Vergiler, toplumsal gereksinimleri karşılamak amacıyla devletin sunduğu kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamada ve devletin öncelikle ekonomik istikrar olmak üzere, büyüme, kalkınma ve gelir dağılımı adaletini sağlama gibi makroekonomik hedeflerini gerçekleştirmede yararlandığı önemli bir gelir kaynağıdır (Işık & Kılınç, 2009, s. 149).

Vergi; devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının, yüklendikleri mali ve ekstra mali görevleri yerine getirmek için, gerçek veya tüzel kişilerden; cebren, karşılıksız olarak ve devletin egemenlik gücüne dayanarak aldığı para şeklindeki iktisadi değerler şeklinde de tanımlanabilir (Akdoğan, 2007, s.118). Verginin mali amacı yanında, ekonomik ve sosyal amaçları da büyük önem taşır. Gelir sağlayıcı mali fonksiyonla birlikte devlet, ekonomik ve sosyal hedeflere ulaşmak için gereken etkileri oluşturabilmek için vergilerden yararlanmaktadır (Sayar,1975, s. 85).

Vergiler, bir ülkede tüm kesimlerin ekonomik, sosyo-politik faaliyet ve hareketlerinin odağıdır. Çağımızda kamu harcamalarının finanse edilebilmesinin yanında sınırlı kaynakların daha etkin ve verimli dağılımında, değişik toplumsal gruplar ve sektörler arasında vergi yükü dengelerinin gerçekleştirilmesinde, hızlı ve sürdürülebilir ekonomik büyümeyle birlikte milli gelirin artırılmasında, bölgesel dengesizliklerin giderilmesinde ve temel makro-ekonomik amaçların gerçekleştirilmesinde rasyonel bir vergi sisteminin önemi büyüktür (Gökbunar, 1998, s.1).

Devletin vergilendirme yetkisi, egemenliğinin mali alandaki zevahiri olan milli egemenlikten kaynaklanmaktadır. Vergi alma, devletin sahip olduğu, bir hukuki ve fiili güçtür. Hatta günümüzde artık sosyal devlet olarak karşımıza çıkan devlet için vergi alma, bir hak ve yetkinin de ötesinde, fonksiyonlarını gerçekleştirebilmesi için bir işlev oluşturmaktadır (Doğrusöz, 2011, s. 66).

Verginin ödenmesi, mikro açıdan mükelleflerin gelirlerinin, makro açıdan da toplumun gelirlerinin özel kesimden kamu kesimine aktarılması anlamına gelir. Ödenen vergilerle gelir arasındaki oransal ilişki vergi yükü dediğimiz kavramın temelini oluşturur (Çakır, ve diğerleri, 1993, s. 172). Bir ülke kamu maliyesinin değerlendirilmesinde en önemli göstergelerden bir diğeri de vergi yükü kavramıdır. Bu gösterge ile ülke

ekonomisindeki kaynakların ne kadarının, devlet veya diğer kamu kuruluşları tarafından vergi veya diğer adlar altında alındığı ifade edilmektedir (Bilici, 2003, s. 155).

Vergi yükü yalnızca belli bir vergi tutarını değil, vergi ile verginin üzerinden ödendiği gelir ve servet arasındaki ilişkiyi de belirtmekte, ayrıca belli bir dönem içerisinde devlet ve öteki kamu tüzel kişilerine gerçekleştirilen ödemeler ile bu ödemeleri yapan mükelleflerin aynı dönem içinde ki gelirleri arasındaki rakamsal ilişkinin tespit edilmesi şeklinde ortaya çıkmasıdır (Anıl, 1973, s. 9).

Bir ülkenin vergi düzeyi, kısaca vergi gelirlerinin GSMH veya GSYH'ya oranlanması ile ölçülür. Dolayısıyla vergi yükünde zaman içinde gerçekleşen değişiklikler devlet tarafından kontrol altına alınabilir. Ayrıca, gelişmekte olan ülkelerde ortaya vergi yükü değişiklikleri, kısmen ve o ekonomilerin esas bazı özelliklerini yansıtmaktadır. Bunlar genel olarak, kamu harcamalarına olan talep, borçlanma ve para yaratılması gibi vergi dışı mali kaynakların durumu ve arzusu ve ekonominin vergilendirilme kapasitesi gibi özelliklerdir (Ataç, 2009, s.334).

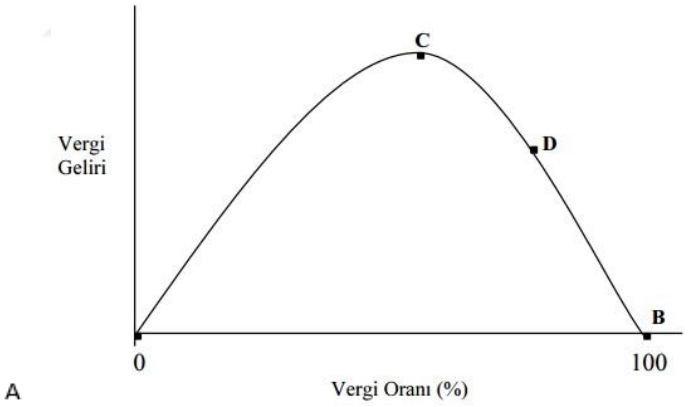
Vergi yükünü, ödenen vergi ile yükümlünün geliri arasındaki oran olarak tanımladığımız takdirde ve V_y vergi yükünü, V ödenen vergiyi, G ise mükellefin gelirini göstermek şartıyla $V_{y=}$ V/G eşitliğini yazmak mümkündür. Bu fonksiyonel ilişki ise V_y = f(V,G) olarak gösterilir. Buradaki vergi yükü formülünde vergi ödeme iktidarı olarak sadece yükümlünün geliri alınmış bulunmaktadır. Hâlbuki kısmen veya tamamen gelirin kaynağını oluşturan servetten de vergi ödenmiş olabilir; hatta vergi yükümlüsünün şahsi ve ailevi durumu da vergi ödeme iktidarını etkilemektedir. Böyle bir durumda, S serveti, K mükellefin şahsi ve ailevi durumunu, $Ö_g$ ise ödeme gücünü gösterdiği takdirde, $Ö_g$ =f (G,S,K) olmaktadır ve vergi yükü formülü de V_y = f(V, $Ö_g$) şeklini almaktadır (Nadaroğlu, 1983, s. 333-334).

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, vergi yükü hesaplarında bir takım unsurlar yer almaktadır. Bunlardan ilk planda ortaya çıkanlar vergi ve gelir olmaktadır. Bu unsurlar, genellikle yapıla gelen vergi yükü hesaplarının temel unsurlarıdır. Daha önce de belirtildiği gibi vergi yükü, esas olarak vergi ve gelir arasındaki ilişkiyi gösterdiğine göre, bunlar bütün vergi yükü hesaplarında bulunacaklardır. Ancak vergi yükünün belirlenebilmesi bakımından vergi-gelir ilişkisinin kişi, grup veya toplumla birlikte düşünülmesi, inceleme konusu yapılan ilişkinin yıl veya devre gibi belirli bir zaman ile de sınırlandırılması gereklidir. Bu anlamda gelir ve verginin ilgili bulunduğu kişi, grup veya toplum ile gelir ve verginin ait olduğu zaman şeklinde iki unsur daha karşımıza çıkmaktadır. Bunlarda uygulamada yük hesapları içinde

doğrudan doğruya yer almamakla beraber vergi yükünün ilgi ve sınırlarını belirleyen tamamlayıcı unsurlardır (Anıl, 1973, s. 13).

Vergi yükününe etki eden başlıca faktörlerden biri vergi oranıdır. Vergi oranının yükseltilmesi, yeni veya ek vergi konulması gibi uygulamalar mükelleflerde genellikle psikolojik bir baskı meydana getirerek, vergiden kaçınma veya vergi kaçırmaya yönlendirmektedir. Ayrıca, vergi yükünü daha da yükselten artan vergi oranları, girişimcilerin yatırım kararlarını etkileyerek sermaye yatırımlarını azaltmaktadır.

Vergi gelirleri ve vergi oranları ile ilgili bir çalışması bulunan Amerikalı ekonomist Arthur Laffer'e göre, vergi oranları yükseldiğinde vergi mükellefleri vergiden kaçınmaya çalışacaklardır. Örneğin, vergi mükellefleri daha az çalışarak veya gelir ve mal varlıklarını beyan etmeyerek vergiden kaçınma yoluna gidebilirler. Vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki bağıntıyı gösteren Laffer eğrisinde, vergi oranlarındaki artış belli bir noktaya kadar devletin vergi gelirlerinin artmasını sağlar. Ancak vergi oranlarının yükseltilmesine devam edilmesi durumunda bireylerin vergi ödemekten kaçınma eğilimi göstereceklerdir. Bu da devletin vergi gelirlerinin azalmasına yol açmaktadır (Işık & Kılınç, 2009, s. 150).



Şekil 1. Laffer eğrisi

Kaynak: Doğan, 2002, s.259

Şekil 1'de görüldüğü üzere vergi oranı sıfır olarak dikkate alındığında bireyler hiç vergi ödemezler. Bu noktada devletin vergi gelirleri de doğal olarak sıfırdır (A). Öte yandan vergi oranı %100 olduğu zamanda devlet bireylerin kazandığı tüm geliri almış olacaktır. Bu durum, bireylerin üretim yapıp, gelir elde etme isteklerini sonlandıracak, aynı zamanda çalışmanın bir faydası olmayacak ve vergi gelirleri de sıfır olacaktır (B). Ancak, A ve B noktaları arasında devletin mutlaka vergi geliri elde ettiği görülmektedir.

Bu nedenle A noktasından itibaren yükselmeye başlayan eğri, belirli bir noktadan sonra (C) aşağıya doğru hareket edecektir. C noktası vergi gelirlerinin en yüksek olduğu noktadır. C noktasının ilerisindeki bir vergi oranı D noktası gibi vergi gelirlerinin azalmasına sebep olacaktır. Bununla birlikte, C noktasının ilerisinde vergi oranındaki bir indirim ise, vergi gelirlerinin artmasına sebep olacaktır (Doğan, 2002, s.259).

2.2. Vergi Yükü Çeşitleri

Vergi yükü hesaplamalarında dikkate alınması gereken etkenlerin başında, yapılacak oranlamada payda her zaman ödenecek verginin yer alması, payda da ise elde edilen gelirin yer alması gelmektedir.

2.2.1. Toplam Vergi Yükü

Ekonomideki toplam vergi yükü, toplam vergi gelirlerinin GSYH'ya oranlanması ile hesaplanmaktadır. Daha açık bir şekilde ifade edecek olursak, bir ekonomide devletin belirli bir dönemde topladığı vergi miktarı, o yıl için resmi olarak açıklanan toplam gelire yani GSYH'ya oranlanmaktadır. Böylece, belli bir dönemde yaratılan gelirin ne kadarlık kısmının devlete aktarıldığı tespit edilmeye çalışılmaktadır (Yılmaz, 2006, s.133).

Vergi ve benzeri ödemelerle toplum gelirleri arasındaki ilişkiyi irdelemeye yardımcı olan vergi yükünün anlamlı olabilmesi için oranda yer alan pay ve payda verilerinin hatasız bir şekilde tanımlanmasına ihtiyaç vardır. Ülkeler arası vergi yükü oranlarının karşılaştırılmasında toplumun geliri olarak esas alınan ölçüt Gayri Safi Yurtiçi Hasıla (GSYH)'dır. Öte yandan vergi ve benzeri ödemeler için OECD; (Orhaner, 1999, s.65);

- Genel bütçe gelirleri,
- Mahalli idarelerin vergi, resim, harç gelirleri ile genel bütçe vergi gelirlerinden aldığı paylar,
- Sosyal güvenlik katılımları (parafiskal gelirler)
- Vergiye bağlı fon gelirleri, sınıflandırılması esas alınmaktadır.

Bu çerçevede "Toplam Vergi Yükü=Ödenen Vergiler/GSYH" denkliği ile ifade edilebilir.

Dolayısıyla Toplam Vergi Yükü, vergi ile gelir arasındaki ilişkinin bütün ekonomiyi kapsayacak şekilde ele alınmasından başka bir şey olmamaktadır. Bu durumda ekonominin içinde bulunduğu durum ve vergilenebilir toplam kapasite önem kazanmaktadır (Yaşa,1962, s. 111).

Toplam vergi yükü oranları, sosyal refah seviyesinin vergilerin ne ölçüde etkisi altında bulunduğunu ve aynı zamanda makro açıdan belirli bir dönemde ülkede yaratılan hasıla içinden ne kadarlık bir kısmının vergi olarak devlete geçtiğini gösterir ve ülkelerarası karşılaştırmalarda yaygın bir şekilde kullanılır (Anıl, 1973, s.16). Ancak ülkelerarası karşılaştırmada doğru sonuçların elde edilebilmesi için, karşılaştırılan ülkelerde devletler tarafından alınan bütün vergilerin hesaplara dâhil edilmesi ve ayrıca bir ülkede sosyal sigorta primleri vergi yükü hesaplarına dahil edilmişse, diğer ülkelerde de dahil edilmesi, özetle vergilerin karşılaştırma yapılacak ülkelerde aynı esaslara göre tespit edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca ülkelerarası vergi yükü karşılaştırmalarında iki ülkede vergi yükünün aynı olması ülkelerin gelirler seviyelerinin aynı olması halinde birbirine eşit sayılmaktadır. Ülkelerin gelir seviyelerinin farklı olması halinde, vergi yükünün eşit olmadığına değinmek gerekmektedir. Örneğin, bir ülkede GSMH'nın %15 oranında bir vergi yükü, gelir seviyesi çok yüksek olan bir memlekette %25 oranındaki bir vergi yükünden daha ağır olabilir. Bu husus bilhassa gelişmiş ekonomilerle az gelişmiş ekonomilerinin vergi yükü bakımından kıyaslanmalarında önem arz etmektedir (Türk, 2008, s.72).

2.2.2. Kişisel Vergi Yükü

Kişisel vergi yükü kavramı kişi başına vergi ve benzeri ödemelerin kişi başına gayrisafi yurtiçi hasılaya oranlanmasını ifade etmekte olup, ödenen vergi ile vergi ödeme gücünün bir fonksiyonudur. Diğer taraftan vergi ödeme gücü ise, gelire, dolaylı olarak servete ve vergi yükümlüsünün içinde bulunduğu diğer şartlara bağlıdır. Kişisel vergi yükü farklı açılardan değerlendirilerek subjektif ve objektif vergi yükü olmak üzere ikili bir ayrıma tabi tutulabilmektedir (Edizdoğan,2007, s. 189). Subjektif vergi yükü bireylerin vergi ödemeleri sonucu vergiye karşı takındıkları psikolojik tavırlardır. Buna vergi baskısı da denilebilir. Vergi baskısı ya var olan vergilere karşı, ya da yeni konulan veya oranları arttırılan vergilere karşı duyulabilir. Her durumda verginin ödenmesi

bireylerin gelirinin azalması anlamına gelecektir. Dolayısıyla bireyler vergi sebebiyle gelirlerinde oluşan azalmaya karşı tepki gösterecek ve türlü eylemlerle vergilerin etkilerini gidermeye ve azaltmaya çalışacaklardır. Doğal olarak bu eylemler mükellefin gelir durumuna, sosyal durumuna, verginin türüne, yapısına ve toplumun ekonomik ve hukuki yapısına bağlı olacaktır. Objektif vergi yükü ise bireylerin belirli bir dönemde ödedikleri tüm vergilerin elde ettikleri gelire oranlanmasıdır. Bu tanımı şu şekilde formüle edebiliriz. Bireysel Vergi Yükü: Bireyin Ödedikleri Vergiler / Bireyin Gelirleri (Çakır, ve diğerleri, 1993, s. 172).

Subjektif vergi yükü, çeşitli alan araştırmaları ile belirlenmeye çalışılmakla beraber, içinde barındırdığı subjektif unsurlar nedeniyle toplumsal düzeyde tam olarak hesaplanması mümkün değildir. Ancak, maliye, sosyoloji ve psikoloji alanında uzman kişilerin ortaklaşa çalışmaları ile gerçeğe yakın tahminler yapmak mümkündür. Bununla beraber, vergi sistemleri mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate alan subjektif nitelikli vergiler geliştirerek, gerçek vergi ödeme gücüne ulaşmayı hedefleyebilmektedir. Ülkemizde uygulanan gelir vergisi subjektif karakterli bir vergi olması nedeniyle bu tür vergilere bir örnek olarak görülebilir (Tosuner, Arıkan, & Yereli, 2006, s. 10).

Subjektif vergi yükü daha çok bireylerin özel durumları ile ilgili olduğundan bireyler arasında ki karşılaştırmalarda objektif vergi yükü kullanılır. Öte yandan aynı objektif vergi yüklerine sahip bireylerin sübjektif vergi oranları farklı olabileceğinden ferdi vergi yükleri farklı olabileceğinin de bilinmesi gerekir.

2.2.3. Net Vergi Yükü

Net vergi yükü hem ekonomi hem de bireyler bakımından düşünülebilir. Net vergi yükü, bir dönemde ödenen tüm vergilerden, o dönemde sunulan kamu hizmetlerinden elde edilen faydanın düşülmesi sonucu elde edilen değerin gelire oranıdır (Arslan, 1992, s. 2).

Net vergi yükü, hem ekonomik bakımdan hem de fertler bakımından düşünülebilir. Ekonomi açısından net vergi yükü; ekonomide toplanan vergilerden, vergi ile finanse edilen giderlerden sağlanan fayda çıktıktan sonra kalan net verginin yükünü finanse eder. Bazı yazarlar ise net vergi yükünü ekonomide toplanan vergilerden mali yardımlar ve transfer giderleri çıkarıldıktan sonra kalan kısmın milli gelire oranı şeklinde ifade ederler (Yaşa, 1962, s. 120).

Kişi açısından ise net vergi yükü, kişinin ödediği vergilerden, yararlandığı kamu hizmetlerinden sağladığı fayda çıkarıldıktan sonra kalan kısmın sebep olduğu yük şeklinde ifade edilir.

Vergi tanımlarında vergilerin karşılıksız bir ödeme olarak tanımlanmaları yapılmış olmasına rağmen vergi ödeyen kişiler kamu hizmetlerinden yarar sağlamaktadırlar. Günümüzde vergide sadece mali amaç düşünülemez. Yani vergi almanın kamu hizmetlerinin finansmanı için alınır. Bu sebeple vergi ve kamu hizmetleri arasında bağlantı vardır. Kamu hizmetlerinin yapılabilmesi için vergi alınır. Bu durumda net vergi yükü, ödenen net verginin yani ödenen vergi ve elde edilen faydanın bir fonksiyonudur. Ancak bireyin kamu hizmetlerinden sağladığı faydayı değerlendirmek çok güç olduğundan, bireysel net verginin hesaplanma ihtimalide çok zayıflamaktadır (Edizdoğan, 2007, s. 97-98).

2.2.4. Gerçek Vergi Yükü

Gerçek vergi yükünde, verginin dolaylı dolaysız bütün etkileri hesaba alınarak meydana gelen bütün kayıp ve kazançlar birlikte düşünülür. Teorik olarak gerçek vergi yükü marjinal analizle verginin belirli bir miktar arttırılması halinde ekonomide meydana gelen etki olarak gösterilebilir. Bu husus gerek kişi bazında, gerekse makroekonomik çözümlemeler açısından geçerlidir. Verginin zararı faydasından fazla ise vergi bir gerçek yük olmaktadır. Az ise gerçek yükü negatif olur ve yük olmaktan çıkar (Arsan, 1968, s. 14).

Gerçek Vergi Yükü = (Ödenen Vergiler+Yansıyan Vergiler) – (Hizmetlerden Sağlanan Faydalar+Yansıtılan Vergi) / Gelir

Ödenen vergiye, yansıyan (yüklenilen) vergilerin ilavesi ile bulunacak toplamdan, kamu hizmetlerinden elde edilen fayda ile yansıtılan vergilerin ilavesi ile bulunacak toplamın düşülmesi sonrasında kalacak olan tutarın toplam gelire oranı şeklindeki hesaplamayla ulaşılan olan gerçek vergi yükünün hesaplanabilmesi çok güçtür (İnaltong, 2012, s. 17-18).

Bu sebepten dolayı uygulamada toplam ve bireysel vergi yükü kavramları kullanılır. Bunların dışında sektörel ve bölgesel vergi yükü ile gelir gurupları için vergi yükü hesaplamaları da kolaylıkla yapılabilir.

2.2.5. Sektörel ve Bölgesel Vergi Yükü

Sektörel vergi yükü, sektörel bazda, sektöre uygulanan vergi oranları sonucu ödedikleri verginin, sektörün GSMH'den almış olduğu paya oranı sektörün vergi yükünü oluşturmaktadır. Bu şekilde farklı sektörler arası karşılaştırma yapma olanağı bulunup, politikalar bu çerçevede değerlendirilebilmektedir. Bölgesel vergi yükü ise, bölgesel bazda değerlendirmelerde bulunma imkanı sağlar. "Bu çeşit hesaplamalar bir bakıma ülkeler arasındaki vergi yükü karşılaştırmalarına benzetildiği gibi, özellikle bölgeler arasındaki vergi dengesizliklerinin ortaya konulabilmesi ve bölgesel kalkınma ile ilgili mali önlemlerin alınabilmesi, mali dengeleme (tevzin) yönünden gerekli düzenlemelerin yapılabilmesi bakımlarından önem taşır (Edizdoğan, 1991, s.102).

2.2.6. Gelir Gruplarına Göre Vergi Yükü

Bu vergi yükü kavramı, gelir büyüklüklerine göre sınıflandırılmış vergi ödeyicilerinin devlet ve diğer kamu tüzel kişilerine belirli bir devre içinde yaptıkları vergi ve benzeri ödemelerin aynı devre içindeki gelirlerine oranı şeklinde belirlenebilir (Yaşa, 1962, s. 51).

Gelir grupları bakımından vergi yükünün incelenmesi ile vergi ve gelir ilişkisi vergi adaleti bakımından ele alınacağından, gelir ölçülerine göre vergilerin etkisi ortaya çıkabilmektedir. Ancak bunun için önce ülkede ki gelir dağılımı hakkında yeterli bilgilere sahip olmak gerekir. Bu bakımdan gelir dağılımı ve tüketim yapısı hakkında yeterli istatistiki bilgiye sahip olmayan az gelişmiş ülkelerde gelir grupları bakımından vergi yükü hesabı yapmak imkanı bulunmamakta ya da çok eksik hesaplarla yetinilmek durumunda kalınmaktadır (Edizdoğan, 2000, s.96). Bu vergi yükü hesaplaması zor olmakla beraber vergi yükününün toplum içerisindeki dağılımını ortaya koyması açısından hesaplanması gereken bir yüktür.

Bu tür vergi hesapları özellikle kamu hesap almak birimlerine ışık tutmaktadır. Yeni bir vergi konulacağı veya var olan verginin oranları arttırılacağı zaman bu vergi yükü hesapları gelir dağılımının düzelmesi amacına yönelik kullanılabilirler (Yaşa, 1962, s. 120).

2.3. Vergileme İlkeleri Ve Vergi Yükü İlişkisi

Kamu harcamalarının devamlı olarak yükselmesi, belli başlı gelir kaynaklarının daha az önemli hal alması, devamlı yeni vergilendirme arayışlarına yol açmakta

nihayetinde eski vergiler ile yeni vergiler arasında tamamlayıcı ya da tahrip edici şekilde çelişkili etkilere sebep olabilmektedir. Bu şekilde meydana gelen karışıklıkların vergi yükünü azaltmaya yönelik olan ve daha basit bir vergi yapısına dönmeyi amaçlayan vergi reformları ile düzeltilmeye çalışılmaktadır. Ancak vergilendirme ilkelerini göz önüne almadan yapılan vergi düzenlemeleri, hem mükellefler hem de vergi idaresi tarafından tepkiyle karşılanmaktadır. Bu durum, istenmeyen mali, iktisadi ve sosyal yönden olumsuz etkilere neden olabilmektedir (Gökbunar, 1998, s.1-2).

Vergi uygulamalarında, hem yatay hem de dikey eşitlik yaklaşımlarını dikkate almak amacıyla, iki farklı ilkenin benimsendiği görülmektedir. Bunlardan birincisi, esas itibariyle fayda teorisine dayanan faydalanma ilkesi, ikincisi ise ödeme gücü ilkesidir. Herkesin insan haysiyetine yaraşır bir yaşam düzeyine ulaştırılması koşulu esas alınarak, vergilendirme politikasının belirlenmesi büyük önem taşımaktadır. Bu bakımdan, yararlanma ilkesinin veya vergi ödeme gücünün göz önünde tutulması yoluna gidilmekle birlikte, mali ve ekonomik amaçların neden olacağı zorlamaların olumsuz etkilerinin dikkate alınması gerekir (Akdoğan, 2007, s. 209-210).

2.3.1. Faydalanma İlkesi

Bu ilke, vergilerin; kamu faaliyet ve hizmetlerinden elde edilen yararın göz önünde bulundurulması suretiyle, bireyler arasında bölüştürülmesini öngörmektedir. Verginin günümüzdeki bazı özelliklerinin tersine bir görünüm taşıyan bu yaklaşımca, kişilerin; kamu hizmetinden faydalanma düzeyi göz önünde bulundurularak vergilendirilmesi veya bedel alınması yoluna gidilecektir (Akdoğan, 2007, s.210).

Faydalanma ilkesine göre vergi, devletin sunduğu mal ve hizmetlerin kişiler tarafından kullanılması karşılığında kamu hizmetlerinden yararlanma derecesine göre alınan fiyat veya bedel olarak ifade edilmektedir (Yereli ve Ata, 2011, s. 25). Bireyler toplumun bir üyesi olarak ya da kendilerine sağlanan koruma karşılığında vergi ödemelidirler(Arsan,1968, s. 19).

Vergilendirmede faydalanma ilkesi, piyasadaki fiyat mekanizmasının işleyişine benzetilmektedir. Faydalanma ilkesine göre herkes kamu hizmetlerinden yararlanma derecesi ile orantı olarak vergilendirilir. Bu durumda, kamusal mal ve hizmetlerden az faydalananların daha az, çok faydalananların ise çok vergilendirilmeleri söz konusuyken, hiç yarar ve fayda elde etmeyenler ise vergilendirilmeleri söz konusu olmayacaktır.

Kamu ekonomisinin piyasa ekonomisine benzetme fikri ilk bakışta olumlu görünse de gerçekleştirilmesi oldukça güçtür. Kamu hizmetlerinin ekonomik yapısı piyasa ekonomisine benzer bir finansman şeklinin oluşmasına izin vermez. Kamu malları teorisine göre devlet hizmetlerinin pek çoğu bölünmez niteliklidir. Bu nedenle sağladıkları faydalar da ferdileştirilemez (Bulutoğlu, 1998, s. 15).

Günümüzde, daha çok bazı yerel nitelikteki kamusal hizmetlerin sağlanması karşılığında (çevre temizliği, çöp toplama vb.) bu ilkeden yararlanılarak kamusal finansman sağlanmasına çaba gösterildiği görülmektedir. Savunma hizmetlerine yönelik harcamalarda olduğu gibi bazı hizmetlerin maliyetleri, piyasa mekanizması içerisinde değil, siyasi mekanizmanın kararları çerçevesinde finanse edilmektedir. Bu yapıdaki hizmetlerin kullanımının fiyatlandırılması mümkün değildir veya çok zordur. Yararlanma ilkesinde, ancak elde edilen fayda ile ilişki kurularak vergi alınması söz konusudur. Örneğin; karayolu harcamalarının düzeyine bakılarak yakıt üzerine, sağlığa olan maliyeti dikkate alınarak tütün ve alkol üzerine, belirtilen anlamda vergiler konulabilir (Akdoğan, 2007, s. 210).

Devletin sunduğu hizmetlerden faydalanan ve bunu günlük yaşantısında da hisseden mükelleflerin vergilendirmeye karşı tepki ve dirençlerini azaltacağını söylemek mümkündür. Bu durumda mükelleflerin kamu hizmetlerinin yetersizliğinden veya yeterliliğinden kendilerini sorumlu tutmamak için sebepleri kalmayacaktır. Bu durumda mükellef herhangi bir kamu hizmetinin iyileştirilmesi ya da arttırılması için vergi ödeme işlevini çekinmeden yerine getirecektir. Öte yandan vergi mükellefleri, ödemiş oldukları vergiler karşılığında kendilerine yeteri kadar hizmet yapılmadığı kanaatine varırsa bu durum vergi mükelleflerini vergi ödeme sorumluluğuna karşı isteksizliğe hatta vergi kaçırmaya yöneltecektir. Bu durumda vergi yükü öteki mükellefler üzerinde artarak vergide adaletsizliğe sebep olacaktır (Yereli & Ata, 2011, s. 29).

2.3.2. Ödeme Gücü İlkesi

Vergilemede ödeme gücü ilkesinin temelini oluşturan ödeme gücü kavramının tanımlanması büyük önem arz etmektedir. Ödeme gücü kavramına ilişkin birçok tanım yapılmıştır. Anayasal ilke olarak ödeme gücü kavramına ilk kez yer veren 1947 tarihli İtalyan Anayasasında bu ifadenin yer almasında önemli katkısı bulunan B. Griziotti, "ödeme gücü, vergi vermek mecburiyetinin sebebi olacaktır. Herkes kendi ödeme gücüne göre kamu giderlerine iştirak etmeğe mecbur olduğuna göre, herkes devlete aynı miktarı

vermeyecek, ancak ödeme gücünün belirttiği hallerin eşitliği halinde ödemede bulunacak ve belirli ödeme gücü olmayanlar, vergiden muaf tutulacaktır" ifadeleriyle kavramı tanımlamaya çalışmıştır (Kükrer, 1990, s.23). İnsanların ödemek zorunda olacakları vergi ödeme güçleri göz önünde alınarak belirlenmelidir.

Vergi ödeme gücüne uygun bir şekilde vergilendirme yapılması bakımından; mali mevzuatın etkinliği kadar, mali idare ve mali yargının etkinliği de büyük önem taşır. Daha açık bir ifade ile yasa koyucunun dikkate aldığı kurumların yeterince başarılı olarak uygulanmaması, vergi ödeme gücü ilkesinden uzaklaşılmasın sonucunu yaratır (Akdoğan, 2009, s. 211).

Gelir vergi ödeme gücünün belirlenmesinde en önemli gösterge olarak kabul edilir ancak, gelirin vergi ödeme gücünün temel göstergesi olabilmesi için;

1. Vergisel gelir kavramının içeriği mümkün olduğu kadar net artış teorisinin gereklerine uygun olmalıdır.
2. Gelirin ait olduğu ailenin büyüklüğü, yapılan sağlık ve benzeri giderler de göz önüne alınmalıdır.

Ödeme gücü ilkesine göre kişilerin ödeme güçlerine göre vergilendirilmeleri gerekir. Bununda sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için kişilerin şahsi ve ailevi durumlarını kavramak gerekir. Ailesiyle birlikte kendisini ancak asgari düzeyde geçindirebilecek bir kişinin vergi ödeme gücünün olmadığı açıktır. Kişinin bu miktarı aşan bir geliri ya da serveti varsa ancak bu bölüm vergi ödeme gücünü oluşturur ve vergilendirilmesi gereken kısım bu bölümden itibaren başlar.

Bir kişinin vergi ödeme gücünü belirleyen bir diğer faktör de servetidir. Gelir getiren servet, bu gelirden bağımsız olarak bir ekonomik güce sahip olduğu kabul edilir. Fakat servetin vergi ödeme gücünü temsil etmesi için gelir getirmesi gerekmez. Servet sahibine verdiği güvenlik hissi ve potansiyel gelir niteliği dolayısıyla bağımsız bir iktisadi gücü temsil etmekte ve ayrıca vergilendirmeyi gerektirmektedir (Turhan, 1993, s.222). Vergilendirmede eşitliğin sağlanması bakımından, bireyin kullanımında bulunan toplam servetin vergiye esas alınması, toplam gelirin vergilendirilmesi esasına diğer bir alternatif oluşturmaktadır (….) Verginin kişiselleştirilmesi ve vergi matrahının tam kavranabilmesi bakımından çeşitli sakıncaları da bünyesinde taşıdığından, yalnızca servetin vergilendirilmesi suretiyle finansal ihtiyaçların karşılanmasını güçleştirmektedir (Akdoğan, 2009, s.218).

Gelir ve servetin yanı sıra bunların tüketim amacıyla harcanması da, vergi ödeme gücünün ayrı bir göstergesi olarak kabul edilmektedir. Kişilerin vergi ödeme gücü gelir ve servet vergileri ile tam olarak kavranamamaktadır. Çünkü çeşitli istisna ve muafiyetler yoluyla, gelirin önemli bir kısmı vergi dışı kalmakta, beyanların gerçek olmaması, vergi kaçırma gibi çeşitleri nedenler gelir ve servet vergilerinin vergi ödeme gücünü tam olarak kavrayamamasına yol açmaktadır. Gider vergileri hem telafi edici olarak, hem de devlet bütçesi açısından kesin ve sağlam bir gelir kaynağı olduğu için, her zaman gelir vergilerine tamamlayıcı olarak vergi sisteminde yer almıştır (Turhan, 1993, s.142).

BÖLÜM III

TÜRK VERGİ SİSTEMİ

En basit yaklaşımla, bir ülkede uygulanan tüm vergilerin oluşturmuş olduğu bütüne vergi sistemi denilmektedir. Kamu sektörünün ele alınış biçimine, vergi kavramına yaklaşım tarzına bağlı olarak, konunun; dar ve geniş anlamda ifade edilmesi olanağı vardır. Dar anlamda vergi sistemi, merkezi idare tarafından toplanan vergileri ve vergi niteliğinde sayılabilecek ödemeleri ifade edecek şekilde anlaşılmaktadır. Geniş anlamda vergi sistemi; merkezi idare yanında yerel yönetimler ya da diğer kamu kurumları tarafından toplanılması uygun görülmüş vergi ve vergi niteliğindeki ödemeleri kapsamaktadır. Vergi kavramı düzeyinde de, vergi sistemine farklı bakış açısı getirilmesi imkânı vardır. İster dar, isterse geniş anlamda ele alınsın; adı vergi olan yasal düzenlemeler dikkate alınabileceği gibi, vergi yanında; resim, harç, şerefiye gibi bir kısım kamusal mali yükümlülüklerin de bu kapsamda düşünülmesi söz konusu olabilir (Akdoğan, 2009, s.173).

Tarihimizde ki tüm anayasalarda vergileme konusunda temel hükümlere yer verilmiş, bu hükümler ana ve değişmez ilkeler olmuşlardır. 1876 Anayasasında vergilerin bütün yurttaşlardan ödeme güçlerine göre alınacağı bunun ise ancak kanunla düzenlenebileceği ilkesi getirilmiş;1924 Anayasasında verginin tanımı yapılarak, verginin kanuna dayanılarak alınacağı tekrar edilmiş; 1961 Anayasasında, "herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğu" ve vergilerin kanunla alınabileceği açık bir şekilde belirtilmiştir (DPT,1996, s.22). 1982 Anayasasında ise vergi ödevi başlığı altında ise önceki anayasa da yer alan ilkelere genişletilerek, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacı olarak belirlenmiştir.

Uygulamada, tüm devletler çeşitli vergi konularını temel almaktadırlar. Gerçek kişilerin yanında, kurumların kazançları da önemli bir vergi konusudur. Devletler ihtiyaç duydukları geliri, emlak, satış ve tüketim vergileri ile uygulanan diğer vergilerden oluşan çeşitli vergi konuları ile ancak sağlamaktadırlar. Devlet harcamaları elde devletin elde ettikleri vergi gelirlerinden fazla olduğu takdirde, devletler vergilendirilecek yeni kaynak arayışına geçmektedirler. Öte yandan, vergilendirilen gelirlerin çeşitliliğinin az olması, herhangi bir vergi kaynağına fazla güvenilmesi, zıt ekonomik etkiler yaratabilmektedir. Dolayısıyla, bir vergi sisteminin en az düzeyde ekonomik tahribata yol açacak şekilde; az

sayıda ve aşırı tutarda vergi alınması yerine daha fazla kaynaktan ölçülü vergi alınması daha uygun olacaktır (Eckstein, 1964, s. 56).

Bir vergi sisteminde yer alan vergileri, bunların vergilendirdiği ekonomik kaynağa göre bölümleme, geniş kapsamlı çalışmalar bakımından en uygun inceleme sistematiği sağlar. Böylelikle vergi türleri, vergilendirilen konu unsuruna göre kategorileştirilmiş olmaktadır. Başka bir anlatımla, bu bölümleme çerçevesinde değişik vergiler, kavradıkları ekonomik unsura, yükümlendirdikleri ekonomik kavrama göre gruplandırılmış olmaktadır. Tüm vergi türleri göz önünde tutulduğunda bunların sonuç olarak şu üç ekonomik unsurdan birinin üzerine konduğu görülür: Belli bir vergi ya geliri kapsamına alır; ya serveti yükümlendirir; ya da harcamaları yüküm konusu yapar. Dolayısıyla kullanılan ölçüt, vergi sistemlerini üçlü bir ayrım çerçevesinde inceleme imkânı sağlar;

1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler
2. Servetten Alınan Vergiler
3. Harcamalardan Alınan Vergiler (Öncel, Kumrulu, & Çağan, 2003, s. 226).

3.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Gelir üzerinden alınan vergiler ülkemizde Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisinden oluşur. Kurumların farklı yapıları ve vergi sistemimizin bazı özellikleri dolayısıyla tüzel kişiliklerin kazançları ayrı bir vergi rejimine tabi tutulmuştur. Kurumlar Vergisi Kanununda tüzel kişiliği olmayan bazı kuruluşlar (İş Ortaklıkları, Yatırım Fonları gibi.) kurumlar vergisine tabi tutulmuştur. Tüzel kişilikleri olduğu halde şahıs şirketleri olan kollektif ve adi komandit şirketlerin kazançları kurumlar vergisinin konusu dışında bırakılmıştır.

3.1.1.Gelir Vergisi

3.1.1.1.Gelir Vergisinin Konusu

Gelir vergisi, bir gerçek kişinin gelirlerinin kişisel ve ailevi durumunu dikkate alan subjektif yapılı bir vergi türüdür. Esas itibariyle Gelir Vergisi Kanununda “Gelir vergisi bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.” şeklinde tanımlanmıştır.

Gelir, başlı başına bir kavram olmakla birlikte, gelir vergisi kanununda safi gelir ifadesi kullanılmasının amacı vergilemeye esas gelirin tanımlanmasıdır. Safi gelir, herhangi bir gelirinin elde edilmesi ve kaynağının idamesi için yapılan giderlerin indirilmesinden sonra kalan tutardır. Her bir gelir unsuru için indirilebilecek gider kalemleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. ve 89. maddelerinde ayrı ayrı belirtilmiştir

3.1.1.2. Gelir Vergisinin Esasları

3.1.1.2.1. Gelirin Şahsiliği

Gelirin kişisel olması büyük bir önem taşır. Her şeyden önce kişi (dar mükellefler hariç), hem yurtiçi ve hem de yurtdışından elde ettiği gelirin vergisini ödemek zorundadır. Buna şahsilik kuramı denir. Gelirin kişisel olması vergiyi sübjektif bir yapıya sokar (Akman, 2011, s.32).

Gelir vergisi, sadece gerçek kişilerin gelirlerine uygulanır. Gerçek kişi, medeni kanun çerçevesinde tanımlanmıştır. Şahsiyet sahibi olan yani hak ve borçlar nedeniyle ehil olan insandır. Ancak Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 9'uncu maddesi gereği gerçek kişinin gelir vergisi mükellefi olması için hangi yaşta olduğunun ve medeni hakları kullanma ehliyetinin olup, olmamasının bir önemi bulunmamaktadır. Gelir, kazanç ve iradın doğduğu kaynağın sahibi gerçek kişi itibariyle toplanması ona mal edilmesiyle sübjektif bir nitelik kazanır (Özbalcı, 2010, s. 66).

3.1.1.2.2. Gelirin Genelliği

Vergilemede genellik ilkesi, bir ülkede yaşan herkes, sosyal sınıf farkı gözetilmeksizin, kendi gelir ve mallarından vergisini ödemek zorundadır. Bu sebeple bir ülkede oturan vatandaş ve yabancılar ile yurtdışında ikamet etmekte olan ancak ülke içinde faaliyette bulunan veya malı olan herkes vergi ödemek zorundadır. Genellik ilkesi ile ülke sınırları içinde yaşayan tüm bireylerin vergi yüküne katılması öngörülmektedir. Çünkü devletin gerçekleştirdiği kamu hizmetlerini faydaları tüm topluma yönelik olup hiçbir sınırlandırma olmadan tüm toplumun yararına sunulmaktadır. Günümüzde devlet, topladığı vergiler ile topluma yönelik faydalar sağladığı için, yerli ve yabancı herkesin ödeme gücüne göre kamu harcamalarının finansmanına katkıda bulunması gerekmektedir (Aksoy, 1991, s. 247).

Türk vergi sisteminde üniter vergi sistemi benimsenmiştir. Üniter vergi sisteminin kabul edildiği ülkelerde gerçek kişiler tarafından bir takvim yılı içinde elde edilen ve gelir

vergisinin konusuna giren kazanç ve iratların tamamı toplanır ve bulunan tutar üzerinden kanunlarda yer alan indirimler yapıldıktan sonra vergilendirme yapılır. Böylelikle, kazanç ve iratları elde edenlerin gerçek ödeme gücüne göre vergilendirilmeleri yapılır. Ülkemizde de kural olarak bir takvim yılı içinde gerçek kişiler tarafından elde edilen kazanç ve iratların tamamının toplanarak vergilendirilmesi benimsenmiştir. Ancak, Gelir Vergisi Kanunu, başta 86'ncı maddesi olmak üzere, üniter sistemden sapma olarak nitelendirilebilecek bazı hükümleri bünyesinde barındırmaktadır.

3.1.1.2.3. Beyan Esası

Gelir vergisi kural olarak mükellefin beyanına dayanır. Ancak verginin konusuna giren unsurların istisna müesseseleri veya diğer özel düzenlemelerle beyan dışı bırakıldığı ya da GVK'nın 94'üncü ve geçici 67'nci maddelerine göre yapılan stopajın mükellefler için nihai vergileme olduğu hallerde vardır. Beyan esası, mükellefin elde ettiği gelirin bizzat kendisi tarafından idareye bildirilmesi demektir. Bu beyanın doğruluğu ve kanunlara uygunluğu idare tarafından denetlenir.

3.1.1.2.4. Takvim Yılı Esası

Gerçek kişilerin gelirleri, genel kural olarak bir yıllık dönemler halinde vergilendirmeye tabi tutulur. Uygulamada bir yıllık dönem olarak takvim yılı esasının bazı istisnaları bulunmaktadır. Örneğin bazı işlerin mahiyetlerinden dolayı bazı kişilere özel hesap dönemleri uygulanır. Ayrıca memleketi terk ve ölüm halinde de bu esasa bağlı kalınmayarak vergileme memleketi terk ve ölüm tarihi itibariyle gerçekleştirilmektedir. Ek olarak yıllara sari inşaat ve onarma işlerinde de, gelir birden fazla bir dönemi kapsadığından, bu işlere ait kazançlar işin tamamlandığı yılın gelirleri kabul edilmektedir (Atabey, 2011, s.4).

3.1.1.2.5. Gelirin Gerçek ve Safi Olması

Vergi uygulamasında genel ilke elde edilen gelirin gerçek ve safi miktarı üzerinden vergilendirilmesidir. Gelirin gerçek olması, çeşitli kazanç ve iratlarda her zaman gerçek işlemlerin kaydedilmesi suretiyle hesaplanmasınu öngörmektedir. Gelirin safi olması ise, gelirin elde edilmesi için yapılan harcamaların elde edilen kazançtan indirilmesinden sonra kalan tutardır.

3.1.1.2.6. Gelirin Elde Edilmiş Olması

Gelirin elde edilmiş olmasını kişinin o gelir üzerinde hukuki olarak tasarrufta bulunabilmesi olarak ifade edebiliriz. Yani eğer kişi elde ettiği geliri bir başkasına bağışlayabiliyorsa, gelirini mal ve hizmet alımında kullanabiliyor ve geliri ile borçlarının ifasını gerçekleştirebiliyorsa geliri elde etmiş sayılabilir (Tuncel, 2010, s.29).

Gelir vergisi açısından vergiyi doğuran olay gelirin elde edilmesidir. GVK elde etmeyi, vergiye tabi gelir unsurunun niteliğine göre farklı esaslara bağlamıştır. Gelirin elde edilme süreci muhtelif aşamalardan oluşmaktadır. Gelir vergisi kanununa bakıldığında; tahakkuk, hukuki ve ekonomik tasarruf ve tahsil esaslarının benimsendiği anlaşılmaktadır.

Tahakkuk esası; gelirin nitelik ve tutar itibariyle kesinleşmesidir. Bunun için, geliri doğuran işlemin eksiksiz olarak gerçekleşmesi gerekir. Tahakkuk gelire hak elde edilmiş olmasını da doğal olarak içerir. Başka bir ifadeyle, hak elde edilmeyen gelirin tahakkuk etmesi söz konusu olamaz (Özbalcı, 1995, s.77). Hukuki tasarruf, gelirin sahibi tarafından talep edilebilir hale gelmesidir. Ekonomik tasarruf ise ödemeyi yapacak olan tarafından gelirin sahibinin emrine sunulmasıdır. Hukuki ve ekonomik tasarruf iç içedir. Tahsil esası ise, gerçekleştirilen veya gerçekleştirilecek faaliyet karşılığında ki gelirin nakit veya ayın şekilde maddi bir kıymet veya gayri maddi bir servet unsuru olarak, sahibinin mal varlığına dâhil olmasını ifade eder.

3.1.1.3. Gelir Vergisi Mükellefi

VUK mükellefi; kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişi olarak tanımlamıştır. GVK gelir vergisi mükelleflerini tam ve dar mükellefiyet olmak üzere ikiye ayırmıştır.

3.1.1.3.1. Tam Mükellef

GVK'da tam mükellefiyet için ikametgâh ve uyrukluk ölçütü dikkate alınmış bulunmaktadır.

GVK 4'üncü maddesinde, "İkametgâhı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de sürekli olarak altı aydan fazla oturanlar, Türkiye'de yerleşmiş sayılırlar." ifadesi yer almaktadır. Kanunun hükmünde de açık olduğu üzere yerleşme kavramına iki ölçüt getirilmiştir. Birincisi ikametgâh esası, ikincisi ise oturma esasıdır.

İkametgâh, Türk Medeni Kanunu'nun (TMK) 19. maddesinde kişinin yerleşmek maksadıyla oturduğu yerdir. Bu yüzden, eğer bir gerçek kişi Türkiye'de yerleşmek niyetiyle bir ikametgâha sahip ise GVK açısından tam mükellef sayılır.

Fakat GVK 5'inci maddesinde "belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, bilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil, tedavi, istirahat veya seyahat maksadıyla gelen kimseler ile tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan nedenlerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar:" denilmektedir.

Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşlarının da tam mükellefiyet esasında vergilendirilmesi gerektiği belirtilmiştir. Bunlardan, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlar dolayısıyla gelir vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkûr kazanç ve iratlar üzerinden ayrıca vergilendirilmeyeceklerdir.

3.1.1.3.2. Dar Mükellef

Dar mükellef, Türkiye'de yerleşik olmayan, fakat gelirin bir kısmını Türkiye'de elde eden gerçek kişilerdir. Dar mükellefiyette vergilendirme bunların yurt içinde elde ettiği geliri kapsar. Özetle, dar mükellefiyette ikametgâh ve tabiiyet esasından farklı olarak mülkilik esası benimsenmiş ve kaynağı Türkiye'de olan kazanç ve iratlar vergilendirmeye esas alınmıştır.

Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler yani dar mükellefler, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler.

Dar mükelleflerin kanunda sayılan gelir unsurlarını Türkiye'de elde etme esasları GVK da ayrı ayrı hükme bağlanmış olup, söz konusu esaslar gelir unsurları itibariyle aşağıdaki gibidir.

1. Ticari kazançlarda; kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması
2. Zirai kazançlarda: Zirai faaliyetlerin Türkiye'de icra edilmesi;

3. Ücretlerde:
    a. Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;
    b. (2361 sayılı Kanunun 3'üncü maddesiyle değişen fıkra) Türkiye'de kâin müesseselerin idare meclisi başkan ve üyelerine, denetçilerine tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye'de değerlendirilmesi;
4. Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;
5. Gayrimenkul sermaye iratlarında: Gayrimenkulün Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;
6. Menkul sermaye iratlarında: Sermayenin Türkiye'de yatırılmış olması;
7. Diğer kazanç ve iratlarda: Bu kazanç veya iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi; durumunda kazançların Türkiye'de elde edildiği değerlendirilecektir."

3.1.1.4. Gelirin Unsurları

3.1.1.4.1. Ticari Kazançlar

Gelir vergisi uygulaması bakımından ticari kazançların ne anlama geldiği ve ticari sayılan faaliyetler GVK'da belirlenmiştir. Ticari nitelikte olduğu varsayılan faaliyetleri teker teker saymanın güçlüğü nedeniyle, ticari kazanç ile ilgili genel bir tanım yapılması yoluna gidilmiş, yapılan tanım kapsamına giren her türlü faaliyetten sağlanan kazanç ticari kazanç sayılmıştır. Bu tanıma göre; her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazanç olarak kabul edilmektedir (….) Yapılan genel nitelikteki tanıma rağmen, niteliği ve gerçekleşme biçimi itibarıyla ticari sayılıp sayılmayacağı konusunda kuşku duyulabilecek bir kısım faaliyet de yasanın açık hükmü ile ticari sayılarak gelir vergisinin kapsamına alınmış bulunmaktadır. Uygulama itibarıyla farklı yorumlara yol açmamak, gelir unsurları içerisinde ki yerini sağlıklı bir şekilde ortaya koymak bakımından önem taşıyan ve ticari sayılan kazançlarla ilgili tanıma ek olarak, ticari olarak kabul edilmesi gereken bu faaliyetler aşağıda belirtilmiştir. Söz konusu faaliyetlerin yapılmasından elde edilen kazançlar da ticari kazanç sayılarak gelir vergisinin kapsamına alınmıştır (Akdoğan, 2009, s.192).

GVK'da aşağıda sayılan faaliyetlerden elde edilen kazançların ticari kazanç oldukları belirtilmiştir.

1. "Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden;
2. Coberlik işlerinden;
3. Özel okul ve hastanelerle benzeri yerlerin işletilmesinden;
4. Gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden;
5. Kendi nam ve hesaplarına menkul kıymet alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanların bu faaliyetlerinden;
6. Satın alınan veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin iktisap tarihinden itibaren 5 yıl içinde parsellenerek bu müddet içinde veya daha sonraki yıllarda kısmen veya tamamen satılmasından; elde edilen kazançlar.
7. Diş protezciliğinden elde edilen kazançlar"

Genel olarak ticari faaliyetin dört temel özelliği vardır. Bu özellikler şunlardır. Öncelikle ticari faaliyet bir iktisadi işletme halinde, faaliyetlerinin her türlü sonucu ve risklerine katılan müteşebbisler tarafından yapılan faaliyetlerdir. Ticari faaliyetin ikinci önemli özelliği bağımsız olmasıdır. Bu faaliyet bağımsız olarak yapılır. Eğer bağımlı olarak yapılırsa, yapılan faaliyet ticari faaliyet sayılmaz. Ticari faaliyetin diğer önemli özelliği devamlılığıdır. Eğer yukarıda yazılan ve belirtilen faaliyetler devamlı olarak yapılmazsa bu takdirde elde edilen kazançlar ticari kazanç değil arızi kazanç olarak vergilendirilmektedir. Ticari faaliyette devamlılık faaliyetin bir takvim yılı veya daha uzun bir süre içerisinde birden fazla yapılmasıdır. Örneğin bir kişi satın aldığı daireyi sattığında elde edilen kazanç ticari kazanç sayılmaz. Eğer o kişi bir yılda birkaç defa daire alır ve satarsa bu takdirde faaliyeti ticari faaliyet ve elde ettiği kazancı da ticari kazanç sayılır. Aynı şekilde bir defa başkasına ödünç para veren kişinin elde ettiği gelir menkul sermaye iradı sayılırken, devamlı başkalarına ödünç para vermesi ticari faaliyet ve elde edilen kazanç da ticari kazanç sayılır (Tuncer, 1984, s. 70).

Gelir vergisine tabi olan ticaret ve sanayi erbabı kazançlarının tespit usulü bakımından ikiye ayrılmaktadır.

Ticari Kazanç elde eden mükellefler, GVK'ya göre iki gruba ayrılırlar,

- Esnaf muaflığından yararlanan ve gelir vergisine tabi olmayanlar,
- Esnaf muaflığından yararlanmayan ve gelir vergisine tabi olanlar,

Gelir vergisine tabi olan ticaret ve sanat erbabı ise kazancın tespit usulü bakımından ikiye ayrılmaktadır.

1. Basit usulde gelir vergisine tabi olanlar
2. Gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar

3.1.1.4.1.1. Basit Usulde Gelir Vergisine Tabi Olanlar

Ticari faaliyette bulunan bazı mükelleflerin ticari kazançlarının bilanço ve işletme hesabı esaslarına göre tespit edilmesi zordur. Vergi ödeme güçlerinin düşük olmasının yanında vergi ile muhasebe konularındaki bilgi düzeylerinin, gerçek usulü bakımından yeterli düzeyde olmaması ve verginin maliye politikası aracı olarak kullanılması sonucu basit usulde vergilendirme kapsamında bulunan mükelleflere, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden farklı kolaylıklar sağlanmıştır. Basit usule tabi mükellefler;

1. "Defter tutmazlar.
2. Vergi tevkifatı yapmaz ve muhtasar beyanname vermezler.
3. Geçici vergi ödemezler.
4. Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadırlar.
5. Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ticari kazancının tespitinde amortismana tabi iktisadi kıymet alışları ve satışları dikkate alınmaz.
6. Alınan ve verilen belgelerin kayıtları mükelleflerin bağlı oldukları meslek odalarındaki bürolarda tutulmaktadır. Ancak, isteyen mükellefler kayıtlarını hiçbir yerden izin almadan kendileri tutabilecekleri gibi meslek mensuplarına da tutturabilirler."

Basit usulde vergilendirilen mükelleflere sağlanan bu kolaylıkların yanı sıra bu mükelleflerin bazı yükümlülükleri de bulunmaktadır. Basit usule tabi olan mükellefler defter tutmamakla birlikte, VUK hükümlerine göre fatura, perakende satış vesikaları ve diğer belgeleri düzenlemek ve bu belgeleri kullanmakla yükümlüdürler. Ayrıca basit

usule tabi olan mükellefler yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorundadırlar (Sarılı, 2012, s.23).

Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hâsılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki olumlu farktır. Bu fark faaliyetlerle ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hâsılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanır.

Kazancın bu şekilde tespiti sırasında emtia ticareti ile uğraşanlarca;

- Hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılata,
- Hesap dönemi başındaki emtia mevcudunun değeri giderlere, ilave edilecektir.

Kazançları basit usulde tespit edilen mükellefler tarafından kullanılan sabit kıymetlerin gider yazılması ve üzerlerinden amortisman hesaplanması mümkün değildir.

3.1.1.4.1.2. Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Olanlar

Basit usul şartlarını taşımayan gelir vergisi mükelleflerinin ticari kazançları, gerçek usule göre tespit edilir. Gerçek usule tabi mükellefler, muhasebe kayıtlarını tutacakları defterler yönünden iki sınıfa ayrılırlar. Bunlar bilanço esasına göre defter tutanlar ve işletme hesabı esasına göre defter tutanlardır.

3.1.1.4.1.2.1. Bilanço Esası

Bilanço usulüne göre defter tutan mükellefler, hesaplarını bilanço esasında göre tutmak zorunda oldukları defterlerde takip ederler. Mükellefler, hesap dönemi sonunda işletmenin mevcutlarının yer aldığı bir bilanço çıkarırlar. İşletmeye dâhil mevcutları, alacak ve borçları saptarlar ve VUK hükümlerine göre değerlemeye tabi tutarlar. Ticari bilançonun vergi kanunları dikkate alınarak düzenlenmiş haline mali bilanço denir. Vergilendirilecek gelir, mali bilançolar üzerinden hesap dönemi sonunda ve başındaki öz sermaye tutarlarının karşılaştırılmasıyla bulunur. Dönem sonunda ki öz sermaye dönemi başındakine göre fazla ise (olumlu fark) o dönemin ticari kazancı sayılır. Tersi durumda ise fark zararı gösterir. Ancak dönem içinde işletmeye dışarıdan eklenen ve öz sermayeyi arttırmış olan değerlerin bulunan farktan indirilmesi, işletmeden çekilmiş ve öz sermayeyi azaltmış olan değerlerin ise bu farka ilave edilmesi gerekmektedir.

3.1.1.4.1.2.2. İşletme Hesabı Esası

İşletme hesabı esasında ticari kazancın tespiti, bilanço esasına kıyasla iş hacmi daha düşük olan mükellefleri hedefleyen ve yoğun muhasebe bilgisi gerektirmeyen bir niteliğe sahiptir. Bu usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki olumlu farklardır. Öte yandan, giderlerin daha fazla olması durumunda zarar doğmuş demektir.

Bahsi geçen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk edecek alacakları, giderler ise; ödenen ve borçlanılan tutarları ifade etmektedir. Ayrıca, emtia alım satımı ile uğraşanlar, her hesap dönemi sonunda emtia envanteri çıkarırlar. İşletme hesabı esasında emtia envanter kayıtları, işletme defterlerinin sonundaki boş sayfalarda ayrıca tasdikli olarak tutulacak envanter defterinde gösterilir.

Ticari kazancın hesaplanması bakımından; emtia ticareti ile uğraşan mükellefler açısından, hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değerinin hasılat tarafına, dönem başındaki emtia mevcudunun değerinin de giderlere eklenmesi gerekmektedir. İşletme hesabı esasına tabi mükelleflerin genel olarak tutmak zorunda oldukları tek defter, işletme hesabı defteridir.

3.1.1.4.1.3. Ticari Kazançlarda Muafiyet ve İstisnalar

3.1.1.4.1.3.1. Esnaf Muaflığı

GVK'da ticaret ve sanat erbaplarından gelir vergisinden muaf olanlar sayılmıştır. Buna göre, kanunda sayılmış olan bu kişiler gelir vergisi ödemezler. Bunlardan bir kaçını: motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler; bir iş yeri açmadan çalışan, kundura boyacısı, çilingir, hamal gibi küçük esnaflar, şeklinde sayabiliriz. Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar.

3.1.1.4.1.3.2. PTT Acentalarında Kazanç İstisnası

GVK'da PTT acentalığı faaliyetinden elde edilen kazançlar, gelir vergisinden müstesnadır. Bu kazanç istisnasının tevkif suretiyle ödenecek vergiye etkisinin olmadığı da açıkça belirtilmiştir.

3.1.1.4.1.3.3. Sergi ve Panayır İstisnası

Gelir Vergisi Kanunu'nda dar mükellefiyete tabi olanların hükümetin izni ile açılan vergi ve panayırlara katılarak buralarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançları, dar mükelleflerin Türkiye'de başkaca işyeri veya daimi temsilcileri bulunmaması kaydıyla gelir vergisinden istisnaya tabi tutulmuştur.

3.1.1.4.1.3.4.Eğitim ve Öğretim İşlerinde Kazanç İstisnası

Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi boyunca gelir vergisi kapsamından müstesna tutulmuştur. Bu durumda istisna uygulamasına, okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlanacaktır.

3.1.1.4.2. Zirai Kazancın Tanımı ve Kapsamı

Türkiye'de tarımın gelir vergisi kapsamına alınışı 1960'da gerçekleşmiştir. Ülkemizde 1950'de vergi reformu yapılırken tarım kazançlarının gelir vergisi içinde yer alması düşünülmüş ancak parlamentonun yapısı sebebiyle o tarihte gerçekleşmemiştir. Daha sonra 1960 ihtilali döneminde gelir vergisi kanununda yapılan değişiklikle tarım kazançları da gelir vergisi kapsamına alınmıştır (Tuncer, 1984, s.70).

Zirai kazanç, zirai faaliyetten doğan kazanç olup, GVK' da "zirai faaliyet, arazide, deniz, göl ve nehirlerde ekim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yolları ile veyahut doğrudan doğruya tabiattan istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcıları ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair şekillerde faydalanılmasını ifade eder" şeklinde tanımlanmıştır.

GVK'ya göre vergiye tabi bir kazanç doğurması için, ticari faaliyetlerde olduğu gibi, kazanç elde etmeye yönelik, bir ekonomik organizasyon içinde, sürekli ve bağımsız olarak yapılan bir faaliyet olması gerekir. Üretme, yetiştirme vb. işler kazanç elde etmeye yönelik yapılmıyorsa zirai faaliyet sayılmaz (Öncel ve diğerleri, 2003, s.285).

3.1.1.4.2.1. Zirai Kazancın Vergilendirilmesi

GVK ’da çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların, herhangi bir ayrıma tabi tutulmaksızın hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirileceği hükme bağlanmıştır. Ancak söz konusu madde hükmüne göre;

- “Ziraat gruplarına göre GVK’nın 54’üncü maddesinde belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsünü aşanlar,
- Bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca sahip olanlar
- On yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olanlar
- Ziraat gruplarının birkaç tanesi içine giren zirai faaliyetlerin bir arada yapılması halinde, en fazla iki gruba ait işletme büyüklüklerinde bu gruplar için tespit olunan hadlerin yarısını aşanlar,
- Kendi işletmesi ve dahi bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde, kendi işletmesinin ve ortaklıklardaki payların toplamı belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsünü aşanlar,
- Kendi isteğiyle gerçek usulde vergilendirilmek isteyenler,
- gerçek usulde tespit olunarak vergilendirilecektir. Ancak GVK’ya ilave edilen hükümle çiftçiye ait olmakla beraber zirai işletmeye dahil edilmeyen biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araç veya on yaşına kadar ikiden fazla traktörün işletilmesinden elde edilen gelirler zirai kazanç hükümlerine göre vergilendirilir.”

İşletme büyüklüğü ölçülerini veya kanunda yer alan sınırlamaları aşmayan çiftçiler hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilmektir. Bunlar beyanname vermemektedirler. Bu çiftçilerin tevkif suretiyle ödedikleri vergiler nihai vergileri olacaktır.

Gerçek usulde vergilendirilecek çiftçilerin, zirai işletme hesabı veya bilanço esasında defter tutmaları kendi tercihlerine bırakılmıştır. Bilanço esasında defter tutmak için kanunla belirlenmiş bir sınırlama bulunmamasına rağmen, bilanço esasını kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemeyeceklerdir.

3.1.1.4.3. Ücretin Tanımı ve Kapsamı

Ücret, bir üretim faktörü olan emeğin üretime katılması sonucu elde edilen bir gelir unsurudur. Emek, fikren veya bedenen olabilmektedir. Emeğin üretime ister fikren,

ister bedenen olsun katılması karşılığında alınan bedele veya karşılığına ücret denir. Emek üretime sermaye ile birlikte katılırsa ticari veya zirai kazanç unsuru ön plana çıkar (Öncel ve diğerleri, 2003, s. 285).

Ücreti GVK, işverene tabi olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler olarak tanımlamaktadır. Bu tanım ücretin bir yandan bir hizmet sözleşmesine bağlı olarak elde edilme özelliğini, diğer yandan da bir işverene bağlı olarak çalışılma olgusunu vurgulamaktadır. Sağlanan menfaatin değişik adlar taşıması ya da, bir ortaklık ilişkisi bahis konusu olmamak koşuluyla, kazancın yüzdesi olarak belirlenmesi onun ücret niteliğini değiştirmez. Kanun, ücretin bu genel tanımına ek olarak, uygulamada ücret sayılıp sayılmayacağı tereddüde yol açacak bazı gelir türlerini de açıkça belirterek ücret kategorisinin içine sokmaktadır (Uluatam ve Methibay, 2001, S.289).

3.1.1.4.3.1. Ücretlerle İlgili İndirim ve İstisnalar

GVK'nın 15'inci maddesine göre Yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o memleketin uyruğunda bulunan memurları dışında kalan memur ve hizmetlilerin yalnızca bu işlerinden dolayı aldıkları ücretler, karşılıklı olmak şartıyla gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Bunların dışında GVK'da köy ve beldelerde el sanatları ile uğraşanların, toprak altı işletmesi gibi çalışma koşullarının ağır olduğu iş kollarında çalışanların veyahut ta vergilendirilmesi sosyal devlet ilkesine ters düşecek bazı iş kollarındaki işçilerin ücretlerin gelir vergisinden istisna edilmiştir.

3.1.1.4.3.2. Asgari Geçim İndirimi

Modern vergi teorisinin dayandığı esas prensiplerin başında gelen iktidar prensibine göre, herkes iktidarı oranında vergi ödemelidir. Gerçek manada vergi iktidarı ise, şahsın fizyolojik varlığını sürdürebilmesi için gerekli vasıtaları temin etmesinden sonra başlar. Şu halde maddi imkânları, ancak varlığını idameye müsait olabilecek derecede bulunan kimselerin, gerçek bir vergi ödeme iktidarı olamaz ve bu kimseler vergi mükellefiyetinden muaf tutulmaları gerekmektedir. İşte asgari geçim indirimin dayandığı esas fikir budur (Dikmen, 1956, s. 41).

Gelir Vergisi Kanununda asgari geçim indirim uygulamasından (AGİ) gerçek usulde vergilendirilen gerçek kişilerin yararlanabileceği yer almaktadır.

Asgari geçim indirimi uygulamasından ücretleri gerçek usulde vergilendirilen gerçek kişiler yararlanabilecektir. Asgari geçim indirimi, ücretin elde edildiği takvim yılı başında belirlenen 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarına; mükellefin kendisi için %50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için %10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere ilk iki çocuk için %7,5'i diğer çocuklar için %5'i olmak üzere ücretlinin şahsi ve medeni durumu dikkate alınarak hesaplanan indirim oranlarının uygulanması sonucu bulunacak tutarın, GVK'da yer alan gelir tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan %15 ile çarpılmasıyla elde edilir. Elde edilen indirim tutarı 12'ye bölünerek aylık indirim tespit edildikten sonra gelir vergisinden mahsup edilecektir.

3.1.1.4.3.3. Ücretlerin Vergilendirilmesi

Vergilendirme ve tespit bakımından ücretler gerçek ücretler ve diğer ücretler olmak üzere iki kısma ayrılmışlardır.

3.1.1.4.3.3.1. Gerçek Ücret

GVK'nın 63'üncü maddesi gerçek ücreti; "Ücretin gerçek safi değeri işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır.

1. 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun (DMK) 190'ıncı maddesi uyarınca yapılan kesintilerle, Ordu Yardımlaşma Kurumu ve benzeri kamu kurumları için yapılan kanuni kesintiler;
2. Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler;
3. Sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması şartıyla; ücretlinin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, sağlık, hastalık, engellilik

(5), işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primler,

4. Çalışanlar tarafından ilgili kanunlarına göre, sendikalara ödenen aidatlar

Ücretin gerçek değerinin tayininde, gelir vergisi gibi şahsi vergiler ücretten indirilmez. Yabancı parasıyla ödenen ücretler ödeme gününün borsa rayiciyle Türk parasına çevrilir. Hizmet erbabına verilen ayınlar, verildiği gün ve yerdeki ortalama perakende fiyatlarına göre; konut tedariki ve sair suretle sağlanan menfaatler, konutun emsal kirasına veya menfaatin emsal bedeline göre değerlenir.

Ücretin gerçek usulde vergilendirilmesinde kaynaktan vergilendirme usulü uygulanmaktadır. Vergi matrahının belirlenmesi için işverenler tarafından ücret bordrosu düzenlenip, hesaplanan gelir vergisi kaynaktan kesilerek muhtasar beyanname ile ilgili vergi dairesine yatırılır. Şeklinde tanımlamıştır.

Beyanname verme yükümlülüğü bulunan ücret gelirleri ise GVK'nın 95'inci maddesi aşağıdaki şekilde sıralanmıştır.

1. Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı
2. GVK'nın 16'ncı maddesinde yazılı istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri;
3. Maliye Bakanlığı'nca yıllık beyanname ile bildirilmesinde zaruret görülen ödemelerin vergilendirilmesi ise beyanname üzerinden yapılır.

3.1.1.4.3.3.2. Diğer Ücret

Gelir vergisi kanununda elde edilen ücretlerin kural olarak gerçek usulde vergilendirilmesi benimsenmiştir. Ancak ücret geliri elde eden bazı mükelleflere kolaylık sağlamak amacıyla elde ettikleri ücret gelirleri "diğer ücretler" grubu içerisine alınmıştır.

"Aşağıda yazılı hizmet erbabının safi ücretleri takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 25'idir. Kazançları usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanlar; Özel hizmetlerde çalışan şoförler; Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri; Gayrimenkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar; Gerçek ücretlerinin tespitine imkân olmaması sebebiyle, Danıştay'ın müspet mütalaasıyla, Maliye

Bakanlığınca bu kapsama alınanlar için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye ithal edilmez.”

3.1.1.4.4. Serbest Meslek Kazancının Tanımı ve Kapsamı

Serbest meslek faaliyeti, sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi ve mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari nitelikte olmayan işlerin, işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

1. Faaliyetin Sermayeden Ziyade Şahsi Mesaiye, İlmi Veya Mesleki Bilgiye Veya İhtisasa Dayanması

Serbest meslek faaliyeti ile ticari faaliyet arasındaki ana farktır. Bu kapsamda, serbest meslek faaliyetinde sermaye unsurundan ziyade faaliyetin şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanarak yapılması, bu faaliyeti ticari olmaktan çıkarmaktadır. Dolayısıyla, bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olarak nitelendirilmesi için hakim unsurun şahsi mesai, ilmi veya mesleki bilgi ya da ihtisas olması gerekir.

2. Faaliyetin Bir İşverene Tabi Olmaksızın, Kişisel Sorumluluk Altında, Kendi Nam Ve Hesabına Yapılması

Serbest meslek faaliyeti ile ücret arasındaki en temel farklılıktır. Serbest meslek faaliyetinde, faaliyetin bir işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması, bu faaliyetten elde edilen kazancı ücret olmaktan çıkarmaktadır. Eğer faaliyet bir işverene bağlı olarak, işverenin gösterdiği yerde ve belli bir hiyerarşi içerisine dahil olarak yapılıyorsa, o faaliyetten elde edilen gelir ücret olarak vergilendirilecektir.

3. Devamlılık Unsuru

Serbest meslek erbabı için, yapılan faaliyetin devamlılık arz edip etmediğinin tespitini ise, VUK’un belirtilen serbest meslek erbabının işe başlamanın belirtilerinden hareketle yapmak mümkündür. Buna göre, aşağıdaki haller serbest meslek faaliyetinin devamlı surette yapıldığını gösterir.

1. Muayenehane, yazıhane, atölye gibi işyerleri açılması

2. Çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren şeylerin asılması
3. Her ne şekilde olursa olsun, devamlı olarak mesleki faaliyette bulunduğunu gösterir ilanlar yapılması
4. Mesleki faaliyette bulunmak üzere, mesleki kuruluşlara kaydolunması (Mühendisler Odası, Tabipler Odası, Barolar gibi)

GVK'da açıklanan serbest meslek faaliyeti tanımının yanında, bazı faaliyetlerin serbest meslek faaliyetine girip girmediğine ilişkin kuşkuyu ortadan kaldırmak amacıyla kanunda serbest meslek faaliyeti ve/veya serbest meslek kazancı sayılanlar ayrıca aşağıda belirtildiği gibidir.

1. Gümrük komisyoncuları, bilumum borsa ajan ve acenteleri, noterler, noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar;
2. Bizzat serbest meslek erbabı tarifine girmemekle beraber serbest meslek erbabını bir araya getirerek teşkilat kurmak veya bunlara sermaye temin etmek suretiyle veya sair suretlerle serbest meslek kazancından hisse alanlar;
3. Serbest meslek faaliyetinde bulunan kollektif ve adi şirketlerde ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler;
4. Dava vekilleri, müşavirler, kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek erbabının ticarî ve meslekî işlerini takip edenler ve konser veren müzik sanatçıları;
5. Vergi Usul Kanunu'nun 155' inci maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşıyan ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanlar (şartlardan en az ikisini taşımayanlar ile köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyette bulunanların bu faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden muaftır.)

3.1.1.4.4.1. Serbest Meslek Kazancı

Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve

ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyetler dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan fark serbest meslek kazancıdır.

3.1.1.4.4.2.Serbest Meslek Kazançların Vergilendirilmesi

İstisna kapsamına alınmış serbest meslek faaliyetlerinden elde edilen gelirin vergilendirilmesi tevkifat yoluyla olmaktadır. GVK'nın 18'inci maddesinde "Müellif, mütercim, heykeltraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senorya ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde edilen hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır" İfade edilmiştir. Ödemelerden yapılan gelir vergisi tevkifatı, bu tür gelirler için nihai vergilendirme olup gelir sahibi açısından başka bir vergi yükü bulunmamaktadır.

İstisna kapsamı dışındaki tüm serbest meslek işlerinden elde edilen gelirler, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler tarafından ödeme yapılması şartıyla %20 nispetinde gelir vergisi tevkifatına tabi tutulur. Ancak tevkifat yapılması, serbest meslek kazancının yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanını engellemez. Yıllık beyanname vermek zorunda olan serbest meslek erbabının, beyanname üzerinden hesapladıkları gelir vergisinden, tevkifat yoluyla ödenmiş vergiler mahsup edilir.

Dar mükellef serbest meslek erbabında ise, tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan serbest meslek kazancı dar mükellef serbest erbabının nihai vergisi olarak kabul edilecek, tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecektir.

Diğer yandan dar mükellefiyete tabi gerçek kişilerce arızi olarak serbest meslek faaliyetlerinin ifası nedeniyle elde edilen serbest meslek kazançları tevkif sureti ile vergilendirilmişse, bu durumda, söz konusu serbest meslek kazancı bu şahıslarca münferit

beyanname ile bu faaliyetlerinin sona erdiği tarihten itibaren 15 gün içinde ilgili vergi dairesine beyan edilecektir.

3.1.1.4.5. Gayrimenkul Sermaye İratlarının Tanımı ve Kapsamı

Sermayenin başkalarına kullandırılması karşılığında elde edilen gelirler irat olarak adlandırılmaktadır. Gayrimenkullerin başkalarının kullanmasından sağlanan gelirlerde gayrimenkul sermaye iradıdır. Gayrimenkul, MK'nin 632'nci maddesinde arazi, tapu siciline bağımsız ve sürekli olarak kaydedilen haklar ile madenlerdir. Ayrıca binaların bağımsız bölümleri olan daireler de gayrimenkul sayılmaktadır. Gelir vergisi ise gayrimenkul, medeni kanundaki tanımdan daha geniş olarak yorumlanmış ve birçok menkul malların kiralanmasından elde edilen gelirler de gayrimenkul sermaye iradı sayılmıştır. Gayrimenkul veya menkul malların işletmenin aktifinde kayıtlı olması halinde bunların kiralanmasından sağlanan gelir gayrimenkul sermaye iradı değil, ticari kazançtır. Aynı şekilde menkul veya gayrimenkul malların zirai bir işletmeye dahil olması durumunda da elde edilen kazanç ticari kazançtır. Menkul ve gayrimenkul mallar işletmenin aktifinde kayıtlı olmayıp, kişinin servetinde ise, bu halde menkul ve gayrimenkullerin kullanımında doğan gelir gayrimenkul sermaye iradı olarak nitelendirilmektedir (Bildirici, 1995, s. 99).

Aşağıda sıralanan mal ve hakların, sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmelerinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır.

1. "Arazi, bina (Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dâhildir), maden suları, memba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı;
2. Voli mahalleri ve dalyanlar;
3. Gayrimenkullerin, ayrı olarak kiraya verilen mütemmim cüzileri ve teferruatı ile bilumum tesisatı demirbaş eşyası ve döşemeleri;
4. Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar;
5. Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı, alâmetifarika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim

alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar;

6. Telif hakları;
7. Gemi ve gemi payları;
8. Motorlu nakli ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri.”

Gayrimenkul sermaye iratlarının belirlenmesinde, gerçek usul ve götürü gider usulü olmak üzere iki usul mevcuttur.

Gayrimenkul sermaye iradının gerçek usulde belirlenmesinde, gayrisafi hâsılattan GVK’da sayılı giderler indirim konusu yapılarak ulaşılır. Gayrisafi hasılat yukarda sayılan mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır.

Gayrimenkul sermaye iradında safi iradın tespitinde, gayrisafi hasılattan indirilecek giderlerin belirlenmesinde ikinci usul, götürü gider usulüdür. Bu usulde gayrisafi hasılatın bilinmesi gideri hesaplamanın hareket noktasını oluşturmaktadır. O halde, gayrisafi hasılatın bilinmesi halinde götürü gider tutarına, dolayısıyla da safi hasılata kolaylıkla ulaşılacaktır. Götürü gider usulü ile gerçek gider usulü arasındaki seçim tamamen mükelleflere bağlıdır. Mükellef herhangi bir kayıt ve sınırlama olmaksızın giderlerini istediği usule göre hesaplayabilir (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, Türk Vergi Sistemi Dersleri, 2011, s. 79)

Götürü gider usulünde, giderlerin gerçek usulde hasılattan düşülmesi yerine, bu giderlere karşılık olmak üzere hasılatın %25’i oranında gider hasılattan indirilir. Mükellefler, gayrimenkul sermaye iradında, gerçek gider usulü ile götürü gider usulü arasında seçim yapmak durumundadır. Götürü gider usulünü seçen mükellefler, bu usule göre belirledikleri gidere ek olarak, GVK’da sayılan gerçek gider unsurlarından hiçbirini ayrıca indirime konu edemeyeceklerdir.

3.1.1.4.5.1. Emsal Kira Bedeli Esası

Beyanı gereken en az kira tutarı, emsal kira bedelidir. Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri, emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının intifasına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya

tespit edilmiş kirası; bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse, VUK'a göre belirlenen vergi değerinin %5'idir.

Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve hakların maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, VUK'un servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerinin %10'udur.

3.1.1.4.5.2. Gayrimenkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi

Gayrimenkul sermaye iratları, esas olarak beyanname üzerinden vergilendirilmektedir. Ancak bazı durumlarda yapılan stopaj nihai vergi olmakta, ayrıca beyanname verilmesi istenmemektedir. Stopaj durumunda vergileme gayrisafi hâsılat üzerinden yapılmaktadır.

3.1.1.4.6. Menkul Sermaye İratlarının Tanımı ve Kapsamı

Menkul sermaye iradı, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dışında, nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri kazançları ifade eder. GVK menkul sermaye iradının tanımını, bu şekilde vermiş ancak bu tanım kapsamına girmese dahi belli gelir kategorilerinin de, kaynakları ne olursa olsun, menkul sermaye iradı olduğunu belirtmiştir. Bu tanıma göre menkul sermaye iradı içerisine aşağıdaki gelir türleri girmektedir.

1. Her çeşit hisse senetlerinin kar payları (temettü gelirleri),
2. İştirak hisselerinden doğan kazançlar,
3. Kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payları,
4. Kurumlar Vergisi Kanunu'na (KVK) göre yıllık ve özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısım,
5. Her çeşit tahvil,
6. Her çeşit alacak faizleri,
7. Mevduat faizleri,
8. Hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller,
9. İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temliki karşılığında alınan para ve ayınlar,

10. Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedelleri,
11. Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları ile kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve özel finans kurumlarınca kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları (Menkul kıymetler yatırım fonlarının katılma belgelerine ödenen kar payları dâhil),
12. Repo gelirleri,
13. Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından çeşitli adlarla yapılan ödemeler,
14. Semaye Piyasalar Kanunu (SPK) hükümlerine göre ihraç edilen her türlü sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler,

Menkul sermaye iradı gerçek usulde vergilendirilir; ancak iradının elde edilmesi bazen tahsil bazen tahakkuk esasına bağlanmıştır. İradın nakden ödendiği durumlarda tahsil, elde etmeyi belirlerken, hesaben ödemelerde tahakkuk, elde etme sayılma için yeterli olmaktadır (Uluatam & Methibay, 2001, s. 299).

Öte yandan, menkul sermaye iradının, kişisel gelir olarak elde edilmesi yerine, ticari faaliyet bünyesindeki menkul kıymetlerden sağlanması veya kurumların elde ettiği menkul kıymet gelirlerinden olması ticari kazanç kapsamındadır. Menkul kıymet ve diğer sermeye piyasası araçlarından gerçek kişilerin elde ettiği gelirler ile ticari işletmelerin ve kurumların elde ettiği gelirler vergilendirmede farklı esaslara tabidir. Bu nedenle bu gelirlerin ayrıştırılması gerekir.

3.1.1.4.7.Diğer Kazanç ve İratların Tanımı ve Kapsamı

GVK'da diğer kazanç ve iratlar iki ana başlık halinde irdelenmiştir. Bu kazançlar değer artış kazançları ve arızi kazançladır.

3.1.1.4.7.1.Değer Artış Kazançları

GVK'da altı bent halinde sayılan mal ve hakların elden çıkartılmasından doğan kazançlar, değer artış kazancı olarak kabul edilmiştir. Kanun hükmünde "elden çıkarma" deyimi kullanılarak geniş bir tanımlama yapılmıştır. Elden çıkarma deyimi; madde hükmünde sayılan mal ve hakların satılmasını, bir ivaz karşılığı devir ve temlikini, trampa edilmesini, takasını, kamulaştırılmasını, devletleştirilmesini ve ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade etmektedir.

“Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır.

1. İvazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar
2. 70 inci maddenin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı hakların (ihtira beratları hariç) elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
3. Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanunî mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
4. Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
5. Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
6. İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tâbi çiftçilerin ziraî istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar”

Değer artış kazançlarının vergilendirilmesi, stopaj yoluyla ve beyanname üzerinden vergilendirilerek yapılır.

3.1.1.4.7.2. Arızi Kazançlar

Vergiye tabi arızi kazançlar GVK’da aşağıdaki unsurlar itibariyle sıralanmıştır. İlgili maddenin bazı bentlerine göre tüm kazançlar toplamına bir defa uygulanmak üzere istisna tutarı 27.000 (2018 yılı için) TL’dir.

1. “Arızî olarak ticarî muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar.
2. Ticarî veya ziraî bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi, henüz başlamamış olan böyle bir

faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hâsılat.

3. Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ile peştemallıklar
4. Arızî olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılat.
5. Gerçek usulde vergiye tâbi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dâhil).
6. Dar mükellefiyete tâbi olanların GVK 45'inci maddede yazılı işleri arızî olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar."

3.1.1.5. Gelir Vergisinin Tarhı ve Ödenmesi

3.1.1.5.1.Yıllık Beyannamede Tarh Muameleleri

Genel kural olarak gelir vergisi, mükellefin ikametgâhının bulunduğu vergi dairesince tarh edilmesidir. Ancak ikametgâhı ve işyerinin ayrı vergi daireleri bölgesinde bulunmaları durumunda tarha yetkili vergi dairesi işyerinin bulunduğu yer vergi dairesi olacaktır.

Diğer ücretlerle, gezici olarak çalışanların ticaret ve serbest meslek kazançlarının vergileri, bu ücret ve kazanç sahiplerinin ikametgâhlarının bulunduğu yerin vergi dairesince tarh edilmemişse, faaliyetlerini icra ettikleri yerin vergi dairesince tarh olunacaktır.

Dar mükellefiyete tabi olanların vergileri ise beyannamelerini vermeye mecbur oldukları yerin vergi dairesince tarh olunur.

3.1.1.5.2.Beyanname Çeşitleri

Gelir vergisinin tarhı yıllık beyannameyle, muhtasar beyannameyle ve münferit beyannameyle olmak üzere üç şekilde yapılır.

3.1.1.5.2.1.Yıllık Beyanname

Yıllık beyanname, gerçek kişinin çeşitli gelir unsurlarından bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların bir araya getirilip toplanmasına ve bu şekilde hesaplanan

gelirin bir beyanname ile vergi dairesine bildirilmesine yaramaktadır (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2011, s. 99).

Gelir vergisi mükellefi olan gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği bütün kazanç ve iratları toplanarak yıllık beyanname ile her yılın Mart ayının 15'inci günü aksamına kadar, gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olması halinde ise, izleyen yılın Şubat ayının 15'inci günü aksamına kadar tam mükellefiyette vergiye tarha yetkili vergi dairesine, dar mükellefiyette Türkiye'de vergi muhatabı mevcutsa Türkiye'de oturduğu yerin, Türkiye'de vergi muhatabı yoksa işyerinin, işyeri birden fazla ise bu işyerlerinden herhangi birisinin bulunduğu yer vergi dairesine verilir veya taahhütlü olarak posta ile gönderilir. Takvim yılı içinde memleketi terk edenlerin beyannameleri, memlekete terke takaddüm eden 15'inci gün, ölüm tarihinden itibaren ise 4 ay içinde verilir.

3.1.1.5.2.2. Muhtasar Beyanname

Muhtasar beyanname (muhtasar kısa veya kısaltılmış demektir), vergi tevkifatı yapmak zorunda olanların, tevkifatla ilgili işlemlerini gösteren beyannamedir. Bu beyannamede GVK'nın 94. Maddesine göre tevkifata tabi tutulacak gelirler gösterilir. Bunlar başlıca hizmet erbabı ücretleri, GVK'nın 61. Maddesine göre ücret sayılan diğer ödemeler, dar mükellefiyete tabi olanlara telif ve patent karşılığı yapılan ödemelerdir (Erginay,1982, s.192).

3.1.1.5.2.3. Münferit Beyanname

Dar mükellefiyete tabi mükelleflerden yıllık beyanname vermeye mecbur olmayanların GVK'nın 101'inci maddesinde sayılan kazanç ve iratların bildirilmesine ilişkin beyannamedir.

3.1.1.5.3. Gelir Vergisi Tarifesi

Gelir vergisine tabi gelirlere uygulanan artan oranlı tarife, %15'den başlamakta ve %20 ve %27 oranlarının arkasından %35 de sonlanmaktadır. Hangi miktar kazancın bu oranlardan hangisine tabi olacağı ve hesaplamanın nasıl yapılacağı aşağıda ki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 1

Gelir Vergisi Oranları (2018 Yılı İçin)

14.800 TL'ye kadar	%15
34.000 TL'nin 14.800 TL'si için 2.220 TL, fazlası	%20
80.000 TL'nin 34.000 TL'si için 6.060 TL, fazlası (Ücret Gelirlerinde 120.000 TL'nin 34.000 TL'si için 6.060 TL, fazlası)	%27
80.000 TL'den fazlasının 80.000 TL'si için 18.480 TL, fazlası (Ücret Gelirlerinde 120.000 TL'den fazlasının 120.000 TL'si için 29.280 TL, fazlası)	%35

Kaynak: Gelir Vergisi Kanunu Madde:103

3.1.1.5.4. Gelir Vergisinin Ödenmesi

Gelir vergisinde yıllık beyana tabi gelirler üzerinden tahakkuk eden vergilerde ödeme, şubat ayı içerisinde verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi Şubat ve Haziran aylarında, Mart ayı içerisinde verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.

İşverenlerce yapılan tevkifat vergi kesenler tarafından beyanname verecekleri ayın 26. günü aksamına kadar bağlı bulundukları vergi dairesine yatırılır.

3.1.2. Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisinin, diğer vergiler arasında doğup büyümeye başlaması pek öyle kolay ve çabuk olmamıştır. Daha 19. asrın başlarından itibaren, Amerika Birleşik Devletleri'nde, bazı mahallî devletlerin vergi sistemlerinde, genel bir servet vergisinin başarısızlığı veya hasılat yetersizliği karşısında başvurulmuş bir tedbir olarak kurumlar vergisinin denendiğini görüyoruz. Önce şirket şeklinde kurulmuş banka ve sigorta teşebbüslerinden özel bir vergi olarak alınmış, daha sonra ise, gittikçe daha başka faaliyet şekillerine de yayılmış ve genel servet vergisinin bütün kurumlara uygulanan bir şekli halini almıştır (Bulutoğlu, 2004, s.199).

Türkiye'de 1907 ve 1914 tarihli temettü vergileri ile 1928'de temettü vergisinin yerini alan kazanç vergisinde, gerçek kişilerin gelirleri yanında sermaye şirketleri de vergilenmekteydi. Fakat nitelikleri açısından, bu vergileri yalnız kurum kazançlarına yönelik bir kurumlar vergisinin ilk örnekleri saymak doğru olmaz. Bugünkü biçimiyle

kurumlar vergisi Türk vergi sistemine 1950 reformu sırasında girmiştir (Uluatam, 2003, s. 323).

Türk vergi sisteminde 1950 yılında yapılan vergi reformu sırasında, gelir vergisinin yanında kurumlar vergisi de kabul edilmiştir. Gelir vergisi, gerçek kişilerin ve Kurumlar vergisi, bünyesi itibariyle, tüzel kişilerin kazançlarını vergilendirmektedir. Kurumlar vergisi bakımından burada söz konusu olan tüzel kişiler, aslında ticari amaçlarını daha geniş olanaklarla gerçekleştirmek için gerçek kişilerin, varlıklarının tamamını veya bir kısmını birleştirmek suretiyle kurdukları ve hukuk sisteminin hak ve borçlara ehil saydığı ortaklıklar (şirketler)'dır. Bir ortaklıktan alınacak verginin eninde sonunda, o ortaklığın ortaklarına geçeceği düşünülürse, kazançların ortağın elinde gelir vergisiyle vergilendirilmesi olanağı varken, ayrıca kurumlar vergisinin konulması, ilk bakışta anlamsız kalmaktadır. Fakat zamanımızda, özellikle sermaye şirketlerinin çok gelişmiş olması, bunların kendilerini kuran gerçek kişilerden ayrı birer kişi ve dolayısıyla ayrı birer vergi mükellefi olarak kabul edilmesi hakkındaki görüşlere yer vermiştir. Bu anlamda tüzel kişilerin, bir gerçek kişi gibi kamu hizmetlerinden yararlanmaları ve özellikle tek tek ortaklarından ayrı olarak ödeme gücüne sahip olmaları dolayısıyla vergi mükellefi sayılmaları gerçekleşmiştir (Erginay, 1982, s. 213).

Kurumlar vergisi, esas olarak sermaye şirketlerini vergilendirmeye yönelmesinin yanında, kısmen iktisadi faaliyette bulunan çeşitli kuruluşları farklı vergilemeye tabi tutarak rekabet eşitliğini bozmamak, kısmen de devlete mümkün olduğunca fazla gelir sağlayabilmek amacıyla, sermaye şirketi niteliğinde olmamasına rağmen, başka kurumların da kurumlar vergisi kapsamına aldığı görülür. İktisadi faaliyette bulunan derneklerin, kooperatiflerin ve kamu iktisadi teşebbüslerin kurumlar vergisine tabi tutulması bu kaygı ve düşüncelerden kaynaklanmaktadır (Uluatam, 2003, s.341).

Kurumlar vergisi mükellefleri beş grup altında toplanarak ifade edilmiştir. Bu mükellefler,

1. Sermaye şirketleri,
2. Kooperatifler,
3. İktisadi Kamu Kuruluşları,
4. Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler,
5. İş ortaklıklarıdır.

3.1.2.1. Kurumlar Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay

Kurumlar vergisinde vergiyi doğuran olay, gelir vergisine uygun olarak gelirin yani kurum kazancının elde edilmesidir. Elde etme, genel olarak bir değerin kurumun mal varlığına katılması olarak ifade edilir. Kurum kazançlarında elde etme tam ve dar mükellefler için ayrı esaslara bağlandığından açıklamaların bu ayrıma uygun şekilde ortaya konması gerekir.

3.1.2.1.1.Tam Mükellefiyette Elde Etme

Kanuni veya iş merkezleri Türkiye'de bulunan sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri ile dernek ve vakıflara ait şirketler tam mükelleftirler. Kanuni merkezler vergiye tabi kurumların esas mukavelelerinde veya kuruluş kanunlarında gösterilen merkezlerdir. İş merkezi ise, iş bakımından işlemlerin yoğun olarak toplandığı ve yürütüldüğü merkezdir (Akman, 2011, s. 181).

Tam mükelleflerin gerek yurt içinde gerekse yurt dışında elde etmiş oldukları kurum kazançlarının tamamı üzerinden vergilendirilirler.

3.1.2.1.2. Dar Mükellefiyette Elde Etme

Kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayan kurumlar dar mükellef olarak adlandırılırlar ve bunların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları vergilendirilir.

Sadece ticari veya zirai faaliyette bulunan ya da en az bunlardan birisiyle birlikte diğer gelir unsurlarından gelir sağlayan kurumlar için elde etme, tüm gelirler itibariyle, hem tahsil hem de tahakkuk esasına bağlanmıştır. Dar mükellef bir kurum açısından da gelirin tahsil veya tahakkuk etmesi, elde edilmesi için yeterlidir. Kurumun ticari veya zirai faaliyette bulunmaksızın diğer gelir unsurlarından (serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlar) gelir sağlanması halinde elde etme, GVK'da her bir gelir unsuru için öngörülen esasa göre belirlenecektir (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2011, s. 129).

Kurum kazancının tespitinde gelir vergisinin ticari kazanç hükümlerinin uygulanacağından, gelirin elde edilmesi açısından belirlenmiş tahsil ve tahakkuk esasları kurum kazançları için de geçerli olmaktadır.

3.1.2.2. Kurumlar Vergisinde Matrahın Tespiti

Yasanın "kurum" saydığı kuruluşların bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kazançlar verginin matrahıdır. Kurumun geliri, gelir vergisinde olduğu gibi, ticari, zirai kazançlardan, ücretlerden, serbest meslek kazançlarından, menkul sermaye iratlarından ve sermaye artışları ile arızi kazançlardan oluşur.

Kurumlar Vergisinde ticari şirketler bilanço esasına göre defter tutarlar. Adi şirketler dışında Kurumlar Vergisine tabi olsun olmasın, bütün ticari şirketler bilanço defteri tutarlar. Ticari şirket niteliğinde olmayan tüzel kişiler, bunların işletmeleri, Maliye Bakanlığı'nın izni ile işletme defteri ile kayıt yapabilirler. Dernek tesis ve vakıfların iktisadi işletmeleri ve kamu kurumlarına bağlı iktisadi işletmeler Kurumlar Vergisine tabi olmakla beraber, çoğunlukla basit ticari işler yaptıklarından, bilanço usulüne uymaları zaten imkânsız ya da gereksizdir. Bunların öz varlıklarının bağlı oldukları kamu ya da özel tüzel kişilik varlıklarından ayırt edilerek, bilanço ilkelerine göre öz varlık kıyaslaması yapmak çoğu için imkânsızdır. Maliye Bakanlığı bunlardan gerekli gördüklerine işletme usulüne göre defter tutma izni verebilir (Bulutoğlu,1985, s. 156).

3.1.2.3. Kurum Kazancının Tespitinde Özellik Gösteren Durumlar

3.1.2.3.1. Kurumların Zirai Faaliyetle Uğraşması

Bir kurumun zirai faaliyet sonucunda kazanç elde etmesi söz konusuysa, kurumun kazancının belirlenmesinde ticari kazanç esaslarına ilaveten GVK'nın 59. Maddesinin ve maddenin yollama yaptığı 56 57 ve 58. Maddelerinin de dikkate alınması gerekmektedir. Bu nedenle zirai faaliyetle uğraşan kurumlar safi kurum kazançlarını tespit ederlerken, GVK'nın ticari kazançlara ilişkin hükümlerini uygulamakla birlikte aynı zamanda zirai kazancın tespitinde uygulanan hâsılata, indirilecek ve indirilmeyecek giderlere ilişkin hükümleri de göz önünde bulunduracaklardır.

3.1.2.3.2. Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Kurum Kazancı

Yabancı ulaştırma kurumlarından dar mükelleflerin kazançlarının safi tutarının tespiti bu kurumların hasılatlarında uygulanacak ortalama emsal oranlarına göre belirlenir. Bu tür kurumlarda kazanç gerçek usulde vergilendirme esasının yerini, ortalama emsal oranlarının hasılat uygulanması suretiyle hesaplanır. Yabancı ulaştırma kurumlarında matrahın tespit usulü son derece basit olup, hasılata bakılarak götürü olarak

belirlenmektedir. Türkiye'de elde edilen hasılatla ifade edilen şey, genel olarak yolcu yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun alınan tutarlardan oluşur (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2011, s. 152).

3.1.2.3. Kurumlar Vergisinin Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Kurumlar vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Kurumlar vergisinde vergilendirme dönemi, hesap dönemidir. Normal durumlarda hesap dönemi takvim yılı ise de, faaliyet ve işlemlerin niteliği bu döneme uymayan mükelleflerin başvurusu üzerine Maliye Bakanlığı kendilerine yine 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir.

3.1.2.3.1. Kurumlar Vergisinde Beyanname Türleri

3.1.2.4.1.1.Yıllık Beyanname

Hesap dönemini kapsamak üzere verilen beyannamedir. Normal olarak takvim yılı olarak alınan hesap ve vergileme dönemini izleyen dördüncü ay(nisan) içinde mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine verilir. Şayet, takvim yılının kurumun faaliyetine uygun bulunmaması nedeniyle, mükellefin başvurusu üzerine Maliye Bakanlığınca bir özel hesap dönemi verilmişse gene bu dönemi izleyen dördüncü ay içinde beyanname verilmesi gerekir.

Dar mükellef kurumlar da, Türkiye'de elde ettikleri kurum kazançlarını ilke olarak, yıllık beyanname ile bildirirler (Uluatam & Methibay, 2001, s. 339).

3.1.2.4.1.2. Özel Beyanname

Dar mükellef kurumların yalnızca diğer kazanç ve iratlarının beyanı için kullanılır. Bu tür kazançlar, elde edildikleri tarihten başlayarak 15 gün içinde GVK'nın 101. Maddesinde belirtilen vergi dairelerine özel beyanname ile bildirilir.

3.1.2.4.1.3.Muhtasar Beyanname

Kurumlar Vergisi kural olarak beyan üzerine tarh olunmaktadır. Ancak bu şekilde gelirini beyan edip vergisini ödemek durumunda olan kurumların beyan ve ödeme süreleri beklenmeden verginin bir an önce tahsil edilmesi amacıyla vergi tevkifatı, kesintisi ya da stopajı adı verilen bir sistem geliştirilmiştir. Bu sistem içinde, verginin en

azından bir kısmı kazancın elde edilme aşamasında tahsil edilerek güvenlik altına alınmış olur.

Kurumlar vergisi muhtasar beyannamesi KVK'nın 15 ve 30. Maddeleri kapsamında yapılacak kesintileri bildirmeye yarayan bir beyannamedir (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2011, s. 169).

3.1.2.5. Kurumlar Vergisinin Ödenmesi

Tam mükellefiyette kurumlar vergisi;

Hesap döneminin kapandığı ayı takip eden dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilmektedir. Kurumlar vergisinin de beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar ödenmesi gerekmektedir. Buna göre beyannamenin verilmesi gereken ayın sonuna kadar herhangi bir günde ödeme yapılabilecektir.

Dar mükellefiyette kurumlar vergisi;

Yıllık beyanname ile bildirilenlerde beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar, Muhtasar beyanname ile bildirilenlerde beyannamenin verildiği ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar, Özel beyanname ile bildirilenlerde beyanname verme süresi içinde, Tarhiyatın muhatabının Türkiye'yi terk etmesi halinde beyanname verme süresi içinde, Tasfiye ve birleşme hallerinde verilecek beyannamelerde ise beyanname verme süresi içinde ödenecektir.

3.2. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

3.2.1. Katma Değer Vergisi

Mikro planda katma değer, bir firmanın ortaya çıkardığı ürünün değerini ile bu ürünü meydana getirmek için başka firmalardan aldığı girdilerin farkıdır. Üretilen malın fiyatına firmanın katkısını ifade eden bu değer, firmanın işçi ve memurlara ödediği maaş ve ücretler ile ödediği faizler, kiralar, hesaplanan karlar ve kullanılan sermayenin aşınma payını temsil eden amortisman toplamından ibarettir. Diğer yandan, bu değere firmanın satışları toplamından diğer firmalardan alışları toplamını çıkararak da ulaşmak mümkündür. Toplama ya da çıkarma yoluyla bulunan katma değerlerin birbirine eşit olması gerekir. Makro açıdan katma değerse, üretim sürecinde tüm firmalarca eklenen, katılan değerlerden oluşur. Bu da ülke düzeyinde ücretler, faizler, kiralari karlar ve

amortismanlar toplamına eşittir. Bu toplam milli muhasebede ülkenin milli hasılatına karşılık olmaktadır (Uluatam & Methibay, 2001, s. 389).

Katma değer vergisi (KDV), üretimden tüketime kadar malın geçirdiği her iktisadi aşamada alındığından, bir yayılı muamele vergisi niteliği taşımaktadır. Ancak her aşamada yaratılan katma değer üzerinden alındığından, vergi piramitleşmesini önlemekte ve tarafsız vergi olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle, günümüzde çağdaş ve en yaygın harcama vergisi durumundadır (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2011, s. 229).

Geniş boyutlu uygulamasında Fransa'da 1954 yılında başlanan katma değer vergisi kısa sürede pek çok başka ülkeyi etkilemiş, 1967 de ise Avrupa Ekonomi Topluluğu ülkelerinin ortak harcama vergisi niteliğini kazanmıştır. Türkiye'de 1985 yılı başından beri uygulanan katma değer vergisi, toplam vergi gelirleri içindeki pay itibariyle, gelir vergisinden sonra ikinci sıraya yükselmiş, Türk vergi sisteminin temel bir vergisi niteliğini kazanmıştır (Uluatam & Methibay, 2001, s. 388).

KDV, yaratılan değerler üzerinden alınan bir vergi olup adını bu niteliğinden almaktadır. Katma Değer Vergisi Kanunu'nda (KDVK) belirtilmiş olan teslimler ve hizmet ifaları, bu verginin kapsamına girmektedir. Bu teslim ve hizmetler aşağıdaki gibidir.

"Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir:

1. Ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı,
3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler:

a. Posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve televizyon hizmetleri,

b) b))Her türlü şans ve talih oyunlarının tertiplenmesi ve oynanması,

c) Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi, gösterilmesi,

d) Müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar ile 10/2/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi,

e) Boru hattı ile ham petrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınmaları,

f) Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri,
g) Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticarî, sınaî, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetleri,
h) Rekabet eşitsizliğini gidermek maksadıyla isteğe bağlı mükellefiyetler suretiyle vergilendirilecek teslim ve hizmetler."

3.2.1.1. Katma Değer Vergisinin Beyanı Tarhı ve Ödenmesi

Vergilendirme dönemi, esas itibariyle üç aylık dönemler olmakla birlikte, uygulamada birer aylık vergilendirme dönemi benimsenmiş bulunmaktadır. Katma değer vergisi beyannamesinin, aylık dönemler itibariyle verilmesi gerekmektedir. Bir aylık vergilendirme dönemi içerisinde gerçekleşen işlemlerle ilgili katma değer vergisi beyannamesinin, izleyen ayın 20. Günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir. Herhangi bir vergilendirme döneminde, vergiye tabi işlemleri bulunmayan mükelleflerin de beyanname vermek zorunlulukları vardır. Katma değer vergisinin, mükellefin işyerinin bulunduğu yer vergi dairesince tarh olunması yoluna gidilmektedir. Ancak mükellefin ayrı ayrı vergi dairelerinin faaliyet alanlarında işyerleri var ise, bu verginin; gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı olunan vergi dairesi tarafından tarhının yapılması gerekmektedir. Tarhiyat, katma değer vergisiyle mükellef olan gerçek veya tüzel kişi adına yapılmaktadır. Vergi; beyannamenin verildiği günde, eğer beyanname posta ile gönderilmiş ise; vergiyi tarh edecek daireye geldiği tarihi izleyen yedi gün içinde tarh edilmektedir. Tarh edilen verginin; beyanname verecekleri ayın 26. Günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir. İşi bırakan mükelleflerde katma değer vergisi beyannamesinin, işin bırakıldığı tarihi izleyen ayın 20. Günü akşamına kadar verilmesi ve verginin de beyanname verecekleri ayın 26. Günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.

3.2.2. Gümrük Vergisi

Ülkemizde uygulanan gümrük mevzuatı yeni halini 5 Şubat 2000 tarihinde yürürlüğe giren 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve buna bağlı çıkartılan Gümrük Yönetmeliği ile almıştır. Böylelikle gümrük vergileri ve bunlara ilişkin usul ve ceza hükümlerine yeni çehre kazandırılmıştır. Gümrük vergisi bir ülke sınırından giren eşyanın ithalatında alınan bir vergidir. Verginin konusunu gümrük tarifesinde belirtilen Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesine giren eşya oluşturur. Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesiyle, Türkiye Cumhuriyeti toprakları, kara suları, iç sular ve hava sahası ifade edilir.

Gümrük vergisinde vergiyi doğuran olay ithalat işlemine bağlı olarak farklı esaslara bağlanmıştır. Bu esaslar, eşyaların serbest dolaşıma girmesi, gümrük giriş beyannamesinin tescili, kısmi muafiyet halinde geçici ithalatın gerçekleşmesi olarak ortaya konulmuştur.

Gümrük vergisi, bu konudaki "Türk Gümrük Tarife Cetveli" ne göre hesaplanır. Tarife cetveli ithal edilen eşyanın ismine, cins, nevi ve niteliklerine göre sistematik bir şekilde belirlenmiş olup, gümrük tarife ve istatistik pozisyon numarasını ve vergi oranını ihtiva edecek şekilde aşağı yukarı tüm malların alt özelliklerine bağlı ayrımlarına yer verilerek eşyanın ithal edildiği ülkelere göre düzenlenmiştir.

Gümrük vergisi genellikle mükellefin beyanı üzerine tarh olunur. Gümrük idaresince hesaplanan vergi beyanname üzerine mükellefin veya temsilcisinin imzası alınmak suretiyle tebliğ edilir. Mükellef kedisine tebliğ edilen gümrük vergileri üzerine idari yola gitmez veya gitmekle beraber idari yoldan sonuç alamaması üzerine yargı yoluna gider, dava da mükellefin aleyhine sonuçlanırsa mahkeme kararı ile vergi tahakkuk etmiş olur.

Tebliğ üzerine tahakkuk eden gümrük vergisinin tamamı, tebliğ tarihinden itibaren 10 günlük süre içinde defaaten ödenir. Tebliğden itibaren 10 günlük ödeme süresi mükellefin talebi üzerine faiz alınmak koşuluyla 30 gün daha uzatılabilir.

3.2.3. Özel Tüketim Vergisi

ÖTV'nin konusunu, özel tüketim vergisi kanununa kanuna bağlı cetveldeki (I), (II), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar oluşturur. Bunlardan bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisi alınır. ÖTV'nin mükellefi; (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanları imal, inşa veya

ithal edenler ile bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ve (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanlar için; motorlu araç ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir.

ÖTV, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur. Vergi, beyanname verme süresi içinde ödenir. Vergilendirme dönemi; (I) sayılı listedeki mallar için her ayın ilk on beş günlük birinci ve kalan günlerinden oluşan ikinci dönem, (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanların teslîminde, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleridir. Beyanname, (I) sayılı listedeki mallar için vergilendirme dönemini izleyen onuncu günü, diğer mallar için vergilendirme dönemini izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar mükellefin katma değer vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verilir. (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tâbi mallara ait özel tüketim vergisi beyannamesi, ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine verilir ve vergi aynı günde ödenir. İthalatta alınan vergi, ithalat vergileri ile aynı zamanda ödenir. İthalat vergilerine tâbi olmayan mallara ait vergi, gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihinde, bu tarihteki oran veya tutarlar üzerinden hesaplanarak tahsil edilir.

3.2.4. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV)

Banka ve sigorta şirketlerinin Finansal Kiralama Kanunu'na göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir. Bankerlerin yapmış oldukları banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar da banka muameleleri vergisine tabidir.

BSMV'yi banka ve bankerlerle sigorta şirketleri öder. Sigorta aracıları tarafından yapılan sigorta işlemlerinde de verginin mükellefi sigorta şirketleridir. BSMV'nin oranı %15'tir. Kambiyo işlemlerinde oran matrahın binde biridir.

BSMV vergiye tabi olayların vukuu bulduğu yer vergi dairesince tarh olunur. Banka ve sigorta hizmetleri vergisinde muamelelerin yapıldığı yer vergi dairesine bildirilmek zorundadır. Sigorta muamelelerine ilişkin beyanname sigorta şirketlerinin kanuni veya iş merkezlerinin bulunduğu yer vergi dairesine verilir. Mükellefler bir ay içindeki vergiye tabi işlemlerini bir beyanname ile ertesi ayın 15'inci günü akşamına

kadar muamelenin yapıldığı yer vergi dairesine bildirmek zorundadır. Herhangi bir vergi döneminde, vergiye tabi muameleleri bulunmayan mükelleflerde keyfiyeti aynı müddetler içinde, vergi beyannamesi ile bildirmeye mecburdurlar. Mükellefler beyanname üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergileri beyanname verme süresi içinde ödemeye mecburdurlar.

3.2.5.Özel İletişim Vergisi (ÖİV)

406 Sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu uyarınca "Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu ile görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak suretiyle veya 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu uyarınca bu Kuruma bildirim yapılması veya bu Kurumca kullanım hakkı verilmesi yoluyla yetkilendirilen veya yetkilendirilmiş sayılan işletmecilerin (kablo tv altyapısı üzerinden teknik olarak verilebilecek her türlü hizmetleri dışında, görev sözleşmesi ile ulusal egemenlik kapsamındaki uydu yörünge pozisyonlarının hakları, yönetimi ve işletme yetkisine sahip olanlar hariç);

a. Her nevi mobil elektronik haberleşme işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli kart satışları dâhil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetlerinden % 25,
b. Radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetlerinden % 15,
c. Kablolu, kablosuz ve mobil internet servis sağlayıcılığı hizmetlerinden %5,
d. (a), (b) ve (c) bentleri kapsamına girmeyen diğer elektronik haberleşme hizmetlerinden %15 oranında alınır.

Mobil telefon aboneliğinin ilk tesisinde de özel iletişim vergisi alınmaktadır.

Verginin mükellefleri elektronik haberleşme sunan işletmelerdir.

Özel iletişim vergisi, katma değer vergisi matrahına dâhil edilmez, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider kaydedilmez ve hiçbir vergiden mahsup edilmez. Verginin matrahı, katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül eder. Bir aya ait özel iletişim vergisi, izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar beyan edilerek aynı süre içinde ödenir."

3.2.6. Şans Oyunları Vergisi

Bu vergi 5602 sayılı Şans Oyunları Hâsılatından Alınan Vergi Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile düzenlenmiştir. Bu kanun ile Futbol ve diğer spor müsabakaları, at yarışları ve Milli Piyango İdaresi tarafından tertip edilen şans oyunları, şans oyunları vergisine tabi tutulmuştur.

Şans oyunları vergisinin mükellefi, kendisine şans oyunları düzenleme hak ve yetkisi verilmiş olan kurumlardır. Bu hak ve yetkinin devri söz konusu olabilir. Böyle bir durumda, söz konusu verginin mükellefi, devralan kurum, kuruluş veya özel hukuk tüzel kişileridir.

Her türlü şans oyunları faaliyetinden elde edilen hasılat, şans oyunları vergisine tabidir. Verginin matrahını şans oyunlarından elde edilen tutar oluşturur. Verginin oranı; spor müsabakalarına dayalı müşterek bahislerde %5, at yarışlarında %7 ve diğer şans oyunlarında %10 olarak belirlenmiştir.

Şans oyunları vergisi, beyan üzerine tarh olunan bir vergidir. Vergilendirme dönemi, faaliyet gösterilen takvim yılının birer aylık dönemleri olarak tespit edilmiştir. Bu verginin ilgili vergilendirme dönemlerini izleyen ayın 20. Günü mesai bitimine kadar, mükellef tarafından bir beyanname ile bağlı bulunan vergi dairesine beyan edilmektedir. Bu beyanname üzerinden hesaplanan verginin, aynı süre içerisinde ödenmesi gerekmektedir.

Şans oyunları vergisi, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider olarak kabul edilmemektedir. Ayrıca, verginin hiçbir vergiden mahsubu yapılmamaktadır.

3.2.7. Harçlar

Topluma sunulan hizmetlerden bireysel olarak yararlanma karşılığında alınan bedele harç denilmektedir. Söz konusu hizmetlerin toplumsal nitelikteki yararı nedeniyle kişiden her hangi bir bedel istenilmemekte olup, bu hizmetlerden elde edilecek özel yarar nedeniyle bir bedel alınmaktadır. Bu bedele harç denilmektedir. Esas itibariyle hizmet veya işlem karşılığı alınan harcın, bunların maliyetini aşmaması gerekmektedir (Akdoğan, 2009, s.552).

Harca tabi işlemler, Kanun'a ekli 9 adet tarife halinde düzenlenmiştir.

1. Sayılı Tarife: Yargı Harçları
2. Sayılı Tarife: Noter Harçları

3. Sayılı Tarife: Vergi Yargısı Harçları
4. Sayılı Tarife: Tapu ve Kadastro Harçları
5. Sayılı Tarife: Konsolosluk Harçları
6. Sayılı Tarife: Pasaport, İkamet Tezkeresi, Vize ve Dışişleri Bakanlığı Tasdik Harçları
7. Sayılı Tarife: Gemi ve Liman Harçları
8. Sayılı Tarife: İmtiyazname, Ruhsatname ve Diploma Harçları
9. Sayılı Tarife: Trafik Harçları

Aksine bir hüküm yoksa, harçların tamamı peşin olarak ödenmeden harca mevzu olan işlem yapılmaz. İcabı gereği işin sonunda alınması gereken harçlar alacağın doğduğu tarihten itibaren 15 gün içinde ödenir.

3.2.8. Değerli Kâğıtlar Vergisi

Değerli Kağıtlar Kanunun birinci maddesine göre bu kanuna bağlı tabloda yazılı kağıtlar ve belgeler "değerli kağıt" sayılır. Ekli tabloda değerli kağıt olarak kabul edilen belgeler şunlardır.

1. Noter Kağıdı,
2. Beyanname,
3. Protesto, vekâletname, senet,
4. Pasaportlar, yabancılar için ikamet tezkereleri,
5. Nüfus cüzdanları, aile cüzdanları,
6. Sürücü belgeleri, sürücü çalışma belgeleri, motorlu araç trafik belgesi, motorlu araç tescil belgesi, iş makinesi tescil belgesi,
7. Banka çekleri
8. Mavi kart

Değerli kâğıtlar ilgililere, kanuna ekli tabloda gösterilen bedeller karşılığında satılır.

3.2.9. Damga Vergisi

Damga vergisinin konusunu; KDV, ÖTV, BSMV'de olduğu gibi mal-hizmet teslimi değil; mal-hizmet teslimine hukukilik kazandırmak için düzenlenen (bu işlemlerin hukuki dayanağı olan) belgeler oluşturmaktadır. Yani bu belgeler diğer vergilere ilave olarak ayrıca damga vergisine tabi tutulmaktadır (Bilici, 2010, s.263).

Damga vergisine tabi tutulacak belgelerin neler olduğu, Damga Vergisi Kanunu'na ekli listeler ile belirlenmiş bulunmaktadır. Akitlerle ilgili kâğıtlar, kararlar, mazbatalar, ticari işlemlerle ilgili kâğıtlar, makbuzlar ve diğer kâğıtlar bu verginin kapsamına girmektedir. Bu vergi, söz konusu belgelerin düzenlenmesine bağlı olarak ortaya çıkmakta olup, verginin konusunu; çeşitli işlemler nedeniyle düzenlenen belgeler oluşturmaktadır. Elektronik imza kullanılmak suretiyle, manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeler de damga vergisinin konusu kapsamına girmektedir. Verginin kapsamına giren belgelerin, birden fazla nüsha düzenlenmesi durumunda, düzenlenen her nüsha için ayrı vergi uygulaması gerekmektedir. Ayrıca aynı belgede; birbirinden tamamen ayrı nitelikte, birden fazla akit ve işlem bulunması halinde, bunların her biri için ayrı damga vergisi uygulaması yoluna gidilecektir. Bu işlemlerin birbirine bağlı ve bir asıldan doğma olmaları durumunda, en yüksek verginin uygulanması gerekecek akit ve işlem üzerinden damga vergisi hesaplanacaktır.

Damga vergisinin mükellefi kâğıtları imza edenlerdir. Kâğıtta birden fazla imza bulunması durumunda imza sahiplerinin hepsinin müteselsilen sorumluluğu öngörülmüştür. Resmi kurumlar ile kişiler arasındaki işlemlerde ise damga vergisinin, söz konusu kişilerce ödenmesi gerekmektedir.

Damga vergisinin hangi belgelerden ve hangi tutarda alınacağı, Damga vergisi Kanunu'na ekli tabloda tespit edilmiş bulunmaktadır. Tabloda yer alan belgelerden; belli parayı ihtiva etmeyenler maktu olarak, belli parayı ihtiva edenler ise nisbi olarak damga vergisine tabi tutulmuş bulunmaktadır.

Tahakkuku tahsile bağlı bir vergi niteliğinde olan damga vergisinin ödemesi, Makbuz karşılığı, İstihkaktan kesinti yapılması veya basılı damga konulması şekillerinden biriyle yapılır.

Damga vergisinde ödeme zamanları verginin hangi şekilde alındığına göre değişiklik göstermektedir. Basılı damga konulacak kâğıtların vergisi, yüzde beş noksanı ile peşin olarak ödenir. Makbuz karşılığı ödemelerde, Maliye Bakanlığı'nca belirlenen mükellefler, ertesi ayın yirmi altıncı gününe kadar, diğerleri için ise kâğıdın düzenlendiği

tarihi izleyen on beş gün içinde ödenir. Genel bütçeli daireler dışında kalan ve istihkaktan kesinti yapmak durumunda bulunan daire ve müesseseler tarafından bir ay içinde kesilen vergi, ertesi ayın 20'nci günü akşamına kadar ödemenin yapıldığı yer vergi dairesine beyanname ile bildirilir ve 26'ncı günü akşamına kadar yatırılır.

3.3. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Mevzuu servet olan vergilere, Servet vergileri denir. Vergi ödeme gücünün bir göstergesi olması bakımından, servetlerin de, çeşitli ülkelerde eskiden bir vergilendirme konusu oldukları görülür. Günümüzde bu vergilerden elde edilen gelirlerin, bütün kamu gelirleri içindeki oranı düşük olmakla beraber, vergi adaleti, ekonomik ve sosyal koşullar, başlıca vergi kaynakları olan gelir ve giderlerin yanında bu kaynakların da vergilendirilmesi gerektirmektedir (Erginay, 1982, s. 238).

3.3.1. Veraset ve İntikal Vergisi

Modern vergicilikte, servet dağılımını düzenlemede, önemli bir fonksiyonu olan veraset ve intikal vergilerinin, bünyesinde aslında iki ayrı vergi yer almaktadır. Bunlardan birincisi, ölen bir kimseden, başkalarına geçen ivazsız olarak elde edilen servet kalemlerini vergiye tabi tutmaktır. Örneğin; bir kimsenin servetinin tamamının veya bir kısmının miras veya vasiyet yoluyla, başkalarına intikal etmesinden dolayı, bu servet unsurlarını elde edenlerden elde ettikleri payları üzerinden veraset vergisi alınmaktadır. İkincisi, hayatta olan kişiler arasında bağış (hibe) yoluyla gerçekleşen, servet transferlerini vergiye tabi tutan intikal vergisidir (Aksoy, 1998, s.357).

Verginin konusunu, Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlığında bulunanlara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle (bağış, yarışma ve çekilişlerde kazanılan ödüller, süper-toto, milli piyango ikramiyelerinde olduğu gibi) ivazsız olarak bir şahıstan diğer bir şahsa geçmesi oluşturur.

Veraset ve intikal vergisi beyan üzerine tarh olunan bir vergi olup; veraset yoluyla veya diğer şekillerde ivazsız olarak mal iktisap edilmesi ve şans oyunları düzenleyen ilgili kurum ve kuruluşlar ile yarışma ve çekilişi düzenleyen gerçek ve tüzel kişilerden ikramiye kazanılması halinde ilgili vergi dairesine beyanname verilme zorunluluğu vardır.

Beyannameler, veraset tarikiyle vuku bulan intikallerde; ölüm Türkiye'de vuku bulmuş ise mükelleflerin Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden dört ay

içinde, mükelleflerin yabancı bir memlekette bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden altı ay içinde; ölüm yabancı bir memlekette vuku bulmuş ise mükelleflerin Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden altı ay içinde, mükellefler müteveffanın bulunduğu memlekette oldukları takdirde ölüm tarihini takip eden dört ay içinde, mükellefler müteveffanın bulunduğu yerin dışında başka bir yabancı memlekette oldukları takdirde de ölüm tarihini takip eden sekiz ay içinde; gaiplik halinde, gaiplik kararının ölüm siciline kaydolunduğu tarihi takip eden bir ay içinde verilir. Diğer suretle vaki intikallerde malların hukuken iktisap edildiği tarihi takip eden bir ay içinde verilir. Gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 5602 sayılı kanunda tanımlanan şans oyunlarında yarışma ve çekiliş ile müsabakaların yapıldığı günü takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar verilir.

Veraset ve intikal vergisi tarifesi, değer esasına göre düzenlenmiştir ve artan oranlı yapıdadır. Vergi tarifesinin matrah dilim tutarları, her yıl önceki yıla ilişkin olarak V.U.K. uyarınca belirlenen yeniden değerleme oranında arttırılmak suretiyle uygulanmaktadır. Bu şekilde hesaplanan dilim tutarlarının %5'ini aşmayan kesirleri dikkate alınmamaktadır.

Veraset ve intikal vergisinin ödeme zamanı; tahakkukundan itibaren üç yılda ve her yıl Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere ikişer taksitte ödenir. Ancak, gerçek ve tüzel kişiler tarafından düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazananlara ödenecek ikramiyeler ile 5602 sayılı Kanunla tanımlanan şans oyunları dolayısıyla dağıtılacak ikramiyelerden kesilen vergiler, beyanname verme süresi içinde ödenmektedir.

3.3.2. Emlak Vergisi

Emlak Vergisi, bina ve arazinin yıllık değerleri üzerinden alınmakta ve bir servet vergisi olması nedeniyle, oranı da düşük düzeyde saptanmaktadır. Emlak vergilerinin gelir dağılımını iyileştirici özelliğine karşın, emlak sahibinin sabit gelirleri ve alt gelir gruplarında yer alan birisi olması durumunda, önemli sosyal sorunlara da yol açabilmektedir (Şener, 2001, s.292).

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, 1970 yılında kabul edilmiştir. 1986 yılına kadar merkezi idare tarafından toplanan bu verginin yönetimi ve gelirleri, 1985 yılında çıkarılan 3239 sayılı Kanunla belediyelere bırakılmıştır. Emlak vergisi uygulamasının belediyelere bırakılmış olması, bu verginin konusu ve nitelikleri ile ilgili olduğu kadar vergi uygulama maliyetinin bir gereği olarak da gerçekleşmiştir (Akdoğan, 2009, s.560).

Emlak Vergisi Kanunu üç kısımdan oluşmakta; birinci kısımda bina vergisi, ikinci kısımda arazi vergisi ile ilgili hükümler, üçüncü kısımda ise ilk iki kısmı ilgilendiren ortak hükümler yer almaktadır.

Bina vergisinin konusunu, Türkiye sınırları içinde bulunan binalar oluşturur. Bina tabiri, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsar. Bina vergisinin mükellefi, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerdir.

Arazi vergisinin konusunu, Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalar oluşturur. Belediye sınırları içinde belediyece parsellenmiş arazi, arsa sayılmaktadır.

Emlak Vergisinin matrahı, gerek bina gerekse arazini için tespit olunan vergi değeridir. Vergi değeri ise; Arsa ve araziler için, Vergi Usul Kanununun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca arsalar için her mahalle ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazide her köy için cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller), arazide her il veya ilçe için arazinin cinsi (kıraç, taban, sulak) itibarıyla takdir olunan birim değerlere göre; Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskân Bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile arsa veya arsa payı değeri esas alınarak hazırlanmış bulunan tüzük hükümlerinden yararlanılmak suretiyle, hesaplanan bedel olarak açıklanmıştır.

Emlak vergisi birinci taksiti, mart, nisan ve mayıs aylarında, ikinci taksiti kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.

3.3.3. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Motorlu taşıtlar vergisi , servet unsuru olarak kabul edilen ve bugün için insanın hayatında yaptığı ikinci büyük yatırım aracı olan motorlu kara taşıtları ile hava ve deniz taşıtlarının vergilendirilmesini öngören özel bir servet vergisi türüdür (Turhan, 1993, s.374). Günümüzde motorlu taşıtlar hızla artmaktadır ve bunun sonucunda devletlerin kamu giderleri de, başta kara yolları olmak üzere hızla yükselmektedir. İşte, motorlu taşıtların artışı, kamu giderlerinin çoğalmasını gerektirdiğinden, motorlu taşıtlar vergisi vergileme ilkelerine ve vergi adaletine uygun bulunmaktadır (Aksoy, 1998, s.357).

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'na (MTVK) göre

a) “Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları,
b) Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler,

Motorlu Taşıtlar Vergisine tabidir.

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu’nun (MTVK) mükellefi, karayolları trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı’nca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir. “

Motorlu taşıtlar vergisinin vergileme ölçüleri, MTVK da taşıtların cinsine göre; yaş, motor silindir hacmi (cm^3), oturma yeri, azami toplam ağırlık ve azami toplam kalkış ağırlıklarına göre belirlenir.

Motorlu taşıtlar vergisi, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır. Tahakkuk ettirilen vergi, ayrıca mükellefe tebliği olunmaz ve vergi tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılır. Motorlu taşıtlar vergisi her yıl Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte ödenir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

EKONOMİK BÜYÜME

4.1. Ekonomik Büyümenin Tanımı

Ekonomik büyüme, bir ülkenin milli gelirinde meydana gelen artış olarak tanımlanır. Bu artış, bir önceki dönemde elde edilen gelirin yüzdesi olarak hesaplanır. Y toplam gelir, g büyüme oranı, t cari dönem ve t-1 bir önceki dönem olarak kabul edilirse, t dönemindeki ekonomik büyüme şu şekilde hesaplanır (Pınar, 2006, s.177).

$$g=Y_t - Y_{t-1} / Y_{t-1}$$

Diğer bir tanımlamaya göre ekonomik büyüme; emek ve sermaye gibi faktörlerin arzındaki yükselişlerin veya üretimde kullanılan faktörlerdeki kişi başına isabet eden hasıla oranındaki artışın milli gelirde yaptığı potansiyel yükselmedir (Lipsey, Steiner ve Puruis, 1984, s.732). Kişi başına reel gelir veya üretim miktarı ne kadar yüksekse ve ne kadar hızlı artıyorsa, toplum üyeleri için yüksek bir yaşam standardını sürdürmek ve bunu daha da geliştirmek mümkün olacaktır. Kişi başına düşen geliri arttırmanın bir yolu, ekonominin mal veya hizmet üretim kapasitesini arttırmaktır. Büyüme oranında küçük bir fark bile bir süre sonra çok farklı refah düzeylerine yol açmaktadır (Yıldırım, Karaman, & Taşdemir, 2011, s. 6).

Öte yandan eğer bir ülkede yaşayan insanların refah düzeylerinin arttırılması yanında söz konusu ekonomide iktisadi ve sosyo-kültürel yapıyı değiştirme gayretleri varsa, o zaman büyümeden değil ekonomik kalkınmadan bahsedilecektir. Görüldüğü üzere, kalkınma nicel değişmelerin yanında nitel değişmeleri de kapsamaktadır. Ekonomik gelişmişlik bakımından belli bir seviyeye gelmiş ülkeler için sorun, üretim kapasitesinin arttırılmasıdır. Bu konu büyüme teorilerinin kapsama alanına girmektedir. Ancak, gelişme sürecini henüz tamamlayamamış olan az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkeler için sorun, sadece gelişmiş ülkelerin milli gelir seviyesini yakalamak değil, aynı zamanda sosyo-ekonomik ve kültürel yapının da iyileştirilmesidir. Bu nedenle, gelişmekte olan ülkelerin sorunlarının çözümü, kalkınma teorilerinin konusunu oluşturmaktadır (Taban, 2011, s.2).

Ekonomi bir kıtlık bilimi olduğuna göre, kaynakların etkin kullanımı ekonomik büyüme açısından önemlidir. Bir ekonominin üretim kapasitesinin arttırılması yanında,

mevcut kapasite ve artan kapasitenin içinde yer alan üretim faktörlerinin, alternatif kullanım alanları arasındaki dağılımı ve bu konudaki tercihler üretim hacmini ve milli gelir seviyesini etkilemektedir. Bu yüzden ülkeler arasındaki gelişmişlik ve büyüme farklılıkları açıklanırken, kaynak verimlilikleri ve verimliliği etkileyen faktörleri de göz önüne almak gerekmektedir. Verimlilik değişmeleri ekonomideki çok sayıda dinamik faktörün (teknolojik değişme, fiziksel ve beşeri sermaye birikimi, girişimcilik, kurumsal düzenlemeler, vb.) hem sonucu hem nedenidir (Yardımcı, 2006, s.97).

Bir ekonomide üretilen çıktı miktarı ile üretimde kullanılan girdi miktarları arasındaki ilişkiyi üretim fonksiyonları göstermektedir.

Cobb-Douglas üretim fonksiyonu, ekonomik modellemelerde kullanılan en yalın ve kapsamlı üretim fonksiyonudur. Cobb-Douglas üretim fonksiyonu, üretim faktörleri ile üretim miktarı arasındaki ilişkiyi üretim faktörlerinin üretim miktarına olan bağımsız etkilerini, emek ve sermayenin üretimde ne kadar yoğun olarak kullanıldığını ve ölçeğe göre getiriyi gösteren yaygın bir uygulama aracıdır (Küçük, 2011, s. 356).

Üretim Fonksiyon şu şekildedir. $Q = A.L^{\alpha}.K^{\beta}$

Q: Üretimin fiziki miktarı L: İşgücü miktarı K: Sermaye miktarı, A, α ve β parametrelerdir.

A parametresi teknolojiyle alakalıdır. α parametresi eldeki sermaye miktarı sabitken, işgücünde %1'lik bir artışın toplam üretimi % kaç yükselteceğini gösterir. Böylece α üretimin işgücü esnekliğidir. Aynı şekilde, β parametresi de eldeki işgücü miktarı sabitken, sermayede %1'lik bir yükseliş karşısında üretimin % kaç yükseleceğini gösterir. β üretimin sermaye esnekliğini oluşturur (Küçük, 2011, s. 356).

Öte yandan α ve β'nin toplamı bize ölçeğe göre getiri hakkında bilgi verir. Yani, girdilerdeki (K ve L) belli orandaki bir değişmenin çıktıyı (üretimi) nasıl etkilediğini bu toplamdan yararlanarak anlayabiliriz. Eğer toplam $\alpha+\beta=1$ ise , ölçeğe göre sabit getiri var demektir. Yani girdiler örneğin iki katına çıkarılırsa üretim de iki katına çıkar. Girdiler üç katına çıkarılırsa üretimde üç katına çıkmış olacaktır. Toplam 1'den büyükse, ölçeğe göre artan getiri var demektir. Yani girdiler iki katına çıkarıldığında, üretim iki kattan fazla artıyor demektir. Eğer toplam 1'den küçükse, bu kez de ölçeğe göre azalan getiri vardır. Yani, girdilerin iki katına çıkarılması halinde üretim iki kattan az artıyor demektir (Acar, 2008, s. 47).

4.2. Ekonomik Büyümenin Kaynakları

Ekonomik büyümenin kaynakları arasında birçok faktör sayılabilir. Bununla birlikte genel kabul gören ve büyüme modellerinde yer verilen kaynaklar dört faktörden oluşmaktadır.

a) Fiziki Sermaye (K)
b) İşgücü (L)
c) Doğal Kaynaklar (N)
d) Teknolojik Gelişme (T)

Aşağıda üretim fonksiyonu, dört girdi kullanılarak (sermaye, işgücü, doğal kaynaklar ve teknoloji) gösterilmektedir;

Q= f(K,L,T,N)

4.2.1. Fiziki Sermaye

Gerek teorik yaklaşımlar, gerekse de ampirik çalışmalar ekonomik büyümenin en kritik unsurlarından birini sermaye birikiminin oluşturduğunu ortaya koymaktadır. Belli bir dönemde mal ve hizmet üretme yeteneğinin/kapasitesinin en temel göstergelerinden olan sermaye birikimi istihdam artışı ve verimlilik artışı sağlamanın, dolayısıyla da ülkelerin refahlarını artırmanın başlıca unsurlarındandır. Bu çerçevede, ülke veya firma gibi herhangi bir üretim biriminin mevcut performansını değerlendirmek ve bu üretim biriminin gelecek dönemde gösterebileceği performansı inceleyebilmek açısından sermaye birikimi düzeyinin ve zaman içerisindeki gelişiminin incelenmesi büyük önem taşımaktadır (DPT, 2002, s.6).

Üretimin artmasına büyük katkısı olan makinalar, aletler, ulaşım sistem ve araçları, sanayi gereçleri, fabrika ve donanım fiziki sermayeyi oluştururlar. Sermaye birikimi, elde edilen gelirlerin bir kısmının tasarruf edilip devam eden dönemlerdeki üretim ve geliri fazlalaştırmak maksadıyla yatırıma dönüştürülmesiyle gerçekleşir. Eğer bir ülkedeki yeterli düzeyde fiziki sermaye mevcut değilse fazla sayıda olan işgücünün çok fazla üretken olmasını beklemek gerçekle bağdaşmayacaktır. Bu yüzden sermaye, büyüme arzusunda olan bir ekonominin en önemli kaynağını oluşturmaktadır (Taban, 2011, s.19-20).

4.2.2. Beşeri Sermaye

Bir ekonomide nüfus miktarı, yapısı ve artış hızı ekonomik büyümeyi etkileyen faktörlerin en önemlilerindendir. Çünkü nüfusun miktarı ve yapısı ekonomide ki emek arzını belirler. Emekse ana üretim faktörüdür (Unay,1996, s.244).

İktisadi büyüme işgücünün miktarına ve niteliğine göre belirlenir. Bir ülkedeki işgücü arzı, ülkedeki çalışabilir nüfusun büyüklüğüne bağlıdır. Nüfus, hem nicelik hem de nitelik olarak ekonomik üzerinde dönüştürücü etkilere sahip olduğu gibi, bir geri besleme ile ekonomide dönüşümlerde nüfus yapısına etki etmektedir.Nüfus, üretim (arz), bölüşüm ve tüketim (talep) sürecinin tümünde hem bu işlemleri gerçekleştiren asli, hem de bunun sonucunda söz konusu işlerden etkilenen tali bir unsurdur. Diğer bir ifadeyle, bir yandan ekonomik faaliyetin öznesi konumunda olan nüfus, bir başka bakış açıdan bu sürecin nesnesi konumunda bulunmaktadır. Talep yönünden nüfus artışı Pazar genişlemesi anlamına gelirken, arz yönünden ise, mal ve hizmet üretimi için gerekli olan işgücü girdisini ifade etmektedir (Taban, 2011, s.19). Öte yandan öngörülemeyen hızlı nüfus artışı ekonomi üzerinde olumsuz tesirlerde bulunmakta ve kronik sorunlar gündeme gelmektedir. Nüfus arttıkça bir ülke insanlarının milli gelirden aldıkları pay azalacaktır. Nüfus artış hızı büyüdükçe kaynakların daha büyük bir kısmı tüketime gitmektedir. Bu da yatırımlara giderecek kaynakların azalmasına, dolayısıyla gelişme hızının düşmesine neden olmaktadır. Bunun sonucu olarak da kişi başına düşen gelir azalacaktır (Yumuşak & Kar, 2000, s. 78).

4.2.3. Doğal Kaynaklar

İnsanlar, üretim için gerekli olan bazı girdileri doğadan alırlar. Yer üstünde akarsular, göller, ormanlar, toprak vb. tabiat faktörleri; yer altında ise madenler, yeraltı gazları, yeraltı suları, petrol vb. tabiat faktörleri doğal kaynaklara örnektir (Pekin, 1995, s.17).

Doğal kaynaklar üretim artışını sağlayan, ekonomik kalkınmayı hızlandıran faktörlerden biridir. Yapılan incelemeler doğal kaynakların dağılımı yönünden uluslararası bir eşitliğin olmadığını ortaya koymuştur. Bazı düşüncelere göre doğal kaynakların bu adaletsiz dağılımı gelişmiş ve az gelişmiş ülkelerin doğmasında etkili bir faktör olmuştur. Çünkü birçok ülkede doğal kaynaklar kıt ve yetersizdir (Unay, 1996, s.243). Öte yandan, bazı az gelişmiş ülkeler ise çok zengin doğal kaynaklara sahip olmalarına rağmen, bu zengin kaynaklardan yararlanmaları için gerekli olan sermaye

stokuna ve teknoloji düzeyine sahip olmadıklarından, bu durumu kalkınmaları açısından bir avantaja dönüştürememektedirler (Başol, Durman, & Çelik, 2005, s. 66).

4.2.4. Teknolojik Gelişme

Günümüzde teknolojik gelişmenin büyümeye katkısının fiziki-beşeri sermaye yatırımlarının katkısından daha fazla olduğu da genel bir kabul görmektedir. Ayrıca geçmişte olduğu gibi, günümüzde de iktisadi büyümenin bilinen sınırlarını aşmada teknolojik gelişme büyük katkı yapmaktadır. Özellikle dünya da arz kaynakları sınırlı olduğu için çevreye dost teknolojik gelişmeler hem emek ve sermayenin verimliliğini arttırmakta ve hem de insanların yüksek yaşam standartlarını gelecekte de sürdürebilmesine yardımcı olmaktadır (Üzümcü, 2012, s.13).

Teknoloji, kısaca iş yapma şekli diye tanımlanabilir ve bir mal veya hizmet üretirken kullanılan araç, gereç ve aletleri kapsayan bilginin yanı sıra örgütsel yapıyı da kapsar. İyi bir örgütsel yapı eldeki kaynaklarla daha fazla mal ve hizmet üretimine katkıda bulunur. Teknolojik gelişme, hem üretimde kullanılan araç, gereç ve aletleri kapsayan bilgide, hem de örgütsel yapıda yenilikleri kapsar ve verimliliği artırır. Ülke aynı kaynaklarla daha fazla mal ve hizmet üretir. Bir ülkede kaynaklar artıkça üretim ve dolasıyla reel GSYH da artar. Reel GSYH'deki artış oranı nüfustaki artış oranından fazla olmadıkça toplumsal refah açısından bir iyileşmeden söz edilemez. Toplumsal refahın iyileşmesinin belki de en iyi göstergesi kişi başına düşen reel GSYH'deki artışlardır. Diğer bir deyişle, reel GSYH'nın nüfustan daha hızlı artmasıdır. Bunun için verimlilikte bir artış olması gerekir. Kişi başına üretim ve dolayısıyla gelirin artması için de bir taraftan fiziksel sermayeyi, diğer taraftan teknoloji düzeyini arttırmak gerekir. Teknoloji düzeyini arttırmak için AR-GE'ye (Araştırma ve Geliştirme) önem verilmelidir. Her ne kadar teknoloji dışarıdan ithal edilirse de, bir ülkenin uzun dönemli büyümeyi sağlayarak ekonomik açıdan güçlü olabilmesi için kendisinin de teknoloji geliştirmesi gerekir. En güçlü ekonomiler Ar-Ge en fazla para harcayan ve en fazla teknoloji geliştiren ülkelerdir (Ertek, 2009, s.541-542).

4.3. Ekonomik Büyümenin Ölçülmesi

Ekonomik büyümenin ölçülmesinde kullanılan pek çok kriter vardır. Yıllar itibariyle faal nüfusta meydana gelen artıştan doğal kaynaklardaki artışa, demir çelik üretimlerinden meydana gelen artışlardan elektrik üretimindeki artışa, hatta mühendis

sayısındaki artıştan öğretmen sayısındaki artışa kadar çok değişik kriterlere başvurulabilir (Acar,2008,s.11). Bununla birlikte ekonomik büyüme, daha ziyade niceliksel bir kavram olduğundan, ölçülebilir bir göstergeye ihtiyaç duyulmaktadır. Bu çerçevede mevcut iktisadi göstergeler içinde, reel GSYH veya kişi başına GSYH artışı en iyi ölçüt olarak kabul edilmekte ve uluslararası alanda en yaygın ölçüt olarak kullanılmaktadır (Üzümcü,2012,s.14).

4.3.1. Gayri Safi Milli Hasıla (GSMH)

GSMH belirli bir dönem içinde ülkenin sahip olduğu üretim faktörleri aracılığıyla elde edilen nihai mal ve hizmetlerin değeridir. GSYH ile GSMH arasındaki fark, belli bir ülkede üretilen çıktının bir kısmının yabancılara ait üretim faktörleri tarafından üretilmiş olmasından kaynaklanmaktadır (Dornbush ve Fisher,1998, s.31).

Bu tanımdan anlaşılacağı üzere, GSYH'nin bir miktarının başka ülke vatandaşlarınca üretilmiş olabileceği gibi, GSMH bir miktarının da ülkenin diğer ülkelerde yerleşik vatandaşlarınca üretilmiş olabileceğidir.

Özetle bu iki kavram yalnız kapsadığı coğrafi alan açısından farklılık gösterir. GSMH hesaplanırken GSYH rakamına dış alem faktör gelirleri eklenmelidir. Dış âlem faktör gelirleri arasında işçi dövizleri, müteşebbis gelirleri, kâr transferleri, dış borç faiz ödemeleri ve faiz gelirleri yer alır.

GSYH + Net Dış Âlem Faktör Geliri (NDAFG) = GSMH
NDAFG = Dış âlem faktör gelirleri – Dış âlem faktör ödemeleri

4.3.2. Gayri Safi Yurt İçi Hasıla (GSYH)

GSYH belirli bir dönemde (genellikle bir yıllık veya üç aylık dönemlerde) bir ülkenin milli sınırları dâhilinde, üretim faktörlerinin katkısı sayesinde oluşan nihai mal ve hizmetlerin değerini ifade eder (Paya, 2001, s.21).

4.3.2.1. Nominal Gayri Safi Yurtiçi Hasıla

Bir ülkenin sınırları içerisinde belirli bir yılda üretilen nihai malların ve hizmetlerin, üretildikleri yılın piyasa fiyatları üzerinden, değerine nominal gayri safi yurt içi hasıla denir (Ünsal, 2009, s. 5). Nominal GSYH üretildikleri yılların fiyatları ile hesaplandığından, nominal GSYH hesabında fiyat artışları nedeniyle oluşan şişkinlikler

vardır. Nominal değerlerin fiyat artışlarından kaynaklanan şişkinliklerinden dolayı ekonomik analizlerde reel GSYH değerleri kullanılır.

4.3.2.2. Reel Gayri Safi Yurtiçi Hasıla

Reel GSYH ayrı dönemlerde üretilen mal ve hizmetlerin aynı fiyatlarla değerlendirerek dönemler arasında fiziki üretimin değişimini (üretimdeki gerçek değişmenin parasal değerini) ölçme imkânı verir (Yıldırım ve Özer, 2013, s.17). Reel GSYH bir dönemin üretimin değerini baz alınan bir yılın fiyatları ile ölçer. Böylece reel GSYH, nominal GSYH'deki fiyat artışlarının etkisini gidererek, gerçek ve fiziki üretimdeki dönemler arası değişmeleri görmeyi mümkün kılar.

Reel GSYH hesaplanırken nominal GSYH'den fiyat değişliklerinin arındırılması ve bu yolla hasıladaki fiyat yükselişlerinin etkisini gidererek, gerçek veya fiziki üretimdeki dönemler arası değişmeleri görmeyi sağlar.

Bir başka deyişle, cari fiyatlarla ölçülen GSYH'yi sabit fiyatlarla ifade edilen reel değişkenlere dönüştürmede bir fiyat endeksi türü olan GSYH deflatörü kullanılmaktadır. GSYH deflatöründen yararlanılarak Reel GSYH'nin hesaplanması›;

Reel GSYH: Nominal GSYH/ GSYH Deflatörü

4.3.3. Safi Milli Hasıla (SMH), Milli Gelir (MG), Kişisel Gelir (KG), Harcanabilir Gelir (HG)

Gayrisafi milli hasıladan amortisman tutarlarının çıkarılması ile elde kalan miktar safi milli hasılayı verir. Böylece üretim sürecinde sermaye mallarında meydana gelen aşınma ve eskime payı göz önünde bulundurulmuş olur. Safi milli hasıladan vasıtalı ve dolaylı vergileri çıkarılıp, sübvansiyonların eklenmesi ile faktör fiyatlarıyla safi milli hasıla veya milli gelire ulaşılmış olur. Faktör fiyatlarıyla safi milli hasıladan kurumlar vergisi, şirketlerin dağıtılmayan karları ve işçi ve işveren sosyal sigorta aidatları çıkarılıp, devletin özel kesime gelir transferleri eklendiğinde kişisel gelirler toplamına ulaşılır. Son olarak kişisel gelirler toplamından vasıtasız veya dolaysız vergileri çıkarılarak harcanabilir gelirler toplamına ulaşılır.

4.4. Gayri Safi Yurtiçi Hasıla Hesaplama Yöntemleri

GSYH hesaplama yöntemleri; üretim yöntemi, harcama yöntemi ve gelir yöntemidir. Her üç yöntemle elde edilen GSYH değerlerinin GSYH'nın tanımı gereği

birbirine eşit olması gerekir. Çünkü bir ekonomide yapılan harcamaların kaynağı gelirler, gelirlerin kaynağı ise üretime katılmanın karşılığı ele geçen faktör paylarıdır. Ancak veri kaynaklarının farklığına bağlı olarak bazı farklılıklar görülebilmesine karşın bu farklılıkların istatistiksel hata kalemiyle giderilmektedir (Taban ve diğerleri, 2013, s.7).

Toplam üretim yaklaşımında, GSYH'nın katma değerler toplamına eşit olduğu noktasından hareket edilir ve GSYH ekonomiyi oluşturan çeşitli faaliyet alanlarındaki tüm firmaların katma değerleri hesaplanarak ölçülür. Bir ülkede belirli bir yılda üretilen nihai mallar tüketiciler, firmalar, hükümet ve yabancı ülkeler tarafından satın alınır. Ayrıca bir ülkede belirli bir yılda üretilen nihai malların cari yıl fiyatları üzerinden piyasa değeri (Nominal GSYH), bu malları satın almak için o yıl yapılan harcamaların toplamına daima eşittir. Toplam harcama yaklaşımında bu iki noktadan hareket edilerek, bir ülkede belirli bir yılda üretilen nihai malları satın almak için o yıl yapılan harcamalar, tüketim (C), brüt yatırım (I), hükümet alımları (G), ve net ihracat (NX) toplamı ile ölçülür. Toplam gelir yaklaşımında GSYH kişilerin üretim sürecinde elde ettikleri gelir üzerinden hesaplanır. Bir firmanın bir yılda ürettiği malların piyasa değer ile firmanın o malları üretmek için yaptığı ödemeler arasındaki fark, firmanın muhasebe kayıtlarındaki brüt karına eşittir (Ünsal, 2009, s. 50).

4.5. İktisadi Büyüme Hızının Ölçülmesi

Ekonominin gerçek üretim gücünün hesaplanmasında, reel değerler kullanılmaktadır. Büyümeyi, reel GSYH'deki artış hızı olarak tanımlayabiliriz. Herhangi iki dönem arasındaki değişme oranı, iki dönemdeki değerler arasındaki farkın, başlangıç dönemindeki değerine bölünmesi ile hesaplanır. Büyüme hızı ise elde edilen bu değeri 100 ile çarpılması ile yüzde cinsinden ifade edilir.

$$g_t = \text{Reel GSYH}_t - \text{Reel GSYH}_{t-1} / \text{Reel GSYH}_{t-1} * 100$$

Tablo 2

Türkiye'nin 1998-2015 Dönemi GSYH Rakamları

Yıllar	Nominal GSYH (Milyon)	Reel GSYH (Milyon)	Reel GSYH'deki Artış Oranı (%)
1998	70.203	70.203	-
1999	104.595	67.840	-3,4
2000	166.658	72.436	6,8
2001	240.224	68.309	-5,7
2002	350.476	72.519	6,2
2003	454.780	76.338	5,3
2004	559.033	83.485	9,4
2005	648.931	90.499	8,4
2006	758.390	96.738	6,9
2007	843.178	101.254	4,7
2008	950.534	101.921	0,7
2009	952.558	97.003	-4,8
2010	1.098.799	105.885	9,2
2011	1.297.713	115.174	8,8
2012	1.416.798	117.625	2,1
2013	1.567.289	122.556	4,2
2014	1.748.167	126.257	3
2015	1.952.638	131.272	4

Kaynak: http://www.tuik.gov.tr/

Türkiye ekonomisi reel GSYH'sı 2014 yılında 126.257 milyon TL, 2015 yılında 131.272 milyon TL olarak ölçülmüştür. Söz konusu rakamları büyüme formülümüze uygularsak Türkiye'nin 2015 yılında (131.272-126.257 / 131.272 * 100) = % 4 oranında büyüdüğü sonucuna ulaşırız.

Öte yandan 70 Kuralı kullanılarak Türkiye ekonomisinin belli bir büyüme hızı üzerinden iki katına çıkması için kaç yılın geçmesi gerektiğinin hesabı yapılabilir. Türkiye'nin yıllık büyüme hızının ortalama 4 olduğu düşünülürse 70/4=17,5 yıl sonra GSYH iki katına çıkacağı pratik bir şekilde hesaplanır.

4.6. İktisadi Büyüme Modelleri

4.6.1. Klasik Büyüme Modeli

Modelin oluşturulmasında A.Smith ve R. Malthus'un katkılarının da bulunmasına karşın en büyük payın D.Ricardo'ya ait olması nedeniyle modelere Ricardo Büyüme Modeli de denmektedir. Büyüme modellerinin başlangıcı olarak adlandırılan bu model, 19. Yüzyıl İngiltere'sinin yaşadığı sorunları ve koşulları yansıtmaktadır. Dönem ücretlerinin en az geçim düzeyinde sabitlendiği, işgücü arz ve talebinin neredeyse dengelendiği, teknik gelişmelerin hızlandığı, tasarruf ve sermaye oluşumunun arttığı, verimin tarımda düşerken sanayide hızlandığı bir dönemdir (Karakayalı, 2005, s. 436).

Klasik iktisatçıların görüşleri genel olarak karamsardır. Klasikçilere göre, büyüme ile birlikte artan gelirler nüfusun hızlanmasına, bu ise yeniden gelirin düşmesine neden olacaktır. Bu kısır döngü nedeniyle insanlar asgari yaşam standartlarının üstüne çıkamayacaklardır (Kibritçioğlu, 2014, s. 207).

4.6.1.1. Adam Smith

Adam Smith işbölümü ve iş bölümü sonucunda ortaya çıkan verimlilik artışı neticesinde oluşan sermaye birikimini iktisadi büyümenin temel faktörleri olarak kabul etmektedir.

Smith, büyüme analizinde işbölümünü ve dolayısıyla teknolojik gelişmeyi öne çıkarmıştır. Smith, iktisadi büyümeyi ekonomik sistemde içsel olarak ele almakta ve iktisadi büyümenin sürekli olacağını öne sürmektedir. Nitekim Smith'in büyüme analizinde sermaye birikimi, emek verimliliğini belirleyen işbölümünü geliştirmekte, gelişen işbölümü ise bir taraftan teknolojinin gelişmesini sağlamakta, diğer taraftan da verimlilik artışına yol açarak sermaye birikimi süreci içerisinde kar oranlarındaki azalmayı engellemekte, hatta artmasına da neden olabilmektedir. Bu durum ise sermaye birikimini hızlandırarak iktisadi büyümeyi sağlamaktadır. Görüldüğü üzere analizde işbölümü ve sermaye birikimi karşılıklı etkileşim içindedir. Böylece birikim süreci ve iktisadi büyüme sürekli hale gelmektedir. Smith'in analizinde sermaye birikimi, bir taraftan üretimin teknik koşullarında meydana getirdiği iyileşme ile üretimi arttırırken, diğer taraftan da efektif talebi etkileyerek yeni piyasaların açılıp, mevcutlarının genişlemesine neden olmakta ve böylece artan üretimi emebilecek talebin de dinamik bir denge çerçevesinde içsel olarak ortaya çıkmasını sağlamaktadır. Dolayısıyla Smith'in analizinde iktisadi büyüme, dinamik bir çerçevede ekonomide değişim yaratmakta, ancak

bu değişim iktisadi uyumun bozulmasına izin vermemektedir. Bu noktada iktisadi büyüme sürecinde, işbölümü öne çıkmaktadır (Atılgan & Köksal, 2010, s. 358).

Smith'e göre emeğin verimliğini artıran üç temel etken bulunmaktadır. Bunlardan birincisi olan işbölümü; işçinin öteki işe geçerken kaybettiği zamanı ortadan kaldırır, ikincisi, işbölümü sayesinde uzmanlaşma gerçekleşerek emeğin bilgi ve yetenekleri artar ve üçüncüsü, makine ve aletlerin geliştirilip kullanımı gibi emek tasarruf edici yeniliklerin kullanılmasıdır.

Nihai olarak belli bir işgücünün meydana getirdiği üretimde büyük bir artış olur. Adam Smith hayat standardında meydana gelen iyileşmeyi, işbölümünün sağladığını belirtmiştir.

4.6.1.2. Thomas Malthus

Nüfusu ekonomik büyüme için zararlı olarak değerlendiren görüşlerin temeli Malthus'a dayanmaktadır. Malthus'un teorisinde 25 yıllık dönemler tek dönem olarak kabul edilmiştir. Nüfus geometrik bir dizi halinde artarken, gıda artışı aritmetik bir dizi halinde olacaktır. Böylece nüfus ve gıda arasındaki fark giderek büyüyecektir.

Tablo 3

Malthus'un Nüfus Kuramı

Yıl	1	25	50	75	100	125	150	175	200	225
Nüfus	1	2	4	8	16	32	64	128	256	512
Gıda	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Kaynak: Taban, 2011, s. 32

Yukarıda ilişiğe göre, eğer kontrol altına alınamazsa nüfus 225 yılda 512 misli artacak, buna karşılık yiyecek miktarı aynı dönemde yalnızca 10 misli artacaktır. Burada Malthus açıkça söz etmese de toprakta azalan verimlerin ortaya çıkacağı ve doğanın giderek artan nüfusu besleyemeyeceğini ima etmektedir. Böylece, Malthus'un modeli iki temel unsura sahiptir. Birincisi, üretim faktörlerinden olan toprağın arzı sabit olup, azalan verimler sergilemesi ve ikincisi, nüfus artış oranı üzerinde hayat standardının pozitif etkisinin olmasıdır (Deliktaş, 2001, s. 94).

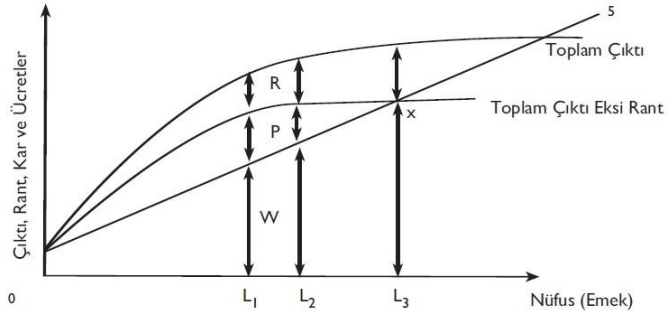
Klasik ekonomistlerin nüfusun büyümesi ile ilgili düşüncelerini geliştirdiği dönemde, bir nüfus patlaması yaşanmaktaydı. İngiltere'de ve diğer Avrupa ülkelerinde

tıptaki hijyendeki gelişmeler ölüm oranını düşürmüştür. Buna karşılık doğum oranları son derece yüksekti. Bu nedenle onlarca yıl nüfus artışı son derece yüksek olmuştur. Ancak daha sonraki on yıllarda batı ülkelerinde doğum oranı düşmüş ve nüfus artış oranı daha ılımlı bir şekilde artmıştır. Nüfusun büyüme oranındaki yavaşlama klasik teorinin öneminin giderek azalmasına neden olmuş ve nüfusun büyümesinin modern teorisinin geliştirilmesine olanak sağlamıştır (Parasız, 2008, s.79).

4.6.1.3. David Ricardo

Ricardo'nun iktisadi analizinin temelinde ise esas olarak topraktan elde edilen ürünlerin kar, rant ve ücret şeklindeki sınıfsal bölüşümünün kurallarının saptanması yatmaktadır. Analizde topraktaki azalan verimler göz önüne alınarak, iktisadi gelişme süreci içerisinde değişim bölüşüm paylarının, sürecin devamını sağlayıp sağlamayacağı sorgulanmaktadır. Ricardo, büyüme analizinde toprağın verimliliğini yani doğal kaynakları öne çıkarmıştır. Ricardo karı, Smith gibi iş bölüşümünden kaynaklanan verimlilik artışı değil, üretime açılan en son toprak parçasının verimliliği belirlemektedir (Atılgan & Köksal, 2010, s. 358).

Ricardo'nun büyüme modelinde, üretim ve gelir için toprak ve topraktan elde edilen rant geliri çok önemlidir. Özellikle ekonomilerin sahip oldukları toprak ve araziler, farklı kalite ve verimlilikte oldukları için elde edilen tarımsal ürünler ve rant geliri de farklı olmaktadır. Ricardo, Mathus'un toprağın sınırlı ve kıt olduğu görüşünün tersini düşünmektedir. Ona göre verimi farklı araziler vardır. Üretim için öncelikle verimli tarım arazileri kullanılmaktadır. Daha sonra nüfus artışı ile birlikte tarım ürünlerine talep arttıkça verimsiz topraklar kullanılmaya başlanmakta ve çeşitli tarım teknolojileri kullanılarak verimlilikleri artırılmaktadır. Bu bağlamda, kıt olan toprakların miktarı artmaktadır. Bu durum, nispi olarak farklı verimliliğe sahip toprak sahiplerinin elde edeceği rant gelirinin de farklı olmasına neden olmaktadır (Günsoy, Dağdemir, Günsoy, Aktaş, & Dağdemir, 2013, s. 17).



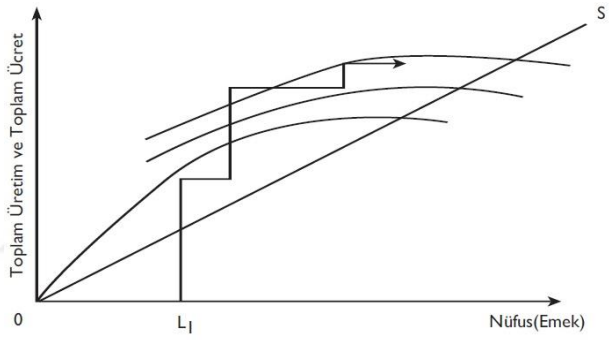
Şekil 2. Ricardo büyüme teorisi: Durağan durum
Kaynak: Ünsal, 2007,s.65; Taban, 2011; s.41

Şekil 2.'de büyüme ve durgunluk süreçlerinin nasıl oluştuğu görülmektedir. Dikey eksende toplam çıktı, rant kâr ve ücretler, yatay eksende ise nüfus (emek) yer almaktadır. Tarım kesiminde azalan verimler yasası geçerliliği nedeniyle toplam çıktı aşağıya yatay eksene doğru eğilmiştir. Emek miktarı yükseldikçe, her ilave emeğin üretime katkısının azaldığını işaret etmektedir. Şekilde toplam çıktı eksi rant eğrisi ise toplam çıktı eğrisine göre daha eğiktir. İki eğri arasında kalan alan (toplam çıktı ile toplam çıktı eksi rant eğrileri) R ile gösterilen rant olup buğday üretimi arttıkça rantın arttığını göstermektedir. Toplam çıktı eksi rant eğrisinin altında kalan (P) ve (W) ise kâr ve ücret olmaktadır. Yani toplam çıktı eksi rant eğrisi ücret (W) ve kâr (P) toplamını göstermektedir (Taban, Günsoy, Günsoy, Erdinç, & Aktaş, 2013, s. 65).

Modelin işleyişine gelince, bu ekonomide başlangıçta işgücü miktarını L_1 olarak varsayalım. Bu işgücü miktarında toplam ücretler W; toplam kar P; toplam rant ise R kadar olacaktır. L_1 işgücü miktarındaki kar görece yüksek olduğu için toplam ücret fonunun ve reel ücretlerin geçici olarak artmasına yol açacaktır. Ücretlerin artışı, nüfus artışına ve dolayısıyla istihdamın L_2 düzeyine ulaşmasına izin verecektir. Bununla birlikte nüfus artışı reel ücretlerin eski düzeyine dönmesi yönünde baskı, yapacaktır. Ayrıca L_2 istihdam düzeyinde girişimcinin kar düzeyi eskiye göre azalmış durumdadır. Oysa toprak sahiplerinin elde ettiği rantlar artmaktadır. Bu süreç karların sıfıra kadar indiği noktaya devam edecektir. Bu bağlamda karların sıfıra düştüğü nokta şeklinde görüldüğü gibi X noktasıdır. Bu noktada kar sıfırdır, girişimci yatırım yapmadığı için sermaye birikimi olmayacaktır. Bu nokta, nüfus ve işgücünün artmadığı, karların sıfır olması nedeniyle sermaye birikiminin olmadığı, bir durağan durum noktasıdır. Durağan durumda ücretler doğal ücret düzeyindedir, karların sıfır olduğu bu durumda rantlar çok yüksek düzeye

erişmiştir. Ayrıca iktisadi büyümeyi kar payının seyri belirlediği için bu noktada büyüme oranı da sıfırdır (Taban, 2011, s. 33, Üzümcü, 2012, s. 107).

Ricardo'nun piyasa ekonomilerinde büyümenin zamanla durgunluk haline dönüşeceğini öngörmesi sermaye miktarındaki artışın ve teknolojik gelişmenin sabit olduğu varsayımına dayanmaktadır. Ricardo, ekonomide sermaye birikiminin olması ve teknolojik gelişmenin sağlanmasının ekonominin durgunluğa girişini önleyemeyeceğini sadece geciktirebileceğini ileri sürmektedir. Aşağıda ki şekilde belirtildiği üzere, sermaye stokundaki artış ve teknolojik gelişme toplam ürünü devamlı olarak yukarıya kaydıracaktır. Ancak gerek sermayenin azalan verim kanununa tabi olması gerekse teknolojinin gelişme hızının düşük olması nedeniyle mutlaka durgunluk noktasında varılacaktır. Yani yukarı kayan toplam hasıla eğrilerinin toplam ücret doğrusuyla kesişmesi kaçınılmazdır (Berber, 2006, s. 64).



Şekil 3. Teknolojik gelişmenin büyümeye etkisi
Kaynak: Berber, 2006, s. 64

4.6.2. Sosyalist Büyüme Modelleri

4.6.2.1. Marksist Büyüme Modeli

Marksist büyüme modelinde, klasik büyüme modelinde olduğu gibi sermaye birikimi en önemli etkendir. Marksist büyüme modelinde sermaye birikimi süreci, tekrar üretime dayanmaktadır. Kapitalist üretim faaliyetinin iki unsuru vardır; kapitalist ve işçiler. Üretimin tek amacı, emeğin yarattığı artık değerin kapitalistin eline geçmesidir. Artık değerin elde edilmesi için kullanılan sermaye, tekrar üretimde gene aynı amaca hizmet edecektir. Bu dönüşümün gerçekleştirilmesinde önemli olan, artık değerin arttırılması, yani sermaye birikiminin hızlandırılmasıdır (Karakayalı, 2005, s. 440-441).

Marksist büyüme modelini tam anlamıyla kavrayabilmek için modelin ana kavramlarını ele almak gerekir.

Emek Değer Teorisi

Marx'ın teorisinde emek, üretilen malların değerini belirlemektedir. Çünkü üretim sürecinde en temel üretim faktörü emektir. Sermaye faktörü de emek gücü tarafından üretilmiş mallardır. Bu bağlamda emek yalnızca, bir malın üretimi için harcanan zamanı değil aynı zamanda zihinsel, fiziksel, entelektüel yetenekleri de ifade etmektedir. Bu bağlamda malların mübadele değerinde insan emeğinin bir kısmından oluştuğuna göre; demircinin, ayakkabıcının, mühendisin, bankacının bir mal ya da hizmetin üretimi için harcadıkları emek farklıdır. Malların değerleri de bir malı üretmek için harcanan emek miktarı ile ölçülür. Marx'a göre, malların fiyatları da harcanan emeğe ya da kullanılan üretim tekniğine göre belirlenecektir. Değişim ve mübadele değeri fiyat ile ölçüldüğüne göre, bu oluşan fiyatın altında gerçekte gizli değeri belirleyen emektir. Belirli bir fiyattan alınıp satılan mallarda, dolaylı olarak emek el değiştirmektedir (Taban, Günsoy, Günsoy, Erdinç, & Aktaş, 2013, s. 68).

Artık Değer Teorisi

Artık değerin kaynağı, işçilerin belli bir dönemde üretmeyi başardıkları malların değeri ile üretim işlemi için kapitaliste sattıkları emek gücünün değeri arasındaki farktır. Artık değerin ne olduğunu iyi anlayabilmek için, işçinin, kapital malları biriktirmeye gücü yetmediği için, kendi emek gücünü kullanmadığını bu nedenle de emek gücünü işverene satmaktan başka seçeneği olmadığını bilmek gerekir. İşçinin emek gücü, tıpkı bir mal gibi satın alınır ve işçiye bu malın rekabetçi piyasa fiyatı yani piyasa ücreti ödenir. Bu emekle üretilen mallar da piyasada rekabet fiyatından satılır. Bu nedenle, artık değer ne emek gücünün gerçek değerlerinin altında satın alınmasından ve ne de üretilen malların gerçek değerinin üzerinden satılmasından kaynaklanır. İşçi, emek gücünün tam değerini alır. Artık değerin miktarı ve oranı üç faktöre bağlıdır. Bunlar işgücünün uzunluğu, emeğin verimi ve işçinin reel ücretini oluşturan malların miktarıdır. Bu faktörlerin her biri tek tek veya topluca kapitalist tarafından değiştirilebilir (Savaş, 2000, s.479).

Kar Teorisi

Marx, sermayenin iki biçiminin bulunduğunu ileri sürmektedir. Bu iki sermaye türü, değişken sermaye ve sabit sermayedir ve bu iki sermaye unsuru, karın temelini oluşturmaktadır. Sabit sermaye (C), üretim sürecinde kullanılan makinalar, hammadde ve fabrika binalarıdır. Değişken sermaye (V) ise belirli bir üretim sürecinde işçilere yapılan ücret ödemeleri toplamıdır (Üzümcü, 2012, s.113).

Marx'ın büyüme modelinde üç önemli oran vardır (Acar, 2008, s. 69).

S/V = a = Artı değer oranı

S/C+V = K = Kar Oranı

C/V =b= Sermayenin Organik Bileşimi

Artı değer oranı, kar oranı ve sermayenin organik bileşimi arasındaki ilişkiyi ise

P = S/ V+C = S/V / 1+C/V özdeşliği ile ele almak mümkündür. Bu özdeşlikten, kar oranının artı değer oranı ile doğru, sermayenin organik bileşimi ile ters orantı olarak değiştiği anlaşılmaktadır.

Marx, kapitalist üreticinin sermaye birikiminde bulunmasını bir tercih olarak değil kapitalist üreticiler arasındaki rekabet olarak ifade etmektedir. Büyük ölçekte üretimde bulunan firmaların sayısının artması, firma etkinliğinin de aynı seviyede olmasını mecbur kılmaktadır. Bu yüzden üreticiler, var olan rekabette varlıklını devam ettirmek istiyorlarsa karlarını tekrardan arttıracak yatırımlara yönelerek büyüme yolunu seçeceklerdir. Ayrıca kapitalist üreticiler rekabet ortamında ön planda olmak maksadıyla emeğini verimini arttırmaktadır. Ancak tüm kapitalist üreticiler aynı politikayı izlediklerinde sermayenin organik bileşiminin yükselmesine sebep olmaktadırlar. Daha fazla sermaye kullanımı ise karların azalmasına neden olacaktır (Taban, Günsoy, Günsoy, Erdinç, & Aktaş, 2013, s. 70). Diğer bir deyişle zaman içinde rekabet nedeniyle sabit sermaye yatırımları artacak ve sömürü oranı (s/v) sabit olduğundan kar oranı düşme trendine girecektir. Kar oranı sıfır olduğu zaman ise artık yeni yatırımlar olmayacak, dolayısıyla efektif talep azalacağından buhran kaçınılmaz olacaktır (Gürak, 2006, s.80).

4.6.2.2. Joseph A. Schumpeter

Schumpeter, teknolojik gelişme modeliyle iktisadi ilerlemede teknolojik ve örgütsel değişimlerin etkilerini incelemiştir. Schumpeter'e göre kapitalizm, yenilikler ve bu yeniliklerin sağladığı kar olanaklarından kaynaklı bir dinamizme sahiptir. Bu çerçevede Schumpeter neoklasik kararlı durağan durum denge yaklaşımının aksine, kapitalist sistemi bir evrimsel süreç içinde çözümlemiştir. Schumpeter'ın bu değişim dinamiğinin temelinde kapitalist gelişmeye içsel olan teknolojik gelişme vardır. Firmalar aralarında kıyasıya teknolojik rekabet içindedir ve bunun da itici gücü, tekelci yüksek karları varlığıdır. Söz konusu karlar olduğu sürece de, teknolojik gelişme ve büyüyen bir ekonomi olacaktır. Teknolojinin iktisadi sisteme içsel olduğunu savunan Schumpeter, kapitalist sistemin yaşadığı iktisadi dalgalanmaları dışsal unsurlara değil, teknolojik yeniliklerle açıklamaktadır (Ardor & Varlık, 2009, s. 25).

Schumpeter modeli yenilikler ve bu yenilikleri uygulayan kişiler olarak tanımlanan girişimciler üzerine kurulmuştur. Schumpeter yenilikleri, üretim faktörlerinin miktarları ile üretim miktarı arasındaki ilişkiyi gösteren üretim fonksiyonunun değiştirilmesi biçiminde tanımlar (Ünsal, 2007, s.71).

Schumpeter, beş tip yenilik belirlemiştir (İnce, 2006, s. 10).

1. Piyasaya yeni bir malın ya da mevcut bir malın yeni bir tipinin kalitesinin sürülmesi,
2. Yeni bir üretim tekniği kullanılması,
3. Yeni bir piyasanın açılması,
4. Yeni bir hammadde ya da yarı mamul kaynağının bulunması,
5. Sanayinin yeniden organizasyonu; tröstlerin kurulması, tekelleşme ya da tekelin kırılması gibi.

Bu yenilikleri ortaya koyacak kişiler girişimcilerdir. Girişimci, yeni bileşimleri oluşturan ve yenilikleri üretime getiren kimsedir. Bu nedenle iş hayatındaki yöneticilerin büyük bir kısmı, işlerini geleneksel yöntem, araç ve düşüncelerle yürüttükleri için girişimci sayılmazlar. Aynı şekilde, sadece risk yüklenmekle yetinenler de girişimci değildir. Bu görev bir şirketin ortaklarına kolaylıkla devredilebilir. Şirket ortakları da kapitalist oldukları halde girişimci değillerdir. Gerçek girişimciler, firmalarla; finansman yardımında bulunmak veya teşvik etmek gibi amaçlarla ve geçici olarak ilişki kurarlar.

Onların asıl görevi yeni ürünlere ve/veya yeni üretim yöntemlerinin kullanılmasına, yeni sanayi organizasyonlarının kurulmasına ve yeni pazarların açılmasına öncülük etmektir. Onlar, olağanüstü yeteneklere sahip olan ve kendi esaret ve hayal gücüyle başkalarının bilmediği, düşünmediği fırsatları bulup yakalayan kimselerdir (Savaş, 2000, s. 833).

Schumpeter'e göre başlangıçta ekonomi statik bir yapıya sahiptir. Kârın veya faizin çok düşük olduğu bu safhada girişimci yeni bir üretim tekniği veya yeni bir ürün bularak ekonomide bir hareketlilik yaratır. Bu hareketlilik, durgun suya atılan bir taş parçasının yarattığı dalgaların etrafa yayılması gibi ekonominin diğer kesimlerine de yansır. Bu şekilde başlayan gelişme süreci içinde firmalar giderek büyür, sermayedarları çoğalır ve mülkiyet tabana yayılmaya başlar. Schumpeter, yenilikler ve yatırımlar üzerinde yoğunlaşarak ekonomik gelişmeden ziyade daha çok ekonomik dalgalanmaları açıklamaya çalışmıştır. Dolayısıyla, bu açıklamalar bir gelişme modeli oluşturmak için yeterli değildir (Acar, 2008, s. 74-75).

4.6.3. Keynesyen Büyüme Modeli

Aslında Keynes doğrudan ekonomik büyüme için bir model öngörmemiş ve yaşanan ekonomik buhran sonrasında ekonominin nasıl toplanacağını üzerinde çalışmıştır. Keynes buhranın etkisinin düşürülmesinde talebin artmasına bağlı gelir artışını önermiştir. (Dinler, 2000, s.513).

Keyneysen modelde ekonominin durgunluk halinin sona ermesi ekonominin büyümesine, ekonominin büyümeye başlaması da toplam talep ve yatırımlara bağlı bulunmaktadır. Keynesyen modelde ekonominin durgunluk halinden kurtulabilmesi için toplam talebin genişletilmesi gerekmektedir. Genişleyen toplam talep hem ekonomideki stokları eritecek hem de yeni yatırımlara gidilmesini sağlayacaktır. Yeni yatırımların yapılması ekonomide reel büyüme sağlayacaktır. Aynı zamanda eksik istihdam dengesinden ekonomi tam istihdam dengesine doğru yönelecektir. Keynesyen modelde büyüme için uyarılmış yatırımlar kadar otonom yatırımlarda çok önem arz etmektedir. Otonom yatırımlardaki bir artış ekonomide bir çarpan etkisi yaratarak hem toplam talebi hem de uyarılmış yatırımları arttıracaktır. Bu artış ekonomide büyümeyi sağlayacaktır. Çarpan mekanizmasının etkin bir şekilde işleyebilmesi için emeğin arz etmeye hazır emek arzı fazlası bulunması toplam arzın esnek olması ve ekonominin durgun olması gerekmektedir (Yılmaz, 2012, s. 88-89).

4.6.3.1. Harrod-Domar Büyüme Modeli

Keynesyen büyüme modelinde Keynes kısa dönemli analiz yapmakta ve bu analizde atıl kaynaklara sahip ekonominin serbest piyasa ekonomisi şartları altında fiyat mekanizması yoluyla kaynakların tam kullanılamayacağını ifade etmektedir. Keynes, ekonomide kısa dönemli makro denge ile ilgili önermelerde bulunurken uzun dönemli büyüme ile ilgilenmemiştir. Keynes'in analizindeki bu eksiklik Harrod ve Domar'ın ayrı ayrı olarak yaptıkları, fakat aynı düşünce temeline dayanan analizlerinde ele alınmıştır. Dolayısıyla Harrod-Domar modeli Keynes'in uzun dönemli makro analizidir (Doğan, 2014, s. 369).

Harrod, önceki dönemlerde tam istihdamı sağlamayacak bir gelir düzeyinin üretim kapasitesi üzerindeki etkisi ile sonraki dönemleri de etkileyebileceğini savunmuştur. Harrod'da göre tam istihdamı sağlamak için gerekli olan ek bir harcama, sermaye stoku ve çıktı arasındaki ilişki (sermaye/hasıla) oranı ile hesaplanabilir. Cari dönemdeki yatırımlar, denge gelir düzeyindeki marjinal tasarruf eğilimi ile belirlendiğine göre, ekonomik büyüme marjinal tasarruf eğilimi ve sermaye/hasıla oranının bir fonksiyonu olacaktır. (Pınar, 2006, s. 181-182).

Harrod, planlanan yatırımlarla planlanan tasarrufları eşitleyen büyüme hızına gerekli ya da uygun büyüme hızı adını vermiştir. Çünkü ancak bu takdirde bir kapasite fazlalığı veya boş kapasite meydana gelmez. Bu durumda müteşebbislerin üretim planları gerçekleşmiştir. Yani ne ellerinde satılmamış mal stokları kalmıştır, nede satabileceklerinden daha aşağısını üretmiş durumdadırlar. Sonuç olarak, müteşebbisler bir sonraki dönem için de aynı oranda üretim artışı planlarlar. Böyle aynı karar büyüme sürüp gider (Alkin, 1983, s. 571).

Domar ise bağımsız çalışmasında denge politikasındaki istikrarın önemine vurgu yaparak, geçmiş dönemlerde yapılan yatırımların sonraki dönemlerdeki üretim kapasitesine katkısını öne çıkarmıştır (Pınar, 2006, s.182).

Domar'ın modelinde verimlilik kavramı üzerinde durmakta yarar vardır. Bilinen tanıma göre verimlilik; doğal kaynaklar, işgücü ve teknik bilgi seviyesi gibi faktörler sabit kalmak kaydıyla, sermayede meydana gelen artışın hasılada yarattığı artışlardır. Domar'a göre, sermayedeki artış ile birlikte diğer faktörler de değişmektedir. Domar'da sadece sermayedeki artışın değil bununla birlikte işgücünün, teknik bilgi düzeyinin hatta doğal kaynaklardaki artışın hasılada yarattığı artışları da içermektedir (Acar, 2008, s. 91).

Harrod ve Domar'ın modelleri temelde Keynesyen analize dayanmakla birlikte yatırımlara bakış açıları ve kullandıkları araçlar bakımından farklılaşmaktadır. Harrod (1939) eksik istihdam dengesinden yola çıkarak tam istihdam dengesini sağlayacak büyüme oranını araştırırken, Domar (1947) tam istihdam dengesinden yola çıkarak bunun sürdürülmesini sağlayacak büyüme oranını araştırmıştır. Diğer taraftan, Domar (1947)'ın bugünkü yatırımın gelecek dönemki üretim kapasitesinde yaratacağı artışı analiz ederken temel aracı Keynesyen çarpan katsayısı mekanizması iken, Harrod (1939)'ın bugünkü yatırım ile çıktı arasındaki ilişkiyi ortaya koyarken temel aracı Keynesyen hızlandıran katsayısı mekanizmasıdır. Her iki modelin ortak sonuçları şu şekilde özetlenebilir:

1. Emek ile sermaye birbiri yerine ikame edilemediğinden sermaye stokuna yapılacak emek ilavesi üretimi artırıcı etki yaratmaz.
2. Teknoloji veri iken büyümeyi belirleyen sermaye birikimidir.
3. Bir ekonomide tasarruf oranı ne kadar büyük ve sermaye-hâsıla oranı ne kadar küçük ise, o ekonominin büyüme hızı da o denli büyük olacaktır (Branson, 1989, s.572).

Harrod-Domar modelinde, tam istihdamın gerçekleştirilmesi veya enflasyonun olmadığı bir ekonominin meydana gelmesi mümkündür; fakat bu geçici bir durumdur. Bu yüzden, devlet müdahalesi gerekmektedir. Devletin maliye politikası araçları ile ekonomiye müdahalede bulunarak arzu edilen büyüme hızını gerçekleştirmesi veya uzun dönem büyüme hızında meydana gelebilecek sapmaları önlemesi mümkün olabilecektir. Bu şekilde, devlet kamu yatırım harcamaları ile bir taraftan ekonomik kalkınmasını gerçekleştirmesinde kritik bir görev alırken, aynı zamanda, vergi politikasını ekonominin toplam tasarruf hacmini yükseltmesinde kullanabilir. Bu şekilde kamu tasarruflarını yükseltmek, özel yatırımları teşvik etmek, ekonomik kalkınmadan kaynaklanan ve bu kalkınmayı tehlikeye sürükleyebilecek yapısal dengesizliklere karşı koymak mümkün olabilecektir. Planlama bu modelde oldukça önemlidir; bu yüzden bir ülkenin ne kadar zenginleşmeye ihtiyaç duyduğu, zenginleşme için ne kadar yatırım ve tasarrufunun olması gerektiği hesaplanmalıdır. Bu modelde, bir ekonominin büyümesi, yatırımların miktarına, yatırımlarda tasarrufların miktarına bağlı olduğundan, ekonomiler, ne kadar fazla tasarrufa yapıp yatırıma dönüştürebilirlerse o denli büyüme sağlayabilirler. Bu durum da yatırımlardan elde edecekleri ilave hasılayla bağıntılıdır. Söz konusu hasıla ise, sermaye-hasıla oranınca belirlenmektedir. Dolayısıyla, yeni yatırım oranı ile

verimliliğinin çarpılması sonucu elde edilen değer, milli gelirin ne kadar artacağını ifade etmektedir (Demircan, 2015, s. 99) (Dolun & Atik, 2006, s. 8).

Ekonomik büyüme için sermaye stokunun arttırılması gerekir. Sermaye stokunun arttırılması yatırımlarla gerçekleştirilir ve ΔK=I şeklinde gösterilir. Sermaye stokunun artışı (ekonomik üretim kapasitesinin artması) üretilebilecek mal ve hizmetleri, diğer bir deyişle reel GSYH'yi arttırır. Sermaye stokunun artışı (ekonomik üretim kapasitesinin artması) üretilebilecek mal ve hizmetleri, diğer bir deyişle reel GSYH'yi arttırır (Ertek, 2008, s.390-391).

Harrod-Domar modelinin çıkış noktası, milli gelir (Y) ile sermaye stoku (K) arasında oransal bir ilişkinin varlığıdır.

$$Y= \lambda K$$

Burada Y; Milli Gelir, K;Y'nin üretiminde kullanılan sermaye, λ; Sermaye-Hasıla oranı olarak ifade edilir.

Şu halde yukarıdaki ilişkiden de çıkarabileceğimiz üzere, milli gelirdeki (büyümedeki) artış (ΔY) ile sermaye stokundaki artış (ΔK) arasında da oransal bir ilişki olacaktır.

$$\Delta Y= \lambda \Delta K$$

Sermaye stokundaki net artış (ΔK) yerine (I) yazabileceğimiz için $\Delta Y= \lambda I$ formülünü elde ederiz. Buna göre tam istihdam düzeyindeki gelirdeki yıllık artış (ΔY), sermaye stokundaki, yani yatırımlardaki net artış (I) tarafından belirlenecek ve gelirdeki artış, bu yatırım artışının belirlediği gelir ile sınırlı olacaktır. Denge halinde bir ekonomide, planlanan tasarruflar (S) ile planlanan yatırımlar (I) eşit olacaktır. Bu halde;

S=I=sY dir. Burada s marjinal tasarruf eğilimini tanımlamaktadır. Son olarak I yerine sY yazıp gerekli düzeltmeyi yaptığımızda

$$\Delta Y/Y = \lambda s$$ elde edilecektir.

ΔY/Y yıllık büyümeyi ifade ettiği için, yıllık denge büyüme, marjinal tasarruf eğiliminin (s), Sermaye-Hasıla Oranı (λ) ile çarpılması sonucu ortaya çıkacaktır. Örneğin

sermaye hasıla oranı λ=1/3; marjinal tasarruf eğilimi s= 0,21 ise denge iktisadi büyüme %7 olacaktır (Paya, 2001, s.435).

Harrod-Domar modeli, gerçek dünyada hesaplanması çok zor bazı kavramlara dayandırılmıştır. Ne tasarruf meyli ve nede kapital verimliliği (sermaye-hasıla katsayısı) kolaylıkla hesaplanabilen kavramlardır. Bu nedenle bu iki büyüme modeli Domar'ın dediği gibi kesin hesaplamalar yapmak için değil, fakat genel bir temayülü belirlemek ve ekonomi büyümediği takdirde ortaya çıkabilecek aksaklıkları göstermek amacı ile kullanılmalıdır. Harrod-Domar modeline getirilen bir başka eleştiri ise; modelde sektörler arası farklılıklar ele alınmadan bütün ekonomiye ait tek bir katsayı halinde ele alınmaları da yanlış sonuçlar verdiğidir. Sermaye-hasıla katsayısı, her sektörde ayrıdır. Bunu tek bir kayşayı olarak ele almak yanıltıcı sonuçlara yol açar. Öte yandan ortalama ve marjinal tasarruf eğilimlerini birbirine eşit farzetmek ve zaman içinde değişmeyen sabit bir katsayı olarak ele almakta hatalıdır (Savaş, 1986, s. 329).

4.6.4. Neoklasik Büyüme Modeli

Neo-klasik büyüme teorilerinin temelini oluşturan Solow (1956, 1957) modelinde ekonomik büyüme (kişi başına gelirdeki artış oranı) çalışan başına sermaye birikiminin bir fonksiyonu olarak ele alınmakta, ancak üretim sürecinde sermayenin ve işgücünün azalan marjinal veriminin geçerli olduğu varsayımından dolayı, sermaye birikiminin uzun dönemli ekonomik büyümenin dinamiğini oluşturamayacağı kabul edilmektedir. Bu modelde uzun dönemde ülkelerarası ekonomik büyüme performansını belirleyen temel etken, "dışsal" olduğu kabul edilen, teknolojik gelişmedir (Saygılı, Cihan, & Yurtoğlu, 2002, s. 11).

Solow'un modeli, Cobb-Douglas üretim fonksiyonu yardımı ile teknoloji nötr olmak üzere şu şekilde ifade edilebilir:

$$Y = f(K, L) = AK^{\alpha} L^{1-a}$$

Bu fonksiyonda Y çıktıyı , K sermaye miktarını, L emeği ve A teknolojiyi ifade etmektedir. Aynı zamanda $1>\alpha>0$'dır. Solow büyüme modeli, üretim fonksiyonunun ölçeğe göre sabit getiri olduğunu saymaktadır. Örneğin eğer sermaye ve emek iki kat artıyorsa, üretim de iki kat artacaktır. Bu üretim fonksiyonu ile durağan durum (steady-state) sonuçlarına ulaşıldığında, ekonomik büyümenim nüfus artış hızı ve teknolojik

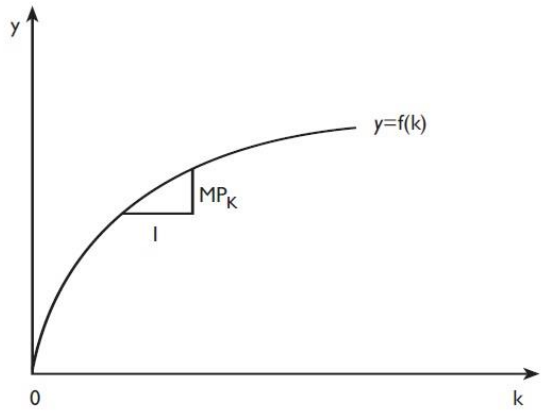
gelişme hızı tarafından belirlendiği görülmektedir. Bu iki değişken ise, modelde dışsal olarak belirlenmektedir (Taban & Kar, 2006, s. 161)

Üretim fonksiyonunun ölçeğe göre sabit verimli olduğu ve teknolojik gelişmenin mevcut olmadığı varsayımları altında, üretim faktörleri aynı ve sabit bir oranda büyüdüğü zaman çıktı da faktörlerin büyüme oranına eşit bir oranda büyüyecektir. Bu koşullar altında, eğer ekonomi büyümeye başladığı anda tam istihdam sağlanmışsa, büyüme süreci içinde de tam istihdam sürekli olarak sağlanacak; değişkenler arasında oranlarlar; sermaye-işgücü, sermaye-hasıla ve işgücü-hasıla katsayıları sabit kalacaktır. Gelir dağılımı faktör yoğunluğuna bağlı olduğu ve faktör yoğunluğu değişmediği için, büyüme süreci faktörü fiyatları ile faktörlerin görsel paylarını değiştirmeyecektir (Akyüz, 1977, s. 449).

Üretim fonksiyonu zımnen işgücü başına çıktı ve işgücü başına sermaye arasındaki basit bir ilişki üzerine kurulur.

$$\frac{Y}{L} = F(\frac{K}{L}, 1) = F(\frac{K}{L})$$

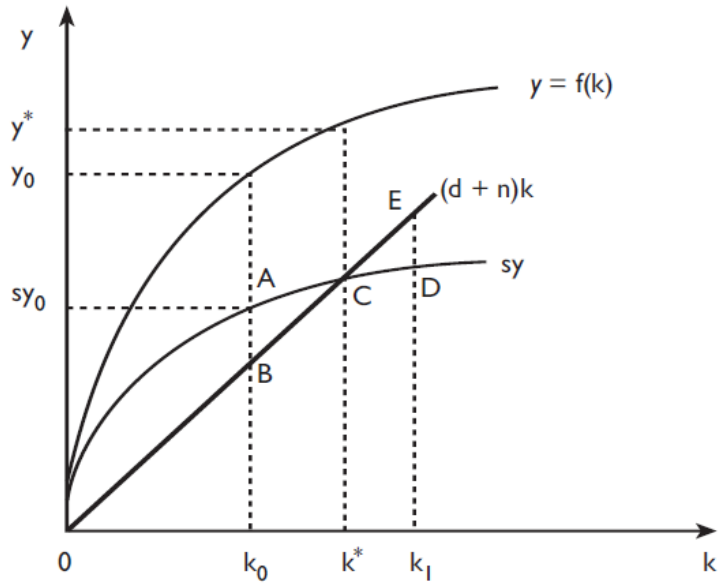
Bu eşitliğe göre işgücü başına çıktının miktarı, işgücü başına sermaye miktarına ya da aynı şeyi ifade eden sermaye-işgücü oranına bağlıdır. Sadelik sağlamak amacıyla işgücü başına verilen miktarları y= f (k) gösterirsek, burada y işgücü başına çıktıyı, k ise işgücü başına sermayeyi göstermektedir. Üretim fonksiyonuna göre işgücü başına sermaye arttığı zaman işgücü başına da çıktı artmaktadır. Ancak, işgücü başına sermaye oranı artarken azalan verimler nedeniyle işgücü başına çıktı azalan oranlarda artmaktadır. Dolayısıyla sermayenin azalan getirisi nedeniyle eğri azalarak artan bir görünümdedir. Üretim fonksiyonun eğimi, işgücü başına ne kadar ek bir çıktı elde edileceğini göstermektedir. Diğer bir ifadeyle üretim fonksiyonunun eğimi, sermayenin marjinal ürününü vermektedir. Eğer k bir birim yükselirse, y sermayenin marjinal verimliliği kadar artacaktır. K arttıkça üretim fonksiyonu azalan marjinal üretim olgusu nedeniyle daha düz hale gelecektir, yani eğim azalacaktır (Taban, Günsoy, Günsoy, Erdinç, & Aktaş, 2013, s. 110-111).



Şekil 4. İşgücü başına sermaye ve işgücü başına çıktı
Kaynak: (Taban, Günsoy, Günsoy, Erdinç, & Aktaş, 2013)

Şekil 4.'de yatay eksende işgücü başına sermaye, dikey eksende ise işgücü başına çıktı yer almaktadır. Kişi başına kullanılan sermaye arttığı içini kişi başına çıktı da artacaktır. Ancak, azalan verimler kanunu geçerli olacağa için, kişi başına çıktı artışı, azalan bir seyir halini alacaktır. Bu nedenle bir noktadan sonra kişi başına sermayeyi arttırarak kişi başına çıktıyı arttırmak mümkün değildir.

Kişi başına çıktı miktarını belirleyen tek unsur sermaye olduğu için sermaye miktarını belirleyen faktörlerin incelenmesi uygun olacaktır. Sermayenin büyümesi de tasarruflarla gerçekleşmektedir. Tasarruflar yükselirse sermaye miktarı da yükselmektedir. Öte yandan, sermaye kullanım nedeniyle aşınmakta veya yıpranmakta olduğundan, sermayenin yıpranma payının (amortisman) sermaye değerinden çıkarılması gerekmektedir. Bu durumda, sermayedeki değişim $\Delta K = sY - dK$ şeklinde ifade edilebilir. Solow tarafından geliştirilen durgun durum dengesi çıktı sermaye ve işgücünün aynı oranda büyüdüğü ve işçi başına çıktı ile sermaye/işgücü oranının sabit olduğu durumu ifade etmektedir. Bu durum $\Delta Y/Y = \Delta N/N = \Delta K/K = n$ olarak ifade edilir. Durağan durum dengesinde sermaye büyüme oranı (k) işgücü büyüme oranı (n)'ye eşit olduğundan, $sy = (N+d)k$ şeklinde yazılır. Bu durumda optimal durum dengesinde, optimal sermaye/işgücü oranı $k^* = sy/(n+d)$ şeklinde ifade edilebilir (Pınar,2006, s. 191).



Şekil 5. Durağan durum dengesi

Kaynak: (Taban, Günsoy, Günsoy, Erdinç, & Aktaş, 2013)

Bu denklemlerden anlaşıldığı üzere ekonomide kişi başına sermaye birikim düzeyi (k) toplam yatırımlardan (I=sy olduğundan) aşınma yıpranma payı çıkarılarak bulunur. Her ekonomi kişi başına yatırımın yıpranmaya eşit olduğu bir düzeye ulaşır ki bu durağan durum dengesidir ve her ekonomi için böyle bir denge vardır. Ekonomi bu dengenin altında ise yatırımlar yıpranmayı aşacağından denge durumuna gelinir. Bu denge noktasının üstünde ise yıpranma artacağından denge seviyesine geri dönülür. Yani her ekonomi için bir k* denge seviyesi vardır. Başlangıç koşulları ne olursa olsun ekonomi bu düzeye ulaşır. Bu denge tektir kararlıdır (Doğan, 2014, s. 370).

Teknolojinin değişmediği Solow Modelinde durağan durum dengesinde dışsal olan nüfus artışına bağlı olarak yaygın büyüme yaşanırken yoğun büyüme yaşanmamaktadır. Teknolojinin dışsal olduğu ve sabit oranda arttığı Solow Modelinde durağan durum dengesinde yaygın büyüme ile birlikte yoğun büyüme de yaşanmaktadır. Yoğun büyümeyi sağlayan ise dışsal kabul edilen teknolojik ilerlemedir (Gülmez & Akpolat, 2014, s. 4).

Solow, uzun dönemde ekonominin kararlı bir büyüme sürdüreceğini ifade etmektedir. Kararlı büyüme, kişi başına sermaye donanımının uzun dönemde erişeceği denge durumu anlamına gelmektedir. Teknolojinin değişmediği varsayımı altında, ekonomik dinamikler kişi başına sermaye donanımını önce belirli bir noktaya getirecek, sonra da kişi başına sermaye donanımının bu seviyede kalmasını sağlayacaktır. Bu

durumda, çalışan kişi başına sermaye donanımı değişmez ise, kişi başına üretiminde sabit kalması gerekecektir. Öte yandan, artan nüfusa karşılık kişi başına sermaye donanımın aynı oranda kalması için, sermaye miktarının nüfus hızı ile aynı düzeyde artması gerekecektir (Paya, 2001, s. 438).

Solow modelinde ülkelerin kendi kararlı dengelerine sahip oldukları, kişi başı gelir seviyesi düşük olan ülkenin yüksek olan ülkeye göre daha hızlı büyüyeceği, sermaye birikimi artıkça büyüme oranının düşeceği ve nihayet kararlı dengede kişi başı gelir büyümesinin sıfırlanacağı ileri sürülmektedir. Kişi başı geliri belirleyen değişkenlerdeki farklılıklar farklı kararlı dengelere yol açmaktadır. Yani, kararlı denge belirleyicileri olan nüfusun büyüme oranı, tasarruf oranı ve insan sermayesindeki ayniyetler aynı kararlı dengeyi ifade edeceğinden ülkeler arasında yakınsama olacaktır. Modelde düşük gelirlilerin daha hızlı büyümesinin sebebi azalan verimler yasasıdır (Sarıbaş, 2016, s.179).

Özetlenecek olursa Neo-klasik büyüme teorisi şu varsayımlara dayanmaktadır (Kibritçioğlu, 1998, s. 214).

1. Ölçeğe göre sabit getiri söz konusudur.
2. Sermayenin marjinal verimliliği azalmaktadır.
3. Teknoloji modelde dışsal olarak belirlenmektedir.
4. Faktörler arası ikame mümkün olmaktadır.
5. Bağımsız bir yatırım fonksiyonu bulunmamaktadır (tasarruf yatırım eşitliğinin sağlanması).
6. Nüfus modelde dışsal olarak belirlenmekte ve sabit bir hızla büyümektedir.
7. Ekonomik hayatta devletin rolü sınırlıdır.

Nüfus ve işgücündeki artış, içerilmemiş teknolojik değişme (disembodied technological change) gibi modele dışsal olarak dahil edilemekte ve beşeri sermayedeki¸ üretkenlik ya da verimlilik değişimleri göz önüne alınmamaktadır.

Bu varsayımlarla oluşturulan model, kişi başına sermayenin yine kişi başına üretim veya tüketim ile aynı düzeyde artış gösterdiği bir dengeli büyüme çizgisi tanımlamaktadır. Denge durumuna ulaşıldığında kişi başına gelir ve tüketimdeki artış oranı teknolojik gelişme hızıyla eşitlenmektedir. Diğer bir ifadeyle, modelde dışsal bir değişken olan teknoloji, kişi başına gelirdeki artışı sağlayan tek faktördür ve denge durumundaki büyüme hızı tasarruf eğiliminden bağımsız olarak gerçekleşmektedir.

Nüfus artışı ile teknolojik değişmeyi dışsal kabul eden böyle bir yapıda, politika uygulamaları ile büyüme ilişkisini sağlayan bir aktarım mekanizması olmadığından, neoklasik modelde kamunun, uygulayacağı politikalar bakımından etkin bir rolü söz konusu değildir (Shaw'dan (1992) Ercan, 2000, s. 130).

Neoklasik büyüme teorisinin bulgularını şöyle özetlemek mümkündür. Birincisi durağan durum dengesinde çıktı büyüme oranı dışsaldır. Çıktı büyüme oranı üzerinde ki tasarrufun herhangi bir etkisi yoktur. Teknolojik gelişmenin olmadığı bir durumda girdinin büyüme oranını belirleyen tek faktör nüfus artış oranıdır. Nufüs artış oranında meydana gelecek bir yükselme, kişi başına sermaye ve dolayısıyla da kişi başına çıktı miktarında azalmaya neden olmakta ve yaşam standardını düşürmektedir. Diğer taraftan nüfus artış oranındaki yükselme, toplam çıktının büyüme oranını arttırmaktadır. İkincisi, tasarruf oranındaki artış durağan durum büyüme oranını etkilememekle birlikte sermaye/işgücü oranını arttırarak durağan durum gelir düzeyini arttırabilir. Üçüncüsü, büyüme oranının artmasını sağlayabilecek tek unsur teknolojik gelişme, diğer bir deyişle verimlilik artışıdır. Durağan durum çıktı büyüme oranı, teknolojik gelişme oranı ve nüfus artış oranına sahip ülkelerin kişi başına düşen gelir miktarı birbirine eşitlenecektir. Eğer ülkelerin tasarruf oranları farklı ise kişi başına düşen gelir miktarı da farklı olacaktır. Ancak tasarruf oranları farklı olmasına rağmen verimlilik ve nüfus artış oranları aynı ise büyüme oranları birbirine eşittir (Pınar ve Erdal, 2003, s.43).

4.6.5. İçsel Büyüme Modelleri

Yeni ve içsel büyüme modellerinin ortaya çıkış aşamasında, teknolojik bilgi, üretimi hakkında birbirleriyle çok yakından ilişkili olan şu noktaların üzerinde daha fazla durulduğu dikkat çekmektedir (Kibritçioğlu,1998, s. 215).

1. Bilgi, kısmen ve bazen tamamen gizli bir kamusal mal niteliğindedir. Başka bir deyişle, bilginin kullanımında tüketiciler açısından birbirine rakip olmama ve kimsenin dışlanmaması söz konusudur.
2. Teknolojik gelişme sonucu ortaya çıkan bilgiden diğer ekonomik birimlerin ne ölçüde yararlanabildikleri (teknolojik dışsallıklar ve taşmaların derecesi) hayati bir öneme sahiptir.
3. Ortada bir dışsallık varsa, bilginin üretimine özel kesimin yanaşmak istemeyeceği ve piyasanın aksayacağı bir gerçektir.

4. Teknolojik gelişme (veya bilgi üretimi) ile, fiziki ve beşeri sermaye yatırımları arasında bir bağlantı/etkileşim bulunmaktadır.

İçsel büyüme modeline ait beş büyüme teorisi aşağıdaki gibi belirtilebilir.

1. Ak Modeli
2. Bilgi Üretimi ve Taşmalar Modeli
3. Beşeri Sermaye Modeli
4. Kamu Politikası Modeli
5. Araştırma ve Geliştirme (Ar-Ge) Modeli

4.6.5.1. AK Modeli

Solow büyüme modelinde üretim azalan verimler kanununa tabidir, sermaye miktarı artınca sermayenin marjinal ürünü azalır. Buna karşılık 1980'lerin ortalarından sonra geliştirilen içsel büyüme modellerinden bazılarında Solow modelinin bu yapısal varsayımı benimsenmez. Solow modelinin teknolojik ilerlemenin dışsal olduğu yolundaki diğer yapısal varsayımının benimsendiği bu tür modellerden en basit olanı AK modelidir (Ünsal, 2016, s.233).

AK modeli, ölçeğe göre sabit getiri varsayımına bağlı olarak aşağıdaki üretim fonksiyonundan türetilmektedir:

$$Y = F(K, L) = AK^{\alpha} (HL)^{1-\alpha}$$

Modelde A dışsal bir sabiti, H ise fiziki sermayenin yanında işgücünün sahip olduğu bilgi, tecrübe ve becerileri kapsayan beşeri sermayeyi, göstermektedir. Modelde ayrıca işgücünün daha fazla sermaye ile çalışmalarının bilgi ve becerilerini arttırdığı ve dolayısıyla da beşeri sermayenin işgücü başına sermaye ile aynı yönlü değiştiği kabul edildiğinden H=K/L şeklinde tanımlanacak bu yeni durumda üretim fonksiyonu;

$Y = AK^{\alpha} (K)^{1-\alpha}$ şeklinde olacaktır.

Ölçeğe göre getiri varsayımı çerçevesinde a ve (1-a) esneklik değerlerinin toplamı 1'e eşit olacağından üretim fonksiyonu Y=AK şeklinde olacaktır. Üretim fonksiyonu,

işgücü başına sermaye ve gelire indirgenerek yeniden düzenlendiğinde y=Ak şeklinde yazılabilir.

Bu üretim fonksiyonunda A sabit terimi, bir birim işgücü başına sermaye ile üretilen işgücü başına çıktı miktarını gösterir, yani A=y/k. A teriminin değerinin sabit olması, her ilave birim sermayenin aynı miktarda çıktı üretmesi ve dolayısıyla azalan verimler kanunu geçersiz olması demektir. Bu husus AK tipi içsel büyüme modeli ile Solow modeli arasındaki temel farkı oluşturmaktadır. Bu temel farkın arkasında fiziki sermayenin sadece bir üretim faktörü olmadığı, fiziki sermayenin aynı zamanda beşeri sermaye üzerinde olumlu bir yan etkisinin olduğu ve dolayısıyla fiziki sermaye artınca beşeri sermayenin de artıyor olmasıdır. Burada geniş tanımlı tek bir girdinin (fiziki sermaye) artmasının aslında iki girdinin (fiziki ve beşeri sermaye) artması anlamına gelmesi ve dolayısıyla da azalan verimler halinin oluşmaması söz konusudur (Üzümcü, 2012, s. 247-248).

Modelde iş gücü yatırım i=sy şeklinde yazılabilir. Burada s, marjinal tasarruf eğilimini gösterir. Bu denklemde y=Ak yerine konursa i=sAk elde edilir. Teknolojinin sabit olduğu varsıyımı altında, işgücü başına sermaye stokunda meydana gelen değişme aşağıdaki gibi yazılabilir (Taban, 2011, s. 115).

$$\Delta k = i - (d+n)k$$

$$\Delta k = sAk - (d+n)k$$

$$\Delta k/k = sA - (d+n)$$

$\Delta y/y = \Delta k/k$ olduğundan, işgücü başına çıktı büyüme hızı aşağıdaki gibi yazılır.

$$\Delta y/y = sA - (d+n),$$

Bu son eşitliğe göre kişi başına hasılanın büyüme hızı sA ve (d+n) terimleri arasındaki ilişkiye bağlıdır. Eğer sA>(d+n) ise fiili yatırımlar gerekli yatırımlardan büyük olacak ve dolayısıyla da işgücü başına hasıla sürekli artacaktır. Bir başka deyişle ekonomide sA> (d+n) ise ekonomi, teknolojik ilerleme olmaksızın sürekli büyüyecektir (Üzümcü, 2012, s. 249).

4.6.5.2. Bilgi Üretimi ve Taşmalar

Romer teorisini Arrow'un yaparak öğrenme ve bu yolla ortaya çıkan dışsallıkların ölçeğe göre artan getirilere yol açtığı fikrini temel alarak geliştirmiştir.

Arrow (1962) bazı sektörlerde zaman ilerledikçe maliyetlerin düştüğü, kalitenin yükseldiği ve üretimin hızlandığını fark etmiş ve buna yaparak öğrenme adını koymuştur. Bir şirket üretim yaptıkça zaman içinde işini daha iyi öğrenmekte; maliyetlerini düşürmekte, ürünlerini geliştirmekte ve yeni ürünler ortaya çıkarmaktadır. Bu, ekonomi genelindeki üretim seviyesi ile bağlantılandırılarak, Arrow'un da varsaydığı gibi, bir şirketin verimliliğinin ülkedeki toplam üretim seviyesi ile de orantılı olduğu söylenebilir (Yülek, 1997, s. 7).

Romer yaparak öğrenme kavramından yola çıkarak, üretim ve yatırım süreci içerisinde bir yan ürün olarak teknik bilginin üretildiğini, bu bilginin yeni üretimde bir çeşit bedava girdi olarak kullanıldığını ve yeni üretimin daha düşük maliyetle ve yüksek kaliteyle yapıldığını varsaymaktadır. Yan ürün kavramı, bilginin bilinçli bir süreç sonunda ortaya çıkmayıp üretimin bir yan ürünü olarak ortaya çıktığını ifade eder. Ayrıca Romer, üretilen bilginin dışsallıklar ya da yayılmalar etkisiyle, diğer firmaları da olumlu etkilediğini ve sonuçta bu gelişmelerden tüm ekonomilerin yararlanacağını belirtmiştir. Buna ek olarak Romer, bilginin göstergesi olarak sermaye stokunu kabul ettiği için yapılan yatırımlar ne kadar çok olursa, teknolojik bilginin de o denli arttığını ileri sürmektedir. Bu ise sermayenin artan verim halini beraberinde getirmektedir (Taban, 2011, s. 118).

Romer modelinde firmaların işgücünü arttıran türden bir üretim fonksiyonuna sahip oldukları kabul edilir. Buna göre temsili bir i firmasının üretim fonksiyonu;

$$Y_i = F(K_i, A_i, L_i)$$

Şeklinde yazılabilir. Bilgi düzeyi, deneyim (λ) ile birlikte artmaktadır. Deneyim ise ekonomideki tüm firmaların geçmiş yatırımların bir fonksiyonudur. Buna göre tüm firmalar için toplam düzeyde üretim fonksiyonu aşağıdaki gibi yazılabilir (Taban, Günsoy, Günsoy, Erdinç, & Aktaş, 2013, s. 141).

$$Y = F(K, L, \lambda) = K^a L^{(1-a)} \lambda^b$$

Toplam düzeyde üretim fonksiyonu K ve L için ölçeğe göre sabit getiri, λ dahil edildiğinde ise üç girdi için ölçeğe göre artan getiri özelliği sergiler.

4.6.5.3. Beşeri Sermaye Modeli

Beşeri sermaye bir ekonomideki bilgi ve beceri yüklü nitelikli işgücünü ifade etmek için kullanılmaktadır. Kişinin sahip olduğu bilgi, beceri ve tecrübesinin üretime yansıması olarak kabul edilen ve özellikle az gelişmiş ülkelerde sıklıkla göz ardı edilen beşeri sermaye, üretim faktörleri arasında en önemli unsur olmuştur. Beşeri sermaye, özellikle eğitim yoluyla bireylerin okur-yazarlık oranlarını ve bilgi-beceri-yetenek seviyelerini arttırarak ülkelerin ekonomik büyümelerinde etkili olmaktadır (Doğrul, 2015, s. 175).

Lucas'a göre bütün ekonomilerin büyümesini tek bir modelle açıklamak mümkün değildir. Lucas'ın amacı; dünyada meydana gelen büyüme ve gelir farklılıklarıyla, durgun duruma girmeyen, mekanik yapılı, genel geçer bir model kurmaktadır.

Beşeri sermaye modelinde üretim fonksiyonu; $Y= AK^{\alpha} (vhL)^{1-\alpha}$ şeklinde ifade edilmektedir.

Bu modelde Y çıktıyı, "A" teknoloji düzeyini, "K" fiziksel sermaye stokunu, "v" hane halklarının çalışmaya harcadıkları zaman dilimini, "h" çalışanların ortalama yetenek düzeyini ve "L" ise emeği göstermektedir. "vhL" beşeri sermayenin üretim üzerindeki etkisini göstermektedir. Üretim fonksiyonundan anlaşılacağı üzere, çalışmaya harcanan zaman dilimi ve çalışanların ortalama yetenek düzeyleri yükseldikçe üretim miktarı da yükselecektir. Bu çerçevede, daha çok okullaşma oranı ile temsil edilen beşeri sermaye birikimi çalışmadan arta kalan zamanla (1-v) ilişkilendirilecektir. "v"nin 1'e eşit olduğu durumunda, zamanın tümü hali hazırdaki üretimi gerçekleştirmek amacıyla kullanılacağı için, çalışanların yeteneklerini geliştirecekleri boş zamanları kalmayacak ve dolayısıyla beşeri sermaye birikimi de sıfır olacaktır. Lucas, büyüme modelinin temel öngörüsü, beşeri sermayesi güçlü olan ülkelerin zayıf olan ülkelerden daha fazla ekonomik büyüme göstereceğidir. Bu modelde sermaye ve işgücü azalan marjinal beşeri sermayenin azalan verime konu olmadığı varsayılmaktadır. Ayrıca, beşeri sermayenin en önemli unsuru olan eğitimin ölçeğe göre artan getiriye sahip oluşudur (Yaylalı & Lebe, 2011, s. 33).

4.6.5.4. Kamu Politikası Modeli

Barro'nun kuramı, fiziksel ve beşeri sermaye birikimi için şirketler ve hükümet politikalarının ekonomik teşvikleri değiştirerek (vergiler ve sübvansiyonlar yoluyla), Ar-Ge'ye ve eğitime yaptıkları yatırımın rolünü analiz ederek teknolojideki değişikliğin büyüme üzerine etkisini açıklamaya çalışmaktadır (Han & Kaya, 2002, s. 54).

Bu yaklaşım, kamu harcama türlerinin ekonomik büyümeye katkısının farklı kanallar aracılığıyla etkili olabileceğini önermektedir. Barro, kamu harcamalarının göreli etkinliğinin ülkeler arasındaki büyüme farklılıklarını oluşturduğunu ileri sürmektedir Sonuç olarak; içsel büyüme teorisinde kamu politikalarına büyüme alanında önemli görevler yüklenmektedir. Bu gereklilik üretim ve yatırımların taşıdığı pozitif dışsallıktan, beşeri sermayenin üretimdeki öneminden, alt yapı ve istikrar gibi kamu politikalarının doğrudan sonuçlarından kaynaklanabilir. İçsel büyüme teorisinin gelişmekte olan ülkelere önerisi, teşvik politikalarını, gelecekte öneminin artması beklenen ve teknolojik olarak gelişme potansiyeline sahip alanlarda yoğunlaştırılmasıdır. Kısaca, gelişmekte olan ülkeler, Ar-Ge, eğitim, finansal kalkınma, dış ticaretin liberalizasyonu, verimli kamu harcamaları politikalarına önem vererek ekonomik büyümelerini hızlandırabilirler (Kar & Taban, 2003, s. 152).

Barro'nun modeli Cobb-Douglas üretim fonksiyonu yardımıyla aşağıdaki gibi yazılabilir.

$$y = f(k,g) = Ak^{1-\alpha} g^{\alpha}$$

Burada; y kişi başına çıktıyı, k kişi başına sermayeyi, g (G/L) kişi başına kamusal hizmeti göstermek üzere reel kamu mal ve hizmet alımını, α ise kamusal hizmetlerin özel hizmetlere göre verimliliğini göstermektedir. Tek sektörlü olarak kurulan modelde, üretim hane halkı ya da rekabetçi firmalar tarafından yapılmakta; yani çıktı, doğrudan hane halkı tüketimi, net yatırım malı ve hükümet alımları şeklinde bölüştürülmektedir. Kolaylık olması için ayrıca işgücü modele dâhil edilmemiştir. Modelde sermaye, beşeri ve beşeri olmayan sermaye ile birlikte ele alındığından sermayenin sabit getirisi varsayımı yapılmaktadır. Ancak ayrı ayrı girdiler için azalan getiri söz konusu olabilmektedir. Yine modelde basitlik sağlama açısından hükümetin tek gelirinin gelir vergisi, tek giderinin de kamu malı arzı olduğu ve bütçenin denk tutulduğu kabul edilmektedir. Modele göre firmalar için optimal olmayan bazı kamusal hizmetlerin yerine

getirilemediği ve gerekli tasarrufların yeterince sağlanamadığı durumlarda devletin devreye girmesi gerekir. Bunun için, istikrarlı büyüme oranını maksimize eden bir vergi oranını tespit etmek gerekmektedir. Artan oranlı vergilerden elde edilen kamu gelirleri, cari harcamaları karşılamak için kullanılmaktadır. Kamu harcamaları genellikle tamamlayıcı mal ve hizmetlerin üretilmesi, altyapı yatırımlarının yapılması, mülkiyet haklarının güvenceye alınması, sözleşmelerin güçlendirilmesi ve yasal çerçevenin oluşturulması olarak düşünülür (Taban, 2011, s. 131)

4.6.5.5. Araştırma ve Geliştirme (Ar-Ge) Modeli

Ar-Ge'ye dayalı içsel büyüme modellerinde teknolojik gelişim, yani Ar-Ge faaliyetleri büyümenin gerçekleşmesinin başlıca kaynağıdır. Ar-Ge tipi içsel büyüme modellerinin başında Romer (1990)'in modeli yer almaktadır. Diğerleri, Grossman ve Helpman (1991) ile Aghion ve Howitt'in (1992) çalışmalarıdır.

Romer, modelini üç dayanak noktası üzerine inşa etmiştir. Birincisi, ekonomik büyümenin merkezinde teknolojik gelişme yatmaktadır. İkinci dayanak noktası, teknolojik gelişme, piyasa teşvikleri tarafından uyarılan firmaların almış oldukları bilinçli kararlar ile gerçekleşir. Üçüncü ve en önemli dayanak noktası ise, bilginin bir üretim faktörü olarak üretimde kullanılması ile diğer üretim faktörlerinin kullanılması arasında çok önemli farklar olmasıdır. Üretilmesinde katlanılan bir seferliğe mahsus maliyet dışında bilgi, üretimde ne ölçüde kullanılırsa kullanılsın üretim maliyetlerinde bir artışa neden olmaz. Bu durum modelde teknolojinin temel özelliğini tanımlamaktadır (Özer & Çiftçi, 2009, s. 221).

Romer'in modelinde kâr maksimizasyonunu amaçlayan firmaların aldığı yatırım kararları teknolojik değişime yol açmaktadır. Teknolojik değişme, ekonomik birimlerin sermaye birikimlerini sürdürmelerini teşvik etmektedir. Sermaye birikimi ile birlikte teknolojik gelişme verimlilik artışına yol açmaktadır. Teknolojik değişme büyük ölçüde piyasa teşviklerine karşılık veren kişilerin bilinçli faaliyetleri sonucu ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle teknoloji içsel bir değişkendir. Ancak burada teknolojik değişime katkıda bulunanların piyasa teşvikleri tarafından motive edildiği gibi bir anlam çıkarılmamalıdır. Bu bağlamda, devlet tarafından desteklenen bilimsel araştırmalar da teknolojik gelişme açısından önemlidir. Modelde yeni bir bilginin yaratılması sonucunda sadece bir defalık sabit bir maliyete katlanıldığı, başka bir deyişle bilginin tekrar tekrar kullanılması sonucunda ek bir maliyetin ortaya çıkmadığı belirtilmektedir (Türker, 2009, s.89).

Aghion ve Howitt kurdukları modelde rekabetin asıl kaynağını dikey teknolojik yenilikler oluşturmaktadır. Teknolojik bir yeniliğin verimliliği, sonsuza kadar etkisini katlayarak artırmaktadır. Yazarlara göre piyasada iki sektör bulunmaktadır. Bu sektörlerden ilki araştırma diğeri ise üretimdir. Üretim sektörü nihai mal üretimi için, araştırma sektörü ise nihai malın üretiminde kullanılan ara malı üretmek için çaba göstermektedir. Araştırma sektörünün faaliyetleri neticesinde icat ve yenilikler de ortaya çıkmaktadır. Ortaya çıkan her yenilik, kâr yapma güdüsünü kamçılamasıyla birlikte bir önceki yenilikten elde edilen rantları da ortadan kaldırmaktadır. İşte tam burada büyümenin temelini, yeni üretilen ürünlerin eski ürünlerin yerini alması oluşturmaktadır. Ar-Ge faaliyetleri neticesinde kazanılan yenilikler pazara daha kaliteli ve yeni ürünler sunulmasını sağlayarak eski ürünlerin demode olmasının yolunu açmaktadır. Sonuç itibariyle Ar-Ge faaliyetleri eskilerin yerini daha iyi olan yenilerinin almasının zemini hazırlayarak ve yaratıcı yıkım sürecinin işlemesini sağlamaktadır. Bunlarla birlikte yazarlar Ar-Ge'nin pozitif dışsallıklar sağlamasından dolayı kamunun iktisadi büyüme için Ar-Ge'yi bir araç olarak kullanabileceği yönünde öneride bulunurlar (Aghion (1992) ve Howitt (1998)'ten aktaran Erdoğan & Çanbay, 2016, s.40).

Yeni buluşlara dayalı büyüme modelleri konusundaki önemli bir katkı, büyüme olgusunu dış ticaret ve ticaret politikaları ile ilişkilendiren Grossman ve Helpman (1989,1990) çalışmalarıdır. Grossman ve Helpman çalışmalarında çok ülkeli, dinamik bir genel denge modeli çerçevesinde biri geleneksel ürün, diğeri modern anlamda sanayi ürünü ve üçüncüsü¸ bilgi üretimi yoluyla sanayi ürünün geliştirilmesini sağlayan Ar-Ge çalışmaları olmak üzere üç temel üretim faaliyeti tanımlamışlardır (Ercan, 2000, s.133). Grossman ve Helpman'in modellerinde içsel büyüme iki yolla gerçekleşmektedir. Birinci olarak Ar-Ge malların niteliğini iyileştirmekte ve bu yolla büyüme sağlanmaktadır. İkinci olarak Ar-Ge sektörünün sürekli yeni teknolojiler üretmesi sonucunda ürün çeşitliliği artmakta ve bu yolla büyüme gerçekleşmektedir (Taban & Şengür, 2014, s. 359).

4.6.6. Post-Keynesyen Büyüme Modeli

Genel kuramsal çerçeveye bağlı kalarak, Post-Keynesyen büyüme kuramını iki kanaldan etkilendiği biçimiyle ele alabiliriz. Bunlardan ilki, Kaldor'un, Harrod'un istikrarsız büyüme modelini genişleten, işçilerin ve kapitalistlerin tüketim ve tasarruf davranışları ile, sanayi ve tarımsal yapıları dikkate alan, sermayenin ölçülemediği ve teknik gelişmeleri sistemin içine yerleştirdiği kümülatif nedenselliğe dayanan ihracata

dayalı büyüme modelidir. İkinci kanal daha yeni gelişmeleri içeren ve 1979 yılında A.P. Thirlwall'ın ileri sürdüğü ödemeler bilançosu kısıtı altında büyüme modelidir (Tekgül & Cin, 2013, s. 318).

4.6.6.1. Nicholas Kaldor'un Katkısı

Kaldor, imalat sanayinin büyüme sürecinin merkezine yerleştirerek dört temel yasa ileri sürmektedir. Bir ülkenin gelirinin büyümesi imalat sanayide verimlik artışıyla ilişkilendirilmekte, bu sektördeki verimlilik artışı da çıktıyı arttırmaktadır. Yeni tekniklerin kullanılması bu sektörde gerçekleşmekte ve diğer sektörlere yayılmaktadır. Kaldor'un büyüme sürecini açıklarken ileri sürdüğü birinci yasa budur. İkinci yasa Kaldor-Verdoorn Yasası olarak adlanladırılmakta, verimlilik artışının yarattığı çıktı büyümesinin, ölçeğe göre statik ve dinamik getirisi üzerine yoğunlaşmaktadır. Üçüncü yasa çıktı ve imalat sanayinde istihdam artışının tarım sektöründen marjinal ürünü negatif ya da sıfır olan işçileri azaltması sonucunu yaratmasıyla ilgilidir. Ancak, Kaldor'un büyüme yaklaşımının ihracata dayalı büyüme olarak değerlendirilmesine yol açan yaklaşımı dördüncü yasayla ilgilidir. Sanayileşmiş ülkelerde tüketim harcamalarının yanı sıra gelir tarafından desteklenen imalat sanayi yatırımları da talebin içsel bir parçası olarak değerlendirmektedir. Böylece uyarılmış büyüme talebinin içsel olarak belirlendiği bir süreç olarak karşımıza çıkmakta ve imalat sanayi dışından, örneğin tarım kesimi, kamu harcamaları ve ihracat talebi gibi dışsal talepten kaynaklanabilmektedir. Bu yasa Kaldor-Thirlwall Yasası olarak anılmakta ve Harrod'un dış ticaret çarpanıyla açıklanmaktadır (Cin & Doğru, 2017, s. 430).

4.6.6.2.Thirwall Yasası

Thirlwall Yasası'nın çıkış noktası büyümenin arz yönlü mü yoksa talep yönlü mü olduğu tartışmasıdır. Thirlwall'a göre iç talepteki büyüme artan ithalata bağlı olarak ülkenin cari işlemler bilânçosu üzerinde bir baskı yaratır. Buna bağlı olarak, cari işlemler bilânçosunun büyüme üzerinde kısıtlayıcı bir etkisi olacaktır. Ödemeler bilânçosunun finansmanı ise uzun dönemde yalnız ihracat ile mümkündür. Sermaye hareketleri ile cari açığın finansmanı sadece kısa dönemlidir. Ekonomik büyümenin uzun dönemli bir olgu olmasından dışa açık bir ekonominin büyüme oranı o ülkenin ihracatı tarafından belirlenecektir (Leon-Ledasma (1990)'dan aktaran Kula, 2008, s.61).

Bu bağlamda, ödemeler bilançosu kısıtlı büyüme olarak tanımlanan Thirlwall Yasası'na göre, bir ülke için dış talepte meydana gelen artışların ihracatı arttırması ekonomik büyüme üzerinde olumlu etkiler yaratır. Ancak ihracatın artması sonucu döviz girişlerinde meydana gelen artışın iç talepte meydana getirdiği artışların ithalat talebi gelir esnekliğini arttırması ile ekonomik büyüme üzerinde olumsuz yani kısıtlayıcı bir etki yaratır. Bu çerçevede ihracat miktarını arttırıcı politikalar ve ithalat talebi gelir esnekliğini azaltıcı politikalar uzun dönemde ekonomik büyüme performansını olumlu yönde etkileyebilecektir (Tuncer, Songur, & Yaman, 2011, s. 3).

BÖLÜM V

VERGİ YÜKÜNÜN EKONOMİK BÜYÜMEYE ETKİLERİ

5.1. Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkisi

Bireylerin çalışma, tasarruf, yatırım ve kaynak kullanım tercihlerini doğrudan etkileme potansiyeline sahip olan vergiler, ekonomik büyüme üzerinde çeşitli kanallarla etkili olabilmektedir. Vergilerin büyüme ile olan ilişkisinin açıkça belirlenmesi, vergi politikalarının şekillendirilmesine ve çeşitli uygulamaların geliştirilmesine yarar sağlayabilecektir. (Gül & Kenar, 2009, s. 24).

Gelişmiş ülkelerde ekonomiye dışardan fazla bir müdahale yapmadan ekonominin iç dinamiği ile büyümenin gerçekleşeceği genellikle kabul edilmesine karşın, az gelişmiş ülkelerde sosyo-ekonomik yapının değiştirilmesi için ekonomiye dışardan bilinçli müdahaleler gerekmektedir. Bu sebepten dolayı, kamu ekonomisi değişikliklerinin yani kamu gelir ve giderlerinin, toplam talep ve iktisadi büyüme ve gelişme üzerindeki etkileri gittikçe önem kazanmaktadır. Örneğin, vergi politikası ile işgücünü nitelik ve nicelik bakımından değiştirmek suretiyle sermaye birikimi hızlandırılabilmekte ve dinamik bir üretim faktörü olarak kabul edilen teknolojik gelişme teşvik edilebilmektedir. Ancak vergi politikası ile ekonominin bazı sektörleri teşvik edilebildiği halde, ekonominin tümü bakımından büyüme süreci başlatılmak istenirse o zaman kamu harcamaları ve kredi politikası ile bu amaca ulaşılmaya çalışılmaktadır. Diğer bir ifadeyle, ekonominin münferit dallarının teşvikinde vergi politikası, tümünün teşvikinde ise kamu harcamaları ve kredi politikası bir araç olarak kullanılmaktadır (Aksoy, 1998, s. 177).

Vergilerin etki alanında yer alan değişkenler arasında ekonomik büyüme başta olmak üzere mikro ve makro ölçekte çok sayıda unsur vardır. İktisadi literatürde artan vergilerin, tüketim, tasarruf ve yatırım davranışlarını değiştirerek ulusal hasıla artış hızını düşüreceği kabul edilmektedir. Fakat son dönemlerde yapılan çalışmalarda vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki yansıması analiz edilirken, özellikle dolaysız ve dolaylı vergi ayrımı yapılmaktadır (Mucuk & Alptekin, 2008, s. 160).

Dolaysız vergiler, kişisel gelir ve servet vergileri ile kurumlar vergisinden oluşmaktadır. Dolaylı vergiler ise yurtiçi mal ve hizmetlerden ve uluslararası ticaretten alınırlar. Hem dolaylı hem de dolaysız vergiler, ekonomilerde farklı fonksiyon ve etkilere sahiptirler. Dolaysız vergiler tasarruf ve yatırım eğilimi yüksek, ancak marjinal tüketim eğilimi düşük olan yüksek gelir gruplarına, dolaylı vergiler ise düşük gelir gruplarına

yönelik hükümler doğurur. Devletlerin vergi almasının nedeni, hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde kamu harcamalarını karşılamak üzere kaynak elde etmektir. Bu yüzden her iki vergi türü de bir politika aracı olarak kullanılabilmektedir. Gelişmiş ekonomilerde, dolaylı vergiler toplam vergi gelirlerinin tamamını oluşturduğundan, vergi gelirlerinin dağılım özelliklerinin iktisadi büyüme ve gelişme çizgisi üzerinde etkili olması beklenir (Açıkgöz, 2008, s.93).

Gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler tasarrufları teşvik ederler. Bunun yanında döviz tasarrufu sağlayarak kalkınma için önemli rol oynayabilirler. Ayrıca dolaylı vergiler, ekonomide nispi fiyatları bozarak, tüketimin kısılmasına, tasarrufun teşvik edilmesini sağlayabilirler. Gerçekten bir ekonomide tüketim malları üzerine salınan dolaylı bir vergi tüketim maliyetini arttırarak bu tür mallara yapılan harcamaları kısıtlayabilir ve bu kaynakların yatırım harcamalarına aktarılmasına neden olabilir. Buna ek olarak, arzulanan ithal malları fiyatlarının, örneğin, lüks tüketime konu olan mal fiyatlarının, yüksek ithalat sergileri ile arttırılması yoluyla hem döviz tasarrufu sağlanabilir hem de yurtiçi talep kısılmış olabilir (Ataç, 2009, s. 338). Dolaysız vergiler ise, dolaylı vergilere kıyasla; vergi ödeme gücüne ulaşabilmek açısından uygulanan vergi çeşidine göre değişmekle birlikte (artan oranlılık, indirim uygulamaları, ayırma ilkesi, muafiyet ve istisna uygulamaları gibi) çeşitli üstünlüklere sahiptir. Etkilerini dolaylı vergilere kıyasla daha uzun sürede gösteren ve mükelleflerin psikolojisine uygun düşmeyen bu vergiler, özellikle vergi kaybının yoğun olduğu vergi sistemlerinde önemli idari, mali ve sosyal sorunlara yol açabilmektedir (Akdoğan, 2007, s. 471).

OECD gibi uluslararası kuruluşlar ve araştırmacılar tarafından yapılan çalışmalardan dolaysız vergilerden olan kurumlar vergisinin büyümeyi olumsuz yönde en fazla etkileyen vergi olduğunu ortaya koymaktadır. Benzer şekilde, sermaye ve finansal işlemler üzerindeki vergilerin de ekonomik büyüme üzerinde bozucu etkiye sahip olduğu belirtilmektedir. Gelir vergisi ve tüketim vergileri de büyümeyi olumsuz etkilemektedir. Gayrimenkul mallar üzerinden her yıl alınan vergiler ise büyüme üzerinde en az etkiye sahip vergiler olarak öne çıkmaktadır. Bu nedenle, büyüme odaklı bir vergi reformunun, vergi tabanının bir kısmının gelir vergilerinden büyümeyi daha az olumsuz yönde etkileyen vergilere kaydırılması suretiyle gerçekleştirilebileceği düşünülmektedir. Kurumlar vergisi, yüksek oranlarda uygulandığında ekonomik büyüme için bir tehdit olarak görülürken, düşük oranlarda uygulandığında ise tam aksine bir fırsata dönüşebilmektedir. Nitekim düşük oranlı kurumlar vergisi uygulaması sermaye birikim oranını yükselterek ekonomik kalkınmaya destek olabilir. Firmaların yatırım kararları

beklenen kârlılık oranı ve maliyet tarafından belirlenmektedir. Bu noktada, kurumlar vergisi, vergi sonrası kârları azaltarak yatırım üzerinde negatif bir etki yaratabilir. Ayrıca, vergi yükü yerli yatırımcılar gibi yabancı yatırımcıların da yatırım kararlarını etkiler. Doğrudan yabancı sermaye için bir ülkenin çekiciliği, muhtemel rakip bölgeler ile karşılaştırıldığında vergi sistemlerinin özelliklerine bağlı olarak değişebilmektedir (ÖİK, 2014, s. 20).

Gelir vergileri kalkınma finansmanı için kullanılan vergilerin başında yer almaktadır. Bu tür vergide devletin yapacağı bir artış bireylerin tasarruf ve yatırımları üzerinde önemli etkiler yapar. Genelde vergilerin satın alma gücünü daraltıcı etkisi ile birlikte bireylerin gelirleri üzerinden alınan vergilerin arttırılması sermaye birikimini daraltıcı etkiler yapar. Fakat tasarruf yetersizliğinin devlet tarafından cebren ortadan kaldırılarak ekonomik büyümeyi hızlandırmada kullanabilmesi de mümkündür. Bu etki, daha çok toplanan vergilerin kullanım alanı ile ilgilidir. Bilhassa az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde vergiler aracılığıyla toplanan gelirlerin yatırımlara değil, cari harcamalara yönelik olarak kullanılması ülke ekonomisi açısından olumsuzluklara neden olabilmektedir (Demircan, 2015, s.102).

Son olarak, vergi politikasının iktisadi büyümeyi belirleyen faktörler üzerindeki etkileri incelenirken, yatırlımlar yoluyla yaratılan maddi kapasitelerin de iktisadi büyümeyi sağlayan önemli bir büyüklük olduğu görülecektir. Bu büyüklük içinde vergi politikası ile etkilenebilecek olan yatırımların özel yatırımlar olması nedeniyle, vergi politikasına ilişkin önlemler özel kesimin finansman olanaklarını ve risk alma eğilimini olumlu etkileyebileceği ölçüde özel yatırımları arttıracaktır (Turhan, 2012, s.53).

5.2. Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi

5.2.1. Literatür Taraması

Teorik çerçevenin ardından konu ile ilgili literatür incelendiğinde teorik beklentilerden farklı sonuçlara ulaşan bir çok çalışmanın varlığı göze çarpmaktadır.

Vergi politikaları ile büyüme arasındaki ilişkiyi ekonomik büyüme teorileri temelinde ilk defa Solow (1956) neoklasik büyüme modelini kullanarak incelemiştir. Solow çalışmasında, durağan durumda, büyümenin vergi politikalarından etkilenmediğini ifade etmiş, buna karşın Romer (1986) ise içsel büyüme modeli çerçevesi içinde kamu harcamalarının ve vergi gelirlerinin uzun dönem büyüme üzerinde etkili olabildiklerini göstermiştir (Açıkgöz, 2008:92). Söz konusu bu iki model arasında oluşan bu farkın nedeni

sermayenin getirisine ilişkin kabul ettikleri varsayımından kaynaklanmaktadır. Buna göre neoklasik ekonomik büyüme modelleri sermayenin azalan getirisinin olduğunu kabul ederken içsel ekonomik büyüme modelleri beşeri sermayeyi de kapsayan sermayenin artan getirisinin olabileceğini, bu artan getirinin de uzun dönemde ekonomik büyümeyi geriletmeyeceğini kabul etmektedir. Dolayısıyla içsel ekonomik büyüme modellerinde teknoloji içselleştirilmekte ve kamu politikalarının ekonomik büyümeyi etkileme mekanizmaları öne çıkartılmış olmaktadır (Kar & Taban, 2003, s. 147).

King ve Rebelo (1990) yaptıkları çalışmada vergi politikalarını ön plana çıkararak uzun dönemli büyüme oranı üzerinde etkisini araştırmışlardır. Açık ekonomide vergi oranlarındaki oynamalar, sermayenin uluslararası piyasalara kayabilmesi nedeniyle büyüme oranı üzerinde etkili olmaktadır. Vergi oranı artışı, hane halkı fayda fonksiyonunu etkileyerek büyüme oranını azaltmaktadır. Ayrıca King ve Rebelo çalışmalarında vergi oranlarında oynamalarının etkisinin içsel büyüme modelinde, Neo-Klasik modelden daha fazla olduğunu savunmuşlardır (Atamtürk, 2007, s. 96).

Koch ve diğerleri tarafından (2005), Güney Afrika ekonomisinin 1960-2002 döneminin yıllık verileri ile Regresyon Analizi sonucu elde ettikleri bulgulardan, vergi yükündeki azalmanın ekonomik büyüme potansiyelini yükseltmede etkili olduğunu ve dolaylı vergilerdeki azalmanın ekonomik büyümeyi artıracağını tespit etmişlerdir.

Durkaya ve Ceylan (2006), çalışmalarında 1980-2004 dönemi yıllık verilerinin kullanmışlardır. İlk olarak, dolaylı ve dolaysız vergilerden elde edilen gelirlerle GSMH değerlerinin birim kök içerip içermediğini araştırmışlardır. Analiz sonucunda elde edilen bulgular dolaylı vergiler dışındaki değişkenlerin birinci farkında durağan olduğunu, dolaylı vergilerin ise seviyesinde durağan olduğunu göstermiştir. Birinci farkında durağan olan büyüme ve vergi gelirleri ikilileri için yapılan Engle-Granger ko-entegrasyon sonuçları ise toplam vergi gelirleri ile GSMH ve dolaysız vergi gelirleri ile GSMH değerlerinin uzun dönemde birlikte hareket ettiklerini göstermiştir. Kısa dönem ilişkileri incelemek amacıyla tahmin edilen hata düzeltme modeli ve Granger nedensellik sonuçları ise, toplam vergi gelirleri büyüme oranı ile GSMH büyüme oranı arasında, GSMH büyüme oranından toplam vergi gelirleri büyüme oranına doğru tek yönlü nedensellik ilişkisi olduğunu göstermiştir. Dolaysız vergiler ile GSMH büyüme oranı arasında ise çift yönlü nedensellik ilişkinin varlığını tespit etmişlerdir (Durkaya & Ceylan, 2006, s. 79-89).

Temiz (2008), 1960-2006 dönemi yıllık verilerinin kullanıdığı çalışmada toplam vergi gelirleri, dolaylı vergi gelirleri ve dolaysız vergi gelirleri ile GSMH değerlerinin

birim kök taşıyıp taşımadığını Genişletilmiş Dickey-Fuller (ADF) testi kullanılarak araştırmıştır. Bu analiz sonucunda değişkenlerin seviyelerinde durağan olmadığı ancak birinci farklarında durağan oldukları sonucu elde edilmiştir. Değişkenlerin zaman serisi özellikleri incelendikten sonra, söz konusu değişkenler arasındaki uzun dönemli ilişkilerin varlığı Johansen eş bütünleşme prosedürü ile araştırılmıştır. Elde edilen ampirik bulgular, reel GSMH ile toplam vergi gelirleri ikilisinin uzun dönemde birlikte hareket ettiklerini, diğer bir ifade ile eş bütünleşik olduklarını göstermiştir. Aralarında uzun dönemli bir ilişki bulunan reel GSMH ile toplam vergi gelirleri için hata düzeltme modeli oluşturulmuştur. Hata düzeltme katsayılarının anlamlı çıkması, GSMH büyüme oranından toplam vergi gelirleri büyüme oranına doğru ve toplam vergi gelirleri büyüme oranından GSMH büyüme oranına doğru çift yönlü uzun dönemli bir nedensellik ilişkisinin olduğunu göstermektedir. Kısa dönem nedenselliğe bakıldığında ise, GSMH büyüme oranından toplam vergi gelirleri büyüme oranına doğru bir nedensellik söz konusudur. Daha sonra, reel GSMH ile dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri arasında bir eş bütünleşme ilişkisinin olup olmadığını belirlemek amacıyla yine Johansen eş bütünleşme testi yapılmış ve bu değişkenler arasında bir eş bütünleşme vektörünün var olduğu sonucu elde edilmiştir. Dolaysız vergiler ve GSMH arasında ki ilişki pozitif, GSMH ile dolaylı vergi gelirleri arasındaki ilişki ise negatif yönlüdür. Bu ilişkinin negatif yönlü çıkması ise, dolaylı vergilerin büyümeyi etkilemediği şeklinde yorumlanabilir. Bu değişkenler arasındaki nedensellik Granger nedensellik testi kullanılarak araştırılmıştır. Granger nedensellik analizi sonuçlarına göre, GSMH büyüme oranı ile dolaylı vergiler arasında neden sonuç ilişkisinin olmadığı; dolaysız vergi gelirleri büyüme oranı ile GSMH büyüme oranı ikilisi arasında ise çift yönlü bir neden sonuç ilişkinin varlığı tespit edilmiştir (Temiz, 2008, s.15).

Mucuk ve Alptekin (2008), dolaylı ve dolaysız vergilerden elden edilen gelirlerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini belirleyebilmek için 1975 – 2006 dönemine ait yıllık verileri kullanarak VAR Analizinden yararlanmışlardır. Eş bütünleşme testi bulguları temel vergi türleri ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli bir ilişkinin bulunduğunu göstermiştir. Granger nedensellik testi sonuçları ise kısa dönem için yalnızca dolaysız vergilerden ekonomik büyümeye doğru bir bağıntının bulunduğunu ortaya koymuştur (Mucuk & Alptekin, 2008, s. 159-174).

Kuştepeli ve Bilman (2009), 1975-2004 yılları arasında Türkiye'de büyüme oranı ve vergilendirmenin uzun dönem ilişkisini inceledikleri araştırmalarında, toplam vergiler/GSYH, gelir vergisi/GSYH, mal ve hizmet vergisi/GSYH oranları arttıkça, uzun

dönemde büyüme oranının azaldığını tespit edilmiştir. Ayrıca, ilginç olarak, ekonomi büyüdükçe gelir vergisi/GSYH oranı da düşmektedir. Bir diğer dikkat çeken sonuç ise ticaret vergisi/GSYH oranı arttıkça ekonomik büyümede meydana gelen artıştır (Kuştepeli & Bilman, 2009, s. 119-130).

Padda ve Akram (2009), Pakistan, Hindistan ve Sri Lanka ekonomilerinde 1973-2008 dönemlerini kapsayan çalışmalarında, Regresyon ve VAR Analizlerini kullanarak elde ettikleri bulgularında; yüksek vergi oranlarının ekonomik büyüme üzerinde negatif etkide bulunduğunu belirlemişlerdir.

Göçer ve diğerleri tarafından (2010), dolaylı ve dolaysız vergiler ayrı ayrı analize tabi tutulmuştur. Eş bütünleşme analizi bulgularında, dolaylı ve dolaysız vergi gelirleriyle ekonomik büyüme arasında eş bütünleşme ilişkisinin var olduğu, yani bu serilerin uzun dönemde birlikte hareket ettikleri, dolayısıyla bu seriler arasında yapılacak regresyon analizlerinin istatistikî olarak anlamlı ve tutarlı sonuçlar içereceği görülmüştür. Uzun dönem analizinde, dolaylı ve dolaysız vergilerin her ikisinin de büyümeyi arttırıcı yönde ve istatistikî olarak anlamlı düzeyde etkilediği görülmüştür. Ayıca uzun dönem analizi sonucunda, ekonomik büyümeyi, dolaysız vergilerin dolaylı vergilere göre daha fazla arttırdığı tespit edilmiştir (Göçer, Mercan, Bulut, & Dam, 2010, s. 97-110).

Mangır ve Ertuğrul (2012), Türkiye'de vergi yükü ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkisini 1988-2011 dönemi için, Peseran (2001) tarafından önerilen sınır testi eş bütünleşme analizi ile vergi yükünün GSYH üzerindeki uzun dönem ilişkisi araştırmışlardır. Daha sonra ARDL yöntemiyle vergi yükü ile GSYH arasında uzun ve kısa dönem ilişkiler analiz edilmiştir. Model sonuçlarına göre vergi yükü ile GSYH arasında eş bütünleşme bulunmuş, ARDL model sonuçlarına göre ise uzun ve kısa dönemde vergi yükü ile GSYH arasında istatistiksel olarak negatif ilişki bulunmuştur. Sonuç olarak Türkiye'de vergi yükünün artırılması yönünden uygulamaların büyümeyi negatif etkilediği yönünde sonucun içsel büyüme teorisinin vergi politikaları hakkında öne sürdüğü görüşlerle örtüştüğü görülmektedir (Mangır & Ertuğrul, 2012, s. 256-265).

Saraç (2015), 1969-2013 döneminde Türkiye ekonomisinde vergi yükü ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkisini incelediği çalışmasında kapsadığı dönem içerisinde ekonominin genişleme ve daralma dönemlerinde dolaylı vergilere göre hesaplanan vergi yükünün ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediğini, dolaysız vergilere göre hesaplanan vergi yükünün ise ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği tespit etmiştir. Bu sonuçlar ışığında ekonomik büyümenin gerek daraldığı gerekse de

genişlediği dönemlerde artırılması noktasında, dolaylı vergilerin dolaysız vergilere göre tercih edilmesinin daha doğru bir tercih olacağı düşünülmektedir (Saraç, 2015, s. 21-35). (Erdoğan, Topçu, & Bahar, 2013) (Padda & Akram, 2009) (Koch, Schoeman, & Van Tonder, 2005)

Erdoğan ve diğerleri tarafından (2017), 1965-2015 döneminde Türkiye ekonomisinde vergi yükü ile ekonomik büyüme arasındaki inceledikleri çalışmalarında; VECM (Vector Error Correction Model) analizinin bulgularında; vergi yükündeki pozitif yönlü değişmelerin ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği ve istatistiki olarak anlamlı olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Tablo 4
Literatür Özeti

Yazar	**Ülke**	**Dönem**	**Ekonometrik Yöntem**	**Sonuç**
Koch vd.	Güney Afrika	1960-2012	Regresyon Analizi büyümeyi artıracağını tespit etmişlerdir.	Vergi yükündeki azalmanın ekonomik büyüme potansiyelini yükseltmede etkili olduğunu ve dolaylı vergilerdeki azalmanın ekonomik büyümeyi artıracağını tespit etmişlerdir.
Durkaya ve Ceylan	Türkiye	1980-2014	Engle-Granger Koentegrasyon Analizi	Toplam vergi gelirleri ile GSMH ve dolaysız vergi gelirleri ile GSMH değerlerinin uzun dönemde birlikte hareket ettiği tespit edilmiştir.
Temiz	Türkiye	1960-2006	Granger Nedensellik Testi	Dolaysız vergi gelirleri büyüme oranları ile GSMH büyüme oranı ikilisi arasında çift yönlü bir neden sonuç ilişkisinin varlığı tespit edilmiştir.
Mucuk ve Alptekin	Türkiye	1975-2016	Eşbütünleşme Analizi, Granger Nedensellik Testi ve VAR Analizi	Temel vergi türleri ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli bir ilişkinin varlığı tespit edilmiştir.
Kuştepeli ve Bilman	Türkiye	1974-2004	Engle-Granger ve Johansen Eşbütünleşme Testleri	Toplam vergiler / GSYH, gelir vergisi / GSYH, mal ve hizmet vergisi / GSYH oranları arttıkça, uzun dönemde büyüme oranının azaldığını tespit edilmiştir. Ayrıca, ekonomi büyüdükçe gelir vergisi / GSYH oranı da

				düşmektedir. Bir diğer dikkat çeken tespit ise ticaret vergisi/GSYH oranı arttıkça ekonomik büyümede meydana gelen artıştır.
Padda ve Akram	Pakistan, Hindistan ve Sri Lanka	1973-2008	Regresyon ve VAR Analizi	Yüksek vergi oranlarının ekonomik büyüme üzerinde negatif etkide bulunduğunu belirlemişlerdir.
Göçer ve Diğerleri	Türkiye	1924-2009	Sınır Testi Eşbütünleşme Yaklaşımı	Dolaylı ve dolaysız vergi gelirleriyle ekonomik büyüme arasında eş bütünleşme ilişkisinin var olduğu tespit edilmiştir.
Mangır ve Ertuğrul	Türkiye	1988-2011	Sınır Testi Eşbütünleşme Yaklaşımı	Vergi yükü ile GSYH arasında eşbütünleşme ilişkisi ve uzun ve kısa dönemde vergi yükü ile GSYH arasında istatistiksel olarak negatif ilişki tespit edilmiştir.
Saraç	Türkiye	1969-2013	Markov Rejim Değişim Modeli	Ekonominin genişleme ve daralma dönemlerinde dolaylı vergilere göre hesaplanan vergi yükünün ekonomik büyümeyi pozitif yönde etkilediğini, dolaysız vergilere göre hesaplanan vergi yükünün ise ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilediği tespit etmiştir
Erdoğan vd.	Türkiye	1998-2014	Eşbütünleşme Analizi, Hata Düzeltme Yöntemi ve Granger Nedensellik Testi	Ekonomik büyüme üzerinde kısa dönemde dolaysız vergilerin, uzun dönemde ise dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerinde etkili olduğunu ortaya koymuşlardır.

5.3. Vergi Yükünün Türkiye Ekonomisine Etkisi Üzerine Uygulama

5.3.1. Birim Kök Analizi

5.3.1.1. Genişletilmiş Dickey-Fuller (ADF) Testi (Birim Kök)

Bir serinin uzun dönemde sahip olduğu özellik, bir önceki dönemde değişkenin aldığı değeri, bu döneme nasıl etki ettiğinin tespit edilmesiyle meydana çıkartılabilir.

Bu yüzden, serinin nasıl bir süreç geçirdiğini anlamak için, serinin her dönemde aldığı değerin daha önceki dönemdeki değerleriyle regresyonunun bulunması gerekmektedir. Ekonometride bu regresyonun bulunması için değişik yöntemler geliştirilmiş, birikim kök analizi olarak bilinen yöntemle, serilerin durağan olup olmadıkları tespit edilebilmektedir (Tarı, 2014, s.387).

Birim kök testlerinin temelini Dickey Fuller testi oluşturmaktadır. Ancak Dickey Fuller (DF) Testi hata terimlerinin otokorelasyon içermesi durumunda yeterli olmamakta yani otoregresif bir modelde hata teriminde otokorelasyonun söz konusu olması DF Testinin etkin kullanımının önüne geçmektedir. Dickey Fuller birim kök testinin bu eksikliği ise Genişletilmiş Dickey Fuller Testi kullanılarak giderilebilmektedir. Hata terimlerinde otokorelasyonun söz konusu olduğu durumlarda serisinin gecikmeli değerleri kullanılarak otokorelasyon sorunu yok edilebilmektedir. Özetle, Dickey ve Fuller birim kök testinde yer alan bağımlı değişkenin gecikmeli değerlerinin bağımsız değişken olarak modele dahil edilmesi ile Genişletilmiş Dickey Fuller Testi geliştirilmiştir (Aytaç, 2010, s.486).

ADF birim kök testinde, bir zaman serisinin durağanlığını incelemek için aşağıda gösterilen sabitsiz, sabitli ve sabitli – trendli denklemlerden yararlanılmaktadır.

$$\Delta Y_t = \delta Y_{t-1} + \sum_{j=1}^{p} \delta_j \Delta Y_{t-j} + \varepsilon_t$$

$$\Delta Y_t = \mu + \delta Y_{t-1} + \sum_{j=1}^{p} \delta_j \Delta Y_{t-j} + \varepsilon_t$$

$$\Delta Y_t = \mu + \beta t + \delta Y_{t-1} + \sum_{j=1}^{p} \delta_j \Delta Y_{t-j} + \varepsilon_t$$

Yukarıdaki denklemlerde Yt, durağanlık testine tabi olan seriyi; Δ, serinin devresel farkını; p, gecikme uzunluğunu; t trendi ve εt, beyaz gürültülü hata terimini göstermektedir.

Değişkenin durağanlık kararı için yukarıdaki üç denklemdeki δ katsayının negatif olması ve katsayının t istatistiğinin MacKinnon (1996) tablo kritik değerinden mutlak değer olarak büyük olması gerekmektedir.

5.3.1.2. PP (Phillips-Peron)Testi

ADF testinin dayandığı temel varsayım, hata terimlerinin istatistikî olarak bağımsız ve sabit bir varyansa sahip olduğu varsayımıdır. ADF testine alternatif bir test

olmaktan ziyade onu tamamlayan bir diğer birim kök testi olan PP testi; zaman serilerindeki yüksek derecedeki korelasyonu kontrol etmek için kullanılan parametrik olmayan bir yöntemdir (Ergül, 2012, s.212).

Bir testin gücü yanlış olan hipotezi ret etme gücü ile ölçülür. DF testlerinin gücü bu yönden, azdır çünkü bu testler birim kökü ve yakın birim kökü ayırt etmede yetersiz olur; $\delta = 1$ olursa birim kök vardır, $\delta = 0.95$ olursa birim kök olmadığını göstermez.

Eğer model $Yt = 0.95Yt\text{-}1 + u_t$ şeklinde olursa DF testine göre durağan sayılır. PP testi DF ve ADF testlerinin hata terimine ilişkin varsayımlarına göre daha esnektir. PP testi DF t istatistikleri geliştirilmesinde hata terimlerinin varsayımları konusundaki sınırlamaları dikkate almaz (Tarı, 2014, s. 399-414).

Literatürde ADF ve PP testleri için hangisinin daha doğru karar verdiğine ilişkin kesin bir varsayım bulunmamaktadır. Bu sebepten ötürü bu çalışmada her iki birim kök testinden de yararlanılmıştır.

5.3.2. Eş bütünleşme Analizi

Ampirik çalışmalar, makroekonomik zaman serilerinin büyük çoğunluğunun durağan olmayan seriler olduğunu ortaya çıkarmıştır. Birim kök içeren bu seriler arasında sahte regresyon sorunuyla karşılaşıldığından bu soruna çözüm bulmak için çeşitli yöntemler önerilmiştir. Bunlardan bir tanesi serilerin farklarının alınıp regresyona sokulmasıdır. Ancak bu durumda da yeni bir problemle karşı karşıya kalınmaktadır. Bu yöntem uzun dönem dengesi için önemli olan bilgilerin kaybedilmesine yol açmaktadır. Çünkü değişkenlerin birinci farkları kullanıldığından, bu değişkenlerin arasında olması muhtemel uzun dönemli ilişkiyi görme olasılığı ortadan kalkmaktadır. Bu, eş bütünleşme analizinin çıkış noktası olmuştur (Karagöl, Erbaykal, & Ertuğrul, 2007, s. 75).

5.3.2.1. Sınır Testi Yaklaşımı (Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Model) ARDL

Sınır testi yaklaşımı, 2001 yılında Pesaran vd. tarafından geliştirilen bir eş bütünleşme analizidir. Bu analiz, diğer eş bütünleşme testleri ile karşılaştırıldığında bazı avantajlara sahiptir. ARDL modelinde bulunan değişkenler, I(0) ve I(1) düzeylerine bakılmaksızın test edilebilmektedir. Aynı zamanda sınır testinin, serilerin bütünleşme dereceleri ile ilgili bir kısıtlama getirmemesinin yanında diğer bir avantajı da, az sayıda gözleme sahip olan çalışmalarda da güvenilir sonuçlar vermesidir (Narayan & Narayan, 2004, s. 98).

Değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisi bulunursa değişkenler için uzun dönem esneklik katsayılarının tahmini için Pesaran ve Shin (1997)'in ARDL modeli kullanılır.

$$y_t = \phi_0 + \sum_{i=1}^{p} \emptyset_i y_{t-i} + \sum_{j=1}^{k} \sum_{i=0}^{q_j} \rho_{j,i} X_{j,t-i} + \varepsilon_t$$

(3.14) numaralı ARDL modelinde ε_t, hata terimini; p, bağımlı değişkenin gecikme uzunluğunu ve q_j, j'ninci bağımsız değişken X_j'nin gecikme uzunluğunu ϕ_0, sabit terimi ve $\emptyset i$, $\rho_{j,i}$ ilgili değişkenlerin katsayılarını ifade etmektedir. X_j bağımsız değişkeni için uzun dönem esneklik katsayısı (β_j), (3.14) numaralı regresyon modelinin parametreleri kullanılarak aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$\hat{\beta}_j = \frac{\sum_{i=1}^{qj} \hat{\rho}_{j,i}}{1 - \sum_{i=1}^{p} \hat{\emptyset}_i}$$

Kısa dönem etkileri görmek için ARDL hata düzeltme modeli (ARDL-HDM) aşağıda gösterildiği gibidir.

$$\Delta y_t = \pi_0 + \sum_{i=1}^{p} \lambda_i \Delta y_{t-1} + \sum_{j=1}^{k} \sum_{i=0}^{q_j} \omega_i \Delta X_{j,t-i} + \psi EC_{t-1} + \varepsilon_t$$

ARDL-HDM'de; EC, hata düzeltme terimini; π_0 sabit terimi; ω_i, λ_i ilgili değişkenlerin katsayılarını ve ψ, modelin dengeye gelme hızını temsil etmektedir. EC, aşağıda gösterildiği gibi uzun dönem tahmininden hesaplanır.

$$EC_t = y_t - \alpha - \sum_{j=1}^{k} \beta_j X'_{j,t-i}$$

ARDL-HDM'de ECt-1 hata düzeltme teriminin katsayısının, 0 ile -1 arasında bir değer alması ve bu katsayının istatistiki olarak anlamlı olması gerekmektedir.

5.3.3. Cusum Testi

Katsayıların kararlılığını sınayan bir testtir. Yapısal değişikliğin mevcut olması durumunda, değişikliğin başladığı aşamaya kadar kararlı olan regresyon modelinin katsayıları yapısal değişiklikten başladığı aşamaya kadar kararlı olan regresyon modelinin katsayıları yapısal değişiklikten sonra etkilenir. Etkilerin sonucunda katsayıların kararlılığının bozulmasına sebep olur. Yapılan Cusum sınamasından sonra katsayıların kararlı olduğu sonucuna ulaşılırsa yapısal değişikliğinin bulunmadığına ulaşılırken, katsayıların kararlı olmadığı sonucuna ulaşıldığında ise yapısal değişikliğin bulunduğuna karar verilmektedir.

Eğer, CUSUM ve CUSUMSQ istatistikleri %5 anlamlılık düzeyinde kritik sınırlar içerisinde (iki çizgi arasında) kalıyorsa, ARDL modelindeki katsayıların istikrarlı olduğunu ifade eden H0 hipotezi kabul edilecektir (Bahmani-Oskooee & Ng, 2002, s. 150).

5.4. Kullanılan Değişkenler ve Veri Seti

Çalışmada, Türkiye'de vergi yükü ekonomik büyüme ilişkisi 1975-2016 dönemi için incelenmiştir. Vergi yükü ve GSYH serileri kullanılmış olup GSYH serisi Dünya Bankası veri tabanından, vergi yükü serisi ise OECD vergi veri tabanından temin edilmiştir. Uygulamalı analiz 1975-2016 dönemini kapsamaktadır. Analizde ölçeği küçültmek için seriler doğal logaritmaları alınarak modellenmiş, GSYH serisi ise LY ve vergi yükü serisi LVY olarak gösterilmiştir.

Çalışmada, ekonometrik yöntem olarak zaman serisi analizi kullanılmıştır. Bu doğrultuda, ilk olarak ADF testi kullanılarak değişkenlerin durağanlığı test edilmiştir. İkinci aşamada ARDL (Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Model) yani sınır testi yöntemi kullanılarak değişkenlerin arasındaki kısa ve uzun dönemli ilişkinin yönü tespit edilmeye çalışılmıştır. Testlerin yapılmasında Eviews 9 programı kullanılmıştır.

5.4.1. Ampirik Bulgular

5.4.1.1. Birim Kök Testi Sonuçları

Uygulamalı analizde ilk önce kullanılan serilerin durağanlıkları uygulamalı literatürde sıklıkla kullanılan ADF ve PP testleri yardımıyla incelenmiştir.

Zaman serilerinde istatistiksel açıdan güvenilir sonuçlar elde edilmesi için değişkenlerimizin durağanlık koşulunu sağlaması gerekmektedir. Bu sebeple Türkiye GSYH'sı ve vergi yükü arasındaki uzun dönemli ilişkinin varlığının araştırılması yapılmadan önce, çalışmada ele alınan ve logaritmik dönüşümleri yapılan değişkenlerin durağanlığı birim kök testleri ile araştırılmıştır.

Bir serinin durağan olup olmadığı birim kök testiyle şu şekilde sınanmaktadır:

H0 : $\delta = 0$ (seri durağan değildir.)

H1 : $\delta \neq 0$ (seri durağandır.)

Tablo 5

ADF Birim Kök Test Sonuçları

	ADF		MacKinnon Kritik Değer (%1 Seviyesi)	
	Sabit	Sabit ve Trend	Sabit	Sabit ve Trend
LY	0.467138(.983)	-2.412028(.368)	-3.600987	-4.189503
ΔLY	-6.363606(.000)*	-6.4845480(.000)*	-3.605593	-4.205004
LVY	0.828690(.800)	-1.768992(.701)	-3.600987	-4.198503
ΔLVY	-5.430758(.000)*	-5.366922(.000)*	-3.605593	-4.205004

Parantez içerisindeki değeler olasılık değerlerini yansıtmaktadır. * 0.01 düzeyinde anlamlılığı göstermektedir.

Tablo 6

PP Birim Kök Test Sonuçları

	PP		MacKinnon Kritik Değer (%1 Seviyesi)	
	Sabit	Sabit ve Trend	Sabit	Sabit ve Trend
LY	- 0.658727(.989)	-2.412028 (.368)	-3.600987	-4.198503
ΔLY	-6.363093(.000)*	-6.505021(.000)*	-3.605593	-4.205004
LVY	-0.785701(.812)	-1.879471(.646)	-3.600987	-4.198503
ΔLVY	-5.450157(.000)*	-5.438200(.000)*	-3.605593	-4.205004

Parantez içerisindeki değeler olasılık değerlerini yansıtmaktadır. * 0.01 düzeyinde anlamlılığı göstermektedir.

ADF ve PP testlerinde temel hipotez serinin birim köke sahip olması şeklindedir. LY ve LVY serileri için düzey halde hesaplanan değerler tablo kritik değerlerden gerek ADF gerekse PP testine göre mutlak değer olarak küçük, birinci farklarda ise hesaplanan değerler tablo kritik değerlerden mutlak değer olarak büyük bulunmuştur. Yani ADF ve PP testlerine göre seriler birinci mertebeden durağandırlar(I(1)).

5.4.1.2. Eş Bütünleşme: ARDL Sınır Testi

Serilerin durağanlığı incelendikten sonra eş bütünleşme analizi için Paseran (2001)'ın geliştirdiği sınır testi kullanılmıştır. Sınır testi için ilk önce kısıtlanmamış hata düzeltme modeli (UECM) kurulmalıdır. UECM modelinin bizim çalışmamız için uyarlanmış hali aşağıda gösterilmektedir.

$$\Delta LY_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^{m} \alpha_{1i} \Delta LY_{t-i} + \sum_{i=0}^{m} \alpha_{2i} \Delta LVY_{t-i} + \alpha_3 LY_{t-1} + \alpha_4 LVY_{t-1} + a_5 t + \mu_t$$

Denklemde yer alan UECM modelinde t trend değişkenini, m gecikme sayısını göstermektedir. Çalışmada gecikme sayısının belirlenmesi için Akaike bilgi kriterinden faydalanılmış olup bu kriterleri en küçük yapan gecikme uzunluğu modelin gecikme uzunluğu olarak belirlenmiştir. Eş bütünleşme ilişkisinin varlığının test edilmesi için bağımlı ve bağımsız değişkenlerin birinci dönem gecikmelerine F testi yapılır. Bu test için temel hipotez (H_0:α3=α4=0) şeklinde kurulur ve hesaplanan F istatistiği Pesaran (2001)'daki tablo alt ve üst kritik değerleri ile karşılaştırılır. Hesaplanan F istatistiği Pesaran alt kritik tablo değerinden düşük ise seriler arasında eş bütünleşme ilişkisi bulunmaz iken hesaplanan F istatistiği alt ve üst tablo kritik değeri arasındaysa kesin bir yorum yapılamamaktadır. Eğer hesaplanan F istatistiği tablo üst kritik değerin üzerindeyse seriler arasında eş bütünleşme ilişkisi vardır (Karagöl, Erbaykal, & Ertuğrul, 2007, s. 71).

Tablo 7

ARDL Sınır Testi Sonuçları

k	F	%1 Önem Seviyesinde Kritik Değer		%5 Önem Seviyesinde Kritik Değer		%10 Önem Seviyesinde Kritik Değer	
		I(0)	I(1)	I(0)	I(1)	I(0)	I(1)
1	11.19134	6.10	6.73	4.68	5.15	4.05	4.49

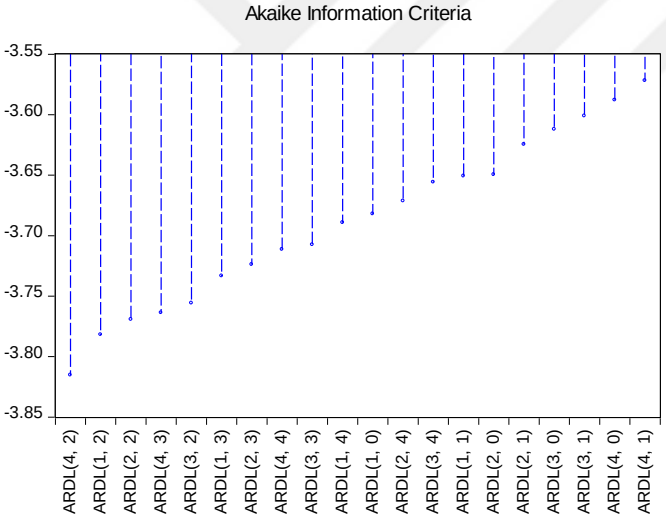
Kritik değerler "Bound Test" sonucu Eviews 9 paket programı tarafından belirlenmiştir. k değişken sayısını göstermektedir.

Tablo 7'de görüldüğü üzere, hesaplanan F istatistik değeri 11.19134 olarak bulunmuştur. Bu değer, kritik değer olan I(1) üst düzeylerinden daha büyük olduğundan seride eş bütünleşme olmadığına dair kurulan H_0 hipotezi reddedilerek seriler arasında eş bütünleşme olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

5.4.1.3. ARDL Modeli

Seriler arasında eş bütünleşme ilişkisi tespit edildikten sonra vergi yükü ile GSYH arasında uzun ve kısa dönem ilişkileri belirlemek için ARDL (Autoregressive Distribution Lag) modeli kurulmuştur. ARDL modelinin çalışmamıza uyarlanmış hali aşağıdaki denklemde gösterilmektedir.

$$LY_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^{m} \alpha_{1i} LY_{t-i} + \sum_{i=0}^{n} \alpha_{2i} LVY_{t-i} + \mu_t$$



Şekil 6. Akaike bilgi kriteri

Şekil 6. Akaike Bilgi Kriteri ARDL modelinde gecikme sayılarının belirlenmesi için Akaike bilgi kriterinden yararlanılmıştır. Maksimum gecikme sayısının 4 olarak alındığı modelde, Akaike değerinin en küçük değeri aldığı ARDL(4,2) modeli en uygun ARDL modeli olarak seçilmiştir.

Tablo 8

ARDL(4,2) Modelinin Tahmin Sonuçları

Değişkenler	**Katsayı**	**T istatistiği**
LY(-1)	0.455022	2.922238
LY(-2)	-0.045786	-0.259201
LY(-3)	0.018427	0.101152
LY(-4)	-0.290232	-1.854587
LVY	-0.101884	-1.060011
LVY(-1)	0.179603	1.347983
LVY(-2)	-0.304057	-3.160778
C	22.86734	5.266871
T	0.042227	5.627139
ARDL Modelinin Tanısal Test Sonuçları		
R^2		0.99
Düzeltilmiş R^2		0.99
X^2 BG		1.031(.909)
X^2 White		0.405(.908)
X^2 JBN		13.31(.001)
X^2 Ramsey		2.087(.159)

X^2 BG, X^2 White, X^2 JBN, X^2 Ramsey sırasıyla Breusch-Godfrey ardışık bağımlılık, White değişen varyans, Jarque-Bera normallik testi ve Ramsey regresyonda model kurma hatası istatistikleridir. Parantez içindeki değerler p-olasılık değerlerini göstermektedir. Elde edilen istatistiki sonuçlar neticesinde modelde değişen varyans, otokorelasyon ve normallik açısından bir sorun olmadığı, kısa ve uzun dönem ilişkilerini belirlemek üzere ARDL modeli kurulabileceği belirlenmiştir.

ARDL (4,2) modelinden hesaplanan uzun dönem katsayıları Tablo 9'da yer almaktadır.

Tablo 9

Uzun Dönem Katsayıları

Değişken	Katsayı	t istatistiği
LVY	-0.262400	-3.237684
C	26.510714	134.828377
T	0.048955	21.491717

Tablo 9'da yer alan sonuçlar vergi yükü ile GSYH arasında uzun dönemde beklendiği gibi negatif ve istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olduğunu göstermektedir. Model logaritmik olarak kurulduğu için katsayı esneklik değerini vermektedir. Uzun dönem ARDL modeli sonuçlarına göre uzun dönemde vergi yükünde %1'lik artış, GSYH'de %0,26 oranında azalışa yol açmaktadır. Değişkenler arasındaki kısa dönemli ilişkinin araştırılması için ARDL yaklaşımına dayalı hata düzeltme modelinin çalışmamıza uyarlanmış hali aşağıda aşağıdaki denklemde gösterilmektedir.

$$\Delta LY_t = \alpha_0 + \alpha_1 EC_{t-1} + \sum_{i=1}^{m} \alpha_{2i} \Delta LY_{t-i} + \sum_{i=0}^{n} \alpha_{3i} \Delta LVY_{t-i} + \mu_t$$

Değişkenler arasında kısa dönem ilişkisi analizini gerçekleştirmek modelimize hata terimlerinin bir gecikmeli değeri (ECT(-1)) dâhil edilmiştir.

Tablo 10

ARDL Kısa Dönem Sonuçları

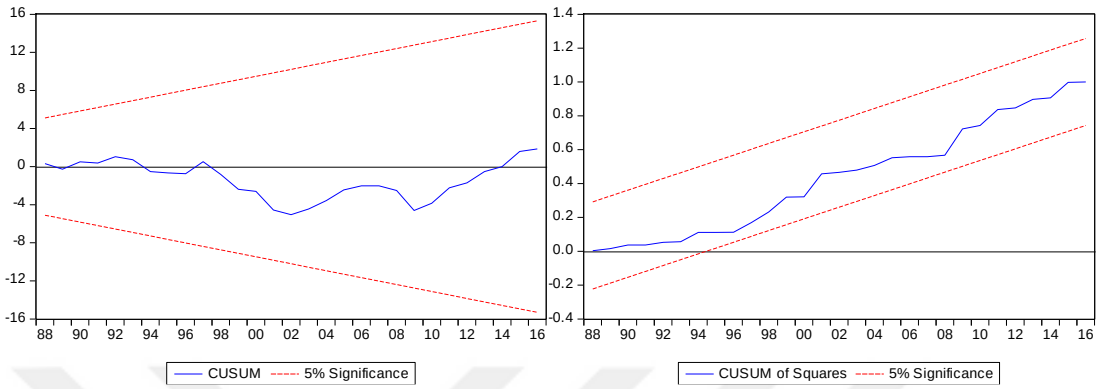
Değişkenler	Katsayı	Standart	t istatistiği
D(LY)(-1))	0.317591	0.157143	2.021032(.052)
D(L(Y)(-2))	0.271805	0.160078	1.697951(.100)
D(L(Y)(-3))	0.290232	0.156494	1.854587(.073)
D(LVY)	-0.101884	0.096116	-1.060011(.297)
D(LVY(-1))	0.304057	0.096197	3.160778(.003)
D(T)	0.042227	0.007504	5.627139(.000)
ECT(-1)	-0.862570	0.166349	-5.185302(.000)

Tablo 10'da yer alan kısa dönemli hata düzeltme denkleminde vergi yükü ve GSYH arasında kısa dönemde negatif ve istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

Tablo 10'daki ECT-1 değişkeni uzun dönem ilişkisinden elde edilen hata terimi serisinin bir dönem gecikmeli değeridir. Bu değişkenin katsayısı kısa dönemdeki dengesizliğin ne kadarının uzun dönemde düzeltileceğini göstermektedir. Hata düzeltme değişkeni ise beklendiği gibi negatif ve istatistiksel olarak anlamlı çıkmıştır. Hata düzeltme katsayısı modelde -0,86 olarak bulunmuştur. Bunun anlamı kısa dönemde uzun

dönem dengeden bir sapma olması halinde, sistemin yaklaşık 1.162 yılda dengeye ulaşacağıdır.

5.4.1.4. Ardışık Kalıntıların Birikimli Toplamları (CUSUM) ve Ardışık Kalıntı Karelerin Birikimli Toplamları (CUSUMSQ) Grafikleri



Şekil 7. CUSUM ve CUSUMSQ grafikleri

CUSUM ve CUSUMSQ testlerine göre, hata terimlerine yönelik elde edilen eğriler %5 anlamlılık düzeyinde kritik güven sınırları arasında kalıp dışarı taşmadığı için ARDL uzun dönem tahmini neticesinde elde edilen parametrelerin kararlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu nedenle istikrarı korumak için modele herhangi bir yapay değişken eklemenin gerekli olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

BÖLÜM VI

SONUÇ VE ÖNERİLER

6.1. Sonuç

İktisat literatüründe vergi yükünün ekonomik büyümeyi etkileyip etkilemediği tartışmalı bir araştırma konusu olmuştur. Devletlerin artan kamu harcamalarının finansmanında sıkça başvurdukları vergiler günümüzde oldukça çeşitli ve karmaşık bir yapıya bürünmüştür. Artan vergilerin devletlerin ekonomisini hangi yönde ve ne ölçüde etkilediği araştırmacıların daha da fazla ilgisini çekmeye başlamıştır. Önceki bölümlerde de ifade edildiği üzere, gerçekleştirilen uygulamalı çalışmalarda vergi yükü ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkinin varlığı ve nedensellik yönü incelenmiştir. Ancak gerçekleştirilen çalışmalar farklı koşullar altında birbirinden farklı sonuçlar ortaya koymaktadır.

Çalışmamızda, Türkiye için vergi yükü GSYH ilişkisi 1975-2016 dönemi için incelenmiştir. Öncelikle serilerin durağanlıkları incelenmiştir. Durağanlık analizi için uygulamalı literatürde sıklıkla kullanılan ADF ve PP testleri kullanılmış, durağanlık testi sonuçlarına göre seriler I(1) bulunmuştur. Durağanlık analizinden sonra eş bütünleşme ilişkisi ARDL Sınır testi ile incelenmiştir. Sınır testi sonuçlarına göre vergi yükü ve GSYH arasında eş bütünleşme ilişkisi tespit edilmiştir. Yapılan eş bütünleşme analizinde, vergi yükü ile GSYH arasında eş bütünleşme ilişkisinin var olduğu, yani bu serilerin uzun dönemde birlikte hareket ettikleri, dolayısıyla bu seriler arasında yapılacak regresyon analizlerinin istatistikî olarak anlamlı ve tutarlı sonuçlar vereceği görülmüştür. Uygulamalı analizde son olarak Akaike bilgi kriteri baz alınarak en uygun ARDL modeli tespit edilmiştir. Vergi yükü ile GSYH ve ekonomik büyüme arasında uzun ve kısa dönem ilişkiler ARDL(4,2) modeline göre analiz edilmiştir. ARDL modeli sonuçlarına göre uzun dönemde vergi yükü GSYH'yi beklendiği gibi negatif ve istatistiksel olarak anlamlı bir biçimde etkilemektedir. Uzun dönem katsayısı - 0,26 olarak bulunmuştur. Bunun anlamı uzun dönemde vergi yükündeki %1'lik bir artışın GSYH'yi %0,26 puan azaltacağıdır. Kısa dönem analizinde ise, hata düzeltme teriminin (ECt-1) katsayısı -0,86 ve t istatistiği anlamlı çıkmıştır. Dolayısıyla modelin hata düzeltme terimi çalışmaktadır. Bu durum, uzun dönemde birlikte hareket eden seriler arasında kısa dönemde meydana

gelen sapmaların ortadan kalktığı ve serilerin tekrar uzun dönem denge ilişkisine yakınsadıkları anlamına gelmektedir.

6.2. Öneriler

Kamusal finansmanın en önemli enstrümanlarından olan vergiler, kamu ihtiyaçlarının giderilmesinin yanında politika uygulayıcıları tarafından başka amaçlarla da kullanılabilmektedir. Hem iktisat hem de maliye politikasının araçlarından olan vergi, gelir elde etme amacının yanında, gelir dağılımındaki adaletsizliklerinin giderilmesinde, kaynakların tahsisinde etkinliğin sağlanmasında ve ekonomik büyüme ile kalkınma amaçlarına ulaşmakta hizmet eder. Ekonomik büyüme ile maliye politikasının teorik arka planına baktığımızda iki yaklaşım çerçevesinde ele alındığı görülmektedir. Neo klasik modellerde maliye politikasının ekonomik büyümeye tesiri olmayacağı kabul edilirken, içsel ekonomik büyüme modellerinde ise tam tersi olarak maliye politikaları ile ekonomik büyüme üzerinde etki oluşturulabileceği kabul edilmektedir. Maliye politikasının en etkili araçlarından biri olan vergi politikası, amaçlara hizmet edecek şekilde değerlendirildiğinde; ekonomik büyümenin en önemli sebeplerinden biri olabilmektedir. Çalışmadaki analiz sonuçlarına göre vergi yükü GSYH'yi etkilemektedir ve bu etki negatiftir. Sonuç olarak vergi yükü GSYH üzerindeki olumsuz etkileri bulunmaktadır. Vergi yükünün artması/arttırılması ekonomik büyümenin azalmasına yol açmaktadır. Sonuç olarak politika belirleyici ve uygulayıcılarının vergi politikalarını belirlerken bu hususa dikkat etmeleri önem arz etmektedir. Vergi politikaları amacına uygun kullanıldığı takdirde; ekonomik büyüme ve kalkınmaya olumlu yönde tesir eder. Önceki çalışmalarda elde edilen bulgularda, vergilerin uzun dönemde ekonomik büyüme üzerinde olumsuz etkileri olduğu tespit edilmiştir. Bu sonuçlarda veri olarak ele alındığında, çalışmamızda elde edilen sonuçların, Türkiye'de uygulanan vergi politikaları bakımından önem arz ettiği ifade edilebilir. Bu bağlamda, elde edilen sonuçlara göre bazı politika önerileri sunmak mümkün gözükmektedir. Vergi yükünün ekonomik büyümeyi negatif etkilemesi düşünüldüğünde şayet ekonomik büyümenin sürdürülebilir olması isteniyorsa hükümetin vergi yükünü artırıcı değil azaltıcı yönde bazı tedbirleri göz önünde bulundurması gerektiği ortaya çıkmaktadır. Bu, aslında arz yönlü iktisatçıların "vergi önemli bir politika enstrümanıdır, şayet vergi gelirlerini artırmak dolayısıyla da ekonomik gelişmeyi hızlandırmak istiyorsanız vergi oranlarını düşürünüz" şeklindeki iktisadi sloganıyla da uyuşmaktadır. Türkiye ekonomisi talep odaklı politikalardan ziyade arz yönlü politikalara daha fazla ağırlık vermelidir. Ayrıca, Türkiye ekonomisinde hem

genel hem de her bir vergi türü bazında optimal vergi yükü değerleri tespit edilmelidir. Ayrıca, ülkemizde vergi sisteminde yapılandırılması belirli bir strateji çerçevesinde devam etmekte olduğu gözlenmektedir. Vergi sistemindeki yapısal dönüşüm esasen belli başlı ilkeler üzerinde şekillendirilmelidir. Bu ilkelerin başında; vergi mevzuatının ana esaslar itibarıyla, vatandaşlar tarafından anlaşılır ve basit bir şekilde uygulanabilir olması gelmektedir. Mevzuatın sık sık değişmeyen, yatırımcıların gelecek planlaması yapabilmelerine izin verecek şekilde istikrarlı ve öngörülebilir, aynı zamanda ekonominin önünü tıkamayacak bir yapıda olması sağlanmalıdır.

KAYNAKÇA

Acar, Y. (2008). *İktisadi Büyüme ve Büyüme Teorileri.* Bursa: Beta Yayıncılık.

Açıkgöz, Ş. (2008). Türkiye'de Vergi Gelirleri, Vergi Yapısı ve İktisadi Büyüme İlişkisi:1968-2006. *Ekonomik Yaklaşım*, 91-113.

Aghion, P., & Howitt, P. (1992). A Model of Growth Through Creative Destruction . *Econometrica*, 323-351.

Aghion, P., & Howitt, P. (1998). *Endogenous Growth Theory.* Cambridge: The MIT Press.

Ağcakaya, S. (2003). *Kamu Maliyesine Giriş.* Karaman: Dizgi Ofset Matbaacılık.

Akdoğan, A. (2007). *Kamu Maliyesi.* Ankara: Gazi Kitabevi.

Akdoğan, A. (2009). *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi (göz.gez.bs.)* . Ankara: Gazi Kitabevi.

Akman, T. K. (2011). *Türk Vergi Sistemi.* İzmir: İlya İzmir Yayınevi.

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

Akyüz, Y. (1977). *Sermaye Bölüşüm Büyüme* . Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi.

Alkin, E. (1983). *Ekonomi Ansiklopedisi (İkinci Cilt)* . İstanbul: Paymaş Yayınları.

Anıl, h. (1973). *Türkiye'de Vergi Yükü (1950-1970)* . Ankara: Emel Matbaacılık.

Ardor, H., & Varlık, S. (2009). David Ricardo ile Joseph Alois Schumpeter'in Teknolojik Gelişme Kuramlarının Karşılaştırılması. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15-40.

Arrow, K. (1962). The Economic Implications of Learning by Doing . *Review of Economic Studies*, 155-173.

Arsan, Ü. (1968). *Vergi Yükü Üzerine Bir İnceleme, Teori, Metodoloji ve Türkiye'ye Ait Bazı Hesaplar.* Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi.

Arslan, M. (1992). Vergi Yükü ve Türkiye'deki Durumu. *Vergi Dünyası Dergisi*, 1-5.

Ataç, B. (2009). *Maliye Politikası, Gelişimi, Amaçları, Araçları ve Uygulama Sorunları* . Ankara: Turhan Kitabevi.

Atamtürk, B. (2007). Büyüme Teorileri ve IMF Politikaları. *MÜ İİBF Dergisi*, 89-103.

Atılgan, E., & Köksal, M. Z. (2010). Adam Smith ve David Ricardo'nun İktisadi Büyüme Analizleri . *Politik Iktisat ve Adam Smith* (s. 367). içinde İstanbul: Yön Yayınları.

Aytaç, D. (2010). Enerji ve Ekonomik Büyüme İlişkisinin Çok Değişkenli VAR Yaklaşımı ile Tahmini. *Maliye Dergisi*, 482-495.

Bahmani-Oskooee, M., & Ng, R. (2002). Long-Run Demand for Money in Hong Kong:. *International Journal of Business and Economics,*, 147-155.

Başol, K., Durman, M., & Çelik, M. Y. (2005). Kalkınma Sürecinin Lokomotifi; Doğal Kaynaklar. *Muğla Üniversitesi SBE Dergisi*, 61-71.

Berber, M. (2006). *İktisadi Büyüme ve Kalkınma.* Trabzon: Derya Kitabevi.

Beşkaya, A., & Manan, Ö. (2012). Ekonomik özgürlükler ve demokrasi ile ekonomik performans arasındaki ilişkinin zaman serileri ile analizi: Türkiye örneği. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 47-76.

Bildirici, Z. (1995). *Türk Vergi Sistemi.* Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayın No:853 Hukuk Fakültesi Yayın No:1.

Bilici, N. (2003). Vergi Yükü Sorunu ve Ekonomik Rekabet. *Vergi Rekabeti*(263), 155-159.

Bilici, N. (2012). *Vergi Hukuku (Genel Kısım, Türk Vergi Sistemi).* Ankara: Seçkin Yayınevi .

Branson, W. H. (1989). *Macro Economic Theory and Policy* . New York: Harper&Row Publishers.

Bulutoğlu, K. (1985). Kurumlar Vergisi Üzerine Bir Deneme. *İktisat Fakültesi Mecmuası*, 1-4.

Bulutoğlu, K. (1998). *Kamu Ekonomisine Giriş.* İstanbul: Filiz Kitabevi .

Bulutoğlu, K. (2004). *Türk Vergi Sistemi.* İstanbul : Batı Türkeli Yayıncılık.

Cin, M. F., & Doğru, M. K. (2017). *Makroiktisat.* İstanbul: Legal Yayıncılık A.Ş.

Çakır, T., Moğol, T., Ataç, E., Heper, F., Dönmez, R., Ataç, B., & Varcan, N. (1993). *Kamu Maliyesi.* Eskişehir: Anadolu Üniverstesi Yayınları.

Çetintaş, H. (2004). İhracat ve Ekonomik Büyüme. *Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi* , 5.

Deliktaş, E. (2001). Malthusgil Yaklaşımdan Modern Ekonomik Büyüme. *Ege Akademik Bakış* , 1-19 .

Demircan, Y. (2015). Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkileri. *Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi* , 97-116.

Dikmen, O. M. (1956). Asgari Geçim Haddi Üzerine Düşünceler. *Maliye Enstitüsü Konferansları.* İstanbul: İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü Yayınları.

Dinler, Z. (2010). *İktisada Giriş.* Bursa: Ekin Kitabevi.

Doğan, S. (2002). Türkiye İçin Laffer Eğrisi'nin Tahmini (1979-2000). *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi, 7*(2), 257-269.

Doğan, Z. (2014). Ekonomik Büyüme Süreçlerinin Analizinde Yeni Açılımlar Ve Büyümenin Yersel Dinamikleri. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*(6), 365-380.

Doğrul, N. (2015). Gelir Seviyeleri Farklı İllerde Eğitimin Ekonomik Büyümeye Etkisi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*.

Doğrusöz, A. (2011). Vergilendirme Yetkisinin Yasama Ve Yürütme Organları Arasında Bölüşümü. *İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi*, 65-76.

Dolun, L., & Atik, A. H. (2006). Kalkınma teorileri ve modern kalkınma bankacılığı uygulamaları. *Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Müdürlüğü*, 6-8.

Domar, E. D. (1946). Capital Expansion, Rate Of Growth, And Employment. *Econometrica Journal of the Econometric Society,* 137-147.

Domar, E. D. (1947). Expansion and Employment. *The American Economic Review* , 34-55.

Dornbusch, R., & Fischer, S. (1998). *Makroekonomi.* (E. Yıldırım, & R. Yıldırım, Çev.) İstanbul: McGraw-Hill-Akademi Ortak Yayını.

DPT. (1996). *Devlet Yardımlarını Değerlendirme Özel İhtisas Komisyonu Raporu.* Ankara: T.C. Kalkınma Bakanlığı .

DPT. (2002). *Türkiye Ekonomisinde Sermaye Birikimi, Büyüme ve Verimlilik: 1972-2000.* Ankara: T.C. Kalkınma Bakanlığı.

Durkaya, M., & Ceylan, S. (2006). Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme. *Maliye Dergisi*, 79-89.

Eckstein, O. (1964). *Public Finance Foundation of Modern Economics Series, Prentice Hall , Inc.* New Jersey: Englewood Cliffs.

Edizdoğan, N. (1991). *Kamu Maliyesi.* Bursa: Ekin Yayınevi.

Edizdoğan, N. (2000). *Kamu Maliyesi 2.* Bursa: Ekin Yayınevi.

Edizdoğan, N. (2007). *Kamu Bütçesi.* Bursa: Ekin Yayınevi.

Enders, W. (1995). *Applied Econometric Time Series.* Canada: John Wiles and Sons.

Ercan, N. Y. (2000). İçsel Büyüme Teorisi: Genel Bir Bakış. *Planlama Dergisi*, 129-138.

Erdoğan, E., Topçu, M., & Bahar, O. (2013). Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisi Üzerine Eşbütünleşme ve Nedensellik Analizi. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 99-109.

Erdoğan, S., & Canbay, Ş. (2016). A Theoretical Investigation About The Relationship Of Economic Growth And Research & Development (R&D) Expenditure. *Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 29-43.

Erginay, A. (1982). *Vergi Hukuku İlkeler, Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi.* Ankara: Turhan Kitabevi.

Ertek, T. (2008). *Makroekonomiye Giriş.* İstanbul : Beta Yayınları.

Ertek, T. (2009). *Temel Ekonomi* . İstanbul: Beta Yayınları.

Ertek, T. (2010). *Ekonometriye Giriş (göz.gez.bs)* . İstanbul: Beta Yayınları.

Göçer, İ., Mercan, M., Bulut, Ş., & Dam, M. M. (2010). Ekonomik Büyüme ile Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: Sınır Testi Yaklaşımı. *Dumlupınar Üniversitesi*, 97-110.

Gökbunar, A. R. (1998). Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme. *Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 177-201.

Grossman, G. M., & Helpman, E. (1989). Product Development and International Trade. *The Journal of Political Economy*, 1261-1283.

Grossman, G. M., & Helpman, E. (1994). Endogenous Innovation in the Theory of Growth. *The Journal of Economic Perspectives*, 23-44.

Grossman, G. M., & Helpmann, E. (1990). Comparative Advantage and Long-Run Growth. *American Economic Review*, 796-815.

Gujarati, D. (1999). *Temel Ekonometri.* (Ü. Şenesen, & G. G. Şenesen, Çev.) İstanbul: Literatür Yayıncılık.

Gül, E., & Kenar, B. (2009). AB Ülkeleri ve Türkiye'de Vergi Gelirleri ile Ekonomik Büyüme İlişkisi. *Ekonomik Yaklaşım*, 6.

Gülmez, A., & Akpolat, A. G. (2014). AR-GE, İnovasyon ve Ekonomik Büyüme: Türkiye ve AB Örneği İçin Dinamik Panel Veri Analizi. *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1-17.

Günsoy, G., Dağdemir, Ö., Günsoy, B., Aktaş, M. T., & Dağdemir, E. U. (2013). *Doğal Kaynaklar ve Çevre Ekonomisi.* Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset Tesisleri.

Gürak, H. (2006). *Ekonomik Büyüme ve Küresel Ekonomi* . Bursa: Ekin Kitabevi.

Han, E., & Kaya, A. (2002). *Kalkınma Ekonomisi Teori Ve Politika.* Eskişehir: Etam A.Ş.

Hanedar, A. Ö., Akkaya, O., & Bizim, Ç. (2005). *Zaman Serisi Analizi.* www.deu.edu.tr: http://debis.deu.edu.tr/userweb//onder.hanedar/dosyalar/Metin.pdf adresinden alındı

Harrod, R. F. (1939). An Essay In Dynamic Theory . *The Economic Journal*, 14-33.

Hiç, M. (1994). *Büyüme ve Gelişme Ekonomisi.* İstanbul: Filiz Kitabevi.

İnaltong, C. (2012). Vergi Yükü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırması. *Vergi Dünyası Dergisi*, 16-30.

İnce, Ö. (2006). *Yeni Büyüme Teorileri; Türkiye İçin Bir Uygulama.* İzmir: Ege Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

Işık, N., & Kılınç, E. (2009). OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 147-173.

Kar, M., & Taban, S. (2003). Kamu Harcama Çeşitlerinin Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 145-169.

Kar, M., & Taban, S. (2003). Kamu Harcama Çeşitlerinin Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 145-169.

Karagöl, E., Erbaykal, E., & Ertuğrul, H. (2007). Türkiye'de Ekonomik Büyüme ile Elektrik Tüketimi İlişkisi: Sınır Testi Yaklaşımı. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 72-80.

Karagöl, E., Erbaykal, E., & Ertuğrul, H. (2007). Türkiye'de Ekonomik Büyüme İle Elektrik Tüketimi İlişkisi: Sınır Testi Yaklaşımı. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 72-80.

Karakayalı, H. (2005). *Makro Ekonomi (gez.göz.bs.).* . Manisa: Emek Matbaası.

Kayım, H. (1985). *İstatistiksel Ön Tahmin Yöntemleri.* Ankara: Hacettepe Üniversitesi İİBF Yayını.

Kazgan, G., & Kazgan, H. (1964). *Türkiye'de Maliye Politikası 1950-1960.* İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi.

Kibritçioğlu, A. (1998). İktisadî Büyümenin Belirleyicileri ve Yeni Büyüme Modellerinde Beşerî Sermayenin Yeri. *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 53*(1-4), 207-230.

King, R. G., & Rebelo, S. (1990). Public Policy and Economic Growth: Developing Neoclassical Implications. *Journal of Political Economy* , 126-150.

Koch, S., Schoeman, N., & Van Tonder, J. (2005). Economic Growth and the Structure of Taxes in South Africa: 1960-2002 . *South African Journal of Economics*, 190-210.

Kula, F. (2008). Ekonomik Büyüme ve Ödemeler Bilançosu Kısıtı: 1980-2006 Dönemi Türkiye Örneği. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 59-70.

Kuştepeli, Y., & Bilman, M. (2009). Türkiye'de Vergiler ve Büyüme Arasındaki Uzun Dönem İlişkisi. *Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, 119-130.

Küçük, O. (2011). Faktör Esnekliği ve Ölçeğe Göre Getiri: Kobi'lerde Karşılaştırmalı Bir Cobb-Douglas Üretim Fonksiyonu Uygulaması. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 353-362.

Kükrer, A. S. (1990). *Vergilemede Mali Güç ve Ödeme Gücü Kavramı Prof. Dr. İlhan Cemalcılar Hatırasına Armağan.* Eskişehir.

Laufenburger, H. (1967). *Maliyenin Ekonomik ve Psikolojik Teorisi.* (İ. H. Ülkmen, Çev.) İstanbul: Sevinç Yayınevi.

Leon-Ledesma, M. (1999). An Application of Thirlwall s Law to the Spanish Economy. *Journal of Post Keynesian Economics*, 431-439.

Lipsey, R. G., Steiner, P. O., & Puruis, D. D. (1984). *İktisat.* (Ö. F. Batırel, Çev.) İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi.

Lucas, R. E. (1988). *Lectures on Economic Growth.* Londra: Harvard University Press .

Lucas, R. E. (1988). On the Mechanics of Economomic Development . *Journal of Monetary Economics*, 3-42.

Mangır, F., & Ertuğrul, H. M. (2012). Vergi Yükü Ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1988-2011 Türkiye Örneği. *Maliye Dergisi*, 256-265.

Mucuk, M., & Alptekin, V. (2008). Türkiye'de Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: VAR Analizi (1975-2006. *Maliye Dergisi*, 159-174.

Nadaroğlu, H. (1983). *Kamu Maliyesi Teorisi.* İzmir: Kan Dağıtımcılık Yayıncılık.

Narayan, P. K., & Narayan, S. (2004). Estimating Income and Price Elasticities of Imports for Fiji in a Cointegration Framework. *Economic Modeling*, 423-438.

Oker, N. (1955). *Türkiye'de Vergi Yükü (Bir Deneme).* Ankara: Emel Matbaası.

Orhaner, E. (1999). Türkiye'de 1987-1997 Döneminde Vergi Yükü Değişmeleri. *Vergi Sorunları Dergisi*, 64-77.

ÖİK. (2014). *Özel İhtisas Komisyonu Raporu* . Ankara: T.C. Kalkınma Bakanlığı.

Öncel, M., Kumrulu, A., & Çağan, N. (2003). *Vergi Hukuku (göz.gez.bs).* Ankara: Turhan Kitabevi.

Önder, İ. (2012). Türk Vergi Sistemi Yapısının Ekonomik Analizi. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları.*

Özata, E., & Esen, E. (2010). Reel Ücretler İle İstihdam Arasındaki İlişkinin Ekonometrik Analizi. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 55-70.

Özbalcı, Y. (2010). *Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları.* Ankara: Oluş Yayıncılık.

Özer, M., & Çiftçi, N. (2009). Ar-Ge Harcamaları Ve İhracat İlişkisi: Oecd Ülkeleri Panel Veri Analizi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 39-49.

Özgün Ekonomi ve Makale Arşivi. (2017, 02 01). www.ekodialog.com: http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/vergi_yuku_vergi_tazyiki.html adresinden alındı

Padda, I., & Akram, N. (2009). The Impact of Tax Policies on Economic Growth: Evidence from South-Asian Economies. *The Pakistan Development Review*, 961-971.

Pamuk, M., & Hakan, B. (2014). Türkiye'de Eğitim Harcamaları ve Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişki: ARDL Sınır Testi Yaklaşımı. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 77-90.

Parasız, İ. (1998). *Makro Ekonomi Teori ve Politika.* Bursa: Ezgi Kitabevi.

Parasız, İ. (2003). *Makro Ekonomi.* Bursa: Ezgi Kitabevi.

Parasız, İ. (2008). *Ekonomik Büyüme Teorileri.* Bursa: Ezgi Kitabevi.

Paya, M. (2001). *Makro İktisat (göz.gez.bs).* İstanbul: Filiz Kitabevi.

Pazarlıoğlu, V. (2017, 03 06). *Dokuz Eylül Üniversitesi*. www.deu.edu.tr: kisi.deu.edu.tr/vedat.pazarlioglu/ekogiriski/zamanserileri_eko.ppt adresinden alındı

Pekin, T. (1995). *Ekonomiye Giriş.* İzmir: Bilgehan Matbaası.

Pınar, A., & Erdal, B. (2003). *Soru Ve Yanıtlarla Milli Gelir Ve Ekonomik Büyüme.* Ankara: Turhan Kitabevi.

Romer, D. (1986). Increasing Returns and Long-Run Growth. *Journal of Political Economy*, 1002-1037.

Saraç, T. B. (2015). Vergi Yükü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Örneği. *Maliye Dergisi*, 21-35.

Sarıbaş, H. (2016). Ana Akım Büyüme Modeli ve Yakınsama Hipotezlerinin Analizi: Panel Veri Yaklaşımı. *Sosyoekonomi*, 169-186.

Savaş, V. (1986). *Kalkınma Ekonomisi.* İstanbul: Beta Yayınları.

Savaş, V. (2000). *İktisadın Tarihi.* Ankara: Siyasal Kitabevi.

Sayar, N. (1975). *Kamu Maliyesi – Kamu Gider ve Gelirleri Prensipleri.* İstanbul: Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları.

Saygılı, Ş., Cihan, C., & Yurtoğlu, H. (2002). *Türkiye Ekonomisinde Sermaye Birikimi,Büyüme ve Verimlilik: 1972-2000.* Ankara: T.C. Başkabanlık DPT.

Serper, Ö. (1986). *Uygulamalı İstatistik* . İstanbul: Filiz Kitabevi.

Shaw, G. K. (1992). Policy Implications of Endogenous Growth Theory. *The Economic Journal* , 611-621.

Solow, R. M. (1956). A Contribution To The Theory Of Economic Growth. *The Quarterly Journal of Economics*, 65-94.

Solow, R. M. (1957). Technical Change And The Aggregate Production Function. *The Review of Economics And Statistics* , 312-320.

Şener, O. (2001). *Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi* . İstanbul: Beta Yayınları.

Şenyüz, D. (2010). *Türk Vergi Sistemi Dersleri.* Bursa : Ekin Kitabevi.

Şenyüz, D., Yüce, M., & Gerçek, A. (2011). *Türk Vergi Sistemi Dersleri.* Bursa: Ekin Kitabevi.

Taban, S. (2011). *İktisadi Büyüme, Kavram ve Modeller.* Ankara: Nobel Yayıncılık.

Taban, S., & Kar, M. (2006). Beşeri Sermaye ve Ekonomik Büyüme Nedensellik Analizi, 1969-2001. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 159-182.

Taban, S., & Şengür, M. (2014). Türkiye'de Ar-Ge ve Ekonomik Büyüme. *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 355-376.

Taban, S., Günsoy, B., Günsoy, G., Erdinç, Z., & Aktaş, T. (2013). *İktisadi Büyüme.* (G. Günsoy, & Z. Erdinç, Dü) Eskişehir: Açıköğretim Fakültesi Yayını No:1855.

Tarı, R. (2014). *Ekonometri.* Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Tekgül, Y. B., & Cin, M. F. (2013). Post-Keynesyen Talep Yönelimli Büyüme Modelleri . *Yönetim ve Ekonomi*, 317-338.

Temiz, D. (2008). Türkiye'de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1960-2006 Dönemi. *Ulusal İktisat Kongresi*, (s. 20-22).

Tosuner, M., Arıkan, Z., & Yereli, B. (2006). *Türk Vergi Sistemi.* İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Matbaası .

Tuncer, İ., Songur, M., & Yaman, D. (2011). Thirlwall Yasası: Türkiye Ekonomisi Üzerine Bir. *EconAnadolu 2011: Anadolu International Conference in Economics II*, (s. 1-20). Eskşehir.

Turhan, S. (1974). Vergileme ve İktisadi Büyüme. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Dergisi*, 23.

Türk, İ. (2008). *Maliye Politikası, Amaçlar-Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri.* Ankara: Turhan Kitabevi.

Türker, M. (2009). İçsel Büyüme Teorilerinde İçsel Büyümenin Kaynağı Ve Uluslararası Ticaret Olgusuyla İlişkisi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 87-94.

Uluatam, Ö. (2003). *Kamu Maliyesi.* Ankara: İmaj Yayınevi.

Uluatam, Ö., & Methibay, Y. (2001). *Vergi Hukuku (göz.gez.bs)* . Ankara: İmaj Yayınevi.

Umut, Ü. (2017). Post Keynesyen İktisat, Ana Akım İktisada Alternatif Olabilir mi? 2008 Krizi Bağlamında Bir Değerlendirme. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 281-305.

Unay, C. (1996). *Makro Ekonomi.* Bursa: Ekin Kitabevi.

Ümit, Ö. (2007). Türkiye'de Bütçe Açığı ile Cari İşlemler Arasındaki İlişkilerin Zaman Serisi Analizi. *Anadolu Üniversitesi Yayınlanmamış Doktora Tezi*.

Ünsal, E. (2009). *Makro İktisat (göz.gez.bs)* . Ankara: İmaj Yayınevi.

Ünsal, E. (2016). *İktisadi Büyüme.* Ankara: BB101 Yayınları.

Üzümcü, A. (2012). *İktisadi Büyüme, Teori Model ve Türkiye Üzerine Gözlemler.* İstanbul: Beta Yayınları.

Yanar, R., & Kerimoğlu, G. (2011). Türkiye'de Enerji Tüketimi, Ekonomik Büyüme Ve Cari Açık İlişkisi. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 191-201.

Yaşa, M. (1962). *Vergi Yükü, Vergi Yükü Hesaplama Usulleri ve Mukayeseleri.* İstanbul: Sermet Matbaası.

Yaylalı, M., & Lebe, F. (2011). Beşeri Sermaye İle İktisadi Büyüme Arasındaki İlişkinin Ampirik Analizi. *MÜ İİBF Dergisi*, 23-51.

Yereli, A. B., & Ata, A. Y. (2011). Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açıdan Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 21-32.

Yıldırım, K., Karaman, D., & Taşdemir, M. (2011). *Makro Ekonomi* . Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Yılmaz, G. (2006). Türkiye'de Vergi Yükü, Kamu Kesiminin Ekonomideki Büyüklüğü, Vergi Esnekliği ve Borç Yüküne İlişkin Göstergelere Yeniden Bakış. *Vergi Sorunları Dergisi*, 133-149.

Yılmaz, Ö. G. (2005). Türkiye Ekonomisinde Büyüme İle İşsizlik Oranları Arasındaki Nedensellik İlişkisi. *Ekonometri ve İstatistik E-Dergisi*, 63-76.

Yılmaz, S. (2012). *Makroekonomik Teoride Yatırım Büyüme ve Enflasyon.* İstanbul: Beşir Kitabevi.

Yumuşak, İ. G., & Kar, A. (2000). Nüfus Artış Hızının Düşürülmesi İktisadi Kalkınmayı Artırır Mı? *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 97-104.

Yülek, M. A. (1997). İçsel Büyüme Teorileri, Gelişmekte Olan Ülkeler ve Kamu Politikaları Üzerine. *Hazine Dergisi*, 1-15.

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Murat BAĞATUR
Doğum Yeri – Yılı : Tatvan- 1984
Adres :Yakuplu Mah. Osmangazi Cad. No:52 Newport Sitesi Beylikdüzü/İSTANBUL
E-mail : muratbagatur@gmail.com

EĞİTİM DURUMU

Yüksek Lisans : Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Anabilim Dalı, Adana.
Lisans : Selçuk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Konya.
Yabancı Dil : İngilizce

MESLEKİ DURUM

2010-Halen : Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu'nda Vergi Müfettişi