

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI**

**OECD ÜLKELERİNDE VERGİ GELİRLERİNİN MİLLİ GELİRE
ETKİSİ: PANEL VERİ ANALİZİ**

Uğur UYGUN

DOKTORA TEZİ

Danışman: Prof. Dr. Mehmet Emin ALTUNDEMİR

MAYIS - 2023

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**OECD ÜLKELERİNDE VERGİ GELİRLERİNİN MİLLİ
GELİRE ETKİSİ: PANEL VERİ ANALİZİ**

DOKTORA TEZİ

Uğur UYGUN

Enstitü Anabilim Dalı: Maliye

“Bu tez 09/05/2023 tarihinde online olarak savunulmuş olup aşağıdaki isimleri bulunan jüri üyeleri tarafından oybirliği ile kabul edilmiştir.”

JÜRİ ÜYESİ	KANAATI
Prof. Dr. Mehmet Emin ALTUNDEMİR	Başarılı
Prof. Dr. Levent Yahya ESER	Başarılı
Doç. Dr. Hakan YAVUZ	Başarılı
Doç. Dr. Murat GÜVEN	Başarılı
Doç. Dr. Harun KILIÇASLAN	Başarılı

ETİK BEYAN FORMU

Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının benzerlik oranının herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve Etik Kurul Onayı gerektiği takdirde onay belgesini aldığımı beyan ederim.

Etik kurul onay belgesine ihtiyaç var mıdır?

Evet

Hayır

(Etik Kurul izni gerektiren araştırmalar aşağıdaki gibidir:

- Anket, mülakat, odak grup çalışması, gözlem, deney, görüşme teknikleri kullanılarak katılımcılardan veri toplanmasını gerektiren nitel ya da nicel yaklaşımlarla yürütölen her türlü araştırmalar,
- İnsan ve hayvanların (materyal/veriler dahil) deneysel ya da diğer bilimsel amaçlarla kullanılması,
- İnsanlar üzerinde yapılan klinik araştırmalar,
- Hayvanlar üzerinde yapılan araştırmalar,
- Kişisel verilerin korunması kanunu gereğince retrospektif çalışmaları.)

Uğur UYGUN

09/05/2023

ÖNSÖZ

İlk olarak bu tezin hazırlanmasına ve akademik gelişimime katkı veren değerli danışman hocam Prof. Dr. Mehmet Emin ALTUNDEMİR'e teşekkür ederim.

Değerli jüri hocam Doç. Dr. Hakan YAVUZ'a tezin son haline gelmesi için yaptığı katkılar dolayısıyla teşekkür ederim. Değerli jüri hocam Doç. Dr. Murat GÜVEN'e bana ekonometrik anlamda analizin nasıl yapılmasını gösterdiği ve akademik hayatımda daima beni desteklediği için teşekkür ederim. Değerli jüri hocalarım Prof. Dr. Levent Yahya ESER ve Doç. Dr. Harun KILIÇASLAN'a değerlendirmeleri için teşekkür ederim.

Akademik hayatımın başından bugüne kadar hep yanımda olup desteklerini esirgemeyen değerli hocam Prof. Dr. Fatih YARDIMCIOĞLU'na teşekkür ederim.

Her zaman desteklerini yanımda hissettiğim değerli annem Yücel UYGUN'a ve değerli ablam Tuğba SOYDAN'a teşekkür ederim. Tez sürecinde manevi olarak bana moral motivasyon sağlayarak beni destekleyen değerli arkadaşım Pınar İŞBAŞI'na teşekkür ederim. Son olarak değerli arkadaşım Mesut HURŞİTOĞLU'na vergi müfettişi olarak teze yaptığı teorik katkılar için teşekkür ederim.

Uğur UYGUN

09/05/2023

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	iii
TABLO LİSTESİ	iv
ŞEKİL LİSTESİ	vi
GRAFİK LİSTESİ	vii
ÖZET	viii
ABSTRACT	ix
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1: VERGİLEMENİN TEORİK ÇERÇEVESİ VE EKONOMİK ETKİLERİ	6
1.1. Vergi Kavramının Genel Çerçevesi	6
1.1.1. Verginin Tarihsel Gelişimi	8
1.1.2. Vergilemenin Sınırları	10
1.1.3. Verginin Amaçları	12
1.1.4. Vergileme İlkeleri.....	15
1.1.5. Vergilemeye İlişkin Temel Kavramlar	19
1.2. Vergilerin Sınıflandırılması	23
1.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler.....	25
1.2.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler.....	28
1.2.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler.....	29
1.3. Vergilerin Etkileri	30
1.3.1. Vergilerin Sosyal Etkileri	30
1.3.2. Vergilerin Mali Etkileri	32
1.3.3. Vergilerin Siyasi Etkileri	34
1.3.4. Vergilerin Psikolojik Etkileri	35
1.3.5. Vergilerin Ekonomik Etkileri.....	36
1.3.5.1. Vergilerin İstihdama Etkisi	36
1.3.5.2. Vergilerin Fiyat İstikrarına Etkisi.....	37
1.3.5.3. Vergilerin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi.....	38
1.4. Vergilerin Milli Gelir Üzerindeki Etkileri.....	40
1.4.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkisi	43

1.4.2. Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkisi	49
1.4.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkisi	52
BÖLÜM 2: OECD ÜLKELERİNDE UYGULANAN VERGİLERİN	
KARŞILAŞTIRMALI ANALİZİ.....	56
2.1. OECD Ülkelerinde Vergi Yapısı	56
2.2. OECD Ülkelerinde Vergi Adaleti ve Gelir Eşitsizliği	61
2.3. OECD Ülkelerinde Bütçe Gelirleri	70
2.4. Seçilmiş OECD Ülkelerinin Vergi ve Bütçe Yapısı Bakımından İncelenmesi	73
2.4.1. Yunanistan Örneği.....	76
2.4.2. ABD Örneği	81
2.4.3. Kore Örneği.....	84
2.4.4. Norveç Örneği.....	88
2.4.5. Türkiye Örneği	92
2.5. Türkiye ve Seçilmiş OECD Ülkelerinin Karşılaştırılması	96
BÖLÜM 3: OECD ÜLKELERİNDE UYGULANAN VERGİLERİN MİLLİ	
GELİRE ETKİSİNİN EKONOMETRİK ANALİZİ	104
3.1. Literatür İncelemesi.....	104
3.1.1. Yerli Kaynaklar	104
3.1.2. Yabancı Kaynaklar	109
3.2. Ampirik Uygulama.....	114
3.2.1. Metodoloji.....	114
3.2.2. Kullanılan Veri Seti ve Yöntem.....	121
3.3. Uygulama Sonuçları.....	122
3.3.1. Vergi Gelirleri Bakımından OECD Ülkelerinin Ekonometrik Analizi	122
3.3.1.1. Kişisel Gelir Vergisinin Milli Gelir Üzerindeki Etkisi.....	126
3.3.1.2. Kurumlar Vergisinin Milli Gelir Üzerindeki Etkisi	136
3.3.1.3. Toplam Vergi Gelirlerinin Milli Gelir Üzerindeki Etkisi.....	145
SONUÇ.....	155
KAYNAKÇA.....	162
ÖZGEÇMİŞ	179

KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AMG	: Augmented Mean Group Estimator
CADF	: Cross Sectionally Augmented Dickey Fuller
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
GSYH	: Gayri Safi Yurt İçi Hasıla
OECC	: Avrupa Ekonomik İşbirliği Teşkilatı
OECD	: Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
WDI	: World Development Indicators

TABLO LİSTESİ

Tablo 1: OECD Ülkelerinde Toplam Vergi Gelirlerinin Milli Gelire Oranı	58
Tablo 2: OECD Ülkelerinin Gini Katsayıları	68
Tablo 3: OECD Ülkelerinde Milli Gelirin Yüzdesine Göre Bütçe Fazlası Veren Ülkeler	71
Tablo 4: OECD Ülkelerinde Milli Gelirin Yüzdesine Göre Bütçe Açığı Veren Ülkeler	72
Tablo 5: Yunanistan’da Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)	77
Tablo 6: ABD’de Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)	81
Tablo 7: Kore’de Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)	85
Tablo 8: Norveç’de Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)	89
Tablo 9: Türkiye’de Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)	93
Tablo 10: Seçilmiş OECD Ülkelerinde Çeşitli Verilerin 1995-2019 Ortalama Değerleri	101
Tablo 11: Analizde Kullanılan OECD Ülkeleri	122
Tablo 12: Değişkenlerin Kısaltması ve Kaynaklar	122
Tablo 13: Betimleyici İstatistikler	122
Tablo 14: OECD Ülkelerinde Dolar Cinsinden Kişi Başına Düşen Milli Gelir	125
Tablo 15: Dolar Cinsinden Kişi Başına Düşen Milli Gelirin OECD Ortalaması	126
Tablo 16: Betimleyici İstatistikler	126
Tablo 17: Yatay Kesit Bağımlılığı Test Sonuçları	127
Tablo 18: Panel Birim Kök Test Sonuçları	127
Tablo 19: Hatalar Arası Yatay Kesit Test Sonuçları	128
Tablo 20: Katsayı Homojenliği Testi Sonuçları	128
Tablo 21: Arttırılmış Ortalama Grup Tahmin Sonuçlarına Göre Gelir Vergisinin Milli Gelire Etkisi	129

Tablo 22: Seçilmiş OECD Ülkelerinde 1995-2019 Döneminde Gelir Vergisinin Milli Gelire Etkisi.....	132
Tablo 23: İstatiksel Olarak Anlamlı Sonuç Veren OECD Ülkelerindeki En Yüksek Gelir Vergisi Oranları	133
Tablo 24: Panel Nedensellik Testi Sonuçları	135
Tablo 25: Betimleyici İstatistikler	136
Tablo 26: Yatay Kesit Bağımlılığı Test Sonuçları.....	137
Tablo 27: Panel Birim Kök Test Sonuçları	137
Tablo 28: Hatalar Arası Yatay Kesit Test Sonuçları.....	138
Tablo 29: Katsayı Homojenliği Testi Sonuçları	138
Tablo 30: Arttırılmış Ortalama Grup Tahmin Sonuçlarına Göre Kurumlar Vergisinin Milli Gelire Etkisi.....	138
Tablo 31: Seçilmiş OECD Ülkelerinde 1995-2019 Döneminde Kurumlar Vergisinin Milli Gelire Etkisi	142
Tablo 32: İstatiksel Olarak Anlamlı Sonuç Veren OECD Ülkelerindeki Kurumlar Vergisi Oranları	143
Tablo 33: Panel Nedensellik Testi Sonuçları	145
Tablo 34: Betimleyici İstatistikler	145
Tablo 35: Yatay Kesit Bağımlılığı Test Sonuçları.....	146
Tablo 36: Panel Birim Kök Test Sonuçları	146
Tablo 37: Hatalar Arası Yatay Kesit Test Sonuçları.....	147
Tablo 38: Katsayı Homojenliği Testi Sonuçları	147
Tablo 39: Arttırılmış Ortalama Grup Tahmin Sonuçlarına Göre Toplam Vergi Gelirlerinin Milli Gelire Etkisi	147
Tablo 40: Seçilmiş OECD Ülkelerinde 1995-2019 Döneminde Toplam Vergilerin Milli Gelire Etkisi.....	152
Tablo 41: İstatiksel Olarak Anlamlı Sonuç Veren OECD Ülkelerindeki Toplam Vergilerin Milli Gelirdeki Oranları.....	153
Tablo 42: Panel Nedensellik Testi Sonuçları	154

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1: Türk Vergi Sistemini Oluşturan Vergiler	25
Şekil 2: OECD Ülkelerinde Bütçe ve Vergi Gelirlerinin Milli Gelire Oranı	75

GRAFİK LİSTESİ

Grafik 1: OECD Ülkeleri 2018 Yılı Gini Katsayıları.....	69
Grafik 2: Gelir Vergisinin Vergi Gelirleri İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkelerinde Karşılaştırılması.....	97
Grafik 3: Kurumlar Vergisinin Vergi Gelirleri İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkelerinde Karşılaştırılması	98
Grafik 4: Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Vergi Gelirleri İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkelerinde Karşılaştırılması	99
Grafik 5: Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Vergi Gelirleri İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkelerinde Karşılaştırılması.....	100
Grafik 6: Dünyada Kişi Başına Düşen Milli Gelir Haritası	124

ÖZET

Başlık: OECD Ülkelerinde Vergi Gelirlerinin Milli Gelire Etkisi: Panel Veri Analizi

Yazar: Uğur UYGUN

Danışman: Prof. Dr. Mehmet Emin ALTUNDEMİR

Kabul Tarihi: 09/05/2023

Sayfa Sayısı: ix (ön kısım) + 179 (ana kısım)

Belirli bir zaman içerisinde bir ülkede meydana gelen mal ve hizmet üretimindeki artışlar ekonomik büyüme olarak ifade edilmektedir. Bir ülkede belirli bir dönemde üretilen mal ve hizmetlerin net değeri ise milli gelir olarak tanımlanmaktadır. Net değere ulaşabilmek amacıyla belli bir döneme ilişkin safi milli hasıla değerinden o ekonomi için temin edilmekte olan dolaylı vergilerin çıkarılması gerekmektedir.

Bu çalışmanın konusunu OECD ülkelerinin vergi yapısının incelenmesi ve ekonomiye yaptıkları katkıların araştırılması oluşturmaktadır. Çalışmada ulaşılmak istenen amaç, adalet bakımından incelenen OECD ülkelerindeki dolaylı ve dolaysız vergilerin ağırlık durumuna bakmak ve bu bağlamda toplanan vergilerin ekonomik büyümeye katkı düzeyini ölçmektir. Bu bağlamda analiz kısmı için verilerine ulaşılabilen 32 OECD ülkesi 1995-2019 dönemini kapsayacak biçimde analiz edilmektedir. OECD ülkelerinde vergilerin ekonomik büyümeye ve milli gelire etkilerinin araştırıldığı çalışmada elde edilen sonuçlara göre uygulanmakta olan vergi politikalarının devam edilmesine veya politika değişikliğine gidilmesi gerekliliğini belirtmesi bakımından çalışma önem arz etmektedir.

Çalışmanın ilk bölümünde vergilemenin teorik çerçevesi ve ekonomik etkileri genel anlamda tanımlanarak bilgiler verilmektedir. Çalışmanın ikinci bölümünde milli gelire oranı bakımından bütçe açığı en fazla olan ülkelerden Yunanistan ile Amerika Birleşik Devletleri; milli gelire oranı bakımından bütçe fazlası olan ülkelerden Norveç ve Kore'nin vergi türleri ile vergi oranları detaylı biçimde incelenerek Türkiye ile tablo ve grafikler üzerinden bir karşılaştırma yapılmaktadır. Çalışmanın üçüncü bölümünde OECD ülkelerinde uygulanan vergilerin milli gelire etkisinin ekonometrik analizi yapılmaktadır. Elde edilen sonuçlara göre analize tabi tutulan OECD ülkeleri bir bütün olarak değerlendirildiğinde gelir vergisi, kurumlar vergisi ve toplam vergilerin milli gelire olan etkilerinin pozitif ve anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: OECD Ülkeleri, Milli Gelir, Vergi, Panel Veri

ABSTRACT

Title of Thesis: The Effect of Tax Revenues on National Income in OECD Countries: Panel Data Analysis

Author of Thesis: Uğur UYGUN

Supervisor: Prof. Dr. Mehmet Emin ALTUNDEMİR

Accepted Date: 09/05/2023

Number of Pages: ix (pre text) + 179 (main body)

Increases in the production of goods and services in a country over a certain period of time are referred to as economic growth. The net value of goods and services produced in a country in a certain period is defined as national income. In order to reach the net value, it is necessary to subtract the indirect taxes provided for that economy from the gross national product value for a certain period.

The subject of this study is to analyze the tax structure of OECD countries and to investigate their contributions to the economy. The aim of the study is to look at the weight of direct and indirect taxes in OECD countries analyzed in terms of fairness and to measure the level of contribution of the taxes collected to economic growth in this context. In this context, 32 OECD countries whose data are available for the analysis part are analyzed for the period 1995-2019. According to the results obtained in the study investigating the effects of taxes on economic growth and national income in OECD countries, the study is important in terms of indicating the necessity to continue the tax policies being implemented or to make policy changes.

In the first part of the study, the theoretical framework of taxation and its economic effects are defined in general terms. In the second part of the study, the tax types and tax rates of Greece and the United States, the countries with the highest budget deficit as a percentage of national income, and Norway and Korea, the countries with budget surpluses as a percentage of national income, are analyzed in detail and a comparison is made with Turkey through tables and graphs. In the third part of the study, an econometric analysis of the effect of taxes on national income in OECD countries is made. According to the results obtained, when the OECD countries analyzed as a whole are evaluated, it is concluded that the effects of income tax, corporate tax and total taxes on national income are positive and significant.

Keywords: OECD Countries, National Income, Tax, Panel Data

GİRİŞ

Ekonomide üretilen mal ve hizmetlerin miktarı, üretim faktörlerinin gelir ve fiyatları doğrudan ya da dolaylı biçimde vergiler tarafından etkilenebilmektedir. Çalışma, tasarruf, yatırım ve kaynak kullanımı gibi kararlara etkide bulunabilen vergiler bu bağlamda ekonomik büyüme üzerinde de etkili olabilmektedir. Gelişmekte olan ülkeler başta olmak üzere tüm ekonomilerde önemli bir gelir kaynağı olarak görülen vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin belirleyicileri arasında vergi politikalarının uygulanış biçimi ve çeşitli uygulamaların geliştirilmesi etkili olmaktadır (Eker vd., 1996:32).

Kamu gelirlerinin en temel kaynaklarının başında vergi gelmektedir. Kamunun elde ettiği vergi gelirlerinin etkin biçimde kullanılması kamunun ihtiyacı olduğu fonları arttırmak amacıyla yeni vergi artışlarına gitmemesi için gereklidir. Vergilerde meydana gelecek bir artışın ekonomiye verdiği zarar nedeniyle beşeri ve fiziksel etkilerde azalma olacağı ve buna bağlı olarak yatırımların seviyesinin azalması, birikimlerin azalmaya başlaması ve inovasyonda bir bütün olarak gerilemenin ortaya çıkacağı, dolayısıyla ekonomik büyümenin duraksayacağı belirtilmektedir (Myles, 2009: 5). Vergi gelirlerinin kaynakları belirlenirken hükümetlerin mümkün olduğunca adil olarak davranması gerekmektedir. Çünkü adil olmayan bir vergi düzeninin olması hem ekonomik hem de sosyal yapıyı olumsuz olarak etkilemektedir. Vergi yükünün yüksek olduğu ülkelerde ekonominin zarar gördüğü literatürde genel geçer bir kabüldür. Bunun nedeni vergilerde meydana gelen artışların ekonomik aktivitelere zarar vererek onları yavaşlatması ve sonuç olarak talepte bir azalmanın ortaya çıkmasıdır. Yapılan basit gözlem ve analizler birçok ana etmenin göz ardı edildiğini göstermektedir. Hükümetlerin elde ettikleri vergi gelirlerini yatırım fonlarına, sosyal hizmetlere ve dışsal fayda sağlayan eğitim, altyapı hizmetleri ve kamu sağlığı gibi alanlara aktarması şeklinde tasarruf etmesi ekonomik büyümeyi pozitif olarak etkilemeyi gerçekleştirmek amacıyla yapılmaktadır (Koch, Schoeman ve Tonder, 2005: 190).

Kavramsal olarak bakıldığında ekonomik büyüme bir ülkede üretilen mal ve hizmetlerde meydana gelen reel artıştır. Süreç içerisinde ekonomik büyüme kavramı genişleyerek ekonomik kalkınmaya dönüşmüştür. Gelişmiş ve gelişmemiş ülkelere ekonomik kalkınmanın hayata geçirilmesi farklı şekilde gerçekleşmektedir. Buna göre gelişmemiş ülkelere yoksulluğun azalması ve ekonomik kalkınmanın sağlanması fikrinin yüksek

oranlarda sürdürülebilir bir ekonomik büyümeyle gerçekleştirilebileceği savunulurken, gelişmiş ülkelerde ekonomik büyümenin de sahip olabileceği yan etkilere vurgu yapılarak oluşabilecek çevresel sorunlara dikkat çekilmektedir (Hanusch, 1995, s. 13).

Çalışmanın Konusu

Devletin ekonomik faaliyetlerine belirli bazı kısıtlar dahilinde devam edebilmesi için asli bir gelir kaynağı olarak vergi gelirlerini etkin ve sürekli olacak biçimde toplayabiliyor olması elzemdir. Ekonomide varlık gösteren aktörlerin sağlıklı bir biçimde hareket etmesi toplanan vergi gelirlerinin yeniden kamu hizmeti veya yatırımlar biçiminde ekonomiye kazandırılmasında önemli rol oynamaktadır. Devlet tam kamusal mal ve hizmet üretmenin yanı sıra işleyen bir piyasa ekonomisinin de oluşturulmasında görev alması gerekir. Gelişen ekonomik koşullarla beraber devlet tarafından toplanan vergi gelirlerinin zaman içerisinde değişik faktörlerden etkilenecek şekilde değişkenlik gösterdiği bilinmektedir. Bu bağlamda farklı dönemlerde farklı değişkenlerle etkileşim içerisine girerek etkilenen vergi gelirleri, kamusal mal ve hizmetlerin içeriğinde de değişiklikler meydana getirmiştir. Modern maliye öğretisine göre kamusal finansmanın sağlanmasının yanı sıra devletin ekonomiye belirli zamanlarda gerektiğinde müdahalelerde de bulunabilmesi savunulmaktadır. Bu bağlamda vergilerin toplanmasıyla elde edilen gelirlerin belirli kamusal finansmanların karşılanması için kullanılmasının yanı sıra devlet tarafından gerçekleştirilecek müdahalelerle çeşitli alanlarda doğrudan vergileme yoluna gidilerek devletin müdahil olması söz konusu olmaktadır. Devletin kurumsal yapısı bakımından bir takım denetleme ve düzenleme rollerine sahip olmasıyla beraber devletin koruyucu bir özelliğe de sahip olması bu durumu destekler niteliktedir.

Bir bütün olarak vergilerin ekonomilere olan katkıları ile literatürde yıllar itibariyle nasıl gelişim gösterdiği ve günümüzde hangi mahiyete büründüğünün tanımı yapılarak OECD ülkeleri özelinde ülkelerin vergi yapısının incelenerek ekonomiye yaptıkları etkilerin araştırılması çalışmanın konusunu oluşturmaktadır.

Çalışmanın Amacı

Bir ülkede vergi sisteminin yapısının oluşmasında belirli bir zaman içerisinde uygulanan vergilerin tamamı etkili olmaktadır. Vergi sistemleri genel anlamda dolaylı ve dolaysız vergiler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı ve

dolaysız vergilerin sahip oldukları pay vergi sisteminin yorumlanması ve değerlendirilmesi bakımından önem arz etmektedir. Adaletli bir vergileme sistemi ile adaletli bir vergi dağılımı önemlidir. Bu bakımdan dolaylı ve dolaysız vergilerin dağılımında meydana gelecek orantısızlık adil gelir dağılımını da olumsuz olarak etkilemektedir. Dolayısıyla vergi yükünün adaletli dağılması ile birlikte vergi oranlarının dağılımlarının etkin ve adaletli biçimde gerçekleştirilmesi önem teşkil etmektedir.

Bu çalışmanın amacı OECD ülkelerinde dolaylı ve dolaysız vergiler özelinde adalet bakımından vergi sistemlerinin incelenmesi ve toplanan vergilerin ekonomik büyümeye olan etkilerinin pozitif veya negatif özellikte olup olmadığının ölçülmesidir. Çalışmanın bir diğer amacı ise OECD ülkelerindeki vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini tespit etmektir.

Çalışmanın Önemi

Ekonomik büyümeyi üretilen mal ve hizmet kapasitesinde meydana gelen artışlar biçiminde tanımlamak mümkündür. Ekonomik büyümeyle beraber iktisadi ve sosyal refah düzeyinde de artış olması beklenmektedir. Ekonomik büyümeyle ilgili olan ancak ondan daha geniş bir kapsama sahip olan ekonomik kalkınma kavramında ise ekonomik büyümeyle beraber sosyal, siyasi ve kültürel alanlarda da ülkelerin gelişim gösterdiği ifade edilmektedir.

Temel bir gelir kaynağı olarak vergi ülkelerin gelir kaynaklarının başında yer almaktadır. Kamu harcamalarının finansmanında kullanılan vergi, en temel kaynaklardan biri olarak kamu gelirleri içerisinde önem arz etmektedir. Vergilerle finanse edilen kamu harcamalarının toplumsal olarak kalkınmaya destek olacak yatırımlara yönelmesi durumunda ekonomik büyümenin olumlu etkileneceği ve dolayısıyla etkin bir maliye politikasıyla beraber ekonomik kalkınmanın gerçekleşeceği görüşü genel olarak literatürde kabul görmektedir.

OECD ülkelerinde toplanan vergilerin ekonomik büyümeye ve dolayısıyla milli gelire olan etkisinin ölçüldüğü çalışmada bu etkilerin negatif veya pozitif olmasına göre ülkelerin uygulamakta oldukları vergi politikalarına devam etmeleri veya farklı vergi politikalarına yönelmeleri gerektiğini ortaya çıkarması bakımından önem arz etmektedir.

Çalışmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Çalışma kapsam olarak iki farklı aşamada değerlendirilmektedir. Buna göre çalışmanın ilk aşamasında kullanılan 36 OECD ülkesi şunlardır: Norveç, Lüksemburg, Kore, Yeni Zelanda, Şili, Danimarka, Finlandiya, Estonya, İsveç, İsviçre, İzlanda, Kanada, Almanya, Hollanda, Avustralya, Türkiye, Letonya, Belçika, Avusturya, Litvanya, İrlanda, Meksika, Çek Cumhuriyeti, Slovenya, İtalya, Fransa, Polonya, Birleşik Krallık, İspanya, İsrail, Slovakya, Portekiz, Macaristan, Japonya, Amerika Birleşik Devletleri ve Yunanistan. Çalışmanın ilk aşamasında OECD ülkelerindeki vergi yapıları incelenerek 1995-2019 dönemi için milli gelire oranla bütçe açığı veren ülkelerden Amerika Birleşik Devletleri ve Yunanistan; milli gelire oranla bütçe fazlası veren Norveç ve Kore ile Türkiye'nin vergi yapısı, vergi oranları, bütçe durumları ve Gini katsayıları tablo ve grafikler üzerinden karşılaştırılmaktadır.

Çalışmanın ikinci aşamasında ise ulaşılabilen veriler dahilinde 32 OECD ülkesi çalışma kapsamına dahil edilmiştir. Bu OECD ülkeleri şunlardır: Çek Cumhuriyeti, Finlandiya, Kore, Letonya, Litvanya, Lüksemburg, Meksika, Hollanda, Norveç, Fransa, Avusturya, Belçika, Kanada, Danimarka, İspanya, İsveç, Estonya, Kolombiya, Almanya, Yunanistan, Macaristan, İzlanda, İrlanda, İsrail, İtalya, Japonya, Polonya, Portekiz, Slovakya, Slovenya, Türkiye ve Birleşik Krallık.

Çalışmanın sınırlılığı olarak ise her iki aşama içinde 1995-2019 yılları arasındaki veriler analizlere dahil edilmektedir. Bu bağlamda çalışmanın sınırlılığı olarak ilk aşamada 1995-2019 dönemi için belirtilen OECD ülkelerindeki vergi yapısı ve vergi oranları karşılaştırmalı tablo ve grafikler aracılığıyla incelenirken; çalışmanın ikinci aşamasında belirtilen OECD ülkeleri 1995-2019 dönemi için kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi ve toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyüme ve milli gelir üzerindeki etkisi bakımından analiz edilmektedir.

Çalışmanın Yöntemi

Çalışmanın analiz kısmı ikiye ayrılmaktadır. Bu bağlamda ilk kısımda OECD ülkelerinin bütçe ve vergi gelirlerinin milli gelirdeki oranları grafik üzerinden karşılaştırılarak yorumlanmaktadır. Ayrıca ilk bölümde Türkiye ve milli gelire göre bütçe açığı veren ülkelerden Amerika Birleşik Devletleri ve Yunanistan; milli gelire göre bütçe fazlası

veren ÷lkelerden Kore ve Norveç'in vergi yapısı dolaylı-dolaysız vergiler bakımından detaylı bir şekilde analiz edilerek grafik ve tablolarla karşılaştırma yapılmaktadır. Çalışmanın ilk kısmının sonunda ise bir bütün olarak Yunanistan, Kore, Norveç, Amerika Birleşik Devletleri, Türkiye ve OECD ortalaması verileri bütçenin milli gelire oranı, dolaylı vergileri milli gelire oranı, dolaysız vergilerin milli gelire oranı ve Gini katsayısı bakımından karşılaştırılarak yorumlanmaktadır.

Çalışmanın analizinin ikinci kısmında ise OECD ÷lkelerinde kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi ve toplam vergi gelirlerinin milli gelir üzerindeki etkisi ampirik olarak incelenerek panel veri analizine tabi tutulmaktadır. Bu bağlamda OECD ÷lkeleri üzerinde panel birim kök testi, panel eşbütünleşme testi, katsayı homojenliği testi, panel nedensellik testi ve Augmented Mean Group Estimator (AMG) testiyle panel veri analizleri gerçekleştirilmektedir.

BÖLÜM 1: VERGİLEMENİN TEORİK ÇERÇEVESİ VE EKONOMİK ETKİLERİ

1.1. Vergi Kavramının Genel Çerçevesi

Vergi, zorunlu bir ödeme olarak devlet tarafından alınmaktadır ancak vergileme yapılırken devletin mevzuat ve idareyi dikkate alarak kişilerin ekonomik kapasitesini zorlamayacak şekilde uygun bir biçimde bu ödemeleri toplaması önemli bir husustur. Devletin istek ve ihtiyaçlarına göre bireylerin katkı oranını belirlemesi bu durumun esasını oluşturmaktadır (Stein, 1994: 29). Mülkiyetin dağılımıyla ilgili olmaksızın kaynak dağılımı vergilerle sağlanmaktadır. Bunu gerçekleştirmek için ise transfer mekanizmaları ile vergiler önem teşkil etmektedir. Ekonomik etkinliğin gerçekleştirilmesi ve ekonomideki kurumların en az zararlar işlemlerini gerçekleştirebilmesi bu mekanizmaların tercih edilmesini sağlamaktadır (Musgrave, 1959: 17-21). Bu noktada vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi önem oluşturmaktadır. Piyasa ekonomisinden farklı olarak, mal ve hizmetlerin kamu kesimi tarafından üretilmesi durumunda bu mal ve hizmetlerin maliyetleri yine bu mal ve hizmetlerden yararlananlar tarafından karşılanmamaktadır. Bunun yerine kamusal finansman devreye girmektedir. Bütçe finansmanı veya siyasal finansman şeklinde de kendisine literatürde yer bulan kamusal finansmanın piyasa finansmanından en önemli farkı mal ve hizmetten yararlananlar ile maliyetin karşılanması arasında herhangi bir neden sonuç ilişkisine sahip olmamasıdır (Muter vd., 2008: 95). Kamusal finansman devletin en önemli gelir kaynağı olan vergiler aracılığıyla gerçekleşmektedir. Verginin bir başka önemli fonksiyonu da maliye politikalarının uygulanması bakımından önemli bir araç olarak kullanılmasıdır. Bir bedel ödemediği kamusal mal ve hizmetlerden yararlanması durumu ekonomik birimlerin mal ve hizmetlerin finansmanına katılma noktasında gönülsüz olmasına neden olmaktadır. Bu durum kamusal mal ve hizmetlerin finansmanın devlet tarafından gerçekleştirilmesini bir nevi zorunlu kılmakta ve dolayısıyla vergilerin zorunlu olarak alınmasına neden olmaktadır (Selen, 2011: 313). Bir kamu kesimi aracı olarak kamu harcamalarını karşılamak amacıyla alınan vergiler özel kesimden kamu kesimine aktararak gelir sağlamaktadır (Çomaklı ve Ayrangöl, 2016:6-7). Devlet hangi mal ve hizmeti ne kadar üreteceğini belirlerken kamu kesiminin ekonomideki büyüklüğünü belirlemede kullanılan önemli bir ölçüt olan kamu harcamalarından yararlanmaktadır. Bu nedenle

devletin ekonomideki büyüklüğünün belirlenmesinde kamu harcamaları temel ölçüt olarak kullanılmaktadır (Savaşan, 2013, 27-28).

Verginin tarihsel süreçte birçok farklı tanıma sahip olduğu görülmektedir. Tarihsel süreçte ekonomik koşullarda meydana gelen değişmelere bağlı olarak devletin fonksiyonlarının da değişmesi verginin tanımını da etkilemiştir. Ülkelerin farklı mali yapılara ve politikalara sahip olması ülkelerde farklı vergi sistemlerinin ortaya çıkıp gelişmesine zemin hazırlamıştır. Verginin tanımları dikkate alındığında verginin klasik tanımı ile günümüzde sahip olduğu modern tanımlama oldukça farklılaşmıştır. Fransız maliyeci Gaston Jeze'ye göre verginin klasik tanımı: "Devletin egemenlik gücünü kullanarak kamu giderlerini karşılamak üzere gerçekleştirilen zorla alımdır". Feodal düzende ortaya çıkan bu tanım klasik olarak devletlerin vatandaşa bakış açısını gösteren önemli bir örnektir (Sayar, 1975: 36). Bir başka vergi tanıma göre ise: "Vergiler, devlet veya devletten aldığı vergilendirme yetkisini kullanan kamu tüzel kişilerince fert ve kurumlardan hukuki bağlamda cebir kullanılarak kanunda belirtilen kurallar dahilince karşılıksız olarak alınan ekonomik değerlerdir" (Öncel vd., 2002: 145). Anayasamızın 73.maddesinde ise vergi ödevi adı altında "vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ancak kanun ile konulur, değiştirilir ve kaldırılır" şeklinde bir tanımlama yapılmıştır (Turhan, 1998:21-22).

Kavramsal açıdan değerlendirildiğinde diğer tüm kamu gelirlerinden farklı olan vergiler, toplanmaya başladığı ilk zamanlardan beri diğer kamu gelirlerinden ayrı bir sınıflandırma içerisinde kendine yer bulmuştur. Kamu mülkiyetinin idaresi konusunda devlet kendi sermayesine sahiptir ve bağımsız bir aktör olarak rol almaktadır. Ulusal ekonomik hayat içerisinde vergi, devlet tarafından anayasal ve idari düzen dahilinde bireylerin ekonomik olarak elde ettikleri gelirlerin belli bir kısmının alınarak toplumun bütünü için ekonomik bir gelir haline getirilmesini ifade etmektedir. Bu bağlamda toplum içerisinde yaşamını sürdüren bireylerin gerçekleştirdikleri ekonomik faaliyetler devletin belirlediği kurallar içerisinde hayata geçebilmektedir. Verginin önemi ve gücünün etkisi de burada anlaşılmaktadır (Stein, 1994: 28).

Devlet otoritesinin vergi gelirlerini en etkili biçimde toplamasını sağlayabilecek tekniğe ulaşmak amacıyla süreç içerisinde birçok farklı yöntem denenmiştir. Orta çağ döneminde derebeylerin topladığı vergiler daha çok ayni veya bedeni nitelikteki vergiler

biçimindeyken günümüzdeki çağdaş vergileme sistemlerinde bu durum bireylerin elde ettiği kazançlar, gerçekleştirdikleri yatırımlar ve harcadıkları tutarlar üzerinden hesaplanır bir hale dönüşmüştür. Bu bağlamda bireylerin daha az çalışmayı tercih etmeleri durumunda daha az vergi ödeyecekleri söylenebilir. Bu nedenle de verginin zorunlu bir nitelik kazanması söz konusu olmaktadır (Stiglitz, 1994: 474).

Kamu harcamalarını karşılamak amacıyla toplumdaki kişi ve kurumlardan ödeme güçleri dikkate alınarak, karşılıksız ve zorunlu olarak alınan vergi devletin en temel gelir kaynağıdır. Vergi, zaman içerisinde sadece bir gelir kaynağı olma özelliğini bırakarak daha geniş ve makro düzeyde bir ekonomik, sosyal, kültürel düzeni etkileyen bir mali araç haline dönüşmüştür (Eker ve Bülbül, 2016:142-143). Tarihsel süreç içerisinde vergi üzerine aldığı yeni görevlerle birlikte farklı bir tanıma ulaşmış ve sadece kamu giderlerini karşılamak amacıyla alınan bir gelir kaynağı olmak yerine; gelir dağılımında adaletin sağlanması, ekonomik istikrara ulaşılması, iktisadi olarak büyüme ve kalkınma hedeflerinin gerçekleştirilmesi, iç ve dış ticaretin geliştirilmesi gibi yeni uygulama alanlarına sahip olmuştur (Oktar, 2012:14-18).

1.1.1. Verginin Tarihsel Gelişimi

Tarihsel süreçte toplumsal ihtiyaçların karşılanması için birtakım uygulamalar gerçekleştirilmiştir. Bu bağlamda en ilkel insani örgütlenme biçimlerinden başlayarak günümüze kadarki süreçte toplumsal ihtiyaçların karşılanması için bireysel olarak üretilen değerlerin bir kısmının devlete aktarılması veya devlet tarafından bunlara el konulması söz konusu olmuştur. Din ve ahlak gibi olgular üzerinden duygularla ve isteğe bağlı olarak ödemesi gerçekleştirilen iktisadi kıymetler tarihsel süreç içerisinde devlet tarafından kurallara bağlı olarak zorunlu biçimde alınan ödemelere dönüşerek vergi kavramı oluşmuştur (Yılmaz, 1996: 4). Devlet yerine getirmesi gereken mali, iktisadi ve sosyal görevler için kaynağa ihtiyaç duymaktadır. Bu bakımdan değerlendirildiğinde vergilendirme yetkisinin devlet tarafından kullanılması bir siyasi zorunluluktur. Her ülkede devletin sahip olduğu sorumluluklar ve görevler farklılaştığı için devletin fonksiyonları vergilendirme stratejisine göre değişkenlik göstermektedir (Akdoğan, 1991: 651).

Teknik bir araç olarak vergiler tarihsel süreç içerisinde diğer kaynaklarla beraber kamu kurumlarının mali gereksinimlerinin karşılanması noktasında rol almaktadır. Wagner'e göre ise burada asıl üzerine düşülmesi gereken konu vergilemenin mali amacının dışında da bir tanıma sahip olup olmadığının değerlendirilmesidir. Bir başka ifadeyle vergilendirmenin kavramsal olarak sınırlandırılması, istisnalar hariç, teori ve pratiğin bir yansıması olarak ortaya çıkmaktadır. Bu noktada Wagner, verginin salt mali amacının yanında sosyal bakımdan başka bir amacının da olduğu görüşünü ileri sürmektedir. Serbest rekabet sonucunda ortaya çıkan gelir dağılımı vergi aracılığıyla milli gelir ve servet üzerinde düzenleme yapılarak farklı bir yapıya bürünebilir. Bu bağlamda devlet düzenleyici olarak milli gelir ve servetin dağılımına müdahil olabilir. Sosyal refahı sağlama amacına ulaşmak üzere devlet tarafından kullanılan vergilendirmenin böylece farklı bir konsepti ortaya çıkmış olmaktadır (Wagner, 1994: 8-9).

Farklı iktisadi okullar ve düşünürler tarafından farklı biçimlerde tanımlanan vergi, klasik ve modern maliyeciler bakımından da farklı tanımlara uğramıştır. Mali amaç vergilendirmenin tek amacı olarak klasik maliyeciler tarafından vergi üzerine yüklenen bir amaç iken, modern maliyeciler vergilendirmeye mali amacın yanında ek olarak bir de mali olmayan amaçları ilave etmişlerdir. İlerleyen tarihsel süreçle birlikte verginin mali amacının yanına vergiye ekonomik gelişmelere yön verme niteliğiyle beraber gerektiğinde ekonomik ve sosyal hayata müdahalede bulunma niteliği veren bir amaç da yüklenmiştir (Türk, 1999: 98). Belirli amaçları gerçekleştirmek üzere toplanan vergilerin düzenleyici bir niteliğinin olduğu söylenebilir. Bu düzenleyici nitelik sadece ekonomik olarak belli başlı hedeflere ulaşmayı sağlamak değil, bununla beraber toplumda da planlanan düzenin oluşturulmasına katkı yapmaktadır. Yatırımların teşvik edilmesi, üretim ve tüketimin teşvik edilmesi veya kısıtlanması, ödemeler dengesinde düzenlemelerin yapılması, tasarrufların teşvik edilmesi, ekonomik istikrarı sağlayıcı adımların atılması ve ekonomide yeniden yapılanmanın gerçekleştirilmesi vergilemenin ekonomik veya mali amaçları arasında gösterilebilir. Ekonomik niteliğe sahip olmayan fakat yine vergi ile sağlanması beklenen sosyal amaçlar veya mali olmayan amaçlar arasında ise gelir ve servet dağılımında adaleti sağlayacak düzenlemelerin yapılması, sosyal güvenliğin sağlanması ve nüfusa ilişkin politikalardan bahsetmek mümkündür (Eker vd. 2005: 44).

Bir toplumun vergi yapısı incelendiğinde buna etki eden farklı faktörlerin olduğu gözlemlenebilir. Bu bağlamda toplumdaki vergi yapısının sadece ekonomik yapı ve şartlar neticesinde oluştuğunu söylemek eksik bir ifade olarak değerlendirilebilir. Çünkü toplumdaki vergi yapısının belirlenmesinde sosyo-politik düşünce ve geleneklerde önemli rol oynamaktadır. Çeşitli faktörlerde meydana gelen değişikliklerin vergilere etki ettiği söylenebilir ancak bu değişikliklerin de kanunlar çerçevesinde vergilere eklendiği belirtilmelidir. Yasama süreci içerisinde tüm kanunlar gibi vergilendirmeye ilişkin kanunlarda geçerlidir (Şenyüz, 1993: 208). Vergi sistemi o ülkenin uyguladığı tüm vergi kanunlarının birleşiminden oluşmaktadır (Aksoy, 1991: 127). Bu bağlamda ülkelerin içerisinde buldukları sosyal ve siyasal durumlara bağlı olarak farklı vergi uygulamalarına sahip oldukları söylenebilir. Dolayısıyla her bir ülkede vergi sistemi birbirinden ayrılmakta ve farklı niteliklere sahip olmaktadır. Bununla beraber vergi sistemlerinin zaman içerisinde aynı ülkede dahi farklı nitelikler kazanarak farklılaşacağı söylenebilir (Cural ve Çevik, 2015: 128).

1.1.2. Vergilemenin Sınırları

Mali ve mali olmayan amaçların gerçekleşmesi vergiden beklenen bir durumdur. Bu amaçları gerçekleştirmek için vergi politikası kapsamında bazı vergilendirme ilkeleri uygulanmaktadır. Devlet açısından bir kamu geliri niteliği taşıyan vergiler, bireyler açısından harcanabilir gelirlerinden keserek vermeleri gereken bir borç niteliğindedir. Bu bakımdan hem devlet hem de bireyler için vergi önem teşkil etmektedir. Tarihsel süreçte vergiler uygulandıkları alanlara göre önem kazanarak literatürde yer edinmişlerdir. Ancak ilerleyen süreçte değişen şartların da etkisiyle beraber vergiler yeni nitelikler kazanmaya başlamışlardır. Bu bağlamda maliye literatürüne vergilendirme ilkeleri de giriş yapmıştır. Birçok kanuna etki eden ve yön veren bu ilkeler Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında da mali güç ve adalet ilkesi olarak kendine yer bulmuştur. Bu ilkeler Adam Smith tarafından oluşturulan vergileme ilkelerine benzemektedirler. Wagner'in oluşturduğu ilkeler ise genellik ilkesi ve eşitlik ilkesi ile benzerlik göstermektedir (Tekin ve Gümüş, 2014: 244). Adam Smith klasik liberal düşüncenin önemli temsilcilerindendir ve vergilendirmeyle ilgili yaptığı çalışmalarda vergilendirmeye yönelik getirdiği sınırlamalarla dikkat çekmektedir. Smith'in belirlediği vergilendirme ilkelerine göre örneğin adalet ilkesinde vergilerin mal ile orantılı biçimde alınması gerektiği savunulurken; belirlilik ilkesi

uyarınca vergilerin keyfi niteliğe sahip olmaması ve kesin olması gerektiği; uygunluk ilkesinde verginin ödenmeye uygun bir vergi olması gerekliliği; iktisadilik ilkesi gereğince ise vergilerin vergi idaresi ve mükellef bakımından ekonomik olması gerektiği üzerinde durmuştur (Backhaus ve Wagner, 2004: 5).

Devlet adına hükümetler tarafından kullanılmakta olan vergilendirme yetkisi sınırsız bir yetki değildir. Hukuki, siyasi, iktisadi, mali ve psikolojik bir takım sınırları bulunan vergilendirme yetkisini tanımlamak gerekirse, vergi sistemindeki vergilerin arttırılma olanağının olmadığı durum veya uygulanmakta olan vergilere yeni bir verginin eklenmesinin mümkün olmadığı durumlar vergilendirmenin sınırını oluşturmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2015: 155). Bireylerin elde ettiği kazançlardan belli bir noktaya kadar vergi alınabilmesi vergilendirmenin ekonomik sınırını oluşturmaktadır. Bu bağlamda bireylerin nasıl ve ne kadar vergilendirilmesi gerektiği tartışmalarının yanında ekonomik sınıra ulaşılması veya aşılması durumunda üretim kapasitesinin de negatif etkileneceği söylenebilir. Bu negatif etki ise zincirleme olarak tüketim tercihlerine olumsuz etki yaparak kaynak kullanımının yanlış olmasına, istihdamda azalmanın ortaya çıkmasına, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma gibi tepkilerin ortaya konmasına sebebiyet verebilecektir (Öncel, 2001: 18). Bununla beraber vergilendirmenin ekonomik sınırının yanında farklı olarak birde vergilendirmenin mali sınırı bulunmaktadır. Vergilendirmenin mali sınırı, vergilendirmenin ekonomik sınırına göre daha esnek bir özelliğe sahip olsa da vergi oranlarında meydana gelen artışları karşılayacak düzeyde bir esneklik söz konusu değildir. Bu bağlamda vergilendirmenin mali sınırı, vergi oranlarında artış yapılmak istenilmesine karşın vergi gelirlerinde artışın olmadığı noktayı ifade etmektedir. Bu optimal noktayı belirleyen en önemli temel faktör ise vergi yükü olarak karşımıza çıkmaktadır (Muter vd., 2008: 180). Vergilendirmenin mali sınırına ulaşıldığı durumda yeni bir vergi konulduğunda veya mevcut vergilerin oranlarında bir artış yapıldığında vergi mükellefleri buna karşı çeşitli tepkiler göstererek ekonomide negatif etkilerin oluşmasına sebebiyet vermektedirler. Bu tepkilere örnek olarak mükelleflerin vergiden kaçınmak için tüketimlerini kısımları veya vazgeçmeleri, ikamesi olan ve daha düşük vergiye tabi malları tercih etmeleri veya vergi kaçırma yoluna başvurmaları gösterilebilir. Dolayısıyla vergi oranlarının artması veya yeni vergilerin yürürlüğe konması vergilendirmenin mali sınırına ulaşıldığında vergi gelirlerinde artışa sebep olmamaktadır (Nadaroğlu, 1996: 288).

Vergilemenin sınırı üzerinde etkili olan bir başka etmen de gelirin toplum içinde yaşayan bireyler üzerindeki dağılımıdır. Toplumun genelinin ekonomik durumunun iyi olmaması durumunda zorunlu ihtiyaçlarını karşılamak durumunda olan toplum fertlerinden vergi alınması da zor olacaktır. Bununla beraber gelir dağılımında adaletin olmadığı toplumlarda yüksek gelir elde etmekte olan az sayıda vergi mükellefinden yüksek oranlarda vergi alınması olası bir durumdur. Vergilemenin sınırına etki ederek aşağılara çeken bir başka önemli durum ise ekonomik olarak üretim ve tüketimi kendi içerisinde gerçekleştirebilen kesimin ekonomide var olmasıdır. Parasallaşmayan ekonomide harcamalar üzerinden elde edilen vergi gelirleri düşüş gösterecektir. Dolayısıyla vergilemenin sınırı da daha düşük seviyelerde gerçekleşecektir (Çınar, 2003: 97).

İnsan hakları mücadeleleri ve özgürlük arayışlarıyla doğrudan ilişkili olan vergilendirme yetkisinin hukuki sınırları ise Magna Carta Libertatum (1215) bildirgesiyle ilk kez İngiltere’de tarih sahnesine çıkmıştır. Bu bağlamda vergilendirmenin hukuki sınırları çerçevesinde Magna Carta Libertatum bildirgesi tarihi bir örnek olarak kabul edilmektedir. Haklar bildirgesiyle beraber de kralın vergilendirme yetkisine yönelik birtakım düzenlemeler gerçekleştirilerek kısıtlanmıştır. 1948 yılına gelindiğinde Birleşmiş Milletler genel Kurulunda kabul edilen “İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi” kapsamında vergilendirme hakkının geçerli olduğuna dair atıfta bulunulmuştur. Türkiye açısından ise vergilendirmeye ilişkin düzenlemelere Anayasal olarak yapılan düzenlemlerle yer verildiği söylenebilir. Bu bağlamda Anayasa’nın 73.maddesine göre “temsilsiz ve kanunsuz vergi olmaz” prensini kabul edilmiştir (Şen ve Sağbaşı, 2015: 155-158).

1.1.3. Verginin Amaçları

Bazı mal ve hizmetlerin sunulması devlet olmanın bir gereğidir. Devlet tarafından sunulması gereken mal ve hizmetlerin temel gelir kaynağı ise vergilerdir. Günümüzde devlet kaynakları kullanarak gelir elde etmek olarak tanımlanan fiskal amacı değil, bununla beraber sosyal ve iktisadi bazı amaçları gerçekleştirmeyi planlayan ekstra fiskal amaçları da bünyesinde bulundurmaktadır (Kaba ve Beşel, 2018:40). Fonksiyonları zamanla değişen verginin esasen amacı kamu hizmetlerini finanse etmektir. Fiskal amaç olarak uygulanan kamu hizmetlerinin finansmanı zamanla gelişerek sosyal ve iktisadi yönlere de sahip olan ekstra fiskal amaçları ortaya çıkarmıştır. Bunun sonucunda da klasik

iktisatçılar tarafından benimsenmiş olan verginin tarafsız olma özelliği kaybolmuştur. Bunun yerine vergilerin denetleyici, düzenleyici ve yönlendirici birtakım yeni özellikleri ortaya çıkmıştır (Rakıcı ve Aydoğdu, 2017: 222).

Kamu harcamalarının finansmanı konusunda en önemli kamu geliri vergilerdir (Prest, 1975:33). Bir maliye politikası aracı olarak vergiler ekonomide iktisadi sonuçlar ortaya çıkarabilmektedir. Örneğin vergi teşviki uygulaması korunmak ve geliştirilmek istenen alanlarla ilgili gerçekleştirilebilirken, önlenmek isteyen alanlarla ilgili vergilerin arttırılması yoluyla müdahalelerde bulunulabilmektedir. Ahlaki bazı amaçların sosyal ve ekonomik bakımdan yerine getirilmesi açısından da vergiler önem arz etmektedir. Yatırımların teşvik edilmesi, üretim ve tüketimin kısıtlanması veya teşvik edilmesi, ödemeler dengesinin düzenlenmesi, tasarrufların teşvik edilmesi, ekonomide istikrarın sağlanması, ekonomik yapıda değişiklik yapılarak spekülasyonların önlenmesi gibi uygulamalar vergilerin ekonomik amaçları arasından gösterilebilirken; sosyal güvenliğin sağlanması, nüfus politikasına ilişkin düzenlemeler ile gelir ve servet dağılımında düzenlemeler yapılması verginin sosyal amaçları arasında gösterilebilir (Özbilen, 1999:65).

Devletin kamu görevlerini gerçekleştirmesi için gerekli olan finansmanı sağlamak vergilerin mali amacını oluşturmaktadır. Devlet, toplu halde yaşamının bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır ve tıpkı bireyler gibi varlığını devam ettirebilmek amacıyla bazı ihtiyaçlara gerek duymaktadır. İç güvenlik hizmetleri olarak asayiş gibi milli savunma hizmetlerinin temel olarak finansman kaynağını vergiler oluşturmaktadır. Dolayısıyla devletin asli görevlerini yerine getirmek için ihtiyacı olan finansman kaynağı vergiler mali amacın gerçekleştirilmesine hizmet etmektedir (Pehlivan, 2015: 97). Devletin kamu giderlerini finanse etmek amacıyla yararlandığı en önemli gelir kaynağı olan vergiler, tarihsel süreç içerisinde devlete yüklenen yeni ve farklı görevler sebebiyle hızla artış göstermiş ve bununla beraber kamu harcamaları da artmıştır. Artan kamu harcamalarının finansmanı içinse vergilerde artış yoluna gidilmiş ve daha fazla vergi toplanması amaçlanmıştır (Demir, 2009:2). Vergi sistemi içerisindeki vergilerin en önemli işlevi kamu giderlerini finanse edecek düzeyde vergi gelirlerinin toplanabilmesini gerçekleştirmektir. Kamu harcamalarını karşılayabilecek düzeyde kamu gelirlerini toplayabilmek ise vergilemenin mali fonksiyonunu oluşturmaktadır (Turhan, 1998:32).

Ekonominin vergisel tedbirler çerçevesinde yol alması verginin ekonomik amacını ifade etmektedir. Bu bağlamda vergi sisteminin çalışmayı ve risk üstelenmeyi teşvik edici bir yapıya sahip olması, yatırım üzerinden verginin oluşturabileceği olumsuz etkilerin ortadan kaldırılması, tasarrufların vergiler aracılığıyla teşvik edilmesi gibi uygulamalar verginin ekonomik amacına hizmet etmektedir. Ekonominin vergi tedbirleri iyi yönlendirilerek yatırım harcamalarının vergi matrahından düşülmesi ya da tasarrufları teşvik etmek amacıyla tahvillerin faizlerinin istisna olması veya vergi oranlarından indirimine gidilmesi gibi çeşitli uygulamalar yatırımların teşvikine olumlu katkılarda bulunacaktır. Makroekonomik düzeyde etkilere sebep olabilen vergiler bireylerin ödeme güçlerini etkilediği için ekonomik olarak karar almalarına da etki etmektedir. Gelişmekte olan ülkeler gelirin sabit olduğu varsayımıyla özel tüketim harcamalarında azalmaya giderek büyümeye kaynak olacak tasarrufu sağlamayı amaçlamaktadırlar. Bu bağlamda vergisel tedbirlerin kullanılması gelişmekte olan ülkelerde sıkça rastlanan bir durumdur (Yıldız ve Sandalcı, 2016:1918).

Devletin vergi sistemini kullanarak kamusal mal ve hizmet finansmanını gerçekleştirmesi vergilemenin mali amacını ifade ederken, yine vergi ve benzeri kamu gelirleri kullanılarak mali olmayan bir takım amaçların gerçekleştirilmesi de devletin vazifeleri arasında sayılabilmektedir. Vergilerde sosyal fayda kavramı öne çıkarılarak devletin mali olmayan amaçları arasında sosyal amacı gerçekleştirmeyi güden uygulamalar zamanla yaygınlaşmıştır (Gümüş ve Peran, 2017:210). Gelir dağılımının adaletli bir şekilde gerçekleşmesi bir ülkede toplumsal açıdan huzurun sağlanmasına neden olan önemli koşullardan biridir. Çoğu zaman devlet müdahalesi olmaksızın gelirin adil olarak dağılımı mümkün olmamaktadır. Vergi politikalarının kullanılması yoluyla devletin gelir dağılımını gerçekleştirmeye çalışması sosyal devlet olmanın bir gereği olarak kabul edilmektedir (Ersezer, 2006:255). Bu nedenle bir sosyal politika aracı olarak vergiler gelir dağılımının adaletli biçimde gerçekleştirilmesi için kullanılabilir. A.Wagner, vergilerin sosyal amacının da olduğunu belirten ilk maliyecidir. Wagner'e göre vergi politikalarından yararlanarak toplumda var olan gelir ve servet adaletsizliklerinin ortadan kaldırılabilirini savunmaktadır (Eker, 2005:148). Sosyal politikanın önemli bir aracı olarak ödeme gücü fazla olanlardan daha fazla vergi alınması ve gelir seviyesi daha düşük seviyelerde olanlara transfer harcaması biçiminde gelirin aktarılması vergilerin yeniden dağıtıcı ve düzenleyici özelliğini ortaya çıkarmaktadır. Bu ve benzeri uygulamaların

gerçekleşmesi için vergi sisteminin vergileri sosyal politika aracı olarak kullanmasına uygun olması gerekmektedir (Gümüş ve Peran, 2017:210).

Ülkeler arasında farklılık gösteren verginin mali, ekonomik ve sosyal amaçları dışında başka amaçları da mevcuttur. Örneğin devlet vergi mükelleflerine belli başlı davranışları özendirmek veya caydırmak amacıyla dolaylı ve dolaysız vergileri kullanabilmektedir. Bu bağlamda çevrenin korunması, kültürel gelişimin sağlanması ve nüfus planlaması gibi farklı konularda vergilerin yönlendirici etkisine başvurulabilmektedir. 1980’li yıllardan itibaren vergiler çevresel sorunların çözülmesi için aktif olarak kullanılır hale gelmiştir. Çevreye verilen zararların azaltılması amacıyla belirlenen “kirleten öder” ilkesi birçok OECD ülkesinin vergi sistemini tekrar düzenlemesine sebep olmuştur (Çelikkaya, 2011:97). Nüfus politikası bağlamında vergilerin düzenleyici etkisine örnek olarak Almanya’da nüfus artışının teşviki için evlilerin vergi yüklerinin azaltılması veya Çin’de birden fazla çocuk sahibi olmanın kanunen yasaklanması gösterilebilir (Şen ve Sağbaş, 2016:25).

1.1.4. Vergileme İlkeleri

Bu bölümde vergileme ilkeleri, klasik vergileme ilkeleri ve çağdaş vergileme ilkeleri olarak incelenmektedir.

Adalet, uygunluk, kesinlik ve ekonomiklik olarak sıralanan vergileme ilkeleri klasik ekonomik okulun kurucusu Adam Smith tarafından ortaya atılmıştır ve açıklamaları aşağıda verilmektedir (Mutluler vd., 2013: 198):

- **Adalet İlkesi:** Devletin idamesini devam ettirebilmesi için vatandaşların ödeme güçleri uyarınca harcamaların giderlerine katılmasını ifade eden ilkedir. Vergilerin mükellefler arasında adaletli biçimde dağıtılmasının amaçlandığı bu ilkeye göre vergileme ölçüsünün belirlenmesi ile kimlerden ne kadar vergi alınacağı belirlenmesi vergi yükünün adil dağılımı için önem teşkil etmektedir (Kargı ve Yüksel, 2010:7).
- **Uygunluk İlkesi:** Vergileme sonucunda devletin mümkün olan en fazla hasılatı toplayabilmesi amacıyla oluşturulan bu ilkeye göre mükelleflerle vergi idaresinin birbiriyle uyumlu olması amaçlanmaktadır. Buna göre mükelleflerin vergilerini kendileri için en uygun zamanda ödemesi savunulurken, vergi idaresinin de vergi

mükellefleriyle uyumlu olmasının nitelik ve nicelik yönünden verginin etkinliğini arttıracığı ifade edilmektedir (Mutluler vd., 2013: 198)

- **Kesinlik (Belirlilik) İlkesi:** Vergilerin esaslarının kanuna dayalı olarak belirlenmesi ve bu şekilde toplanmasını ifade eden ilkeye göre vergilerin ödenmesi gereken zaman, ödemenin şekli ve miktarı önceden açık ve net bir şekilde ifade edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla vergilerin miktarı ve ödenme şeklinin keyfi olarak belirlenmemesi gerektiğini savunan bu ilkeye göre mükelleflerin keyfi uygulamalar ile karşılaşmasının önlenmesi amaçlanmaktadır (Soğukpınar, 2009:21).
- **Ekonomiklik (İktisadilik) İlkesi:** Bu ilkeye göre vergilerin tahsil giderlerinin mümkün olduğunca düşük seviyelerde gerçekleşmesi sağlanarak hazine üzerine konulacak yükün en aza indirilmesi amaçlanmaktadır (Mutluler vd., 2013: 198)

Günümüzde gelişen vergi sistemleri sonucunda vergilerin çağdaş ilkelerinin aşağıda belirtildiği gibi oluştuğu söylenebilir.

- **Genellik İlkesi:** Ülkede yaşayan herkesin herhangi bir sosyal sınıf farkı gözetmeksizin kendi ödeme güçlerine göre gelir ve mallarından vergi vermesini ifade etmektedir. Bununla beraber yurt dışında yaşayan vatandaşlar ile yurt içinde vatandaşlığı olmayan ancak ülke sınırları içinde iktisadi olarak faaliyetlerde bulunan ya da mala sahip olan herkesin vergi ödemekle yükümlü olduğu anlamına gelmektedir (Kalenderoğlu, 2015:131).
- **Adalet İlkesi:** Bireyin ödeme gücünün devlet tarafından vergilendirme yapılırken hesaba katılmasını ifade etmektedir. Buna göre bireylere uygulanacak vergi miktarını bilmek önem teşkil etmektedir. Vergi kaçakçılığının önlenmesi ile vergi mükelleflerinin kendi kapasitelerine uygun biçimde sınıflandırılması ve gelirlerine uygun olarak vergilerini ödemelerini gerçekleştirmek bu bağlamda önemlidir (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 205).
- **Eşitlik İlkesi:** Ekonomik ve sosyal durumlara göre vergi mükelleflerinin vergi yüklerinin paylaşılmasını ifade etmektedir (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 205). Vergi yükünün kararlaştırılmasında fedakarlığın vergi mükelleflerinin sosyal ve ekonomik durumlarına göre oranlanarak belirlenmesi yatay eşitlik, eşit mutlak fedakarlık ilkesi, eşit oranlı fedakarlık ilkesi ve eşit marjinal fedakarlık ilkesi olmak üzere dört farklı

şekilde gerçekleştirilebilmektedir (Pehlivan, 2016: 149-150). Aynı ödeme gücüne sahip olanlardan aynı vergilerin alınması yatay eşitliği ifade ederken; ödeme gücü farklı olanların farklı vergileme koşullarına göre vergilendirilmesi dikey eşitliği tanımlamaktadır. Bir ülkede eşit fedakarlığa katlanması için tüm mükellefler tarafından aynı miktarda vergi ödenmesi eşit mutlak fedakarlık ilkesini ifade etmektedir. Ancak uygulamada böyle bir vergiden söz etmek mümkün değildir çünkü toplumu oluşturan bireylerin hepsinin eşit miktarda vergi ödeme gücüne sahip olduğu söylenemez. Vergilendirmeyle tüm mükelleflerin eşit oranda fedakarlığa katılmasını ifade eden eşit oranlı fedakarlık ilkesine göre, yüksek gelirli olanlardan düşük gelirli olanlara göre daha fazla vergi alınmaktadır. Her bir mükellefin ödediği verginin son birimi dolayısıyla katlanılan fedakarlığın eşit olmasına dayanan eşit marjinal fedakarlık ilkesine göre zengin bireylerin marjinal faydaları fakir bireylerin marjinal faydalarına göre daha düşük seviyede gerçekleşmektedir. Dolayısıyla zenginlerin katlandığı marjinal fedakarlık ile fakirlerin katlandığı marjinal fedakarlığın birbirine eşitlenebilmesi için zenginlerden alınmakta olan vergi miktarında artış yapılması gerekmektedir (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 206).

- **İstikrar İlkesi:** Bu ilke, vergi sistemine ilişkin kanunların ve yönetmeliklerin sık biçimde değişmemesini, süreklilik arz etmesi gerekliliğini ifade etmektedir (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 207). Vergilemeyle ilgili uygulamaların kısa zaman içerisinde değişiklik göstermesi veya yeni tür uygulamaların oluşturulması vergi idaresinin mükelleflerin sorunlarını çözme konusunda problemlere neden olabilmektedir. Mali ve finansal olarak piyasalar üzerinde sapmalar meydana getiren sık yapılan bu tür değişiklikler bireylerin yatırım programlarını planladıkları biçimde hayata geçirmelerine engel olabilmektedir (Gür, 2014: 13-14).
- **Verimlilik İlkesi:** Kamu hizmetlerini finans edecek verginin eşit düzeyde olmasını ifade eden bu ilkeye göre belirli bir dönemde gerçekleştirilecek kamu harcamalarını karşılayacak vergi gelirinin olması gerekmektedir (Akdoğan, 2014: 218).
- **Uygunluk İlkesi:** Mükellefler için en uygun zamanda ve en uygun biçimde vergi tahsilatının yapılması gerektiğini savunan bu ilkeye örnek olarak, tarım kazancından toplanılan vergilerin hasat dönemlerinde tahsil edilmesi verilebilir (Uluatam, 2012: 322). Vergilerin toplum yapısı dikkate alınarak uygun zaman ve uygun biçimde

tahsilatının yapılması demek herkesi için vergilerin doğru zamanlarda alındığı anlamına gelmemektedir. Bunun nedeni her bir mükellefin ekonomik, sosyal ve mali durumlarının farklılık arz etmesidir. Bu bağlamda uygunluğun genel anlamda tespiti esas olarak tespit edilmelidir (Serakibi, 2012: 22).

- **Belirlilik İlkesi:** Bireylerin ödemekle yükümlü oldukları vergilerin tutar, çeşit, ödeme zamanı ve şekil açısından keyfi olarak değil önceden net ve belirli olmasını ifade eden bu ilkeye göre vergilerin kuralları, ne zaman ve ne şekilde ödeme yapılacağı ve ödenecek tutarın nasıl hesaplanacağı önceden açık bir biçimde belirlenmektedir. Vergi sisteminin mükellefe vergiye tabi olan veya olmayan malların neler olduğunu net bir biçimde açıklaması ve vergi oranlarıyla ilgili bilgilendirme yapması da bu ilkeyle ilişkilidir (Buyrukoğlu ve Buzkıran, 2016: 2082). Verginin matrahı, tarifesi, ödeme zamanı ve biçimi vergi kanunlarında belli olmalı ve buna göre uygulamaların gerçekleşmesi gerekmektedir. Ödenecek vergilerin önceden belirlenmemesi vergi mükelleflerinde tedirginliğe sebep olarak bütçelerini düzenleyememelerine neden olabilmektedir (Serakibi, 2012: 20).
- **Kanunilik İlkesi:** Vergilerin kanunla konması, değiştirilmesi ve kaldırılmasını ifade eden kanunilik ilkesine göre verginin konusu, verginin mükellefi, vergiyi doğuran olay, verginin matrahı, verginin ödeme zamanı ile vergiye dair zaman aşımı gibi temel unsurların vergi kanunlarında açık bir şekilde düzenlenmiş olması gerekmektedir (Karakoç, 2013:1266).
- **Açıklık İlkesi:** Bu ilke, vergiye ilişkin her türlü yönetmelik, kanun ve tebliğlerin vergi mükellefleri tarafından açık ve kolay bir biçimde anlaşılır olmasını ifade etmektedir (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 206). Vergi kanunların yanlış anlaşılmasını önleyecek şekilde açık ifadelerle yazılması ve dolayısıyla her herkes tarafından kolayca anlaşılmasının sağlanarak vergilendirmede başarılı sonuçların elde edilmesi bu ilkenin temel amacını oluşturmaktadır. Vergi matrahı, ödeme miktarı ve zamanı gibi vergi mükellefleri ve vergi dairesini ilgilendiren tüm hususları bünyesinde bulunduran bu ilkeye göre vergi kanunlarının uygulanmasına yönelik genelge ve tebliğlerin anlaşılır olması gerekmektedir. Bu nedenle etkinliğin sağlanması açısından vergi kanunlarını uygulayacak kişilerin eğitilmiş, dürüst ve anlayışlı kişiler olması önem teşkil etmektedir (Saraçoğlu ve Ejder, 2002: 41).

1.1.5. Vergilemeye İlişkin Temel Kavramlar

Bu başlıkta vergiyi oluşturan unsurlardan verginin konusu, vergiyi doğuran olay, vergi alacaklısı, vergi mükellefi ve vergi sorumlusu, vergi matrahı, vergi tarifesi, vergi muafiyeti ve vergi istisnası incelenmektedir.

Verginin ne üzerinden alınacağı verginin konusunu oluşturmaktadır. Üzerine vergi konularak doğrudan veya dolaylı biçimde oluşturulan ekonomik unsur verginin konusudur. En basit tabirle verginin konusu, verginin üzerinden alınan şeylerdir. Verginin konusu vergi türlerine göre incelendiğinde gelir vergisinin konusunu gerçek kişilerin elde ettiği gelirler, kurumlar vergisinin konusunu kurumların elde ettiği kazançlar, emlak vergisinin konusunu bina, arsa ve araziler, arazi vergisinin konusunu ise Türkiye sınırları içerisinde bulunmakta olan arazilerin oluşturduğu söylenebilir. Verginin konusu belli olmadığı takdirde bu verginin tahsil edilmesi de mümkün olmamaktadır (Öztürk, 2013: 130). Verginin konusunu oluşturan şey verginin üzerinden alındığı nesnedir. Bu tanımdaki nesne ekonomik bir değer, fiziki bir varlık, hukuki bir muamele veya bir fiil, olay vb. maddi ya da gayri maddi bir unsur olabilir. Verginin konusunun ne olduğu vergi kanunlarında ilk olarak tanımlanan kavramdır. Bazı vergi kanunları ise adını verginin konusundan almaktadır (Pehlivan, 2007: 49). Verginin konusunu servette meydana gelen değişiklikler, mal ya da hizmet veya üretim-tüketim faaliyetleri oluşturabilmektedir. Bir mal veya hizmet verginin konusu olabileceği gibi üretim veya tüketim işlemi ya da sahip olunan servet de verginin konusunu oluşturabilir. İlgili vergi yasalarında verginin konusu açıkça belirtilmiş olmalıdır. Dolayısıyla uygulanan vergi yasasında mükelleflerce kuşkuya mahal vermeyecek şekilde verginin konusunun açıkça belirtilmiş olması gereklidir (Akdoğan, 2001: 10-11). Vergi konuları ekonomik yapıyı esas alan mali durumla uyumludur. Bu nedenle verginin her türlü eylem veya hukuki durum üzerine uygulanması mümkündür. Anayasada soyut olarak tasvir edilen mali durum günümüzde uygulamada somut bir biçim alarak gelir, servet ve harcama olarak karşımıza çıkmaktadır (Şenyüz, 2005: 36).

Vergi uygulamalarında önem teşkil eden ve vergi kanunlarında belirtilmesi gereken bir başka husus ise vergiyi doğuran olayın nasıl gerçekleştiğidir. Vergiyi doğuran olayın tanımlanması vergi yükümlülüğünü ortaya çıkaracak olayın hangi durumlarda vuku bulacağını ifade etmektedir. Dolayısıyla ilgili olayın vuku bulmaması durumunda vergi

mükellefiyetinin de oluşacağı söylenemez. Vergi kanunları oluşturulurken dikkat edilmesi gereken en önemli hususlardan biri de vergiyi doğuran olayın iyi bir şekilde tanımlanması ve anlaşılabilir olmasıdır. Aksi takdirde vergi kanununun uygulanıp uygulanmayacağı konusunda kuşklar oluşabilmektedir (Akdoğan, 2001: 11).

Vergi borcunun doğması için sadece vergi konusunun var olması yeterli olmamaktadır. Vergi yükümlüsünün verginin konusu ile kanunda düzenlenen biçimde ilişki içinde olması verginin doğmasını sağlayan etkenlerdendir. Vergi Usul Kanununda (VUK) 19.maddeye göre “Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar” şeklinde tanımlama yapılmıştır (VUK, md: 19). Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi durumundan vergi yükümlüsü kişi vergiyle ilgili her türlü maddi veya şekli yükümlülükleri yerine getirmekle mükellef olmaktadır (Şenyüz, 2005: 47-48). Maddi ve şekli yükümlülüklerin ne olacağı ise vergi dairesinin vergi alacağıyla ilgili olarak ortaya çıkmaktadır. Vergiyi doğuran olayın ortaya çıkmasına vergi yükümlülüğü bulunan kimselerin yani vergi mükelleflerinin, vergi yükümlülüğü olmayan kimselerle gerçekleştirdiği ticari ilişkiler neden olabilir. Dolayısıyla vergi mükellefi olan veya olmayan üçüncü kişilerin yaşamları boyunca farklı durumlarda farklı hukuki ilişkiler içerisinde bulunabilmektedirler. Buna örnek olarak ticari faaliyet biçiminde gerçekleşen mal alımı veya mal satımı, hizmet alımı veya hizmet satımı olabileceği gibi doğum ya da ölüm de vergiyi doğuran olay olabilmektedir (Saban, 2012: 43).

Verginin alacaklı tarafını devlet oluşturmaktadır. Vergi alacaklısı devlet bu rolü kanunlarca kendine vermiş olup “vergi alacağını tahsil edecek kurum kamu idaresidir” şeklinde tanımını yapmıştır. Dolayısıyla vergiyi toplayan kurum vergi daireleridir. Vergi daireleri vergiyi tarh ve tahsil etme yetkilerini kendilerinde barındırırlar. Mükelleflerin kimler olacağını vergi tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerini gerçekleştirerek belirleyen vergi daireleridir. Maliye Bakanlığınca mükelleflerin hangi vergi dairesin bağlı olacağı belirlenmektedir. Ayrıca vergi dairesi değişikliği konusunda da Maliye Bakanlığı yetkilidir (Ünsal, 2006: 17). Verginin en önemli özelliklerinden biri de devlet tarafından zorla alınabilmesidir. Bu tanımdaki zorla almadan kasıt, hukuki sınırlar içerisinde gerçekleştirilen bir zorlama olup keyfi bir uygulama olarak zorlamadan farklıdır. Devlet toplumu meydana getiren kişilerin mülkiyet haklarına vergi ile müdahale de bulunabilmektedir. Bu müdahalenin şekli ve sınırları Anayasa’da belirtildiği biçimde

“kanunla konulan, değiştirilen ve kaldırılan vergi resim harç ve benzeri mali yükümlülükler” biçiminde tanımlanmaktadır (Pehlivan, 2007: 49). Dolayısıyla devlet vergilendirme yetkisinin kanuna dayanarak gerçekleştirmektedir. Yürütme organı vergilendirme yetkisini bazı durumlarda kendisi kullanabilmektedir (Ünsal, 2006: 16).

Vergi kanunları uyarınca kendisine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişiler vergi mükellefi olarak tanımlanmaktadır (VUK, Md.8.) Vergi Usul Kanununda belirtildiği üzere gerçek ve tüzel kişiler vergi mükellefi olabilmektedir. Ancak uygulamada tüzel kişiliği bulunmayan bazı kurumlardan da vergi alınmakta olduğundan bu tanımlamayı vergi borcu ödeyen kişi ve kurumlar biçimin tanımlamak da mümkündür (Pehlivan,2011: 100) Kişinin vergi mükellefi olabilmesinin bazı koşulları vardır. Buna göre vergiyi doğuran olay ilgili kişinin kişiliğinde meydana gelmeli ve vergi borcunun da ilgili kişinin mal varlığından ödenmesi gerekmektedir (Gerçek, 2005: 159). Verginin ödenmesi bakımından alacaklı olan vergi dairesiyle muhatap olan kişiye ise vergi sorumlusu denilmektedir (VUK. Md.8.). Dolayısıyla vergi sorumlusu aslında bir aracıdır. Vergi sorumlusu kendi adına veya kendi hesabına bir işlemde bulunmamaktadır, başkasının adı ve hesabına olan parayı bir aracı olarak vergi dairesine ödemektedir. İlgili belgelerin düzenlenmesi, belgelerin gerekli yerlere tesliminin yapılması ve verginin yasal biçimde kesilmesi vergi sorumlusunun sorumluluğunda gerçekleşmektedir. Vergi kanunlarında vergi mükellefi ve vergi sorumlusu ayrı ayrı değerlendirilerek bunlara ait hükümlere yer verilmektedir. Her vergi türünde vergi sorumlusu ve vergi mükellefinin görevleri farklılaşır. Örneğin veraset ve intikal vergisinde mükellef veraset ve intikalle veya ivazsız olarak malı üstüne geçiren kişiyken, damga vergisindeki mükellef kağıtları imzalayandır. Mükelleflerin kim olduğu kanunlarda belirtilmektedir (Çomaklı ve Ayrangöl, 2016: 82).

Nicel bir kavram olan vergi matrahı, verginin üzerinden hesaplandığı değer ya da miktardır (Akdoğan, 2014: 145). Spesifik ve advalorem olarak iki şekilde matrah olabilmektedir. Matrahın sayı, adet, litre gibi fiziki birtakım ölçütlerle ifade edilmesi durumunda spesifik matrah söz konusu olmaktadır. Eğer vergi matrahı fiyat, değer, gelir, irat gibi iktisadi veya parasal değerlerle ifade ediliyorsa bu durumda advalorem matrah oluşmaktadır (Çetin, 2018: 10) Vergi matrahı ile vergi konusu aynı kavramlar değildir. Örnek üzerinden açıklamak gerekirse, gelir vergisinin konusunu bir takvim yılında elde edilen kazanç ve gelirlerin safi tutarı oluşturmaktadır. Gelir vergisinin matrahı ise

kanunen öngörülen indirim, prim gibi unsurlar düşüldükten sonra tarifenin uygulanacağı tutardır (Yurtseven, 2010: 27).

Vergi miktarının hesaplanması için matraha uygulanan ölçüte vergi tarifesi denilmektedir. Matrah ile ilişkilerine göre vergi oranları sabit oranlı tarife, azalan oranlı tarife ve artan oranlı tarife olmak üzere üç başlık altında düzenlenebilmektedir (Yurtseven, 2010: 32). Ortalama ve marjinal vergi oran kavramları vergi tarifelerinin açıklanmasında kullanılan kavramlardır. Vergi miktarı ile matrah arasındaki orantı, ortalama vergi oranını oluşturmaktadır. Vergi miktarında meydana gelen değişimin matrahtaki değişim miktarına oranlanmasıyla ise marjinal vergi oranı elde edilmektedir (Çakır vd., 2006: 195).

Matrahın her seviyesinde aynı oranda verginin uygulandığı sabit oranlı vergi tarifesinde matrahtaki değişimden bağımsız olarak vergi oranı daima sabittir ve bu nedenle matrahın artmasına bağılı olarak ödenmesi gereken vergi miktarı da artış göstermektedir. Dolayısıyla vergi miktarı vergi matrahının doğrusal bir fonksiyonu olmaktadır (Yüksel, 2017: 48). Marjinal vergi oranı ile ortalama vergi oranının her zaman birbirine denk olduğu sabit oranlı tarifelerde gelir arttıkça birimlere uygulanan vergi oranı sabit kalır. Sonuç olarak vergi miktarı ve vergi matrahı aynı oranda artış göstermektedir. Artan oranlı vergi tarifesinde ise farklı olarak matrahın artmasına bağılı biçimde vergi oranı da artış göstermektedir. Artan oranlı tarifede ortalama vergi oranı, marjinal vergi oranından küçük olmaktadır. Vergi matrahının gelir olarak kabul edildiği artan oranlı bir tarifede gelir artışına bağılı olarak vergi mükellefleri daha fazla miktarda vergi ödemekle sorumlu olmaktadır (Erdem vd., 2015: 163-165). Artan oranlı tarifede vergi oranındaki artış ve matrah ilişkisine göre üç farklı şekilde gerçekleşebilmektedir. Buna göre vergi oranındaki artış ile matrahtaki artışın eşit olduğu durumda düz artan oranlı tarife; vergi oranındaki artışın matrahtaki artıştan fazla olduğu durumda çoğalan artan oranlı tarife; son olarak vergi oranındaki artışın matrahtaki artıştan az olması durumunda ise azalan artan oranlı tarifenin geçerli olduğu söylenebilir. Azalan oranlı vergi tarifesindeyse matrahta meydana gelen artışa karşın vergi oranlarında azalış olmaktadır. Benzer şekilde vergi oranında meydana gelen azalma matrahta meydana gelen artmaya denk olursa düz azalan oranlı tarife; vergi oranındaki azalma matrahtaki artıştan fazla olursa çoğalan azalan oranlı tarife; ve son olarak vergi oranındaki azalma matrahtaki artıştan daha az ise azalan azalan oranlı tarifeden söz edilebilmektedir (Pehlivan, 2016: 107-111). Gelirin vergi matrahı

olduğu durumlarda kişilerin gelirinin yükselmesine bağlı olarak daha düşük oranda vergi ödeyeceği anlamına gelen bu durum vergilemede adaletsizliğe yol açabilmektedir (Yüksel, 2017: 50-51).

Vergi yükümlüsünün belirlenmesi noktasında getirilmiş kısıtlamalarla ilgili olan vergi muafiyeti ve vergi istisnası kavramları arasında birbirlerine yakın ancak farklı olan iki kavramdır. Verginin genellik ilkesi uyarınca herhangi bir ayırım yapılmaksızın herkesin ödeme gücü dikkate alınarak vergi ödemesi gerekmektedir. Ancak bazı durumlarda uygulamada öze ekonomik veya sosyal sebepler dolayısıyla verginin konusunda veya verginin mükellefiyetinde sınırlamaya gidilebilmektedir (Özbilen, 2010: 229-230).

Vergi kanunlarında belirtildiği üzere vergilendirilmek zorunda olan kişinin kısmen veya tamamen ya da süreli veya geçici olarak vergi dışında tutulması durumuna vergi muafiyeti adı verilmektedir. Vergi kanunlarında belirtildiği üzere vergilendirilmek zorunda olan konunun kısmen veya tamamen ya da süreli veya geçici olarak vergi dışında tutulması durumuna ise vergi istisnası denilmektedir. Örnek verilecek olursa gelir vergisi mükellefi olarak mal alım satımı yapan kişiler gelir vergisi kanunu uyarınca ticari olarak bir faaliyet gerçekleştirdikleri kabul edilmektedir. Ancak bu faaliyeti gerçekleştiren şahıslardan sabit bir işyeri olmamakla birlikte işlerinde motorlu araç kullanmayanlar esnaf muafılığı içerisinde yer alarak gelir vergisinden muaf olmaktadır. Bu durum vergi muafiyetine bir örnek teşkil etmektedir. Vergi istisnasına örnek olarak ise katma değer vergisinde (KDV) uygulanan ihracat istisnası gösterilebilir. Katma değer vergisi kanunu uyarınca her türlü mal teslimleri vergiye tabidir ancak malların yurtdışına satışları yani ihracat teslimleri katma değer vergisi kanunu uyarınca vergileme dışında tutulmuştur (Pehlivan, 2014: 67).

1.2. Vergilerin Sınıflandırılması

Modern demokrasilerde kamu gelirlerinin en önemli kalemini oluşturan vergiler aynı zamanda kamu gücüne dayanan devletin özel kesimden aktardığı fonları kapsamaktadır. Vergilerin çeşitli biçimlerde sınıflandırılması mümkündür. Genel sınıflandırma kapsamında verginin kaynağı açısından veya gelir, servet ve harcama vergileri olarak sınıflandırılabilirken; ekonomik faaliyetler bakımından dolaylı ve dolaysız vergiler olarak sınıflandırılabilirler. Ayrıca verginin konusu bakımından spesifik veya advalorem olarak sınıflandırılan vergilerin mükelleflerin kişisel durumları dikkate alınarak objektif veya

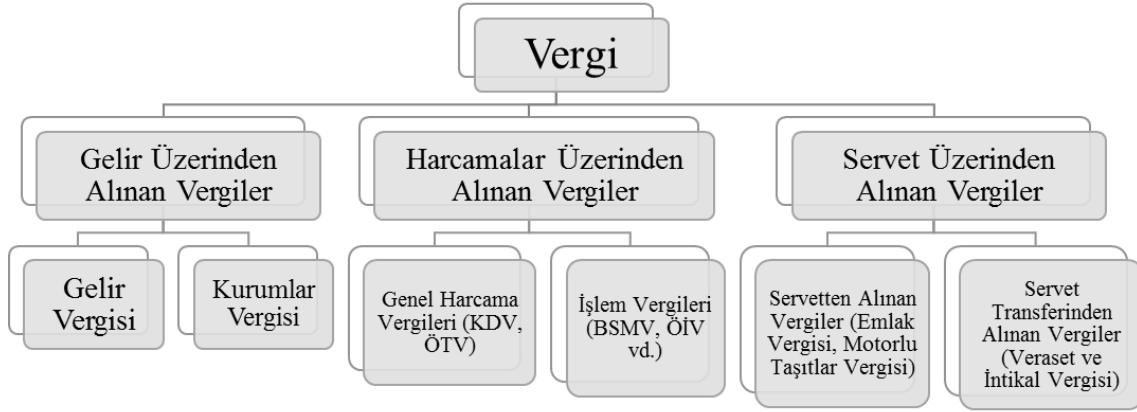
sübjektif vergiler olarak da sınıflandırılması mümkündür. Ek olarak vergilerin oranlarına göre azalan oranlı, sabit oranlı veya artan oranlı vergiler biçiminde de vergiler sınıflandırılabilir (Pınar, 2006:37)

Dolaylı ve dolaysız vergi sınıflandırılması durumundan vergilerin hangi kriterlere göre ayrılacağı kesin ve net bir kriter olmadığı için sorun oluşturabilmektedir. Bu ayrım yapılırken verginin yansıtılıp yansıtılmadığı maliye literatüründe en çok kullanılan yöntemdir. Bu bağlamda gelir ve servet üzerinden alınan vergilerde vergi mükellefi ile vergiyi ödeyen kişilerin aynı olması bakımından verginin yansıtılması güç olduğu veya mümkün olmadığı için dolaysız vergiler olarak kabul edilmektedirler. Dolaysız vergilere örnek olarak gelir vergisi, kurumlar vergisi, emlak vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi gösterilebilir. Mal ve hizmet kullanımından kaynaklanan vergilere ise dolaylı vergiler denilmektedir. Bu tür vergilerde mal ve hizmet üzerinden alınan vergi, vergi yüklenicisi olarak kişi tarafından başka kimselere yansıtılabilmektedir. Bu nedenle bu tür verilerde vergi mükellefi ile vergiyi ödeyen kişi aynı olmamaktadır. Dolaylı vergilere örnek olarak katma değer vergisi (KDV) ve özel tüketim vergisi (ÖTV) verilebilir (Temiz, 2008:3).

Bir başka sınıflandırmaya göre, mükelleflerin kişisel olarak durumlarını dikkate alan vergilere sübjektif vergiler denilirken; mükelleflerin kişisel durumlarının dikkate alınmadığı vergilere objektif vergiler adı verilmektedir (Susam, 2009:51). Bu bağlamda kişilerin gelirleri üzerinden alınan gelir vergilerinin sübjektif olarak değerlendirilmesi, dolayısıyla kişilerin bireysel veya ailevi durumlarının dikkate alınarak vergi ödeme gücüne ulaşılması mümkün olmaktadır. Ancak harcamalar üzerinden alınan vergilerde buna benzer bir durumun gerçekleştirilmesi, dolayısıyla verginin şahsileştirilerek kişisel ve ailevi durumların ödeme gücüne ulaşmak için kullanılması mümkün olmamaktadır (Pehlivan, 2015:119). Bu bağlamda vergilemede adalet ve gelir dağılımı gibi ekonomik ve sosyal konularda sübjektif vergilerin, objektif vergilere göre üstün olduğunu söylemek mümkün iken; vergilemede etkinlik ve verimlilik bakımından ise objektif vergilerin, sübjektif vergilerden daha üstün olduğu söylenebilir (Şen ve Sağbaş, 2016:68).

Tarife yapıları bakımından ise vergiler üçlü bir sınıflandırmaya tabi tutulabilir. Buna göre artan oranlı, düz oranlı ve sabit oranlı vergilerin varlığından söz edilmektedir. Ülkemizde kurumlar vergisi düz oranlı vergilemeye tabi tutulurken; artan oranlı vergilere örnek

olarak gelir vergisi; azalan oranlı vergilere örnek olarak ise damga vergisi gösterilebilir (Akdoğan, 2016:309).



Şekil 1: Türk Vergi Sistemini Oluşturan Vergiler

Kaynak: Grafik Pehlivan, O. (2016), Kamu Maliyesi kitabından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Yukarıdaki grafikte görüldüğü üzere Türkiye’de vergi sistemi: gelir üzerinden alınan vergiler, harcamalar üzerinden alınan vergiler ile servet üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır. Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi, gelir üzerinden alınan vergileri; Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) ile Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV), Özel İletişim Vergisi (ÖİV) gibi vergiler harcamalar üzerinden alınan vergileri; Emlak Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi gibi vergiler ise servet üzerinden alınan vergileri oluşturmaktadır. Ülkelerdeki vergi türleri vergi yapısını belirlemede kullanılan temel değişkenlerdendir. Bu bağlamda bir ülkedeki vergi türlerinin toplam vergiler içindeki oranı, o ülkedeki vergi yapısı ve vergi politikalarını anlama noktasında önem arz etmektedir (Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, 2014: 9).

1.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Bireylerin emek, sermaye, doğal kaynak ve müteşebbis karşılığı elde ettiği değer olarak düşünülen gelir kavramı, iktisadi açıdan değerlendirildiğinde bireyin mal varlığı sabit kaldığı durumda satın alma gücünde meydana gelen artış olarak tanımlanmaktadır (Kutukız, 1993, s.33). Gelir verginin tek ve asıl kaynağıdır. Servet gelirin birikmiş şekliyle harcama gelirin bir fonksiyonudur. Sonuç olarak bireylerin vergi ödemesini belirleyen en temel unsur gelirdir (Hanbay, 2013, s.36).

Gerçek kişilerin kişisel ve ailevi durumları dikkate alınarak elde edilen irat ve kazançların belirli bir dönemdeki net tutarı üzerinden hesaplanan bir vergi olan gelir vergisi ülkeden ülkeye farklı özellikler gösterebiliyor olmasına rağmen genel anlamda artan oranlı yapıya sahip dolaysız vergilerdir. Günümüzde en yaygın olarak uygulanan vergi türüdür (Sivrekli-Demircan, 2003:102). Bireylerin ödeme gücünün en önemli göstergesi gelirdir. Ekonominin üretken kapasitesi dahilinde gelir vergisiyle gelirin dağılımı dikkate alınarak vergilendirilmenin yapılması esas teşkil etmektedir. Adalet bakımından da önemli olan gelir vergisi, dolaysız ve sübjektif özelliğe sahip vergiler arasında yer almaktadır. Ayrıca gelir vergisi hem toplam vergi içerisindeki payı hem de mali politikaların bir aracı olarak kullanılması bakımından önemlidir. Gelir vergisi hesaplaması yapılırken gelirin tanımı, muafiyet ve istisna, tarife yapısı, vergilemede adalet ve etkinlik gibi kavramların dikkate alınması gerekmektedir (Karayılmazlar ve Güran, 2005:143).

Mükellefin vergiye tabi olarak gelire sahip olan gerçek kişi olduğu gelir vergisi şahsi bir vergidir (Elezoski, 2004: 10-12). Genellik ilkesi gereğince gelir vergisi toplanmaktadır. Dolayısıyla gelir elde eden herkesin vergilendirilmesi söz konusudur. Ancak vergi ödeme gücüne sahip olmayan kimseler muaf tutulabilmektedir. Normalde beyan esasına göre toplanan gelir vergisi Türkiye’de kaynakta kesinti (stopaj) yoluyla vergilendirilmektedir. Gelir vergisinde esas olan dönemdir. Gelirin gerçek ve safi değeri üzerinden gelir vergisinin ödenme aşamasına gelmesi için öncelikle gelirin elde edilmesi gereklidir, elde edilen gelir üzerinden vergilendirme yapılmaktadır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 19-21). Gelir vergisi en az geçim indiriminin uygulanabildiği artan oranlı tarifesiyle adil bir vergileme sistemi oluşturmaktadır. Bu bağlamda iktisadi açıdan da gelir vergisinin sorun teşkil etmeyecek bir vergi olduğu söylenilebilir (Özden, 1985: 73).

Sedüler ve üniter olarak iki türe sahip olan gelir vergisi türlerinden üniter gelir vergisinin geniş bir uygulama alanı olmakla beraber tek veya çift elemanlı olabilirken; sedüler gelir vergisinde gerçek kişiler tarafından sağlanan ger bir kaynaktan ayrı ayrı vergi alınmaktadır. Bununla beraber kişilerin gelirleri artan oranlı olarak vergilendirilerek artan oranlı gelir vergisi biçiminde toplanmaktadır. Bu bağlamda farklı seviyelerde gelire sahip olan farklı kimseler artan oranlı gelir vergisine göre farklı şekillerde vergilendirilmektedirler. Gelirin yeniden dağıtılması bakımından da gelirin artan oranlı olması önem teşkil etmektedir (Balkaya ve Akça, 2000: 34).

Gelir vergisine benzer şekilde gelir üzerinden alınan bir başka vergi türü ise kurumlar vergisidir. Gelir vergisine ilişkin yasalarla belirlenen gelir unsurları üzerinden kurumların elde ettiği kazançların vergilendirilmesinden oluşan kurumlar vergisi dolaysız bir vergidir (Kantarıcı, 1996: 63). Ticari kazanç, zirai kazanç, serbest meslek kazancı, ücret, menkul sermaye iradı ve gayri menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlar gelir vergisinin konusunu oluşturan yedi gelir unsurudur. Bunlar aynı zamanda kurumlar vergisinin de konusunu oluşturmaktadır. Gelir vergisi ve kurumlar vergisi birbirine benzeyen vergiler olmakla beraber mükellefiyet ve tarife yapısı özelinde birbirlerinden ayrı özelliklere sahiptirler. Gelir vergisinde mükellef olanlar gerçek kişiler iken; kurumlar vergisinde mükellefler başta sermaye şirketleri olmak üzere tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan bazı kuruluşlardan oluşmaktadır. Gelir vergisinde artan oranlı tarife uygulanmakta iken, kurumlar vergisinde düz(sabit) oranlı bir tarife uygulanmaktadır. Sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortakları şeklindeki tüzel kişiler ile bazı tüzel kişiliği olmayan kuruluşlar kurumlar vergisinin mükellefleridir (Yavuz, 2008: 50).

Gelir vergisine benzer şekilde kurumlar vergisinde de dar ve tam mükellef olmak üzere iki tür mükellefiyet söz konusudur. Kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan kurumlar tam mükellef olarak değerlendirilirken; kanuni ve iş merkezinden her ikisi de Türkiye’de bulunmayanlar dar mükellef olarak değerlendirilmektedir. Kendi ülkelerinde hukuk kurallarına uygun olarak kurulan dar mükellefler ülkelerindeki mevzuata uygun biçimde hareket etmektedirler. Dar mükellefler Türkiye’de iş yeri ve temsilcileri aracılığıyla faaliyetlerde bulunarak gelir elde etmeye çalışmaktadırlar. Hem Türkiye’de hem de yurtdışında elde ettikleri gelirler üzerinden vergilendirilen tam mükellef kurumlara karşın, dar mükellefiyete sahip olan kurumlar yalnızca Türkiye’de elde ettikleri kazanç üzerinden vergilendirilmektedir (Bilici, 2014: 97-98).

Nitelik olarak objektif bir vergi olan kurumlar vergisinde vergiyi doğuran olay kurum tarafından kazancın, dolayısıyla gelirin elde edilmesidir. Kurumlar vergisi objektif nitelik taşıdığından dolayı gelir vergisindeki gibi bireylerin kişisel ve ailevi durumları vergilendirme yapılırken dikkate alınmamaktadır. Dolayısıyla en az geçim indirimi gibi bir uygulama kurumlar vergisinde geçerli değildir. Kurumların elde ettiği kazançlar kurumlar vergisine temel teşkil eder (Akdoğan, 1997, s.216). Kurumlar vergisi matrahına

tek bir vergi oranı uygulanır ve tek oranlı vergisi sistemi ortaya çıkar (Edizdoğan, 2007: 278).

Kurumlar vergisi beyannamesi vergi mükellefi ve vergi sorumlusunun beyanları dikkate alınarak yıllık olarak hazırlanmaktadır. Bu beyannamede bir hesap dönemi içerisinde elde edilen kazançların tamamı vergi mükellefi veya vergi sorumlusunca gösterilmektedir (İsmayılov, 2010: 60). Kurumların belirli dönemlerde elde ettikleri gelirler üzerinden kurumlar vergisi matrahı belirlenmektedir. Daha sonraki aşamada ise belirlenen matrah üzerinden ödenmesi gereken kurumlar vergisi hesaplanmaktadır (Köse, 2012: 5).

Ekonomik açıdan bakıldığında makro ve mikro etkilere sahip olan kurumlar vergisinin mikro etkileri arasında: kurumlar vergisinin yansıtılması, kurumlar vergisinin kurum kararları ve kurum kazançları üzerindeki etkileri gösterilebilirken; kurumlar vergisinin makro etkileri arasında: ekonomik istikrara olan etkiler ile ekonomik büyüme ve kalkınma üzerindeki etkiler örnek olarak gösterilebilir (Sağlam, 2005: 38-66).

1.2.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Gerçek veya tüzel kişilere ait olan ekonomik değerler bir bütün olarak servet biçiminde tanımlanabilmektedir (Pehlivan, 2015: 124). Servet içerisinde dahil edilebilen her türlü menkul ve gayrimenkul mallarının hepsinin veya bir kısmının toplam değerinden alınan dolaysız vergilere servet vergileri denilmektedir. Emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ile veraset ve intikal vergisi servet üzerinden alınan vergilere örnek olarak gösterilebilmektedir (Turhan,1998:170).

Gerçek veya tüzel kişilerin sahip olduğu taşınmazların iktisadi değerleri üzerinden alınan emlak vergisinin uygulama alanı oldukça geniş olmakla beraber dolaysız ve objektif bir servet vergisidir (Çiftçi ve Organ, 2015:128). Matrah olarak taşınmazın değerinin dikkate alındığı emlak vergisinde değer ölçütü olarak piyasa değeri üzerinden değerlendirme yapılmaktadır. Bununla beraber safi veya gayri safi kira değerleri ile vergi değeri kavramı da değer ölçütü olarak kullanılmaktadır (Hacıköylü, 2009: 16-18). Emlak vergisinde bina veya arazi hangi ülke sınırları içerisindeyse o ülkenin vergilendirmesine tabi olmakla beraber objektif nitelikli yapıya sahip olan emlak vergisi, yerellik ilkesine göre alınan tersine artan oranlı özelliği olan bir vergi türüdür (Öner, 2015, s.289-290).

Motorlu taşıtlar vergisi (MTV) vergi tabanını genişletmek ve araç kullanımı dolayısıyla ortaya çıkan kamu giderlerini finanse etmek amacıyla uygulanan bir servet vergisidir (Sugözü, Yıldırım ve Aydın, 2014:116). Karada, havada veya denizde insan ya da eşya taşımaya yarayan her türlü makine ile hareket eden taşıtlar motorlu taşıtlar vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Üzerine motorlu taşıt kaydı ve tescili yapılan gerçek ya da tüzel kişiler motorlu taşıtlar vergisinin mükelleflerini oluşturmaktadır (Pehlivan, 2011: 128).

Ölüm olayının veya karşılıksız intikallerin gerçekleşmesiyle ortaya çıkan ve verginin konusu açısından sürekli olmayan bir vergi türü olan veraset ve intikal vergisinin hesaplanması için matrah advalorem olarak belirlenmektedir. İntikal eden malların mükellefe isabet eden net tutarı veraset ve intikal vergisinin matrahını oluşturmaktadır. Veraset ve intikal vergisi, vergi yükünün adaletli dağılımını sağlamak bakımından etki ve önemli bir vergi olarak değerlendirilmektedir (Şafak ve Yurtsever, 2015: 27). Bu açıdan değerlendirildiğinde veraset ve intikal vergisi temelde iki ayrı mali olayı kapsamaması bakımından vergilemede adalet, iktisadilik ve açıklık ilkelerinin verginin uygulanmasına dahil edilmesi gereken bir vergi türüdür (Güneş, 2017: 131).

1.2.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

Üretim ve dağıtımın her aşamasında ortaya çıkan katma değer üzerinden alınan ve yayılı muamele vergisi özelliği taşıyan katma değer vergisi (KDV), nihai tüketimi vergilendirmeyi amaçlayan dolaylı bir vergidir. KDV’de nihai tüketiciler fiili mükellef olarak vergiyi yüklenirler, dolayısıyla verginin tamamı tüketiciye yansıtılmış olur (Bilici, 2014: 130). Katma değer vergisi harcamalar üzerinden alınan vergiler arasında en gelişmiş olmakla beraber bünyesinde indirim mekanizmasını barındırması açısından da önem arz etmektedir. Milli üretimin tamamını kapsayan KDV, genel bir vergi türüdür ve satış vergisi özelliği taşımasının açısından ekonomik faaliyetler arasında ayırım gözetmemesi, fiyat mekanizmasıyla müşterilere yansıtılabilmesi nedeniyle tarafsız bir vergi türü olarak nitelendirilebilir (Erginay, 2010: 141). Malların teslimi veya hizmetlerin ifası sırasında her safhada ortaya çıkan değer üzerinden KDV alınmaktadır (Tunç, 2007: 7). Teorik ve teknik bakımdan en gelişmiş vergilerden olan KDV, konusu ve kapsamı bakımından muamele vergilerindedir, üretim ve dağıtımın her aşamasına uygulanır (Saraçoğlu, 2002: 68). Uluslararası ticarete sağladığı olumlu katkılar, ekonomik gelişimi

desteklemesi, vergi baskısının belli gruplar üzerine yoğunlaşmasına engel olması, vergi kaçakçılığına karşı uygulanabilmesi, veri adaletine destek veren oto-kontrol sistemine sahip olması bakımından Türk Vergi Sistemi'nde önem teşkil etmektedir (Şenocak, 2014, s.49).

Lüks mallar, sürümü yüksek olan mallar ve zorunlu tüketim malları özel tüketim vergisinin (ÖTV) konusunu oluşturmaktadır (Çakıroğlu, 2005: 26). ÖTV'nin özellikleri arasında tahsil edilmesinin nispeten kolay bir vergi türü olması, malların fiyat esnekliğinin düşük olması, psikolojik bakımdan mükelleflere uygun bir vergi olması, üretim ve satışlarının devlet bünyesinde gerçekleşmesi, lüks tüketim mallarının vergilendirilmesi bakımından düzenleyici bir etki olarak gelir dağılımının fonksiyonda bulunması, harcama üzerinden tek bir aşamada alınması gösterilebilir (Gülüm, 2009: 56-57).

Katma değer vergisi (KDV), özel tüketim vergisi (ÖTV), banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) ile özel iletişim vergisi (ÖİV) gibi vergiler genel olarak esnekliği düşük ve zorunlu tüketim malları üzerinden alınan dolaylı vergi özelliğine sahip harcama vergileridir. Bireylerin zorunlu olarak tüketmesi gereken bu tür mal ve hizmetler için yaptıkları harcamalar bu tür vergilerde vergiyi doğuran olaydır. Harcama vergisi konusu malın tüketilmesi veya el değiştirmesi sonucunda harcama vergilerinin tahsilatı gerçekleşmiş olmaktadır. Bu bağlamda gıda, giyim, enerji gibi tüketimi zaruri olan alanlardan harcama vergileri toplanmaktadır. Vergilerin harcamalar üzerinden alınması durumunda bu tür vergiler dolaylı vergiler olup dolaysız vergilere göre yönetimi daha kolaydır ve mükellef psikolojine uygun olarak düzenlenebilmesi bakımından önemlidir (Akdoğan, 2006: 273).

1.3. Vergilerin Etkileri

Çalışmanın bu kısmında vergilerin sosyal, mali, siyasi ve psikolojik etkileri hakkında bilgi verilmektedir.

1.3.1. Vergilerin Sosyal Etkileri

Sosyal değişken olarak vergileme düzeyi üzerine etki eden mükelleflerin vergiye karşı gösterdikleri tepki ve tutumlar vergi yönetiminin etkinlik düzeyini ortaya koyan önemli birer değişkenlerdir. Bireylerin özgür iradeleriyle karar almaları önünde bir engel teşkil

eden vergi karşısında bireylerin söz konusu kısıtlamaları ortadan kaldırma amacıyla birtakım tepkileri meydana gelmektedir. Bireyleri vergilere karşı tutumları ve gösterdikleri tepkilerin büyüklüğü ise beklentilerin belirleyicisi olarak sisteme entegre olmaktadır (Kirchler, 1999: 131).

Yönetimde etkinsizliğe sebep olan unsurlardan önemli bir tanesi de vergi mükelleflerinin vergiye karşı uyumsuz birtakım davranışlar içerisine girmesidir. Bununla beraber vergiye uyumsuzluğun bir sonucu olarak vergi kaçakçılığının meydana geldiği söylenebilir. Vergi kaçakçılığı bir bütün olarak hem toplanacak vergi gelirlerine hem de vergi sistemine zarar vererek olumsuz etkiler meydana getirmektedir. Meydana gelen olumsuz etkiler arasında en önemlisi vergi kaçakçılığı nedeniyle kamunun elde edeceği vergi gelirlerinde azalmanın ortaya çıkmasıdır. Mükelleflerin vergi ödevine karşı geliştirdiği davranış ve tutumlarına etki eden birçok etken sayılabilir. Bunlara örnek olarak: verginin topluma tanıtılış biçimine ilişkin verginin zamanı ve ortamı, vergi idareleri tarafından mükelleflere karşı gösterilen tavır ve davranışlar, mükelleflerin elde ettikleri gelir düzeyinin boyutu, vergilerin denetimi, vergi oranı ve cezalarının uygulanma biçimi ve düzeyleri, vergi sisteminin kolay anlaşılabilir olup olmadığı, vergi yükünün dağılımında adaletli olunup olunmadığı, eğitim düzeyiyle birlikte yaş, cinsiyet, meslek ve ahlaki yapı gibi çeşitli sosyal ve demografik faktörler gösterilebilir (Batirel, 1996: 53).

Gönüllü olarak mükelleflerin vergiye uyumu arttığı ölçüde vergilemede meydana gelecek kayıp ve kaçakların oranlarında azalma olması beklenmektedir. Bu doğrultuda vergiye gönüllü olarak uyumla beraber potansiyel olarak vergi gelirlerinin de artış göstereceği ileri sürülebilir. Vergi kayıp ve kaçaklarının daha çok vergi oranlarının yüksek olduğu ülkelerde meydana geldiği teorik ve ampirik çalışmalara konu olmuştur. Etkinlikten uzak kamu harcamalarının olması ile vergileme tabanının dar olduğu ülkelerde de vergi kayıp ve kaçaklarının fazla olduğu söylenebilir. Bununla beraber marjinal vergi oranlarıyla vergi kaçakçılığı arasında, gelişmekte olan ülkeler özelinde, pozitif yönlü bir korelasyon olduğu önem kazanmaktadır (Reckers, 1994: 47). Buna ek olarak dolaylı vergilerden olan KDV’de meydana gelen vergi kaçakçılığının vergi kayıplarına neden olduğu ve bu vergi türünde meydana gelecek artışların vergi kaçakçılığını teşvik ettiği belirtilmektedir (Pyle 1989:20-22).

Adaletsiz olarak gerçekleşen gelir dağılımının piyasa mekanizması tarafından düzeltilmesi olgusu birçok ülke tarafından sorun teşkil etmektedir. Bir mali araç olarak vergiler gelir dağılımın düzenlenmesi konusunda devletin elindeki en önemli mali araçlardan biridir. Verginin sosyal amacına göre, gelir kamu harcaması aracılığıyla yeterli düzeyde gerçekleşmiyorsa bu dengesizliği gidermek için gelirin ekonomik olarak daha yetersiz olan kesim lehine politik bir biçimde yönlendirilmesi söz konusu olmaktadır. Bu bağlamda ödeme gücünün vergileme yapılırken kapsama alınıp alınmadığı, verginin niteliğiyle beraber vergi oranının yüksekliği, vergilerin ne kadar zaman içerisinde denetime tabi tutulduğu ve son olarak yansıtılan vergilerin gelirin yeniden dağılımı üzerindeki etkisine dikkat edilmektedir (Yüce, 2002:11-13).

Gelir dağılımında meydana gelen adaletsizliği azaltma yöntemlerinden biri de dolaysız vergilerin görece olarak değerlendirildiğinde dolaylı vergilere oranla daha yüksek paylara sahip olması orta ve düşük gelirli kesime doğru zengin kesimden bir tür vergi transferine neden olmaktadır. Bu durumun sonucunda da vergilerin gelir dağılımını azaltıcı bir etki ortaya çıkardığı söylenebilir. Tam tersi durum söz konusu olduğundaysa gelir dağılımının bozulduğu ileri sürülebilir. Bu bağlamda dolaylı vergilerin görece olarak payının dolaysız vergilere oranla daha fazla olması durumunda gelir dağılımındaki adaletin bozulduğu ileri sürülebilir. Durumun böyle olmasının en önemli nedeni ise dolaylı vergilerin daha çok vergilerin konusunu dikkate alması ve bireylerin kişisel ve ailevi durumlarına yönelik bir vergi olmaması gösterilebilir. Adil olmayan vergiler arasında gösterilen dolaylı vergiler harcamalar üzerinden tahsil edildiği için marjinal tüketim eğilimi daha fazla seviyelerde gerçekleşmekte olan düşük gelirli kesimin daha yüksek oranlarda vergilendirilmesine yol açmaktadır. Bu nedenle zaten vergi yükü ağır olan düşük gelirli kesim dolaylı vergilerde meydana gelen artışla beraber gelir bakımından kayıp yaşadığından neticede gelir dağılımının düşük gelirli kesim aleyhine bozulması meydana gelmektedir (Demirgil, 2018: 121).

1.3.2. Vergilerin Mali Etkileri

Sosyal devlet anlayışının küresel manada kabul görmesiyle beraber modern kamu maliyesinde kamu harcamalarının artış göstermesi söz konusu olmuştur. Tarihsel konjonktürel süreç içerisinde artan kamu harcamalarıyla beraber sosyal ve mali harcamalardaki artış oranında yükselmiştir. Sağlıklı bir ekonominin gerçekleşmesi için

kamu harcamaları ve kamu gelirlerinin birbiriyle dengeli olması gerekmektedir. Harcamaların ve gelirlerin dengeli olarak gerçekleştiği ekonomilerde etkinliğin sağlandığı ileri sürülebilir. Vergiler ekonomik ve sosyal alanda bazı eşitsizlikler veya bozulmalara neden olabilmektedir ancak etkinliğin sağlandığı düzeyde piyasadaki kaynaklar etkili bir biçimde kullanılarak bu negatif etkilerin mümkün olduğunca düşük düzeylerde gerçekleşmesi sağlanabilir. Bu bağlamda maliye politikasıyla öngörülen amaçlara ulaşmada yararlanılacak vergi yasaları mali etkinliğe ulaşmada yararlanılan bir enstrüman olarak görev almaktadır. Musgrave'e göre maliye politikasında öngörülen amaçlar: kaynakların etkin bir biçimde dağılımının gerçekleştirilmesi, adil bir gelir dağılımının olması ile iktisadi istikrarla beraber ekonomik büyümenin sürekliliğinin sağlanması olarak belirtilmiştir (Nadaroğlu, 2017: 3-4, Küçük, 2018: 230-231).

Bir verginin ekonomide etki gösterebilmesi için farklı özellikleri bir arada sağlıyor olması gereklidir. Bu bağlamda kaynak dağılımının etkin kullanılmasına katkı sağlayacak, adil bir gelir dağılımının olmasına vesile olacak, iktisadi büyüme ve istikrarı destekleyecek türden vergilerin ekonomiye pozitif etki yapacağı söylenebilir. İktisadi bir kavram olarak öne çıkan vergilemenin bununla beraber mali ve sosyal alanları da etkileyecek birtakım amaçları vardır (Uyanık, 2019:235). Kamusal anlamda en önemli gelir kalemlerinden biri olan verginin ekonomide etkili bir biçimde uygulanabilmesi için mali amaçları destekleyen vergi kanunlarına ihtiyaç duyulmaktadır (Nadaroğlu, 2017: 3-4, Küçük, 2018: 230-231).

Vergilerin optimal düzeye ulaşana kadar etkin olduğunu söylemek yanlış olur. Bu bağlamda vergiyi optimal düzeye taşıyacak birtakım ekenlerin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Adil bir biçimde uygulanan vergiler, maliyeti düşük olan vergiler, bireylerin sahip olduğu kullanılabilir gelirlerinde, servet, tasarruf ve harcamalarında azalmaya neden olmayacak şekilde uygulanan vergilerin optimal düzeye ulaştığı ileri sürülebilir (Uyanık, 2019:236). Optimal gelir vergisi Stiglitz tarafından pareto etkinlik kanunuyla açıklanmıştır. Pareto etkinliği, bir vergi sisteminde yer alan herhangi bir bireyin durumunu kötüleştirmeden diğer bireylerin durumunun iyileştirilmesinin mümkün olmadığı durumlarda gerçekleşmektedir. Bu bağlamda vergi sistemindeki çarpıklıkları gidermesi bakımından önem arz eden pareto etkinliği trade-off mekanizmasına atıf yapmaktadır. Buna göre vergilemenin artan oranlı gerçekleştirilmesi durumunda dara kaybındaki artışla beraber etkin olmayan bir vergilemenin ortaya

çıkmasına ve dolayısıyla eşitsizliği arttırmasıyla sonuçlanacaktır (Stiglitz, 2000:553-554). Bu durumda en etkin noktaya ulaşılması mümkün olmasa dahi politika değiş-tokuşu yapılması gerekmektedir. Nadaroğlu (2017) uygulanacak vergi sistemindeki vergilerin birbirlerini negatif olarak etkileyerek etkinliğin bozulmasına sebebiyet verebileceğine dikkat çekmektedir. Bu bağlamda artan oranlı olarak uygulanan bir gelir vergisinin daha adil bir gelir dağılımına neden olacağı ileri sürülebilse de KDV gibi tüketim üzerinden alınmakta olan vergilerde olumlu bir etkinin ortaya çıkması beklenilmemektedir. Bununla beraber Stiglitz'e (2000) göre adil gelir dağılımını gerçekleştiren bir verginin de etkin olmama durumu söz konusu olabilmektedir.

Aynı alanda gerçekleştirilen bir faaliyetin vergi oranlarının farklılaştığı durumlarda verginin farklı ödeme formları biçiminde gerçekleştirilmesine imkan tanınması durumunda vergilemenin mali etkisinden söz etmek mümkündür. Şirketlerin birleştirilmesi sonucu elde edilen sermaye kazançları ve hisse senedi portföylerinde meydana gelecek değişiklikler sonucunda daha düşük vergi oranlarının etkili olması bu duruma örnek olarak verilebilir. Bunlarla beraber vergiden kaçınma da benzer bir etkiyi göstermektedir. Sonuç olarak vergi sisteminin finansal organizasyonlarla beraber ekonomik işlemlerinde yapısında meydana gelecek değişiklikler üzerinde etkili olduğu söylenebilir (Atkinson v Stiglitz, 1980: 27).

1.3.3. Vergilerin Siyasi Etkileri

Seçme davranışları incelendiğinde devlet tarafından görülen faydaya göre seçmenlerin kararlarının değişim gösterdiği söylenebilir. Bu bağlamda seçmenler siyasi partinin seçilmesi durumunda en fazla fayda alacakları veya görecekleri zararın en aza indirgeneceği siyasi partiye oy verme eğilimindedirler. Dolayısıyla seçmenlerle vergi yükü arasında doğal bir bağın olduğu ileri sürülebilir. Uygulamada devletle vatandaş arasındaki ilişkiyi gerçekleştiren temel etkenler kamusal hizmetler ve vergiler olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi vatandaş açısından gelir kaybına sebebiyet vererek gelir ve tasarruflarının azalmasına neden olan bir maliyet unsurudur. Rasyonel düşünebilen bireylerin bu bağlamda siyasi olarak bir partiye oy verirken ileride kendisine yansıyacak vergi yükünü de hesaba katması beklenmektedir (Demir, 2013:38). Ekonomik olarak seçmen davranışlarını incelediğimizde temel varsayım olarak bireylerin kendi çıkarlarını

üstün tutmasını ve kendi çıkarlarına en iyi hizmeti gerçekleştirecek bir siyasi oluşuma oy vermesi beklenmektedir (Kalender, 2000:61).

Hem seçmenler hem politikacılar ilk olarak kendi çıkarlarını gerçekleştirmek amacıyla hareketlerini gerçekleştireceklerdir. Bu bağlamda politikacıların amacı alabilecekleri oy sayısını mümkün oldukça yüksek seviyelere çıkarmayı sağlamak iken; seçmenler bakımından bu amaç bireysel birtakım çıkarları dikkate alarak bu bağlamda hareket etmeleri biçiminde karşımıza çıkmaktadır. Politikacılar ve seçmenler arasındaki karşılıklı ilişkiyi Downs (1957) incelemiştir. Buna göre seçmenler ödedikleri vergilerle elde edecekleri faydaları kıyaslayarak minimum vergi karşılığında maksimum faydayı elde etmeyi amaçlamaktadırlar. Politikacılar bakımından durumu değerlendirdiğimizde ise elde edilecek oyların maksimizasyonunu sağlama amacı karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle seçmenler kendi çıkarlarını en iyi şekilde destekleyecek siyasi partilere oylarını verirken, politikacılar da seçmenlerin oylarını alabilmek amacıyla seçmenlerin çıkarlarına hizmet ederek kendilerinin oy maksimizasyonunu sağlamaya çalışmaktadırlar. Piyasa düzeniyle bir karşılaştırma yapılacak olursa, piyasadaki kar elde etme güdüsü siyasal karar alma mekanizmasında oy sayısını artırma güdüsü olarak karşımıza çıkmaktadır (Şener, 1998:158).

1.3.4. Vergilerin Psikolojik Etkileri

Mali olayların değerlendirilmesinde hukuki, ekonomik ve siyasal birtakım yaklaşımların dikkate alınmasının yanında psikolojik bakımdan da değerlendirmelerin yapılması önem arz etmektedir. Bireylerin iç ve dış etkenlere gösterdikleri süreç içerisinde gerçekleşen tepkilerin incelendiği psikoloji bilimi, vergilerin insan ve toplum psikolojisi üzerine ne gibi etkiler gerçekleştirdiğini ortaya çıkarması bakımından önemlidir (Şenyüz, 1995, 3).

Vergi psikolojisi davranışsal kamu maliyesinin bir alt dalı olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu açıdan insan davranışlarının mali olaylardan ne şekilde etkilendiği daha çok davranışsal kamu maliyesinin alanına girerken (Aktan, 2006, 125), kişi ve grupların vergi algısını inceleyen ve bunların vergiye bakış açıları sonucunda vergiye karşı tepkileri üzerinde duran vergi psikolojisi daha çok mikro anlamda bir veri seti önümüze koymaktadır. Bu açıdan mükelleflerin vergiye karşı gösterdikleri tepkiler ile vergiye karşı gösterdikleri uyum da vergi psikolojisi kapsamında değerlendirilmektedir (Çiçek, Karakaş ve Yıldız, 2008, 17).

Mükelleflerin vergilerin ortaya çıkmasında ve süregelmesindeki etkisi büyüktür. Mükellef tarafından gösterilen tepkiler doğrultusunda vergilemeyle ilgili amaçlar da sapmalar, değişiklikler veya yeniden düzenlemelerin ortaya çıkması gibi sonuçlar meydana gelebilmektedir. Dolayısıyla vergi planlamaları yapılırken mükellefler tarafından gösterilecek olumlu ve olumsuz tepkilerin önceden tahmin edilebilmesi verginin verimliliğini ve ortaya çıkma sürecini doğrudan ilgilendirmektedir. Mükelleflerin psikolojisinin dikkate alınarak gerçekleştirilen bir vergi politikası vergiyle ulaşmak istenen amaçlara daha kısa sürede ulaşılmasına vesile olacaktır. Ancak ekonomik ve mali olayların psikolojik yönünü inceleyerek sebep olacağı durumları önceden kestirebilmek maddi ve somut olayları incelemekle karşılaştırıldığında çok daha zordur. Bunun nedeni psikolojik olarak incelenen bir mali olaya karşı geliştirilen tepkilerin bireylerin durumuna göre değişiklik göstermesidir. İnsan davranışları yer, zaman ve bireylere göre farklılık gösterdiğinden dolayı vergilerin doğrudan etkilenmesi söz konusu olmaktadır (Şenyüz, 1995, 6).

Vergilerin mükellefler üzerinde gösterdiği etkilere karşılık olarak mükelleflerin de birtakım tepkileri ortaya çıkmaktadır. En yaygın vergiye gösterilen tepki ceza hukuku açısından da bir suç teşkil eden vergi kaçakçılığıdır. Vergiyi ödemekle yükümlü kimsenin yasal vergi yükümlülüğünü hiçe sayarak yasalara karşı hileli ve aldatıcı yollara başvurarak vergi ödememesi durumunda vergi kaçakçılığı denilmektedir (Herber,1979:126). Başka bir tepki olarak vergiden kaçınma durumu ise vergi kaçakçılığından daha farklı bir eylem olup vergi doğuracak herhangi bir eylemin mükellef tarafından gerçekleştirilmemesini ifade etmektedir. Vergi kaçakçılığı bir suç olarak kanunda yaptırıma tabi tutulurken, vergiden kaçınma durumunda herhangi bir suç unsuru ortaya çıkmamaktadır (Kaşıkçı, 1999, 92).

1.3.5. Vergilerin Ekonomik Etkileri

Çalışmanın bu kısmında vergilerin istihdama, fiyat istikrarına ve ekonomik büyüme ve kalkınmaya olan etkileri hakkında bilgi verilmektedir.

1.3.5.1. Vergilerin İstihdama Etkisi

Vergiler yürürlüğe girdikten sonra çalışma süresi veya çalışılan alanlarla ilgili kararlar vergiler tarafından etkilenmektedir. Bu etki şiddetini daha çok emek üzerinden

vergilendirilen mükellefler üzerinde göstermektedir (Uluatam, 2012: 348). Vergi mükellefinin tutumuna göre vergilerin emek arzı üzerindeki etkisi iki farklı şekil meydana gelmektedir. Bunlardan ilki gelir etkisi adı altında kişilerin ödedikleri vergiyi telafi ederek aynı yaşam standartlarını sürdürmek amacıyla daha fazla çalışmasını ifade ederken; bir diğer etki olan ikame etkisinde mükellefler daha fazla çalışmayı değil boş zamanı tercih etmektedirler (Akman,2011: 245).

Emek arzı ve talebine bağlı olarak vergilerin istihdam üzerindeki etkisi farklılık göstermektedir. Mevcut olan teknolojiden azami seviyede yararlanılarak üretim faktörlerinin üretimde etkin olarak kullanılmasıyla beraber üretim kapasitesi ve potansiyelinin artırılması kaynak dağılımının etkin biçimde dağılmasına etki ederek vergi politikası, istihdam ve üretim seviyesine pozitif katkı yapmaktadır (Akdoğan, 2003: 441).

Kugler ve Kugler (2002), Dolenc ve Laporsek (2010) gibi çalışmalarda vergilerin istihdam üzerindeki etkisi literatür anlamında incelenmektedir. Elde edilen sonuçlara göre genel kanı olarak istihdam üzerinden alınan vergilerin istihdamı negatif etkileyerek azalttığı belirtilmektedir. Bunlara ek olarak, Hotunluoğlu ve Arslaner (2016) 2008-2013 yılları arasında Türkiye’de işsizlik oranını vergi gelirlerini ne şekilde etkilediğini panel veri analizi kullanarak incelemişlerdir. Ulaşılan sonuçlara göre işsizlik oranlarında meydana gelen artışların vergi gelirlerini negatif olarak etkilediği ileri sürülmüştür. İstihdam üzerinden alınan vergilerin artması istihdam oranına olumsuz etki edeceğinden dolayı vergilerin istihdam üzerindeki etkisinin olumsuz olduğu söylenmektedir.

1.3.5.2. Vergilerin Fiyat İstikrarına Etkisi

Vergi gelirlerinin enflasyonist bir ortamda artırılabilmesi için ilk olarak kısa dönem içerisinde bütçe fazlasının verilmesi gerekmektedir. Bunun sonucunda parasal likidite de meydana gelen azalma ise satın alma gücü üzerinde negatif bir etki oluşturmaktadır. Toplam arz ve toplam talebi etkileyen önemli bir etken olan vergi oranlarındaki artış için toplam talep bakımından bir değerlendirme yapıldığında vergilerin anti-enflasyonist özellik taşıdığı söylenebilir. Toplam arz bakımından bir değerlendirme yapılacak olursa dolaylı vergilerin malların fiyatlarına etki etmesi nedeniyle vergilemenin enflasyonist etkiler ortaya çıkarabileceği ileri sürülebilir. Bununla beraber artan dolaylı vergiler tüketim harcamalarını kısarak genel anlamda bir refah kaybına sebep olmaktadır. Toplam

tasarruf açısından durum değerlendirildiğinde bireysel tercihlerin tüketimden tasarrufa doğru hareket edeceği öngörülmektedir. Makroekonomik dengesizliklerin daha çok toplam talebe bağı enflasyondan ortaya çıkması durumunda dolaylı vergilerin fazla talebi azaltıcı etki yaparak iktisadi dengenin oluşması beklenmektedir. Bununla beraber dolaylı vergilerde meydana gelen artışa bağı olarak yurtiçindeki talebin azalması sonucunda ihraç edilebilir mallarda bir fazlalık oluşmaktadır. Bu bağlamda büyüme ve ekonomik istikrar ekonomide bir daralma olmadan gerçekleşebilmektedir. IMF istikrar programlarında da enflasyonla mücadele için dolaylı vergilerin kullanılması çoğunlukla kullanılan bir yöntem olarak ortaya çıkmaktadır (Mutlu ve Çelen, 2012:19-21).

1973 yılındaki petrol kriziyle beraber vergi gelirleri ve enflasyon arasındaki ilişkide literatürde kendine geniş bir yer bulmaya başlamıştır. Yapılan araştırmalar sonucunda enflasyonun vergilerin reel gelirini arttırması noktasında üç farklı şartın vukuu bulması gerektiği öne sürülmüştür. Buna göre enflasyondaki artışa paralel bağlamda vergiye tabi kazançların arttırılması, artan oranlı vergi tarifelerinin yürürlükte olması ve vergiyi doğuran olayla vergi tahsilatı arasındaki sürenin minimum düzeyde gerçekleşmesi durumunda enflasyonun vergi gelirlerini reel anlamda arttıracacağı sonucuna ulaşılmıştır (Şen, 2003: 31).

1.3.5.3. Vergilerin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi

Özellikle ikinci dünya savaşı sonrasında önem kazanan maliye politikasının ekonomik büyüme ve kalkınma amacı, gelişmiş ülkeler bakımından dengeli bir büyüme hızına ulaşip bu hızı muhafaza etme amacı olarak gelişirken; gelişmekte olan ülkeler bakımından kalkınma hareketlerinin başlatılması ve geliştirilmesi biçiminde karşımıza çıkmaktadır. Bu süreçte yapısal sorunlar gelişmekte olan ülkeler önünde büyük bir engel teşkil ettiğinden dolayı büyüme ve kalkınma hedeflerini başarmak zor bir hedef haline bürünmüştür (Eker vd., 1996:285).

Genel anlamda milli gelirin yıllar itibariyle artış göstermesi ekonomik büyümeyi ifade etmektedir. Bu bağlamda ülkelerin gelişmişlik düzeylerini ölçmek için kişi başına düşen milli gelir kullanılmaktadır. Kişi başına düşen milli gelirden meydana gelen nispi artışlar ekonomik büyüme hızını belirleyen temel etkendir. Günümüzde dahi kişi başına düşen gelir bakımından ülkeler arasında ciddi farklılıklar ve tutarsızlıklar söz konusudur. Bu

bağlamda bu sorunların giderilmesi anlamında güncel olarak çeşitli ekonomik büyüme modelleri ortaya konulmaya çalışılmaktadır (Sönmez, 1994:235).

Ekonomik olarak bir ülkenin kalkınması ekonomik büyümeden daha kapsamlı ve geniş bir süreci ifade etmek için kullanılmaktadır. Bu bağlamda bir ülkenin ekonomik olarak kalkınması için o ülkede milli gelir ve üretimde niceliksel bir artışın olması yanında ekonomik ve toplumsal yapının düzenlenerek geliştirilmesi, kurum ve kuruluşlarda köklü reformların gerçekleştirilmesi de gerekmektedir. Bununla beraber bu gelişim ve değişimlerin sağlanması sürecinde piyasanın işlerliğinin de artırılması kalkınma kapsamında değerlendirilmektedir (İşgüden, 1982:233).

Bireylerin yaşam standartlarının geliştirilmesi için kişi başına düşen milli gelirde artışın gerçekleşmesi tek başına yeterli olmamaktadır. Buna ilave olarak artan kişi başına düşmekte olan milli gelirin bireyler arasında dengeli olarak dağılması durumunda genel anlamda yaşam standartlarının geliştiği söylenebilir. Yaşam standartlarında gelişim olan bireylerin yapacakları tasarruflarda buna bağlı olarak pozitif bir gelişim göstermektedir. Artan tasarruflar yatırımları destekleyerek üretimde artışa ve sanayileşmenin gelişimine olumlu katkıda bulunacaktır. Tüm bunların bir arada gerçekleşmesi ise bir bütün olarak ekonomik kalkınmayı ifade etmektedir (Türk, 1992:221).

1970'li yılların sonlarına doğru gelindiğinde ortaya çıkan iktisat akım Arz Yönlü İktisat, yapılacak vergi indirimlerinin etkinliği arttıracığı savı üzerine kurulmuştur. Bu iktisadi akımın kurucusu olan Arthur Laffer, talep yönlü iktisadın yaşadığı problemlere çözüm olarak vergi indirimi politikasını öne sürmüştür. Bu bağlamda gerçekleştirecek vergi indirimlerinin piyasadaki toplam üretimi arttırarak veri gelirlerinde bir artış meydana getireceği belirtilmiştir. Arz Yönlü İktisat görüşü bireylerin tüketim yerine tasarrufu tercih etmelerini sağlamak ve toplam piyasada üretimi arttırmak için vergi indirimlerinin gerçekleşmesi gerektiğini söylemektedir. Bu görüşe göre vergi oranlarında meydana gelecek indirimlerin fiyatların olumlu seyir izlemesine yol açarak toplam piyasa üretiminin artmasına sebep olacağı ileri sürülmüştür (Aktan, 1994:83). Gelişmiş ülkelerde olağan bir gelir olarak vergilendirilen tasarrufların getirisinin azalması durumunda tasarruf edilecek miktarda azaldığı için ekonomik performans bir bütün olarak zarar görmektedir. Bu bağlamda ulusal yatırımların ulusal tasarruflar tarafından

desteklenmediği bir ortamda ekonominin performansı bozulur ve ekonomik büyüme olumsuz olarak etkilenir (Ulusoy ve Karakurt, 2002:104).

Vergi yükünün fazla olması vergi kayıp ve kaçaklarının da artmasına sebep olmaktadır. Bu bağlamda vergi kayıp ve kaçaklarının ekonomik büyüme üzerinde meydana getirdiği negatif etkisini azaltmak için vergi yükünün de aşağı seviyelere indirilmesi gerekmektedir. Vergi yükünün azalmasıyla beraber azalış gösterecek vergi kayıp ve kaçakları milli gelirin artışını desteklemektedir. Ayrıca vergi indirimlerinin uzun dönemli etkisi göz önüne alındığında yeni potansiyel vergilendirme alanlarının ortaya çıkmasına sebebiyet veren vergi indirimleri, vergi gelirlerinin artışına yardımcı olmaktadır (Gökmen ve Güleç, 2001:41). Bununla beraber mükelleflerin çalışma gayretini arttırıcı bir etki yapan vergi indirimleri vergi sömürsüne (taxplotation) engel olmaktadır. Böylece vergiler altında ezilmeyen mükelleflerin vergi yükü azalarak ekonomik büyüme ve üretime olumlu katkılar sağlanmaktadır (Aktan, 1997:32).

Ekonomiyi doğrudan etkileyen birtakım uygulamalar mevcuttur. Örneğin gelir üzerinden alınan vergilerde meydana gelen indirimler, muafiyetler, istisnalar ve tarifelerde meydana gelen farklılaşmalar verginin tasarruf ve yatırımlar üzerindeki negatif etkisini ortadan kaldırarak ekonomik büyümeyi doğrudan etkilemektedir. Böylelikle vergiler nedeniyle satın alma gücünde azalma meydana gelen bireylerin tekrar tasarruf ve yatırım süreçlerine dahil olmaları sağlanmaktadır (Siverekli Demircan, 2003: 108).

1.4. Vergilerin Milli Gelir Üzerindeki Etkileri

Kişi başına düşen milli gelirin sürekli ve reel biçimde artması ekonomik büyümeyi ifade etmektedir. Ekonomik büyümenin olması için en önemli faktörlerden biri sermayedir. Sermayenin oluşmasını sağlayan en önemli faktör de tasarruftur. Tasarruflarla beraber yatırımların finansmanı gerçekleştirilerek üretim faktörlerinin uygun düzeylerde kullanılabilmesi sağlanmaktadır. Dışarıdan sağlanan kaynakların süreklilik kazanması durumunda harcamaların finanse edilmesi mümkün olmamaktadır (Palamut, 1976: 263-264).

Milli gelirin hesaplanmasında üç farklı yöntem kullanılmaktadır. Bunlar;

- **Üretim Yöntemi:** Bu yöntemle hesaplanan milli gelirde her bir sektörün üretmiş olduğu nihai mallar piyasa fiyatları dikkate alınarak hesaplanır. Bu yöntemde bir yıl

içerisinde ekonomik faaliyetler sonucu üretilen tüm nihai malların esas değeri dikkate alındığı için hesaplama yapılırken toplam hasıla değerlendirilmektedir. Üretim yönteminde hesaplama yapılırken sadece nihai malların değerleri hesaplamaya dahil edilir, ara malların değerleri hesaplamaya dahil edilmemektedir.

- **Gelir Yöntemi:** Bu yöntemde üretim faktörleri olarak tanımlanan emek, sermaye, toprak ve girişimcinin elde ettikleri gelirler olan ücret, faiz, rant ve kar gelirleri toplanarak milli gelir hesaplanmaktadır. Ekonomide faaliyet gösteren üretim faktörlerinin elde ettikleri toplam gelirler veya çeşitli üretim kolları tarafından üretime ilave edilen net katma değerlerin hesaplanması gelir yöntemiyle gerçekleşmektedir.
- **Harcamalar Yöntemi:** Bu yöntemde bir ekonominin bir yıllık zaman boyunca elde ettiği gelirlerin üretilen mal ve hizmetlerin satın alınması için harcanması söz konusudur. Milli gelirin bu yöntemle hesaplanmasında tüketim, yatırım ve transfer harcamalarının hepsi toplanmaktadır. Harcamalar yöntemine, özel sektör ile kamu sektörü tarafından gerçekleştirilen harcamalar, hane halkları tarafından gerçekleştirilen tüketim harcamaları, gayrisafi sermaye birikimi ile mal ve hizmetlerin toplam ihracatı dahil edilmektedir.

Üretim yöntemiyle elde edilen milli gelir toplam hasılayı, gelir yöntemiyle hesaplanan milli gelir toplam geliri ve harcamalar yöntemiyle hesaplanan milli gelir toplam harcamaları göstermektedir. Her üç yöntemle de milli gelirin hesaplanması sonucunda elde edilen değerler birbirlerine eşit olmaktadır. (Berber,2016:19,88).

Ekonomik gelişmelere bağlı olarak zaman içerisinde milli gelir (GSMH) nominal ve reel olmak üzere değişiklikler göstermektedir. Üretim miktarı ve fiyat değişkenleri hesaba katıldığında nominal ve reel GSMH değerleri farklılıklar göstermektedir. Eğer bir ülkede GSMH’de artış olurken yıllık üretim miktarında artış olmuyorsa bu ülke için fiyatlar genel düzeyinin enflasyon etkisiyle artış gösterdiği söylenebilir. Dolayısıyla bu tür büyümenin gerçek olmayan bir aldatici büyüme olduğu söylenebilir. Fiyatların sabit kaldığı durumda eğer üretimde bir artış söz konusu ise bu durumda GSMH artış gösteriyordur. Sabit fiyatlarla hesaplanan GSMH değerleri, cari fiyatlarla hesaplanan GSMH değerlerine göre ülkenin ekonomik büyümesi hakkında daha güvenilir sonuçlar vermektedir. GSMH’nin sabit fiyatlarla hesaplanabilmesi için herhangi bir yıl baz olarak

alınır ve o yıla ait enflasyondan arındırılmış gerçekleşen reel artışlar hesaplamaya dahil edilir (Turanlı, 1987:103).

Büyüme modelleri çerçevesinde verginin ekonomik büyümeye olan etkisinin incelenmesi önem teşkil etmektedir. Solow 1956 yılında Neoklasik büyüme modelinin öncüsü olarak vergiler ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli bir ilişkinin var olmadığını ortaya koymuştur. Solow yaptığı incelemelerde daha çok vergilerin hangi alanlara harcandığı konusuyla ilgilenmektedir. Bu bağlamda devlet tarafından alınmakta olan düz oranlı bir gelir vergisinin hepsi doğrudan sermaye teşekkülüne harcanıyorsa yatırım-tasarruf eşitliği şu şekilde gerçekleşmektedir:

$$K = s(1-t)Y + tY = [s(1-t) + t]Y$$

Bu eşitlikte K, sermaye stoku artış oranını; s, marjinal tasarruf oranını; t, gelir vergisi oranını ve Y çıktıyı ifade etmektedir. Eşitliğe göre efektif tasarruf oranı s'den s+t(1-s)'ye artmaktadır. Vergi gelirlerinin doğrudan tüketilmesi durumunda ise s'den s(1-t)'ye azalmaktadır. Vergi gelirlerinin v kadarlık bir bölümü yatırım amaçlı kullanıldıktan sonra kalan kısım tüketilirse tasarruf oranı s+(v-s)t haline dönüşmektedir. Buradaki değişimin s'den daha büyük ya da daha küçük olması devletin gelirini özel sektöre kıyasla daha büyük ya da daha küçük kısmını yatırım olarak kullanmasıyla ilişkilidir (Solow, 1956: 89-90).

Genel olarak vergilerin ancak özellikle de dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi negatif olarak etkilediğini ileri süren çalışmalar ise içsel büyüme modeline dayanmaktadır. Benzer şekilde yüksek gelir vergisi oranlarının düşük ekonomik büyümeye neden olduğu biçiminde neo-klasik büyüme modelinde geniş bir literatür söz konusudur. Ancak ülkeler arasındaki farklılıkları gözlem yaparak açıklama noktasında neo-klasik model yeterine açıklayıcı olamamıştır (Rebelo, 1991: 501). 1986 yılında Romer'in yaptığı çalışmaya göre devletin götürü bir vergi kullanması durumunda uygulanacak sübvansiyonların sosyal optimumun oluşmasına katkıda bulunacağı sonucuna ulaşılmıştır. Bu bağlamda bilginin vergi sonrası marjinal hasılasının sosyal marjinal hasılaya denk olacak biçimde vergilerin ve sübvansiyonların uygulanması gerekmektedir. Bu durumun sağlanabilmesi için de bilgi birikimi ve çıktının sübvansiyonla edilmesi sonucu bilgiden başka üretim faktörlerinin vergilendirilmesi gerekmektedir. Özellikle gelir vergisi oranı gibi politika değişkenlerinin ekonomideki genişlemeye etki yaptığı Rebelo tarafından 1991 yılında bir

mekanizmayla açıklanmıştır. Bu bağlamda gelir vergisi oranlarında meydana gelen artışların özel sektörün yatırım faaliyetlerinden sağladığı getiri oranını olumsuz etkileyerek sermaye birikim oranı ve ekonomik büyümede düşüş olmasına neden olduğu savunulmuştur.

1.4.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Büyüme Etkisi

Tasarruf ve yatırım kararları üzerinde artan oranlı gelir vergisinin olumsuz birtakım etkileri bulunmaktadır (Bach, 1966: 601). Harcama vergisiyle karşılaştırma yapıldığında gelir vergisi üzerinden tasarrufta bulunan bireylerin, Mill, Lindahl ve Pigou gibi iktisatçılara göre, çok daha yüksek seviyelerde zarar gördüğü ileri sürülmüştür. Ortaya çıkan olumsuz etkiler arasında ödemeler bilançosu dengesinin olumsuz etkilenmesi, istihdamın zarar görmesi ve en önemlisi ekonomik büyüme oranlarının negatif etkilenmesi gösterilmektedir (Kızılyalı, 1969: 24).

Tasarruf oranı bir ülkedeki uzun dönemli ekonomik refahın göstergesi olması bakımından önem arz etmektedir. Yeni yatırımların gerçekleşmesi için gerekli olan kaynakların ortaya çıkması tasarrufların artmasıyla doğrudan ilişkilidir. İşgücü verimliliği, ücretler ve gelirin artması yatırım stokunun artmasına bağlı olarak gerçekleşmektedir. Bu bağlamda tasarrufların olumsuz etkilenmemesi için getirilerinin vergi sistemi içerisinde ağır bir şekilde vergilendirilmemesi gerekmektedir. Vergi sistemlerinin tasarrufları negatif etkilemeyecek şekilde ve tasarrufları teşvik edecek biçimde düzenlenmesi bu noktada önemlidir (Mankiw, 2004: 527).

Tasarrufların azaltarak sermaye birikimini negatif olarak etkileyen gelir vergisi düşük ve yüksek gelir grupları bakımından değerlendirildiğinde bazı farklılıklar göstermektedir. Düşük gelir gruplarında marjinal tasarruf eğilimi yüksek gelir gruplarına göre daha azdır. Dolayısıyla gelir vergisi ve tüketim vergisi arasında bir değerlendirme yapmak gerekirse, vergisini ödemek isteyen bir kişi için gelir vergisinin tüketim vergisine oranla daha fazla tasarrufu azaltacağı söylenebilir. Bunun nedeni gelir vergisinin artan oranlı bir yapıya sahip olmasına karşın tüketim vergisinin azalan oranlı bir yapıya sahip olmasından kaynaklanmaktadır. Marjinal tüketim eğilimi daha düşük olan yüksek gelirli gruplarda tasarruflar biriktiği için, tüketim üzerine konulan bir vergi gelir vergisinin tersine daha yüksek seviyelerde bir tasarrufa neden olmaktadır (Allan, 1971: 64).

Zorunlu ihtiyaçlar için gerekli olan seviyenin üstünde bir kullanılabilir gelirin olması durumunda tasarruf etme gücünün olduğundan söz edilebilir. Tasarruf eğiliminin ortaya çıktığı durumlarda ise tasarruf gücünün olmadığı söylenebilir. Bu durum daha çok alt gelir gruplarında ortaya çıkmaktadır. Gelirdeki artışa bağımlı olarak tasarruf gücü artış gösterdiğinden dolayı yüksek gelir gruplarına oranla alt gelir gruplarında marjinal ve ortalama tasarruf eğilimi daha düşük seviyelerde gerçekleşmektedir. Alt gelir gruplarının tasarrufları daha çok hastalık, yaşlılık ve sakatlık gibi durumlar dolayısıyla oluşurken; orta gelir gruplarında, alt gelir gruplarında sayılan maddelere ek olarak faiz geliri elde etme düşüncesi ile spekulasyon, güvence vb. likidite düşünceleriyle yapılan tasarrufları da saymak mümkündür. Bu bağlamda orta gelir grupları tasarruflarını daha çok banka ve sigorta şirketleri yardımıyla ev kredilerinde veya devlet bono ve tahvillerinde değerlendirdikleri görülmektedir. Buradan hareketle ekonomik gelişmenin alt ve orta gelir gruplarına nispeten daha az sayıda olan yüksek gelir gruplarının tasarruflarına bağlı olarak ortaya çıktığı söylenebilir. Dolayısıyla artan oranlı gelir vergisinin ağır yükünün yüksek gelir gruplarının üzerinde kalması sonucu ekonomik gelişmenin negatif olarak etkilendiği ileri sürülebilir (Eckstein, 1973: 84).

Kar etme arzusu yatırım yapmayı belirleyen temel motivasyonu oluşurmaktadır. Firmaların yeni makine ve teçhizat alması için kar beklentilerinin olması gerekmektedir. Bununla beraber bir yatırımın karlı olup olmaması vergilerle de ilişkilidir. İşletme karları üzerine konulacak yüksek oranlı vergiler yatırımcıların elde edecekleri getirileri olumsuz etkiler ve vergilerin yatırımlar üzerindeki etkisi negatif olur. Bunun sonucunda ise yatırım oranlarında meydana gelen azalma ekonominin üretim kapasitesini azaltarak daha maliyetli üretim sürecini ortaya çıkaracaktır (Schiller, 1991: 362). Dolayısıyla vergilerde meydana getirilecek indirim yatırım harcamalarını arttırmanın en etkili yöntemlerinden biri olarak değerlendirilmektedir. Vergi sonrası kar beklentileri yatırım kararlarının alınmasında belirleyici unsur olarak grldğinden dolayı, vergi indiriminin gerçekleşmesi durumunda vergi sonrası karda bir artış bekleniyorsa ilave yatırımların olması için zemin hazırlanmış olmaktadır. Bununla beraber artan yatırım harcamalarının dolaşıma girmesi çarpan etkisiyle¹ beraber başta tüketim harcamaları olmak üzere toplam

¹ J.M. Keynes “İstihdam, Faiz ve Genel Teori” isimli eserinde çarpan etkisini; tüketim harcamalarında oluşan bir artışın, yatırım harcamalarını kendisinden daha fazla oranda arttırmasını biçiminde tanımlamıştır (Keynes, 1936:115-248,273).

harcamaları bir bütün olarak arttırmaktadır. Buradan hareketle tüketiciler ve yatırımcılar açısından toplam harcamaları uyarıcı bir mekanizma olarak vergi indirimlerinin, kamu harcamalarının artmasında etkili alternatif bir yöntem olarak değerlendirilmesi mümkündür (Schiller, 1991: 287).

Yatırımın olabilmesi için ilk olarak tasarruf yapılması gereklidir. Bu bağlamda toplumdaki satın alma gücünün belirli bir miktarı bugünkü tüketim harcamalarını gerçekleştirmek için kullanılırken, bir kısım satın alma gücünün de gelecekte meydana gelmesi beklenen gelişmelere harcanmak üzere alıkonulması, bir başka deyişle, tasarruf edilmesi gerekmektedir. Yatırım ve tasarruf eşitliğinin sağlanması kamu maliyesinin temel sorunlarından birini oluşturmaktadır. Bu dengenin bozulması durumunda ekonomik olarak birtakım sorunlar ortaya çıkmaktadır. Örneğin tasarrufların yatırımları aşması durumunda işsizliğin yaygınlaşması, işletmelerin zarara uğramaları ve hızlı fiyat düşüşlerinin gerçekleşmesi gibi birtakım ekonomik olumsuzluklar ortaya çıkacaktır. Yatırımların tasarrufları aştığı durumda ise ekonomide tam istihdam oluşabilir ancak bununla beraber ortaya çıkan yüksek işletme karları, hızla yükselen fiyatlar ve tüm bunların birbirleriyle etkileşimde bulunması sonucu enflasyon ortaya çıkabilir. Dolayısıyla yatırım ve tasarruf eşitliğinin sağlanmadığı her iki durumda da ekonominin sağlıklı bir şekilde işlediğini söylemek doğru olmaz. Ekonomide gerçekleşmesi istenen durum hem tam istihdamın sağlanması hem de enflasyonist bir ortamın olmamasıdır. Tam istihdam durumunda tüketim ve yatırım birbirlerinin alternatifi biçiminde oluşmaktadır. Dolayısıyla tüketimin arttığı durumda yatırımların azalması; yatırımların arttığı durumda ise tüketimin azalması beklenmektedir. Eksik istihdamın olduğu bir ekonomide ise hem tüketimin hem de yatırım birlikte artması mümkündür. Bu noktada tüketimde meydana gelen artışların yatırımları uyararak ekonomiyi tam istihdama yaklaştıracığı söylenebilir (Dalton, 1961: 73).

Kişilerden alınan gelir vergisi bireylerin satın alma gücü üzerinde negatif bir etki meydana getirerek daha az tüketim yapmalarına ve dolayısıyla toplam talepte azalışın ortaya çıkmasına neden olur. Toplam talepte meydana gelen azalış ise ekonomi üzerinde negatif etkilere sebep olmaktadır. Bu bağlamda toplam talepteki azalmayla birlikte işlerin durgunlaşması, kar oranlarının düşmesi ve yeni yatırımların ortaya çıkmasının azalması beklenmektedir. Bununla beraber gelir vergisi yatırım kararları üzerinden dolaysız bir biçimde de etkili olabilmektedir. Yatırıma ayrılacak fonların azalmasına neden olan gelir

vergi tasarrufların azalmasıyla birlikte yatırımların karlılığının da azalması sonucunu doğurmaktadır. Girişimci için yatırımlarını gerçekleştirmesi noktasında asıl önemli olan vergi sonrası elde edilecek olan gelirdir. Dolayısıyla böyle bir durum girişimcilerin yatırım kararları üzerinde etkili olmaktadır. Uygulanan gelir vergisinin tüm teşebbüs kazançlarını içeren genel karakterli bir yapısı olmaması durumunda sermayenin yüksek oranlarda vergilendirilen alanlardan farklı alanlara doğru hareket etmesi ve yatırım kararlarında sapmaların meydana gelmesi beklenen bir durumdur. Uygulanan gelir vergisinin genel karakterli olması durumunda bazı yatırımların karlılığında azalmalar meydana gelecektir ve bu nedenle yatırımların çekiciliği azalacaktır. Böyle bir durumda karlı bir yatırımın getirisini azaltan vergiler nedeniyle risk alma güdüsü sekteye uğrayacaktır. Bunun sonucunda da ekonomik büyüme olumsuz olarak etkilenecektir (Bach, 1966: 597).

Gelir vergisinin riskli yatırımlara girişme arzusunu olumsuz olarak etkilediği söylenebilir. Bunun nedeni olarak ise en karlı yatırımların genel anlamda riski fazla olan yatırımlar olması ve gelir vergisinin de bunlara daha ağır biçimde uygulanması, dolayısıyla risk ile karlılık arasındaki hassas ilişki olarak gösterilebilir. Yukarıda belirtilenin aksine risksiz yatırımların aynı zamanda karlı yatırımlar olması durumunda ise girişimcilerin çoğu bu tür yatırımlara yöneleceği için bu tür yatırımların karlılığında azalma meydana gelecektir. Bu nedenle karlılıkla beraber riskinde artacağı yatırım projeleri için sağlam bir temele dayanmaktadır (Uluatam, 1999: 350).

Riskli girişimlerin vergi öncesinde belirli bir getiri sağlamasını olumsuz yönde etkileyerek azaltması verginin diğer giderlerden mahsup edilip edilmemesiyle ilişkilidir. Bu noktada gelir vergisi alınan bir yatırımında ortaya çıkan zararın diğer faaliyetlerin karlarından mahsup edilememesi riskli yatırımların cazibesini azaltmaktadır. Böyle bir durumda devlet, girişimcinin elde ettiği kardan pay alan ancak girişimcinin zarar etmesi durumunda buna ortak olmayan veya kısmen zarara katlanan bir ortak görünümü oluşturmaktadır (Bach, 1966: 602). Bundan farklı olarak gelir vergisinin zarar mahsubunu içermesi halinde, konulan vergi ile yatırımların hem getirisine hem de riskine olumlu bir etki ederek azaltması, dolayısıyla konulan verginin yatırımlar açısından tarafsız olması söz konusu olacaktır. Tam bir zarar mahsubunun gerçekleşmesi için kişinin yatırımdan doğan zararının diğer gerçekleştirdiği faaliyetlerden sağladığı gelire birlikte hem ileriye hem de geriye doğru mahsup edebilmesi gerekmektedir. Sonuç olarak vergi sisteminin

yatırımlardan doğacak zararları mahsup etmeye imkan tanımaması durumunda kişilerin riskli yatırımlara girişme oranı azalacaktır. Ancak vergi sisteminin yatırımlardan doğacak zararları mahsup etmeye imkan tanınması durumunda kişilerin riskli yatırımlara girişme oranı artacaktır. Bu bağlamda ilk durumda gelir vergisinin ikame etkisinin ortaya çıkacağı; ikinci durumda ise gelir vergisinin gelir etkisinin ortaya çıkacağı söylenebilir (Büyükerşen, 1980: 38-44).

Kişinin gelirini zorunlu olarak azaltan bir ödeme olarak gelir vergisi, kişinin özel tüketim ve yatırım harcamalarının geliriyle orantılı bir biçimde değiştirmektedir. Artan oranlı gelir vergisi uyarınca ekonominin durgunluk dönemlerinde kişilerin ödedikleri vergi ortalama olarak azalmaktadır. Dolayısıyla ekonominin durgunluk dönemlerinde kişilerin gelirleri azalmasıyla beraber ödeyecekleri vergide azaldığından dolayı kişiler harcamalarını geniş ölçüde devam ettirebilmektedirler. Ekonominin genişleme dönemlerinde ise vergi hasılatındaki artış vergi matrahındaki artıştan fazla olmakta ve bu nedenle kişilerin harcamalarının artması engellenmektedir. Buradan hareketle gelir vergisinin ekonominin refah için de olduğu genişleme dönemlerinde özel harcamaları kısıtıcı, bir başka deyişle ekonomiyi daraltıcı etkisi olurken; ekonominin daralma dönemlerinde ise gelir vergisinin genişletici, bir başka deyişle özel harcamaların düşmesini engelleyici bir etkisinin olduğu söylenebilir (Pechman, 1966: 60).

Ekonomik konjonktürdeki değişmelere bağlı olarak vergi matrahı ve vergi gelirleri değişime uğramaktadır. Ekonomik faaliyetlerdeki dalgalanmaları azaltma amacıyla ekonomik değişimlere endekslenmiş vergi gelirleri ekonomide bir tür otomatik stabilizatör olarak görev almaktadırlar (Miller, 2004: 303-305). Değişen ekonomik koşullara karşı kişilerin verdiği tepkiler ve bu tepkilerin özel harcamalar üzerindeki etkisi, çeşitli vergilerin birer mali stabilizatör olarak etkinliğiyle ilişkilidir (McLure, 1975: 181). Bu bağlamda ekonominin resesyon dönemlerinde devlet tarafından toplanan vergi hasılatı da otomatik olarak azalmaktadır (Bach, 1966: 594). Genel olarak değerlendirildiğinde gelir ve karların azalması işletme faaliyetlerinin yavaşladığı döneme rastlamakla beraber bu dönemde devletin toplayacağı vergide azalış göstermektedir. Bu durumun otomatik bir vergi indirimi olarak toplam talebi teşvik etmesi beklenmektedir (Miller, 2004: 303).

Gelir vergisinin bir otomatik stabilizatör olarak görev alabilmesi için sahip olması gereken temel bazı özellikler şu şekildedir (Türk, 1988: 101):

1. Tarifesinin dik artan oranlı olması gereklidir,
2. Yansıma imkanı olmamalıdır,
3. Götürü usulü vergi tarhı uygulanmamalıdır,
4. Mükelleflerin büyük çoğunluğunun en düşük gelir dilimlerinde olmaması gereklidir,
5. Her çeşit gelir ve kazancı vergilendirebilecek genel karakterli bir vergi olmalıdır,
6. Vergi kaçırma olasılığına imkan vermemelidir,
7. Kaynakta kesme(stopaj) usulünün uygulanmasına izin vermelidir.

Gelir üzerinden alınan bir başka vergi olan kurumlar vergisi ise yatırım sermayesinden elde edilecek getiri ve doğrudan yatırımlardan elde edilecek kar ile doğrudan ilişkilidir. Kurumlar vergisinin oranının yüksek olması yatırım sermayesi getirisiyle beraber doğrudan yatırımlardan elde edilecek karı negatif olarak etkiler. Dolayısıyla yatırımların azalmasıyla beraber ekonomik büyüme de azalmaktadır. Bu nedenle kurumlar vergisinin daha düşük olduğu ülkelerde yatırımların daha fazla olması sonucu ekonomik büyümenin de daha hızlı olması beklenmektedir. Buradan hareketle yatırımcıların kardan alınan vergiler yerine daha çok dolaylı vergiler üzerinden vergilendirme yapılmasını tercih etmeleriyle beraber bu durumun yatırım ve büyümenin temel belirleyicileri arasında olarak gösterildiği belirtilebilir (Bach, 1966: 604). Kar ve kar beklentisi kurumların yatırım kararların belirleyici rol oynamaktadır. Yatırım yapma isteği, yatırımın içerdiği risk derecesi, yatırımlardan elde edilecek kar beklentisi, şirketin tasarruf derecesi ve yatırılabilir fon arzı gibi değişkenlerin tamamı kurumlar vergisi oranına bağlı bir biçimde yorumlanmaktadır (Eckstein, 1973: 79-80). Bu bağlamda tasarrufların azalmasına neden olan en önemli vergi kurumlar vergisi olmaktadır (Yaşa, 1973: 66).

Kurumlar vergisi yatırım için gerekli sermaye miktarını azalttığı için aynı zamanda sermaye yatırımlarının net getirisinin azalmasına da etki etmektedir. Bunun sonucunda ise sermayenin ortalama getiri oranındaki azalma kadar kişilerin cari gelirlerinin tasarruf ettikleri kısmının da azalmasına neden olmaktadır (Buchanan, 1960:147). Yüksek oranlarda uygulanan kurumlar vergisinin yatırımlar üzerinde meydana getirdiği olumsuz etki ise vergi teşvikleriyle giderilmeye çalışılmaktadır (Pechman, 1966: 110). Yatırımları ülkeye çekmek için başvuru vergi teşviklerinin avantajları şu şekilde sıralanabilir (Black, Calitz ve Steenekamp, 2006: 179-180):

1. İşgücü piyasasında mevcut olan çarpıklıklar vergi teşvikleriyle birlikte düzeltilebilir,
2. Küçük işletmeler için uygun olmayan sermaye piyasalarında söz konusu işletmeleri hedef alan teşvikler mevcut olan çarpıklıkların azaltılmasına neden olabilir,
3. Küçük endüstrilerin kurulmasında teşviklerin etkisi olabilir,
4. Yatırımların teşvik edilmesiyle beraber özellikle yeni yatırımcılar için ülkenin yatırımlara açık olduğu imajı verilebilir,
5. Yenilik ve eğitim gibi dışsal faydalar yatırımların teşvikiyle beraber ekonomide ortaya çıkabilir,
6. Yasaların olumsuz etkilerinin giderilmesinde bir araç olarak kullanılan teşvikler döviz kontrolleri ve lisans sınırlandırması gibi çarpıklıkların giderilmesinde rol alırlar.

1.4.2. Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkisi

Yatırımların önemli bir kısmı servete bağımlı olarak gerçekleştirildiği için servet üzerinden alınan vergilerin yatırımlar üzerinde etkisi vardır. Servet üzerinden alınan vergiler değerlendirildiğinde kişisel bazı servetlerin üzerinden vergi alınmaması veya servetin değerinin tespitinin zor olması, bazı servet türlerinin diğerlerine göre daha ağır biçimde vergilendirilmesi gibi bazı sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bununla beraber yatırım fonlarının akışının servet tarafından etkilendiği, kaynakların etkin dağılımının zarara uğradığı bilinmektedir (Shultz ve Harris, 1965: 372).

Genel olarak servet vergilerinin tasarruf birikimini olumsuz olarak etkileyeceği bilinmektedir. Bu bağlamda konulacak bir servet vergisinin tasarrufun getirisi olan faizi azaltacağı, tasarrufta bulunma isteğini körelteceği, tasarruf hacmini azaltarak sermaye oluşumunu negatif biçimde etkileyeceği ileri sürülmektedir (Hansen, 1963: 150). Buradan hareketle gelir vergisine benzer şekilde servet üzerinden alınan vergilerinde tüketimin nispi olarak avantajını arttırdığı söylenebilir. Bir karşılaştırma yapılacak olursa servet üzerinden alınan vergilerin gelir getiren yatırımlara dönüştürülmediği durumda yıkıcı etkisi gelir vergisine kıyasla çok daha fazla olmaktadır. Bu durumun ortaya çıkmasının nedeni ise böyle bir durumun vukuu bulması halinde gelir vergisinden kaçınılabılırken aynı şekilde genel bir servet vergisinden kaçınma durumu söz konusu olamamaktadır. Bununla beraber cari bir gelire sahip olmayanlar servet vergisini ödemek için daha önceden biriktirmiş oldukları tasarruflarından yararlanacakları için servet

vergisi gelir vergisine oranla sermaye oluşumunu çok daha fazla engelleyici bir etki ortaya çıkaracaktır. Ricardo ile beraber ortaya atılan kuram, servet vergisinin biriktirilmiş serveti bozacağı yönündedir. Ancak uygulama bakımından değerlendirilecek olursa servet vergileri daha çok servetin getirisi üzerinden alındığından dolayı bu kuramı tam olarak doğru kabul etmek yanlış olur. Diğer yandan tasarrufların gelir getirmeyen alanlara kaymasını önlemesi bakımından servet vergileri önem arz etmektedir. Ek olarak serveti ataletten çıkararak karlı yatırımlara dönüştürülmesini sağlaması bakımından da servet vergilerinin olumlu bir tarafı olduğu söylenebilir (Due, 1967: 383).

Bir kereye mahsus olarak ödenen servet vergileri esas alındığında, bu tür vergilerin kişiler bakımından önceden bilinmediği ve vergilerin gelecek değil geçmiş dönem tasarruflarını hedef aldığı için yatırım kararları üzerinden önemli bir etkiye sahip olmaları beklenmemektedir. Bununla beraber verginin ödenebilmesi amacıyla mevcut likit varlıklara olan talebin artış göstermesi faiz oranlarında artışa sebep olarak yatırımları negatif olarak etkileyebilir. Buradan hareketle bir kereye mahsus olarak ödenen servet vergileri için yatırımları belirli bir düzeye kadar azaltıcı olarak etkilediği sonucuna ulaşılabilir. Ancak aynı etkinin yatırım özendiricileri üzerinde görüldüğünü söylemek doğru olmaz (Heper, 1982: 107-111).

Sürekli olarak ödenen servet vergilerinin ise yatırımlara olan etkisini önceden belirleyebilmek mümkün olmamaktadır. İçinde bulunulan konjonktüre bağlı olarak vergi nedeniyle yatırım düzeyi artış gösterebilir, azalış gösterebilir veya sabit olarak kalabilir. Sürekli servet vergileri gelir getirsin veya getirmesin tüm servet ögelerinden alınmakta olan bir vergidir. Gelir getirmeyen veya düşük gelir getiren, risk içermeyen yatırımlar üzerindeki vergi yükü daha fazla olmaktadır. Bu bağlamda eşdeğer varlıklar üzerindeki vergi yükü aynı kabul edilirse vergi yatırımlarının rizikosuz alanlardan rizikolu alanlara aktarılması mümkün olabilecektir (Heper, 1982: 107-111).

Emlak vergisi inşaat sektörü üzerinde birtakım etkilere sahiptir. Emlak vergisinden etkilenmeyecek inşaat yatırımları üretim ve ticari amaçla yapılan yatırımlardır. Bu grup için ödenen vergilerin gelir vergisinden mahsup edilebilmesi bu grubu emlak vergisinden etkilenmeyecek yatırım grubuna dahil etmektedir. Bu nedenle emlak vergisinin bu tür yatırımları etkilemediği söylenebilmekle beraber teşvik edici özelliğe sahiptir. Bina ve arazi maliyetlerinin yatırım tutarı içerisinde büyük orana sahip olduğu projeler için emlak

vergisinin karlılık üzerindeki olumsuz etkileri daha fazla olmaktadır. Ancak bu durumda müteşebbislerin emlak vergisinin artmasına bağlı olarak yatırımdan vazgeçeceğini söylemek gerçekçi bir yaklaşım olmaz. Bununla beraber emlak vergisinin bazı marjinal projelerin yapılıp yapılmamasında belirleyici etken olduğunu söylemek de mümkündür. Bu bağlamda turizmin teşvik edilmesi amacıyla yatırımın ilk yıllarında vergilerin olumsuz etkilerini gidermek için emlak vergisinde geçici muafiyet tanınması örnek olarak gösterilebilir (Akgüç, 1971: 183).

Emlak vergisi daha çok iskan amacıyla kullanılan binalarda etkili olmaktadır. Bu bağlamda emlak vergisinin olumsuz etkilerinin en fazla hissedileceği yatırım alanının konut yatırımları olduğu söylenebilir. Konut inşaatı üzerindeki mevcut vergi yükü ödenen emlak vergisinin gelir vergisinden mahsup edilmesi ve konutun farazi değerinin matrah içerisine dahil edilmemesi gibi yöntemlerle azaltılabilmektedir. Daha iyi bir konuta olan talep emlak vergisi nedeniyle azalış göstermektedir. Bu durumda alıcılar arzu ettiklerinin aksine arsa alanı küçük ve ucuz fiyatlı konut alma eğilimine girerler. Ekonomik dinamikler açısından bir değerlendirme yapılacak olursa konut inşaatının önemi bakımından emlak vergisinin GSMH’de devletin diğer gelir kaynaklarına kıyasla daha fazla sürüklenmeye sebep olduğu söylenebilir (Shultz ve Harris, 1965: 372). Her ne kadar verginin matrahı servet olsa da ödenecek vergi servet gelirinden veya diğer gelirlerden ödenmektedir. Bu da tasarruf birikiminin azalmasına neden olmakla beraber vergi oranlarının çok düşük seviyelerde gerçekleşmesi sebebiyle konut yatırımlarının çok fazla azalmayacağını ifade etmektedir (Heper, 1982: 107).

Veraset ve intikal vergisi sürekli ve düzenli olmayan, zaman zaman gerçekleşen durumlarda (ölüm ve sağlar arası intikal gibi) alınmakta olan bir vergidir. Bu açıdan veraset ve intikal vergisi için vergilemenin ilkelerinden biri olan belirlilik ilkesinin geçerli olmadığı söylenebilir. Ödenecek olan verginin miktarı da beklenmeyen veya tahmin edilmesi mümkün olmayan (ölüm tarihi gibi) faktörlere bağlı olarak değişiklik göstermektedir. Bununla birlikte devletin gelire ihtiyacı olduğu dönemlerde kişilerin ölmesi ve buna bağlı olarak veraset vergisinin ödenmesi mümkün olmadığından bu verginin vergileme ilkelerinden esneklik ilkesiyle de bağdaşmadığı söylenebilir (Trotman-Dickenson, 1996: 224).

Veraset ve intikal vergisinin ne zaman ödeneceği önceden bilinemeyeceği için miras bırakan ve miras alanların davranışlarında birtakım değişiklikler ortaya çıkabilmektedir. Miras bırakanlar açısından değerlendirildiğinde bireyin ölümünden sonra vergi nedeniyle yatırımlarından azalmaya gitmesi beklenemez. Fakat bireyin tek ve asıl amacı bir miras bırakabilmek ise vergi yatırımların biçimi üzerinde belirleyici bir etken olabilir. Bu bağlamda miras bırakan kimse yatırımlarını daha çok kolay bir biçimde paraya dönüştürebileceği alanlara yönelik gerçekleştirirken riski daha düşük olan yatırımları tercih edecektir. Bunun sonucunda ise riski daha yüksek olan yatırım alanlarında bir azalma meydana gelecektir. Bununla beraber miras bırakan kimse risk alarak mirasçılara daha fazla bir birikim bırakmayı amaçlıyorsa yatırım riski yüksek olan alanlarda artış gerçekleşebilir. Miras kalan açısından değerlendirildiğinde ise veraset ve intikal vergisinin iki farklı etkiye sahip olduğu ileri sürülebilir. Bunlardan ilkinde göre, ek bir satın alma gücüne kavuşacak olmaları sebebiyle mirası alanlar daha az tasarruf yaparak yatırım düzeylerini minimum seviyede tutabilirler. Bu nedenle alınacak vergi beklentilerde azalmaya yol açacağından dolayı miras alanların daha fazla çalışarak tasarruflarını ve yatırımlarının artmasına yol açabilir. Diğer etkiye göre ise, kalan servet miktarının fazla olmasına bağlı olarak ödenecek vergi miktarının bir kısmının servetin satılarak paraya dönüştürülmesi ve ödenmesi durumunda ortaya çıkabilir. Bu durumda mirası alacak olan kimselerin tasarruf kapasitesiyle birlikte yatırımları finanse edecekleri öz kaynakları azalır. İkinci görüşün geçerli olabilmesi için tasarruf ve yatırım yapan bireylerin aynı kişiler olması gerekmektedir (Heper, 1982: 115-116).

1.4.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkisi

Katma değer vergisi harcamalar üzerinden alınan bir vergi olarak, gelir üzerinden alınan vergilere oranla tüketim ve tasarruf arasındaki tercihleri olumsuz yönde etkileme gücü daha düşüktür. Dolayısıyla gelir vergisiyle karşılaştığımızda katma değer vergisinin etkinlik kaybına yol açmayacağı söylenebilir. Bu bağlamda katma değer vergisinin gelir vergisinden farklı olarak gelecekteki tüketimi vergilendirmemesi dolayısıyla tasarrufu teşvik ettiği ileri sürülebilir (Batirel, 1979: 138-139).

Harcama vergileri genel olarak ekonomide tüketimi kısıtıcı, tasarrufları ise arttırıcı bir etki oluşturmaktadır. Toplam vergi gelirleri içerisindeki dolaylı vergilerin payının artmasıyla

beraber bireyler dönemler arası tüketim tercihlerini (t) döneminden (t+1) dönemine kaydırmaya meyilli olurlar ve bu durum ekonomik istikrarın sağlanmasının doğrudan bir paydaşı olan ekonomik büyümeye de olumlu olarak katkı sağlar (Karakaş, 1992: 12,17).

Arz ve talep koşulları doğrultusunda harcama vergileri nedeniyle mal ve hizmetlerin satış fiyatlarında meydana gelen artışlar ekonomik istikrar fonksiyonuna negatif etki yapmaktadır. Bu durumda fiyatlar genel düzeyinin sürekli artış göstermesiyle beraber enflasyonun ortaya çıkması muhtemeldir. Bir örnek üzerinden değerlendirme yapılacak olursa, akaryakıt gibi temel tüketim malı üzerine konulan bir harcama vergisinin zincirleme biçimde birçok malın fiyatına etki ederek artmasına neden olacağı gösterilebilir. Bununla beraber uluslararası rekabet boyutunda yüksek oranlı vergilerin dış ödemeler dengesi bilançosunun da bozulmasına neden olacağı söylenebilir. Çok aşamalı tüketim vergisi uygulayan ülkelerde ortaya çıkan vergi piramitleşmesi, bir başka deyişle fiyatlar genel düzeyindeki artışın vergi oranından daha fazla olması durumu vergilerin birden çok aşamada alınmasıyla beraber firmaların da kar marjı fiyatlamasını kullanmaları nedeniyle ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda tüketici fiyatlarının kümülatif olarak arttığı bir ortam oluşur. Bu olumsuz durum katma değer vergisiyle kısmen de olsa giderilmektedir (Şener, 2006: 297-299).

Katma değer vergisinin tüketim üzerinden alınması dolayısıyla tasarruf ve yatırımı teşvik ettiği söylenebilir. Bu bakımdan gelir üzerinden alınmakta olan vergilerden gelir vergisi ve kurumlar vergisinin tasarrufları ve yatırımları cezalandırıcı bir etkisi bulunurken; katma değer vergisinin tasarruf ve yatırımları cezalandırıcı bir etkisinin bulunmadığı ileri sürülebilir. Gelir ve kurumlar vergisi gelir veya kar elde edilmesi sonucu ödendikleri için bu tür vergilerden kaçınmanın tek yolu herhangi bir gelir ya da kar elde edilmiş olmamasıdır. Bu bakımdan özellikle kurumlar vergisi yansıtılmaması şartıyla kar marjı yüksek işletmelerde yatırım kararlarını olumsuz olarak etkilediği ve bunun sonucunda ekonomik büyümenin negatif etkilendiği sonucuna ulaşılabilir. Katma değer vergisi ise tüketim üzerinden alınan bir vergi olarak risk alma ve yatırım gerçekleştirme konusunda daha tarafsız bir izlenim göstermektedir. Bu bağlamda ekonomik düzende katma değer vergisinin kurumlar vergisi ile değişimi veya yerine ikame edilmesi durumunda ekonomide risk almayla beraber yatırımların artışını teşvik edeceği ileri sürülebilir. Bununla beraber kurumlar vergisinin yansıtılabildiği varsayımı altında katma değer

vergisinin kurumlar vergisi yerine ikamesinin risk alma kararları üzerinde çok fazla etkili olacağını söylemek yanlış olur (Browning ve Browning, 1994: 155-204).

Az gelişmiş ülkelerde tasarrufların uyarılması için daha çok dolaylı vergilerin kullanılmasının nedenleri arasında aşağıda belirtilen maddeler gösterilmektedir (Palamut, 1976: 264-265):

1. Az gelişmiş ülkelerde vergilendirilebilir gelir düşük olduğundan dolayı, gelir vergisi gibi dolaysız vergilere ağırlık verilmesi durumunda hazinenin elde edeceği vergi gelirlerinin veriminde azalma meydana gelmektedir,
2. Az gelişmiş ülkelerin sanayisinin tam olarak gelişim göstermemesi ve hala tarım ekonomisinin geçerli olması nedeniyle dolaysız vergilerin ağırlıklı olarak kullanılması durumunda tarımsal gelirlerin vergilendirilmesinde sorunlar meydana gelecek ve istenilen düzeyde gelir elde edilemeyecektir,
3. Az gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilere ağırlık verilmesi durumunda geliri doğrudan vergilendirilen bireylerin yatırım gerçekleştirme imkanlarının azalmasıyla beraber yatırımlar sekteye uğrayacak ve ekonomide daraltıcı bir etki oluşarak ekonomik büyüme negatif olarak etkilenecektir.

Harcamalar üzerinden alınmakta olan vergilerde yapılan değişiklikler düşük gelir gruplarını ve yüksek gelir gruplarını farklı biçimlerde etkilemektedir. Bu bağlamda harcamalar üzerinden alınan vergilerde yapılan değişikliklerin düşük gelir grupları açısından tüketimlerinin azalmasına neden olduğu; buna karşın yüksek gelir gruplarında tasarrufların etkilendiği söylenebilir. Bu bakımdan tüketim vergileri ile gelir vergileri bir karşılaştırmaya tabi tutulduklarında harcamalar üzerinden alınan tüketim vergilerinin tasarrufu teşvik edici bir özelliğinin bulunduğu ileri sürülebilir. Bu nedenle bireylerin tüketim vergilerinden tasarruflarını kısarak kaçınmaları mümkün değildir. Bununla beraber yüksek gelirli grupların tükettiği mallardan alınan veya zorunlu mallardan alınmayan özel tüketim vergileri, tıpkı artan oranlı gelir vergisi gibi tasarruf eğilimi fazla olan gelir gruplarında tasarrufları azaltıcı etki ortaya çıkarmaktadır. Dolayısıyla bu tür vergilerin hem vergi adaleti bakımından hem de düşük gelir gruplarının tüketimlerini kısıması bakımından önem teşkil ettiği ileri sürülebilir. Gelişen ekonomilerde ekonomik büyümenin ilk safhalarında genel tüketim üzerine konulan vergilerin verimli olmadığı ancak buna karşın alkol ve tütün gibi malların yurtiçindeki tüketimindeki artışa bağlı

olarak bunlar üzerine konulan özel tüketim vergilerinin verimli olduğu gör÷lmektedir. Bununla beraber özel tüketim vergisine dahil edilebilecek mallar ithal edildikçe bir özel tüketim vergisi olarak gümrük vergilerinin kolaylıkla uygulanabileceği ve tasarrufu arttırıcı bir enstrüman olarak görev yapabileceği söylenebilir. Ek olarak bir müteşebbis için değerlendirme yapılacak olursa, vergi öncesi karını maksimum seviyeye çıkaracak sermayeye ulaşmak ve diğer gerekli unsurların bileşiminin saptanarak istenen sermaye stokuna ulaşılması için bir yatırım gerçekleştirilmesine karar vermiş müteşebbisin, konulan vergiyle beraber sermaye mallarının fiyatlarında meydana gelen artış sermaye kullanım maliyetinde de bir artışa neden olarak yatırım planlarında değişikliğe gitmesine sebep olacaktır. Böyle bir durumda müteşebbis vergi sonrası yatırım miktarını vergi öncesi seviyenin altına indirebileceği gibi, sermaye yerine vergi dışında tutulan beşeri sermaye gibi üretim faktörlerini tercih etme yoluna gidebilir. Bunun sonucunda da yatırımların olumsuz etkilenmesiyle beraber ekonomik büyümenin de negatif olarak etkileneceği ileri sürülebilir (Edizdoğan, 1981: 49-53).

BÖLÜM 2: OECD ÜLKELERİNDE UYGULANAN VERGİLERİN KARŞILAŞTIRMALI ANALİZİ

2.1. OECD Ülkelerinde Vergi Yapısı

Uluslararası düzeyde bir ekonomik örgüt olan Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı (Organisation for Economic Co-operation and Development - OECD) 14 Aralık 1960 tarihinde Paris'te imzalanan bir konvansiyonla kurulmuştur. OECD, esas olarak Avrupa ekonomisini yeniden inşasına katkıda bulunmayı amaçlayan Marshall Planı çerçevesinde kurulan Avrupa Ekonomik İşbirliği Teşkilatı (Organization for European Economic Cooperation-OEEC) yerine geçmiş ve sanayileşmesini gerçekleştiren batılı ülkeleri tek bir birlik altında toplayan uluslararası bir kuruluş haline gelmiştir. 1950'li yılların sonlarında doğru dünya ekonomisinde yeni bir takım sorunların ortaya çıkmasıyla beraber gelişmekte olan ülkeler bakımından önem arz eden kalkınma konusu tüm dünyada önem kazanmaya başlamıştır. OEEC'nin OECD'ye dönüşmesini gerçekleştiren anlaşmanın 14 Aralık 1960 tarihinde Paris'te imzalanmasından sonra resmi olarak 30 Eylül 1961 tarihinde Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) ortaya çıkmıştır (Güran ve Aktürk, 1997: 205-206).

Paris anlaşmasının ilk maddesinde belirtildiği üzere OECD'nin temel amaçları: üye ülkelerin kendilerine yetecek seviyeye gelmesini gerçekleştirerek ekonomik gelişim ile istihdamı sağlamak ve istikrarı korumak, üye olsun veya olmasın tüm ülkelerde ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesi için katkı vermek, dünya ticaretinin ayrımcı olmadan belirli taahhütler çerçevesinde gelişimine yardımcı olmaktır. Ancak uygulama farklı ekonomik büyüklüklere sahip olan ekonomiler arasında OECD'nin ortak sorunlar karşısında üye ülkelerin çıkarlarını ön planda tutmasıyla beraber piyasa ekonomisi ile demokrasiye bağlılık ilkesinde vukuu bulmaktadır. Uluslararası düzeyde işbirliğinin sağlanması ve ticaretin serbestleştirilmesi OECD'nin görev alanı içerisine girmemektedir. Buna karşın OECD, ekonomik ve ticari konuların ele alındığı bir inceleme formu niteliğine sahiptir (Karluk, 2002: 35).

Uygulanmakta olan vergilerin tümünü kapsayan vergi yapısı, vergiye ilişkin uygulamaları esas almaktadır. Toplam vergiler içerisindeki vergilerin payları ile gayri safi milli hasıla (GSMH) içerisindeki vergi payları vergi sistemlerini meydana getiren vergilerin önemini

vurgulamaktadır (Korkmaz, 1982:21). Her bir vergi türünden elde edilen gelirlerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı vergi türleriyle beraber vergi yapısını belirleyen temel değişkenler arasındadır (Kalkınma Bakanlığı, 2014:3). Bir ülkede elde edilen tüm vergi gelirleri ile vergilerin farklı kaynaklar arasındaki dağılımı vergi yapısını ifade etmektedir. Toplam vergiler içerisinde farklı vergilerden elde edilen vergi gelirleri vergi yapısını ortaya koyan temel değişkenlerdendir (Küçüköğlü, 2016: 185).

Toplumsal yapının zaman içerisinde değişim göstermesiyle beraber devletim tüm kurumları da etkilenmektedir. Bu bağlamda maliye politikalarıyla beraber vergiye ilişkin uygulanan politikalarda ekonomi politikalarını etkilemektedir. Küresel anlamda değişen politikalara uygun biçimde gelişim gösteren devletlerin politikaları bir siyasal kurum olarak ekonomi politikalarının belirlenmesine önemli rol oynamaktadır. Bir ülkede geçerli olan kamu harcamalarının niteliksel yapısı, mükellefler yürütülen ilişkiler, uygulanan vergi oranı ve cezalarının büyüklüğü, vergi uyumu gibi kavramlar bir bütün olarak vergi sistemini oluşturan değişkenlerdendir. Vergi sistemi içerisinde uygulanan vergi türleri ve oranları ile toplam vergilerin GSMH'ye oranlanması, vergi yükünün dağılımı gibi konular ise teknik olarak ele alınmaktadır (Ay ve Haydanlı, 2017: 137).

Aşağıdaki tabloda OECD ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin milli gelire oranı 1995-2019 dönemi için verilmektedir.

Tablo 1: OECD Ülkelerinde Toplam Vergi Gelirlerinin Milli Gelire Oranı

	1995	2000	2005	2010	2015	2019	1995-2019 Ortalaması
Danimarka	46.5	46.9	48	44.8	46.1	46.5	46.1
İsveç	45.1	50	47.3	42.9	42.6	42.6	44.9
Fransa	42.5	43.4	42.9	42.1	45.3	45.4	43.7
Belçika	42.8	43.8	43.4	42.9	44.1	43.1	43.6
Finlandiya	44.5	45.8	42	40.6	43.5	41.9	42.9
Avusturya	41.3	42.3	41	41	43.1	42.1	42.1
İtalya	38.5	40.5	39	41.7	43	42.9	41.3
Norveç	39.4	41.7	42.5	41.8	38.4	38.6	40.7
Macaristan	40.8	38.5	36.5	36.9	38.7	35.7	37.9
Slovenya	39.2	37.7	39.2	37.8	37.3	36.9	37.8
Lüksemburg	34.8	36.9	37.7	37.6	36.2	38.3	37.1
Hollanda	37.2	36.9	35	35.7	37	39.7	36.6
Almanya	36.3	36.4	34.4	35.5	37.3	38.3	36.2
İzlanda	30.7	35.9	39.3	32.1	35.1	36.1	35.5
Polonya	36.6	32.9	33	31.3	32.4	36	33.7
Yunanistan	28.3	33.4	31.9	32.3	36.6	38.8	33.6
Çek Cumhuriyeti	34.5	32.3	34.2	32.2	33.1	34.4	33.5
İspanya	31.3	33.1	35.2	31.3	33.8	36.6	33.3
Kanada	34.6	34.7	32.7	31	32.8	34.4	33.1
OECD Ortalaması	32.1	32.9	32.7	31.6	32.9	33.7	32.7
Slovakya	39.5	33.6	31.3	28.1	32.7	34.8	32.6
İsrail	35.3	34.8	33.6	30.6	31.2	29.7	32.5
Yeni Zelanda	35.6	32.5	36.1	30.3	31.5	32.2	32.5
Estonya	35	31.1	29.8	33.2	33.3	34.5	32.3
Birleşik Krallık	29.4	32.8	32.6	32.1	31.8	32.8	31.9
Portekiz	29.3	30.9	30.9	30.4	34.4	34.8	31.8
Litvanya	27.7	30.8	29.2	28.3	28.7	31.3	29.4
Letonya	29.7	29.1	27.9	28.6	29.9	31.9	29.3
Avustralya	28.3	30.5	29.9	25.2	27.7	..	28.3
İrlanda	31.8	30.8	30	27.7	23.2	20.2	28
Japonya	25.4	25.3	25.8	26.2	30.2	..	27.1
İsviçre	24.9	27	25.8	25.6	26.6	27.6	26.1
Amerika Birleşik Devletleri	26.6	28.3	26.1	23.4	26.2	25.5	25.8
Türkiye	16.4	23.5	23.1	24.7	25	23.9	23.3
Kore	18.8	20.9	21.7	22.4	23.7	28	22.6
Kosta Rika	18.9	21.1	21.8	22.1	22.9	22.9	22
Şili	18.3	18.8	20.7	19.6	20.4	19.3	19.9
Kolombiya	16	15.7	18.3	18.1	19.9	18.7	18.3
Meksika	10.1	11.5	11.4	12.8	15.9	17.9	13

Kaynak: Tablo World Development Indicators (WDI) kaynağındaki verilerden yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1995-2019 döneminde ortalama olarak OECD ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin milli gelire oranı en yüksek olan ülke %46.1'lik oranla Danimarka olurken; aynı dönemde OECD ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin milli gelire oranı en düşük olan ülke %13'lük oranla Meksika olmaktadır.

1995-2019 döneminde OECD ülkelerinde gelir vergisinin milli gelirdeki oranı en yüksek olan ülke 2014 yılında Danimarka olarak belirlenmiştir. Danimarka'nın gelir vergisinin milli gelirdeki oranı 2014 yılı için %26.2 olarak gerçekleşmiştir. İlgili dönemde gelir vergisinin milli gelirdeki oranının en düşük olduğu ülke ise Kosta Rika'dır. Kosta Rika'nın gelir üzerinden aldığı vergilerin milli gelire oranı ilk kez 2003 yılında %0.09 olarak gözlenmiştir. 1995-2019 döneminde OECD ülkelerinde kurumlar vergisinin milli gelirdeki oranı en yüksek olan ülke 2006 yılında Norveç olarak belirlenmiştir. Norveç'in kurumlar vergisinin milli gelirdeki oranı 2006 yılı için %12.59 olarak gerçekleşmiştir. İlgili dönemde kurumlar vergisinin milli gelirdeki oranının en düşük olduğu ülke ise Letonya'dır. Letonya'nın kurumlar üzerinden aldığı vergilerin milli gelire oranı 2019 yılında %0.16 olarak gözlenmiştir. 1995-2019 döneminde OECD ülkelerinde servet üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranı en yüksek olan ülke 2016 yılında İzlanda olarak belirlenmiştir. İzlanda'da servet üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranı 2016 yılı için %17.2 olarak gerçekleşmiştir. İlgili dönemde servet üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranının en düşük olduğu ülke ise Kosta Rika'dır. Kosta Rika'da servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı 1999 yılında %0.16 olarak tespit edilmiştir. 1995-2019 döneminde OECD ülkelerinde harcamalar üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranı en yüksek olan ülke 2012 yılında Macaristan olarak belirlenmiştir. Macaristan'da harcamalar üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranı 2012 yılı için %17.1 olarak gerçekleşmiştir. İlgili dönemde harcamalar üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranının en düşük olduğu ülke ise Meksika'dır. Meksika'da harcamalar üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı 1996 yılında %3.92 olarak tespit edilmiştir (<https://data.oecd.org/tax>, 27.04.2022).

Hemen hemen tüm OECD ülkeleri özellikle son 20 senede vergi sistemlerinde yapısal olarak önemli değişiklikler meydana getirmişlerdir (Brys, Matthews ve Owens, 2011: 1). Vergi terimi OECD'nin vergi yapısı içerisindeki sınıflandırmada devlete zorunlu ve karşılıksız ödenen ödemeler olarak tanımlanmıştır. Mükelleflere devlet tarafından sağlanan faydaya karşın ödedikleri ödemelerin orantısız olması durumunda vergilerin

karşılıksız olduğu söylenebilir. Devlete ödenen zorunlu borçlar ile cezalarda vergi kapsamında değerlendirilmektedir (OECD, 2016).

Ülkelerin vergi sistemleri ve istatistikleriyle ilgili OECD tarafından hazırlanan rapora göre vergiler şu şekilde sınıflandırılmaktadır (<https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>):

- **Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler:** Bireylerin elde ettikleri kişisel gelirleri üzerinden alınmakta olan kişisel gelir vergisi ile kurumların kârları üzerinden alınmakta olan kurumlar vergisi gelir üzerinden alınan vergileri oluşturan vergilerdir. Bireylerin sermaye kazancı üzerinden ve net(safi) gelirden alınan vergiler kişisel gelir vergisini oluştururken; işletmelerin net olarak elde ettikleri kurum kazançlarının kârı üzerinden alınan vergiler kurumlar vergisini oluşturmaktadır.
- **Sosyal Güvenli Primleri:** Gelecekte bir takım sosyal faydalar elde etme imkanı veren ancak bunun için devlete karşılıksız olarak yapılan zorunlu ödemelerden oluşan sosyal güvenlik primleri içerisinde işsizlik sigortası yardımları, hastalık, yaralanma ve kaza yardımları, yaşlılık maluliyet ile mağdurun emekli aylıkları, ailelere yapılan yardımlar, sağlık ve hastane masrafları için yapılan ödemelere ait geri ödemeler veya sağlık hizmetlerinin gerçekleştirilmesi gibi hizmetler yer almaktadır. İşverenler ve çalışanlar primden yararlanabilmektedir. Genel olarak sosyal yardımların finansmanını sağlamak amacıyla tahsil edilen bu tür ödemeler, primleri ödeyenlere faydayı sağlayacak olan devlet kurumlarına ödenmektedir.
- **İstihdam Vergisi:** İşverenler, çalışanlar ve serbest meslek sahipleri tarafından kişi başına sabit tutar biçiminde veya maaş oranı olarak ödenen vergilerden oluşan istihdam vergisi işçi, işveren veya kendi hesabına çalışmakta olanlar tarafından ödenen sosyal güvenlik primi mahiyetindeki vergilerdir.
- **Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler:** Mülkiyet, mülkün kullanımı veya devri konularında tekrar eden veya tekrar etmeyen vergiler olarak mülkiyet üzerinden alınan vergiler, taşınmaz mallar veya net varlıklar üzerinde olan vergilerin miras vasıtasıyla mülk sahipliğinin değiştirilmesi veya bağış, mali ve sermaye işlemlerini içermekte olan vergilere ilişkin olarak toplanır.
- **Mal ve Hizmetlere İlişkin Vergiler:** Malların üretimi, satılması, devir edilmesi, kiralanması veya teslimatı ile hizmetlerin sunulmasına ilişkin vergileri ifade eden mal

ve hizmetlere ilişkin vergiler malların kullanımı, malların kullanılmasına izin verilmesi veya faaliyetlerde bulunulması için alınmakta olan tüm vergileri kapsamaktadır. Bu vergiler daha çok satış ve katma değer vergilerinden meydana gelmektedir.

Yıllık olarak yayınlanan OECD gelir istatistikleri raporlarında yer alan bu bilgiler vergi yapısındaki göstergeleri yüzde olarak ifade etmektedir ve devletin tüm seviyelerinde geçerliliğe sahiptir.

2.2. OECD Ülkelerinde Vergi Adaleti ve Gelir Eşitsizliği

Bir vergi sisteminde yer alan vergilerin gelir dağılımında adaleti sağlayıp sağlamadığını gösteren önemli bir gösterge vergi yapısıdır. Dolaylı ve dolaysız vergiler olarak ele alınan vergi yapısında gelir ve servet üzerinden alınan vergilerin dolaysız nitelikte olduğu; harcamalar üzerinden alınan vergiler ise dolaylı nitelikte vergiler olduğunu belirtmek gerekir. Gelir ve servetin kullanımı üzerinden alınan dolaylı vergiler üretim, tüketim, mal ve hizmet satışı ile çeşitli hizmetlerden alınabilmekle beraber uygulamada gider, tüketim veya işlem vergisi gibi isimler almaktadır. Dolaysız vergilere örnek olarak ise kurumlar vergisi, emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, veraset ve intikal vergisi gibi çeşitli vergiler örnek olarak verilebilir (Bilici, 2006: 195-196).

Gelir yapısına olan etkileri bakımından dolaylı ve dolaysız vergiler farklılık göstermektedir. Dolaylı vergilerde ödeme gücüne ulaşmak için kullanılan mali araçların yardımı gelir yapısının değiştirilmesinde rol oynamaktadır. Buna göre dolaysız vergiler için artan oranlı gelir vergisi tarifeleri, en az geçim indirim uygulaması, istisna ve muafiyetler ile negatif gelir vergisi² gibi uygulamalar gelir dağılımının daha adil hale getirilme çalıştığı söylenebilir. Vergilemede dikey ve yatay adaletin gerçekleştirilmesi dolaysız vergilerde önem teşkil etmektedir (Demir, 2013: 67). Mükelleflerin ödeme gücünün dikkate alınmadığı dolaylı vergilerde vergilemede adaletin sağlanması mümkün olmamaktadır. Dolaylı vergilerin daha fazla olduğu ülkelerde dar ve orta gelirli kesimin üzerindeki vergi yükünün daha fazla olduğu bilinmektedir. Dolaylı vergilerin toplam vergiler içerisindeki payının yüksek seviyelerde gerçekleşmesi beraberinde vergi

² Negatif gelir vergisi, piyasa şartları dikkate alınarak belirlenen yoksulluk seviyesinden daha fazla gelir elde eden mükelleflerin devlete vergilerini verdiği ancak bu seviyenin aşağısında gelir elde eden mükelleflerin ise devletten transfer ödemesi almasının savunulduğu bir mali araç olarak tanımlanmaktadır (Uzunali ve Altun, 2020: 387).

kaçakçılığını da teşvik eden olumsuz bir durumdur. Olumlu olarak ise dolaylı vergilerin hem tahsil hem de takibinin diğer vergilere göre daha kolay olduğu söylenebilir. Bununla beraber ihracat gerçekleştirilirken alınan dolaylı vergilerin ihracatı gerçekleştiren kimseye iade edilmesinin dolaysız vergilerin yoğun olduğu ülkelerde de yatırımcılara avantaj sağladığı ve yatırımı teşvik ettiği görülmektedir (Bilici, 2006: 204-205).

Vergi literatürüne farklılaştırma, ayırma veya diskriminasyon adlarıyla giren dolaylı ve dolaysız vergilerin miktarına müdahalede bulunarak azaltılması veya arttırılması şeklinde ekonomiye müdahale edilmesine örnek olarak esnaf muafılığı, satış hacmi fazla olan kuruluşlardan ek vergilerin tahsil edilmesi, en az geçim indirimi uygulaması, özel indirimlerin uygulanması, gümrük vergisinde istisna uygulamaları ile gümrük vergisi farklılaştırmaları örnek olarak verilmektedir (Türk, 1999: 151). Son zamanlarda varlıklı ülkelerin dolaylı ve dolaysız vergilerini genel vergilerle birlikte arttırdığı görülmektedir. Ayrıca diğer vergi gelirlerine oranla daha düşük seviyelerde seyretse dahi ticaret üzerinden alınan vergilerinde artış gösterdiği söylenebilir (Cobham, 2005: 2).

Bireyler ödemiş oldukları vergileri başkalarına aktarma çabasına girebilirler ancak bu uğraşı her ne kadar fazla olursa olsun sonuç olarak satın alma gücünün bir kısmı kamu kesimine vergi aracılığıyla aktarılmaktadır ve bu yük bazı bireyler tarafından karşılanmaktadır. Satın alma gücünün azalması nedeniyle etkilenen bireyler bazı fedakarlıklarda bulunmak durumunda kalabilirler. Hem kişisel anlamda hem de toplumsal olarak bazı sonuçların ortaya çıkmasına neden olabilecek bu yük tüketim ve tasarrufların azalmasına, mallar arasındaki tüketim oranlarının farklılığa uğramasına sebep olabilmektedir (Uluatam, 2012: 345).

Vergi politikası araçlarından gelir vergisi, gelirin yeniden dağılımını sağlayarak adaletin sağlanmasına yönelik etki gerçekleştirebilen önemli bir araçtır. Buna karşın toplam vergilerin içerisindeki payının azlığı nedeniyle servet vergileri ekonomi üzerinde benzer bir etki oluşturamamaktadır. Tüketim vergileri ele alındığında ise tersine artan oranlı bir özellik gösterdiklerinden dolayı ekonomide gelir dağılımını bozucu etkiler oluşturdukları söylenebilir (Susam ve Oktayer, 2007: 112). Mükellefin özelliklerine göre kişiselleştirilmiş olan gelir vergisi bu özelliği nedeniyle maliye politikalarında etkin bir araç olarak kullanılarak gelir dağılımının iyileştirilmesinde önemli rol oynamakla beraber birtakım teşvik önlemlerinin alınmasına da olanak sağlar. Dolayısıyla kaynak dağılımında

etkinliğin sağlanmasında kişisel gelir vergisinin önemli bir rol aldığı görülmektedir (Şener, 2006: 234). Yeniden dağıtıcı özelliğe sahip olan vergi politikası kapsamında düşük gelirli vatandaşlara mali yardımların gerçekleştirilmesi, sübvansiyonların verilmesi ile kısa vadeli mali-ekonomik transferlerin gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır. Bununla beraber dolaylı ve dolaysız vergilerde gelir dağılımında adaleti sağlamak üzere yapılacak indirimlerin veya artışların ekonomiye birtakım etkileri olacaktır. Bu bağlamda gelir vergisi ve kurumlar vergisi gibi dolaysız vergilerde meydana getirilecek indirimlerin tasarruflarla desteklenmesi durumunda yatırımları teşvik edeceği söylenebilir. Bununla beraber sanayi, turizm ve ihracat gibi sektörlerde uygulanacak vergi istisnalarının özellikle gelişmekte olan ülkelerin kalkınmasına pozitif olarak etkide bulunacağı ve kalkınmayı teşvik edeceği belirtilebilir (Eker vd., 2005: 45).

Vergi yükü, vergi gelirlerinin gayri safi milli hasılaya (GSMH) oranlanmasıyla bulunmaktadır ve devletin vergi tabanını göstermesi bakımından önem teşkil etmektedir. Hesaplama gerçekleştirilirken vergi benzeri tüm ödemelerin dikkate alınması vergi tabanının net biçimde anlaşılmasına sebep olarak yapılacak oranlamanın sonucunu doğrudan etkilemektedir. Kişisel, bölgesel veya sektörel olarak farklı biçimlerde hesaplanabilen vergi yükü, her bir hesaplama için o türdeki vergi mükelleflerinin ödedikleri vergilerin mükellef grupları tarafından meydana getirilen katma değere oranlanmasıyla hesaplanmaktadır (Selen, 2011: 316). Sübjektif vergi yükü kavramı daha çok kişisel vergi yüküyle ilgilidir. Buna göre aynı miktarda verginin aynı durumdaki vergi mükelleflerince ödenmesi durumunda dahi bireylerin kişisel durumları haricinde kültürel, sosyal ve psikolojik durumları dikkate alınmadığından dolayı vergi yükü sübjektif olarak bireyler arasında farklı biçimlerde algılanacaktır (Demir, 2013: 22). Vergi ve vergi benzeri gelirlerin GSMH'ye oranlanmasıyla elde edilen bir başka sınıflandırma biçimi de gayri safi vergi yüküdür. İktisadi kaynakların ne kadarının kamu tarafından yönetildiğini ifade eden bu oranlamadan farklı olarak birde devletin borçlanma ve hazine imkanlarından yararlanarak elde ettiği iktisadi kaynaklar söz konusudur. Gayri safi vergi yükü içerisinde vergi ve vergi benzeri gelirlerin yanı sıra sosyal yardım ve transfer harcamalarıyla mükelleflerden elde edilen gelirler yer almaktadır. Devletin vergi ve vergi benzeri gelirleri toplayarak kendisine sağladığı kamu gelirlerinden yapılan transfer harcamaları ve mali yardımlar düştüğünde ortaya çıkan vergi yüküne ise safi vergi yükü denilmektedir (Türk, 2013: 72-74).

1980’li yıllarla beraber dünyada küreselleşme kavramı değer kazanmış ve neo-liberal politikaların uygulama alanı genişlemiştir. Bununla beraber serbest piyasa ekonomisine geçiş içinde gerekli olan zemin oluşmuştur. Serbest piyasa düzenine geçtikten sonra ise bu düzenin kendi içerisinde oluşturduğu problemler nedeniyle finans ve reel sektörde bir takım sorunlar ortaya çıkmıştır. Krizler, iç savaşlar, siyasal çalkantılar ve göç gibi konular bu dönemde küresel birer sorun olarak tüm ülkelerin ortak problemi olmaya başlamıştır. Bu gelişmeler sonucunda küresel boyutta bir gelir eşitsizliği kavramına sebep olan faktörler iyice etkin duruma gelmişlerdir. Uluslararası örgütler ve Birleşmiş Milletler dahil çeşitli kurumlar gelir eşitsizliğini ortadan kaldırmak için bir takım çalışmalar gerçekleştirdiler de uygulamada gelir eşitsizliğindeki artışın devam ettiği görülmektedir (Topkaya, 2017: 111).

Ülkeden ülkeye gelir dağılımı eşitsizliğinin derecesi farklılık gösterebilmektedir (Thorbecke and Charumilind, 2002: 1479). Ekonomik ve sosyal nedenlerle beraber devletin rolü de ülkelerdeki eşitsizliğin ortaya çıkmasına neden olan faktörler arasında gösterilmektedir. Küreselleşme ya da başka bir deyişle global ekonominin teknoloji, bilgi, ticaret ve yatırımı içinde bulunduran çeşitli akımlar serisi aracılığıyla daha birleşik hale gelmesi durumu bu faktörler arasında en önemlilerinden biri olarak gösterilebilir (Keeley, 2015: 42). Ülkelerde meydana gelen gelir dağılımının verileri incelenerek analiz yapıldığında bir takım sonuçlara ulaşılabilmektedir. Buna göre, ülkenin gelişmişlik düzeyini göstermesi bakımından gelir dağılımı verileri önem teşkil etmektedir. Bununla beraber diğer ülkelerle karşılıklı bir analiz yapılabilmesi ve meydana gelen gelir eşitsizliğinin ortadan kaldırılabilmesi için gerekli politikaların kararlaştırılması noktasında da gelir dağılımı verileri önem arz etmektedir (İslamoğlu, 2017: 127).

2018 yılı itibariyle bir değerlendirme yapılacak olursa her ne kadar gelişmiş bir ülke olarak kabul edilmesine rağmen Amerika Birleşik Devletlerinin (ABD) gelir dağılımı eşitsizliği konusunda yüksek değerlere sahip olduğu ve en eşitsiz ülkeler arasında yer aldığı görülmektedir. ABD’nin konumunun bu şekilde gerçekleşmesine sebep olan nedenler 2018 Dünya Eşitsizlik Raporunda eğitim sektöründe meydana gelen eşitsizlikler ve 1980’li yıllarda çalışan sınıf ücretleri ile 2000’lerde en üst sermaye gelirinde meydana gelen aşırı artışa rağmen vergi oranlarının göreceli olarak az artması olarak özetlenmektedir (World Inequality Report, 2018: 10).

Gelir dağılımı adaletsizliğinin gelişmekte olan ülkelerde daha yüksek seviyelerde gerçekleştiği söylenebilir. Bunun sebepleri arasında ise en önemli etken olarak ekonomik bakımdan bu ülkelerde tarım sektörünün diğer sektörlere görece daha fazla yoğunlukta olması ve dolayısıyla tarım sektöründe çalışan nüfusun fazla olması gösterilmektedir. Uygulanan sosyal politikalarda başarıya ulaşılmasıyla beraber gerçekleştirilen başarılı özelleştirme uygulamaları sonucu servetin alt ve orta gelir grupları üzerine kayması ve ücretlilerin oranlarında meydana gelen artış ise gelişmiş ülkelerde daha adil bir gelir dağılımının meydana gelmesine neden olmaktadır (Karluk, 2002: 63-64).

Daha fazla gelir elde etmeyi gerçekleştirme amacıyla üretim faktörleri arasında sektörel olarak geçişler olabilmektedir. Bu şekilde ortaya çıkan gelir bölüşümü “birincil gelir dağılımı” adını almaktadır. Kamu gelirlerinin toplanmasını konusunda devlet tarafından belirli bir gruba kolaylıklar sağlanabilir veya devletin gerçekleştirdiği kamu harcamalarıyla belirli birtakım kesimler, bölgeler veya sektörler desteklenebilir. Kişilerin gelirlerinde değişikliğe sebep olan kamu politikaları sonucu meydana gelen gelir dağılımına ise “ikincil gelir dağılımı” adı verilmektedir. Bu tanımdan hareketle devletin kamu harcamaları ve kamu gelirleri gibi politikaları kullanarak kişilerin üzerinde söz sahibi olduğu söylenebilir. Devlet esas olarak egemenlik hakkını kullanarak kamu geliri olan vergileri topladığı için burada zorlayıcı bir nitelik söz konusudur. Bu bağlamda gelir dağılımı devlet gücüyle yeniden düzenlenebilmektedir (Pınar, 2010: 315-316). Sosyal adaletin sağlanması bakımından da vergiler en önemli araçlardır. Toplumdaki farklı gelir grupları arasında vergi oranları ve vergi çeşitlerinde değiştirmeler gerçekleştirilerek pozitif transferler yapılabilmektedir. Bu bağlamda optimal sosyal dengenin sağlanması mümkün olabilmektedir. Toplanan vergilerin daha düşük gelir gruplarına transfer edilmesiyle hem ekonomide bir gelişme hem de adil bir gelir dağılımının gerçekleştirilmesi sağlanabilmektedir (Ulusoy, 2004: 37). Ulusal gelirin ülkede yaşayan gelir elde eden toplumlara isabet eden kısmı ile diğer gelir topluluklarına düşen gelir arasındaki farklılıkların analizi mümkündür (Kubar, 2011: 230).

Gelir eşitsizliği sadece ekonomik boyutta bir sorun değil bununla birlikte birtakım sosyal boyutları da olan bir sorun teşkil etmektedir. Sağlık, barınma, eğitim, gıda gibi toplumun her kesimini ilgilendiren hizmetlerden adil olmayan bir toplumda eşit olarak yararlanılması mümkün olmamaktadır. Gelir eşitsizliğini tespit etmek amacıyla çeşitli uygulamalar ortaya çıkarılmış olsa da temel olarak amaç gelir eşitsizliğinin boyutlarını

tespit edip sunabilmektir (Doğan ve Tek, 2007: 98). Gelir dağılımlında adaletin var olup olmadığının tespit etmek için sunulan yöntemlerden biri olan Gini katsayısının oldukça yaygın olarak kullanıldığı söylenebilir (Demirgil, 2018: 119).

İtalyan istatistikçi Corrado Gini, gelirdeki eşitsizlik durumunu hesaplayabilmek için Gini katsayısı adı verdiği yöntemi geliştirmiştir. Buna göre Gini katsayısı sayesinde farklı gelir gruplarının gelir düzeyleri kıyaslanarak gelir dağılımlı adaletsizliği bir rakamla gösterilebilmektedir. Gini katsayısı esasen 0 (sıfır) ile 1 (bir) arasında değerler almakta olup bu değerlerin 0'a yaklaşması durumunda gelir dağılımlında eşitsizliğin azaldığı; bu değerlerin 1'e yaklaşması durumunda ise gelir dağılımlında eşitsizliğin arttığı yorumu yapılmaktadır (Altunöz ve Çondur, 2018: 180). Gini katsayısının 0 (sıfır) olduğu durumda ilgili ülke için gelir dağılımlında tam olarak eşitlik olduğu ifade edilirken, bu değerin 1 (bir) olduğu durumda ise ilgili ülke için gelir dağılımlında tam olarak eşitsizlik olduğu ifade edilmektedir (Beşer ve Güllü, 2019: 335). Dolayısıyla gelir dağılımlında eşitliğin tam olarak sağlandığı durumda Gini katsayısı 0 (sıfır) değerini alırken, gelir dağılımlında tam olarak eşitsizlik olduğu durumda Gini katsayısı 1 (bir) değerini almaktadır (Selim vd., 2014: 34). Türkiye özelinde Gini katsayı değerlendirilecek olursa özellikle 2008 yılındaki krizden olumsuz etkilenen Türkiye için takip eden yıllarda Gini katsayısında bir artış meydana geldiği söylenebilir (Özcan, 2016:193).

Gelişmekte olan ekonomik toplumlarda mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin payı gelirlerin içerisinde büyük oranlardan oluşmaktadır. Bununla beraber dolaylı vergiler tasarrufu teşvik ederek özellikle döviz tasarruflarının oluşmasıyla beraber ekonomik kalkınmanın gerçekleşmesini katkıda bulunmaktadır. Kişilerin gelir ve kazançlarından alınan vergiler ile kurumlardan alınan vergiler ise dolaysız vergileri oluşturmaktadır. Vergilendirme sistemi içerisinde dolaylı vergilerin daha adil bir uygulamaya sebep olduğu görülmektedir. İstikrarın sağlanması açısından hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde öneme sahip olan dolaysız vergiler, gelişmekte olan ülkelerde daha çok gelir ve kazanç üzerinden alınmaktadır. Dolaysız vergilerin dolaylı vergilere kıyasla daha adil olmasının bir başka sebebi ise bu tür vergilerin kişiselleştirilebilmesi dolayısıyla mükellefin ödeme gücüne ulaşılabilme imkanını vermesidir. Dolaylı vergilerde ise vergi kişiselleştirilemediği için kişinin geliri az da olsa fazla da olsa aynı miktarda vergiyi ödemekle yükümlü kılınmaktadır. Bununla beraber

mükelleflerin ödeme gücüne uygunluğunun sağlanmasının da dolaylı vergiler açısından daha zor olduğu söylenebilir (Şerbetçi, 2014, s. 100-101-102).

Vatandaşlar dolaylı olarak alınan vergileri net bir şekilde hissetmediklerinden dolayı devlet açısından dolaylı vergilerin toplanması daha kolaydır. Bununla beraber sağlıklı bir vergi yapısı içerisinde vatandaşların ödedikleri vergiler hakkında tam bilgiye sahip olmaları önem taşımaktadır. Dolaylı vergiler fiyatın içine gizlenerek yükümlü tarafından farkına varılmadan toplanan vergilerken, dolaysız vergiler gelir ve servet üzerinden doğrudan bir biçimde alındıklarından dolayı mükellefler üzerinde bir yük ve baskı oluşturmaktadırlar (Aktan, 2002:18). Dolaysız vergilerde artan oranlı vergi tarifeleri, en az geçim indirimi, muafiyet ve istisna gibi uygulamalar aracılığıyla vergiler kişiselleştirilerek mükellefin ödeme gücü dikkate alındığından vergilerin adil olması noktasında başarılı vergilerdir. Buna karşın dolaylı vergilerde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin yükünün düşük gelirli veya sabit gelirlilerin üzerinde kalması bakımından vergilemede adaletin gerçekleşmediği söylenebilir (Susam ve Oktayar, 2007:106). Dolaysız vergiler gelire göre alındığı için mükellefler arasında daha düşük gelire sahip olanlardan daha az vergi alınırken daha fazla gelire sahip olanlardan daha fazla vergi alınmaktadır. Ancak dolaylı vergilere örnek olarak gösterebileceğimiz katma değer vergisinde gelir üzerinden değil yapılan harcama üzerinden vergi alınmaktadır. Bu bağlamda gelir düzeyleri farklı olan kimselerin yaptıkları harcama tutarınca eşit olarak vergi ödedikleri söylenebilir. Bu durumda ödenen vergi tutarının gelire oranlanması sonucunda elde edilen oranlar incelendiğinde daha az gelir elde eden kimselerin, geliri fazla olan kimselere oranla daha fazla miktarda vergi ödediği sonucuna ulaşılmaktadır. Bu nedenle dolaysız vergilerde uygulanmakta olan artan oranlı tarifenin gelir dağılımında adaletin sağlanması bakımından çok daha etkili olduğu söylenebilir (Çelik, 2016:258).

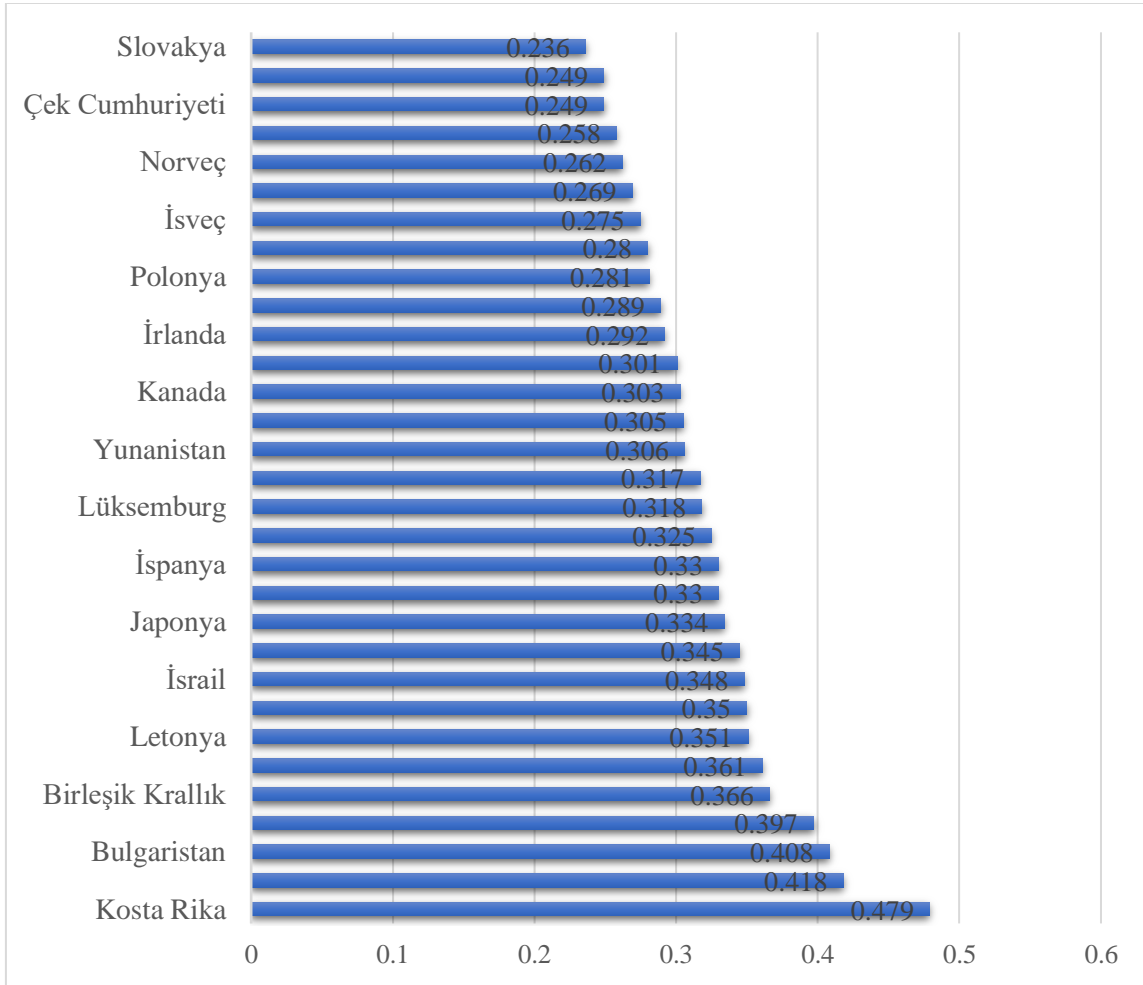
Tablo 2: OECD Ülkelerinin Gini Katsayıları

Ülke/Sene	2004	2009	2014	2015	2016	2017	2018	2004-2018 Ortalaması
Kosta Rika	..	..	0.485	0.479	0.484	0.48	0.479	0.482
Şili	..	0.48	..	0.454	..	0.46	..	0.466
Meksika	..	..	0.459	..	0.458	..	0.418	0.448
Türkiye	..	..	0.398	0.404	..	0.409	0.397	0.4
Amerika Birleşik Devletleri	..	..	0.394	0.39	0.391	0.39	..	0.392
Birleşik Krallık	0.354	0.374	0.356	0.36	0.351	0.357	0.366	0.36
İsrail	..	..	0.365	0.36	0.346	0.344	0.348	0.358
Letonya	0.364	0.354	0.349	0.346	0.346	0.355	0.351	0.357
Litvanya	0.349	0.365	0.38	0.372	0.378	0.374	0.361	0.354
Kore	..	..	..	0.352	0.355	0.354	0.345	0.352
Portekiz	0.383	0.336	0.338	0.336	0.331	0.32	0.317	0.345
Yeni Zelanda	..	..	0.349	..	..	..	..	0.335
İspanya	..	0.333	0.343	0.344	0.341	0.333	0.33	0.335
Japonya	..	..	..	..	..	..	0.334	0.334
Yunanistan	0.333	0.33	0.339	0.34	0.333	0.319	0.306	0.333
Avustralya	..	..	0.337	..	0.33	..	0.325	0.33
Estonya	..	..	0.346	0.33	0.314	0.309	0.305	0.327
İtalya	0.331	0.315	0.326	0.333	0.327	0.334	0.33	0.326
Kanada	0.321	0.316	0.313	0.318	0.307	0.31	0.303	0.314
Lüksemburg	..	..	..	0.306	0.305	0.327	0.318	0.314
İrlanda	0.323	0.312	0.298	0.298	0.309	0.295	0.292	0.306
Polonya	..	0.303	0.297	0.291	0.285	0.275	0.281	0.3
İsviçre	..	0.297	0.297	0.296	0.302	0.299	..	0.298
Fransa	..	..	0.293	0.295	0.291	0.292	0.301	0.295
Almanya	..	..	0.289	0.293	0.294	0.289	0.289	0.29
Hollanda	..	..	0.303	0.288	0.285	..	..	0.29
Avusturya	..	0.289	0.274	0.275	0.284	0.275	0.28	0.28
İsveç	..	..	0.274	0.278	0.282	0.282	0.275	0.277
Macaristan	..	0.241	0.281	0.284	0.28	0.289	..	0.27
İzlanda	0.261	0.266	0.246	0.257	0.264	0.25	..	0.264
Finlandiya	0.266	0.259	0.257	0.26	0.259	0.266	0.269	0.263
Belçika	..	..	..	..	..	..	0.258	0.258
Norveç	0.285	0.245	0.257	0.272	0.262	0.262	0.262	0.258
Çek Cumhuriyeti	0.267	0.257	0.257	0.258	0.253	0.249	0.249	0.257
Danimarka	..	..	0.256	0.263	0.261	0.264	..	0.257
Slovakya	0.267	0.267	0.247	0.25	0.241	0.22	0.236	0.255
Slovenya	0.241	0.245	0.251	0.25	0.244	0.243	0.249	0.244

Kaynak: Tablo <https://data.oecd.org/inequality/income-inequality.htm> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur. Verisi olmayan yılların oranları ülkelerin ortalamasına dahil edilmemiştir.

Yukarıdaki grafikte OECD ülkelerinin 2004-2018 yılları arasında sahip olduğu Gini Katsayısı değerleri gösterilmektedir. Buna göre 2004-2018 yılları ortalaması dikkate alındığında ilgili dönem için Gini katsayısı en düşük ülkeler arasında sırasıyla 0.244'lük değerle Slovenya, 0.255'lik değerle Slovakya ve 0.257'lik değerle Çek Cumhuriyeti yer

almaktayken; Gini katsayısı en yüksek olan ülkeler sırasıyla 0.482'lik değerle Kosta Rika, 0.466'lık değerle Şili ve 0.448'lik oranla Meksika olarak gerçekleştiği görülmektedir. Bu bağlamda ilgili dönem için gelir dağılımında adalet bakımından OECD ülkeleri arasında en başarılı ülke Slovenya olurken, en başarısız ülkenin Kosta Rika olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.



Grafik 1: OECD Ülkeleri 2018 Yılı Gini Katsayıları

Kaynak: Grafik <https://data.oecd.org/inequality/income-inequality.htm> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

OECD ülkeleri Gini katsayısı oranları 2018 yılı özelinde incelendiğinde ise Gini katsayısının sıfıra yaklaştığı gelir dağılımında adalet bakımından en başarılı ülkelerin sırasıyla 0.236'lık değerle Slovakya, 0.249'luk değerle Slovenya ve Çek Cumhuriyeti olduğu görülürken; Gini katsayısının bire yaklaştığı gelir dağılımında adalet bakımından en başarısız olan ülkelerin ise sırasıyla 0.479'luk değerle Kosta Rika, 0.418'lik değerle Meksika ve 0.408'lik değerle Bulgaristan olduğu görülmektedir.

2.3. OECD Ülkelerinde Bütçe Gelirleri

Kamu kurum ve kuruluşlarının yıllık olarak gerçekleştirdikleri gelir ve giderlerini sistematik biçimde içerisinde barından belgeye bütçe denilmektedir (Doğan ve Şentürk, 2017: 354). Modern maliye anlayışı kapsamında değerlendirildiğinde bütçe, hükümetin mali bir planı olmaktan daha fazlasıdır. Bu bağlamda bütçeyi maliye politikasının önemli bir aracı olarak tasvir etmek mümkündür. Kamu ekonomisine yön veren önemli bir araç olarak bütçe devletin ekonomide sahip olduğu payın büyüklüğünü ortaya koyarken siyasi karar alma mekanizması yardımıyla halkın ekonomik ve sosyal ihtiyaçlarının bir göstergesi olmaktadır (Bülbül, 2018: 8). Bütçenin belirli bir dönem içerisinde hükümetlerin yapmayı gerçekleştirdikleri hizmetleri ve bu hizmetlere ilişkin maliyetlerin bir arada gösterildiği bir belge olarak tanımlanması yapılması mümkündür (Cansız, 2017: 95). Ülkemizde bütçe yasal olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 3.maddesinin f bendinde “Belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belgeyi ifade eder” biçiminde tanımlanmaktadır (5018 sayılı KMYKK).

Klasik iktisadi yaklaşımı savunan maliyeciler tarafından bütçenin denk olmasına büyük önem verilmektedir. Klasik maliyecilere göre harcamalar veya gelirlerde meydana gelecek herhangi bir artış bütçe denkliliğini bozucu etki yapacaktır. Ancak modern devlet anlayışının geçerli olmasıyla beraber kamu harcamaları gerek miktar gerekse tür bakımından artış göstermiştir. Devletin sosyal ve ekonomik anlamda farklı rollere bürünmesiyle artan ve gelişen kamu harcamalarını doğurmuştur (Yıldırım 2005:2). Harcamalarda meydana gelen artışın finansmanını sağlamak için iki farklı yöntem kullanılabilir. Buna göre artan harcamaların finansmanı ya vergilerin artırılması ya da borçlanma yoluyla finanse edilebilmektedir. Hükümetler halkın parasını toplayarak yine halk adına harcama yetkisine sahiptirler. Parlamentolar hükümete kamu hizmetlerinin sunulması için harcama yetkisi verebildiği gibi vergilerin toplanması ve ihtiyaç durumunda borç alınabilme yetkisi de verebilmektedir. Bütçe açığının verilmesi öngörüldüğü takdirde hükümetlerin bu açığı bir şekilde kapatarak dengelemesi gerekmektedir. Ancak uygulamada artan kamu harcamalarının finansmanı olarak vergiler yerine borçlanmanın tercih edilmesi bütçe açıklarına olumsuz etki yaparak daha fazla büyümesine sebep olmaktadır (Boesch 2008:88; Ataç 2009:223; Öztürk 2011:464).

Belirli bir dönemdeki kamusal mal ve hizmetlerinin üretiminin finansmanını ifade eden bütçe, uygulanması planlanan iktisadi politikaların belirlenmesi bakımından önemli bir mali-iktisadi işleve sahip olmaktadır. Bütçe yasası her mali yılbaşında uygulamaya başlanır ve devletin gelir ve giderleri ile gelir-gider arasındaki farkı gösteren bütçe dengesine ilişkin bilgileri içermektedir. Gelirlerin giderleri yeterli miktarda karşılayamaması durumunda ekonomilerde bütçe açığı denilen problem oluşmakta ve bununla beraber makroekonomik sorunlar ortaya çıkmaktadır (Pınar 2010:130).

Kamu harcamalarının kamu gelirlerini aştığı kısım kadar ekonomiler bütçe açığı ortaya çıkmaktadır. Bütçe dengesi, bütçenin gelir ve giderlerinin birbirine denk olmasını ifade ederken bütçenin elde ettiği gelirlerin bütçe tarafından karşılanan giderlerden daha az seviyelerde gerçekleşmesi durumunda bütçe açığı meydana gelmektedir. Bütçenin elde ettiği gelirlerin bütçe tarafından karşılanan giderlerden fazla olduğu kısım kadar ise bütçe fazlası meydana gelmektedir. Bütçe gelirleri içerisinde vergi dışı gelirlerle birlikte vergi gelirleri de bulunurken; bütçe harcamalarına personel giderleri, diğer cari giderler, yatırım giderleri ve transfer giderleri gibi harcama kalemleri dahil olmaktadır. Buna göre bütçe dengesi sıfır değerini aldığı anda bütçenin denk olduğu; bütçe dengesinin sıfırdan fazla olduğu durumda bütçe fazlası olduğu; bütçe dengesinin sıfırdan az olduğu durumlarda ise bütçe açığının olduğu söylenebilir. Bütçe açığı kavramı esasında ekonomilerde belirli bir dönem içerisinde gelir-gider dengesinde gider lehine bir farkın oluştuğunu ifade ettiği için sorunun gider ve gelir bakımından iki yönlü olarak değerlendirilmesi gerekmektedir (Kesikoğlu 2005:7; Doğan 2005:13).

Aşağıdaki tabloda OECD ülkelerinin GSYİH yüzdesi biçiminde 1995-2019 dönemi için bütçe fazlası veren ülkeler gösterilmektedir.

Tablo 3: OECD Ülkelerinde Milli Gelirin Yüzdesine Göre Bütçe Fazlası Veren Ülkeler

	1995	2000	2005	2010	2015	2019	1995-2019 Ortalaması
Norveç	3.14	15.06	14.77	10.93	6.02	6.58	9.38
Lüksemburg	2.68	5.54	-0.21	-0.32	1.33	2.27	1.69
Kore	2.79	4.17	1.35	0.88	1.18	0.96	1.5
Yeni Zelanda	2.7	1.94	4.76	-6.76	0.4	-0.26	1.01
Şili	..	..	5.02	-0.17	-2.06	-2.84	0.64
Danimarka	-3.62	1.89	4.96	-2.71	-1.33	4.06	0.39
Finlandiya	-5.92	6.85	2.65	-2.53	-2.43	-0.95	0.13
Estonya	1.05	-0.07	1.12	0.19	0.11	0.12	0.02

Kaynak: Tablo World Development Indicators (WDI) verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur. Verisi olmayan yılların oranları ülkelerin ortalamasına dahil edilmemiştir.

Aşağıdaki tabloda OECD ülkelerinin milli gelirin yüzdesi biçiminde 1995-2019 dönemi için bütçe açığı veren ülkeler gösterilmektedir.

Tablo 4: OECD Ülkelerinde Milli Gelirin Yüzdesine Göre Bütçe Açığı Veren Ülkeler

	1995	2000	2005	2010	2015	2019	1995-2019 Ortalaması
İsveç	-6.97	3.14	1.81	-0.09	0.01	0.56	-0.11
İsviçre	-1.86	0.28	-0.64	0.35	0.54	1.32	-0.26
İzlanda	..	1.45	5.01	-6.66	-0.4	-1.52	-0.82
Kanada	-5.49	2.64	1.55	-4.74	-0.06	0	-0.97
Almanya	-9.43	-1.58	-3.32	-4.38	0.96	1.47	-1.76
Hollanda	-8.72	1.21	-0.45	-5.32	-2.09	1.72	-1.76
Avustralya	-3.01	-1.29	1.6	-4.56	-2.22	-7.14	-1.8
Türkiye	..	..	..	-2.75	0.5	-4.47	-1.86
OECD Ortalaması	-4.46	-0.06	-0.6	-5.31	-1.68	-0.76	-2.03
Letonya	-1.43	-2.72	-0.48	-8.62	-1.43	-0.57	-2.09
Belçika	-4.51	-0.08	-2.71	-4.09	-2.41	-1.91	-2.29
Kosta Rika	..	-1.41	-2.19	-6.41	-2.44	-2.73	-2.33
Kolombiya	..	..	-2.52	-0.81	-3.15	-4.22	-2.37
Avusturya	-6.13	-2.4	-2.51	-4.44	-1.01	0.61	-2.6
Litvanya	-1.55	-3.19	-0.34	-6.9	-0.3	0.47	-2.9
İrlanda	-2.08	4.86	1.57	-32.12	-2.05	0.51	-2.94
Meksika	..	..	-0.72	-2.97	-5.17	-3.68	-3.06
Çek Cumhuriyeti	-12.37	-3.58	-3.03	-4.15	-0.64	0.31	-3.11
Slovenya	-8.14	-3.64	-1.32	-5.6	-2.85	0.42	-3.44
İtalya	-7.21	-2.42	-4.08	-4.24	-2.55	-1.55	-3.49
Fransa	-5.11	-1.32	-3.36	-6.89	-3.63	-3.06	-3.79
Polonya	-4.19	-3.99	-3.94	-7.4	-2.6	-0.74	-3.97
Birleşik Krallık	-5.14	1.35	-3.11	-9.2	-4.51	-2.21	-3.99
İspanya	-6.79	-1.16	1.23	-9.53	-5.18	-2.87	-4.05
İsrail	-9.18	-0.84	-2.8	-3.78	-1.16	-3.89	-4.47
Slovakya	-3.47	-12.63	-2.87	-7.5	-2.67	-1.33	-4.65
Portekiz	-5.18	-3.22	-6.13	-11.4	-4.45	0.12	-4.77
Macaristan	-8.6	-3.04	-7.78	-4.43	-2	-2.1	-4.89
Japonya	..	..	-4.44	-9.08	-3.68	-2.89	-5.29
Amerika Birleşik Devletleri	-4.64	0.34	-4.45	-12.38	-4.6	-6.38	-5.71
Yunanistan	-9.73	-4.06	-6.19	-11.29	-5.87	1.13	-6.67

Kaynak: Tablo World Development Indicators (WDI) verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur. Verisi olmayan yılların oranları ülkelerin ortalamasına dahil edilmemiştir.

Yukarıdaki grafiklerde OECD ülkelerinin milli gelirin yüzdesi biçiminde 1995-2019 dönemi için bütçe dengeleri gösterilmektedir. Buna göre ilgili dönem için en fazla bütçe açığı veren ülkeler sırasıyla Yunanistan(%-6.67), Amerika Birleşik Devletleri(%-5.71) ve Japonya(%-5.29) olarak gerçekleşirken; en çok bütçe fazlası veren ülkeler sırasıyla

Norveç(%9.38), Lüksemburg(%1.64) ve Kore(%1.5) olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 dönemi için OECD ülkelerinde milli gelirin yüzdesine göre bütçe açığının ortalaması ise %-2.03 olarak gerçekleşmektedir.

2.4. Seçilmiş OECD Ülkelerinin Vergi ve Bütçe Yapısı Bakımından İncelenmesi

Aşağıdaki şekilde OECD ülkelerinde bütçe ve vergi gelirlerinin milli gelire oranı ülkeler bazında gösterilmektedir. Şekilde dikey eksen OECD ülkelerinde vergi gelirlerinin milli gelire oranını gösterirken; yatay eksen OECD ülkelerinin bütçelerinin milli gelire oranını göstermektedir.

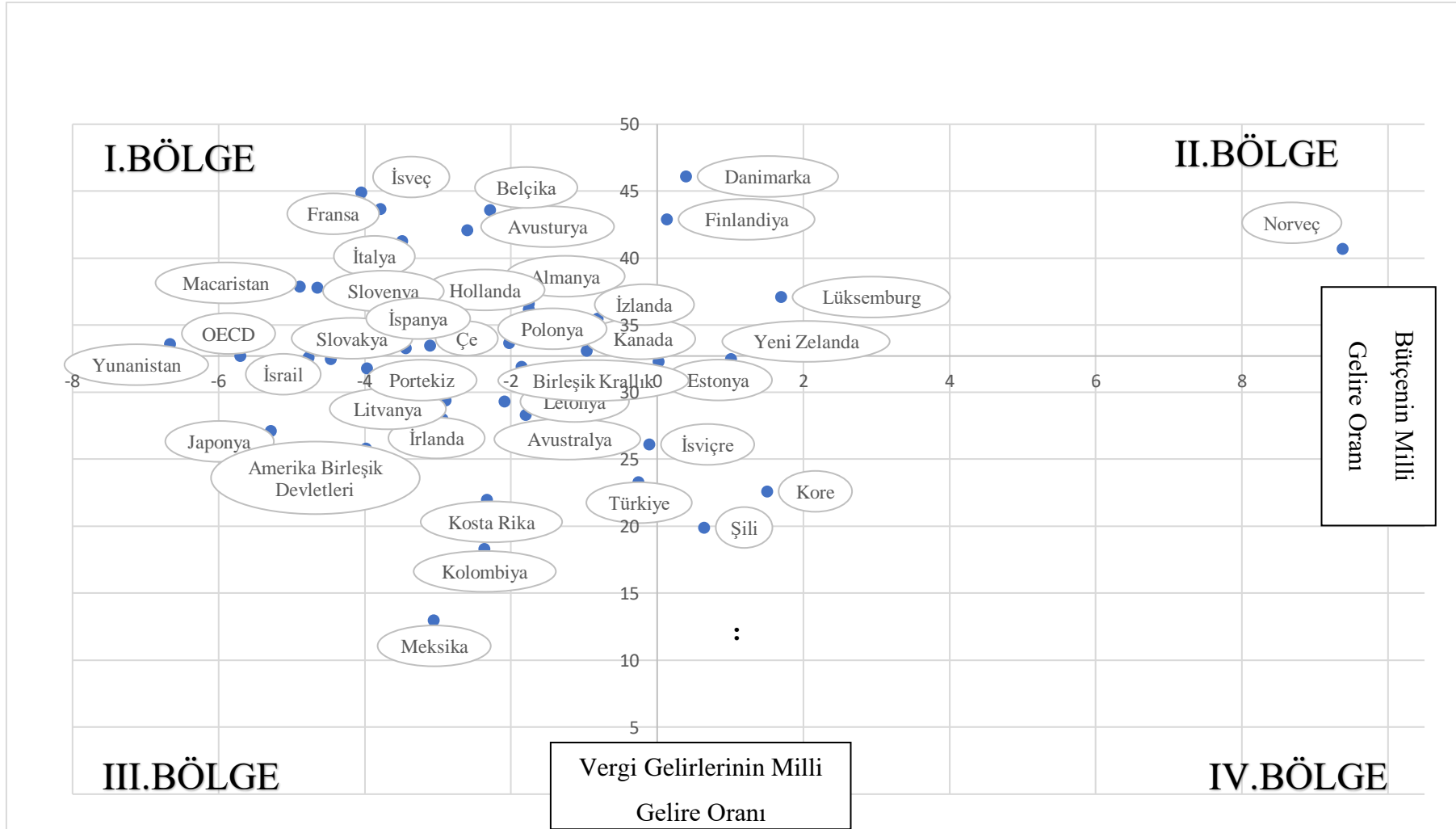
Buna göre şeklin yatay eksenini OECD ortalamasına göre incelendiğinde II. bölgede en sağ kısımda yer alan Norveç milli gelire oranla bütçe fazlası en yüksek olan ülke olarak belirlenirken; şeklin I. bölgesinde en sol kısmında yer alan Yunanistan milli gelire oranla bütçe açığı en fazla olan ülke olarak şekilde yer almaktadır. Şeklin dikey eksenini OECD ortalamasına göre incelendiğinde ise I. ve II. Bölgeyi içeren en üst kısımda yer alan İsveç, Belçika ve Danimarka gibi ülkelerde milli gelire oranla vergi gelirlerinin payının en yüksek seviyelerde seyrettiği anlaşılırken; dikey ekseninde III. ve IV. Bölgeyi içeren en alt kısımda yer alan Meksika'da milli gelire oranla vergi gelirlerinin payının en düşük seviyede gerçekleştiği görülmektedir.

OECD ortalamasıyla karşılaştırıldığında şekilde I. bölgede yer alan Yunanistan, Macaristan, Fransa, İsveç, Belçika, Avusturya, Almanya, İzlanda, Kanada, Polonya, Hollanda, Çek Cumhuriyeti, İspanya, Slovenya, İtalya, İsrail ve Slovakya'da milli gelire oranla bütçe açığı olduğu ve vergi gelirlerinin payının OECD ortalamasının üstünde olduğu görülmektedir.

OECD ortalamasıyla karşılaştırıldığında şekilde II. bölgede yer alan Norveç, Danimarka, Finlandiya gibi İskandinav ülkeler ile Lüksemburg, Yeni Zelanda'da milli gelire oranla bütçe fazlası olduğu ve vergi gelirlerinin payının OECD ortalamasının üzerinde olduğu görülmektedir.

OECD ortalamasıyla karşılaştırıldığında şekilde III. bölgede yer alan Japonya, Amerika Birleşik Devletleri, Portekiz, Litvanya, İrlanda, Birleşik Krallık, Letonya, Avustralya, İrlanda, Türkiye, Kosta Rika, Kolombiya ve Meksika'da milli gelire oranla bütçe açığı olduğu ve vergi gelirlerinin payının OECD ortalamasının altında olduğu görülmektedir.

OECD ortalamasıyla karşılaştırıldığında şekilde IV. bölgede yer alan Estonya, Kore ve Şili’de milli gelire oranla bütçe fazlası olduğu ve vergi gelirlerinin payının OECD ortalamasının altında olduğu görülmektedir.



Şekil 2: OECD Ülkelerinde Bütçe ve Vergi Gelirlerinin Milli Gelire Oranı

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmanın bu bölümünde seçilmiş OECD ülkelerinde 1995-2019 dönemi için dolaylı-dolaysız vergiler, gini katsayısı ve bütçenin milli gelire oranı değişkenleri ele alınarak karşılıklı bir analiz yapılmaktadır. Milli gelirin yüzdesine göre OECD ülkeleri bütçe ortalaması %-2.03 olarak tespit edilmiştir. Bu bağlamda milli gelire oranı bakımından bütçe açığı en fazla olan ülkelere Yunanistan (%-6.67) ile Amerika Birleşik Devletleri (%-5.71); milli gelire oranı bakımından bütçe fazlası olan ülkelere Norveç (%9.38) ve Kore'nin (%1.50) vergi türleri ile vergi oranları detaylı biçimde incelenerek Türkiye ile tablo ve grafikler üzerinden karşılaştırmalı bir analiz yapılmaktadır.

2.4.1. Yunanistan Örneği

Aşağıdaki tabloda Yunanistan'da gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler ve milli gelir içindeki oranı yüzde olarak gösterilmektedir.

Tablo 5: Yunanistan’da Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)

ALINAN VERGİLER								
Yıllar	Gelir				Servet		Mal ve Hizmet	
	Gelir Vergisi		Kurumlar Vergisi		Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir
Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir					
1995	11.4	3.2	7.8	2.2	6.0	1.7	41.6	11.8
1996	11.1	3.2	7.4	2.1	6.3	1.8	42.0	11.9
1997	12.5	3.7	7.4	2.2	6.7	2.0	40.4	11.9
1998	14.2	4.4	9.2	2.8	6.4	2.0	37.7	11.6
1999	14.3	4.5	9.3	2.9	7.5	2.4	37.0	11.8
2000	13.0	4.3	11.9	4.0	7.7	2.6	35.2	11.8
2001	12.5	4.0	10.1	3.2	6.8	2.2	36.9	11.8
2002	12.9	4.3	9.9	3.3	6.0	2.0	36.6	12.1
2003	13.0	4.1	8.7	2.7	6.1	1.9	36.0	11.3
2004	13.5	4.1	8.9	2.7	5.9	1.8	36.0	11.0
2005	13.7	4.4	10.2	3.3	6.0	1.9	35.0	11.2
2006	14.0	4.4	8.2	2.5	6.7	2.1	36.4	11.3
2007	14.3	4.5	7.2	2.3	6.6	2.1	36.4	11.6
2008	14.4	4.6	6.7	2.1	6.8	2.2	36.5	11.6
2009	14.5	4.5	8.2	2.5	6.5	2.0	36.0	11.1
2010	12.4	4.0	7.9	2.6	5.2	1.7	38.6	12.5
2011	14.2	4.9	6.1	2.1	7.4	2.5	39.4	13.5
2012	19.4	7.1	3.1	1.1	7.6	2.7	38.2	13.9
2013	16.7	6.0	3.2	1.2	8.8	3.2	39.5	14.2
2014	16.5	6.0	5.2	1.9	8.0	2.9	39.5	14.4
2015	15.7	5.8	5.9	2.2	8.4	3.1	39.8	14.6
2016	15.3	6.0	6.5	2.5	8.1	3.2	40.4	15.7
2017	16.1	6.3	5.0	2.0	8.0	3.1	39.8	15.6
2018	16.1	6.4	5.6	2.2	7.7	3.1	39.5	15.8
2019	15.2	6.0	5.6	2.2	7.7	3.1	39.9	15.7
1995-2019 Ortalaması	14.2	4.8	7.4	2.4	6.9	2.3	38.1	12.7

Kaynak: Tablo <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

*Gelir, servet, mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin oranları tabloda gösterilmiş olup arta kalan vergi oranları sosyal güvenlik primleri, istihdam vergisi ve diğer vergilerden (işletmeler tarafından ödenen ve işletme harici kurumlar tarafından ödenen vergiler) oluşmaktadır.

1995-2019 dönemi için Yunanistan’da gelir üzerinden alınan vergilerin seyri genel anlamda artış göstermektedir. Gelir vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında gelir vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %11.4 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %15.2’ye çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %3.8’lik bir artış gösterdiği söylenebilir. Benzer şekilde gelir vergisinin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %3.2 iken; 2019 yılına

gelindiğinde bu oranın %6 seviyelerine yükseldiği görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında gelir vergisinin milli gelire oranının %2.8'lik bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %11.1 ile %19.4 arasında değişim göstermekteyken; gelir vergisinin milli gelire oranı %3.2 ile %7.1 arasında değer almaktadır. Gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 1996 yılında %11.1 olarak gerçekleşirken; gelir vergisinin milli gelire en düşük oranı 1995 ve 1996 yıllarında %3.2 olarak gerçekleşmektedir.

2008 Mortgage Küresel Ekonomik Krizin etkileri Yunanistan'da özellikle 2009 yılından itibaren sert bir şekilde hissedilmeye başlanmıştır. 2009 yılında ortaya çıkan Avrupa Borç Krizi'nden en fazla etkilenen ülkeler arasında Yunanistan, İspanya, Portekiz, İtalya, İzlanda ve İrlanda ekonomilerini saymak mümkündür. Yunanistan'da 2009 yılı itibariyle başlayan finansal krizin sebepleri arasında yüksek bütçe açıkları ve kamu borç stoklarının aşırı artması gösterilebilir. Yunanistan'da 2008,2009,2010,2011 ve 2012 yıllarında meydana gelen bütçe açıklarının milli gelire oranı sırasıyla %-10.18, %-15.15, %-11.29, %-10.47 ve %-9.09 seviyelerinde gerçekleşmiştir. Kamu maliyesinde bozulmalar meydana gelen Yunanistan dış şoklara karşı iyice savunmasız hale gelmiş ve Yunanistan ekonomisi tarihinde yaşadığı en büyük ekonomik krizle karşılaşmıştır. 2008 Yunanistan'da kamu borç stokunun GSYİH'e oranı %110 seviyelerinde gerçekleşirken 2012 yılına gelindiğinde bu oran %180 seviyelerine kadar gelmiştir (Türk ve Erarlan, 2016: 287). Dolayısıyla bu açığı karşılamak için vergilerde artış gerçekleştirilmiştir. Bu bağlamda ilgili dönem için gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2012'de bu oran %19.4'e ulaşmıştır. Benzer şekilde 2012'de gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %7.1'e ulaşmıştır.

Yunanistan'da 1995-2019 dönemi içerisinde kurumlar vergisinin, gelir vergisinin aksine her ne kadar dalgalanmalar olsa da genel anlamda azalan bir seyir izlediği söylenebilir. Kurumlar vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında kurumlar vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %7.8 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %5.6'ya düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede kurumlar vergisinin vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %2.2'lik bir azalış gösterdiği söylenebilir. Kurumlar vergisinin milli gelir içerisindeki oranının 1995 ve 2019 yıllarında aynı şekilde %2.2 olarak gerçekleştiği

görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında kurumlar vergisinin milli gelire oranının dalgalı ancak istikrarlı bir seyir izlediği söylenebilir. 1995-2019 döneminde kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %3.1 ile %11.9 arasında değişim göstermekteyken; kurumlar vergisinin milli gelire oranı %2.1 ile %4 arasında değerler almaktadır. Kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2012 yılında %3.1 olarak gerçekleşirken; kurumlar vergisinin milli gelire en düşük oranı yine 2012 yılında %1.1 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan'da kurumlar vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2000'de bu oran %11.9'a ulaşmıştır. Benzer şekilde 2000'de gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %4'e ulaşmıştır.

Yunanistan'da gelir üzerinden alınan vergilerin 1995-2019 dönemi için genel bir değerlendirmesi yapıldığında gelir vergisi oranlarının kurumlar vergisi oranlarına göre daha yüksek seviyelerde gerçekleştiği ve özellikle kriz dönemlerinde gelir vergisinde meydana gelen artış oranının çok daha fazla olduğu sonucuna ulaşılabilir. Yunanistan'ın ilgili dönemde kurumlar vergisi oranlarını minimal düzeyde tutarak daha çok gelir vergisi üzerinden ekonomiye müdahalelerde bulunduğu söylenebilir.

1995-2019 dönemi için Yunanistan'da servet üzerinden alınan vergiler her ne kadar dalgalı bir seyir izlese de genel anlamda artış göstermektedir. Servet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %6 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %7.7'ye çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %1.7'lik bir artış gösterdiği söylenebilir. Benzer şekilde servet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %1.7 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %3.1 seviyelerine yükseldiği görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %1.4'lük bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %5.2 ile %8.8 arasında değişim göstermekteyken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %1.7 ile %3.2 arasında değerler almaktadır. Servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2010 yılında %5.2 olarak gerçekleşirken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı 1995 ve 2010 yıllarında %1.7 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde

Yunanistan’da servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2013’de bu oran %8.8’e ulaşmıştır. 2013 ve 2016 yıllarında ise servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %3.2’ye ulaşmıştır.

1995-2019 dönemi için Yunanistan’da mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler genel anlamda azalan bir seyir izlediği görülmektedir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %41.6 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %39.9 seviyelerine gerilediği görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %1.7’lik bir azalış gösterdiği söylenebilir. Farklı şekilde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %11.8 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %15.7 seviyelerine yükseldiği görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %3.9’luk bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %35 ile %42 arasında değişim göstermekteyken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %11 ile %15.8 arasında değerler almaktadır. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2005 yılında %35 olarak gerçekleşirken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı 2004 yılında %11 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan’da mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 1996’da bu oran %42’ye ulaşmıştır. 2018 yılında ise mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %15.8’e ulaşmıştır.

Yunanistan’da 1995-2019 dönemi için vergiler bir bütün olarak değerlendirildiğinde toplam vergiler içerisindeki ortalama en yüksek orana sahip vergiler sırasıyla: %38.1’lik oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler, %21.6’lık oranla gelir üzerinden alınan vergiler ve son olarak %6.9’luk oranla servet üzerinden alınan vergilerdir. İlgili dönem için ortalama olarak vergilerin milli gelire oranı sırasıyla: %12.7’lik oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler, %7.2’lik oranla gelir üzerinden alınan vergiler ve son olarak %2.3’lük oranla servet üzerinden alınan vergiler şeklinde gerçekleşmektedir. Bu

oranlardan hareketle Yunanistan’da 1995-2019 dönemi için dolaylı vergilerin ağırlığının dolaysız vergilere göre daha fazla olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

2.4.2. ABD Örneği

Aşağıdaki tabloda Amerika Birleşik Devletleri’nde gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler ve milli gelir içindeki oranı yüzde olarak gösterilmektedir.

Tablo 6: ABD’de Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)

ALINAN VERGİLER								
Yıllar	Gelir				Servet		Mal ve Hizmet	
	Gelir Vergisi		Kurumlar Vergisi		Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir
	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir
1995	36.3	9.6	9.2	2.5	11.3	3.0	18.0	4.8
1996	37.8	10.2	9.3	2.5	11.1	3.0	17.3	4.7
1997	39.0	10.7	9.2	2.5	10.9	3.0	16.9	4.6
1998	40.4	11.3	8.4	2.3	10.8	3.0	16.5	4.6
1999	40.9	11.4	8.3	2.3	10.7	3.0	16.4	4.6
2000	42.2	11.9	7.9	2.2	10.3	2.9	16.0	4.5
2001	42.5	11.6	5.8	1.6	10.9	3.0	16.3	4.4
2002	38.0	9.5	5.7	1.4	12.2	3.1	17.5	4.4
2003	35.3	8.6	7.5	1.8	12.6	3.1	17.9	4.4
2004	34.2	8.5	9.1	2.2	12.6	3.1	17.9	4.4
2005	35.2	9.2	11.0	2.9	12.1	3.2	17.2	4.5
2006	36.3	9.7	11.5	3.1	11.9	3.2	16.7	4.5
2007	38.2	10.2	10.0	2.7	12.0	3.2	16.4	4.4
2008	39.5	10.1	6.6	1.7	12.4	3.2	16.9	4.3
2009	34.3	7.9	6.0	1.4	14.5	3.3	18.1	4.1
2010	34.8	8.1	7.5	1.8	13.5	3.1	18.1	4.2
2011	38.8	9.2	7.3	1.7	12.7	3.0	18.2	4.3
2012	38.5	9.2	8.4	2.0	12.4	3.0	18.1	4.3
2013	38.8	9.9	8.2	2.1	11.7	3.0	17.3	4.4
2014	39.0	10.1	8.7	2.3	11.5	3.0	17.0	4.4
2015	40.4	10.6	8.1	2.1	11.3	3.0	16.6	4.4
2016	40.3	10.4	7.6	2.0	11.6	3.0	16.7	4.3
2017	39.0	10.4	5.7	1.5	16.1	4.3	16.0	4.3
2018	40.6	10.1	5.3	1.3	11.8	2.9	17.7	4.4
2019	41.1	10.3	5.4	1.3	11.5	2.9	17.5	4.4
1995-2019 Ortalaması	38.4	9.9	7.9	2.0	12.0	3.1	17.1	4.4

Kaynak: Tablo <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1995-2019 dönemi için ABD’de gelir üzerinden alınan vergilerin seyri genel anlamda artış göstermektedir. Gelir vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında gelir vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %36.3 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %41.1’e çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %4.8’lik bir artış gösterdiği söylenebilir. Benzer şekilde gelir vergisinin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %9.6 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %10.3 seviyelerine yükseldiği görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında gelir vergisinin milli gelire oranının %0.7’lik bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %34.2 ile %42.5 arasında değişim göstermekteyken; gelir vergisinin milli gelire oranı %7.9 ile %11.9 arasında değerler almaktadır. Gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2004 yılında %34.2 olarak gerçekleşirken; gelir vergisinin milli gelire en düşük oranı 2009 yılında %7.9 olarak gerçekleşmektedir. İlgili dönem için gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2001’de bu oran %42.5’e ulaşmıştır. Benzer şekilde 2000’de gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %11.9’a ulaşmıştır.

ABD’de 1995-2019 dönemi içerisinde kurumlar vergisinin, gelir vergisinin aksine her ne kadar dalgalanmalar olsa da genel anlamda azalan bir seyir izlediği söylenebilir. Kurumlar vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında kurumlar vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %9.2 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %5.4’e düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede kurumlar vergisinin vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %3.8’lik bir azalış gösterdiği söylenebilir. Kurumlar vergisinin milli gelir içerisindeki oranını 1995 yılında %2.5 olarak gerçekleşirken 2019 yılında %1.3 seviyesine düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında kurumlar vergisinin milli gelire oranının %1.2 azaldığı söylenebilir. 1995-2019 döneminde kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %5.3 ile %11.5 arasında değişim göstermekteyken; kurumlar vergisinin milli gelire oranı %1.3 ile %3.1 arasında değerler almaktadır. Kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2018 yılında %5.3 olarak gerçekleşirken; kurumlar vergisinin milli gelire en düşük oranı 2018 ve 2019 yıllarında %1.3 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde

ABD’de kurumlar vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2006’da bu oran %11.5’a ulaşmıştır. Benzer şekilde 2006’da gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %3.1’e ulaşmıştır.

1995-2019 dönemi için ABD’de servet üzerinden alınan vergilerin genel anlamda istikrarlı bir seyir izlediği söylenilebilir. Servet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %11.3 olarak gerçekleştiği görülmektedirken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %11.5’e çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %0.2’lik bir artış gösterdiği söylenebilir. Servet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %3 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %2.9 seviyesine düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %0.1’lik bir azalış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %10.3 ile %14.5 arasında değişim göstermekle birlikte; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %2.9 ile %4.3 arasında değerler almaktadır. Servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2000 yılında %10.3 olarak gerçekleşirken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı 2000, 2018 ve 2019 yıllarında %2.9 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan’da servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2009’da bu oran %14.5’e ulaşmıştır. 2017 yılında ise servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %4.3’e ulaşmıştır.

1995-2019 dönemi için ABD’de mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler dalgalı bir seyir izlese de genel anlamda azalan değerler aldığı görülmektedir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %18 olarak gerçekleştiği görülmektedirken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %17.5 seviyelerine gerilediği görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %0.5’lik bir azalış gösterdiği söylenebilir. Benzer şekilde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %4.8 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %4.4 seviyelerine düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının

%0.4'lük bir azalış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %16 ile %18.2 arasında değişim göstermekteyken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %4.1 ile %4.8 arasında değerler almaktadır. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2000 yılında %16 olarak gerçekleşirken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı 2009 yılında %4.1 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan'da mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 1995'de bu oran %18'e ulaşmıştır. Benzer şekilde 1995 yılında mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %4.8'e ulaşmıştır.

ABD'de 1995-2019 dönemi için vergiler bir bütün olarak değerlendirildiğinde toplam vergiler içerisindeki ortalama en yüksek orana sahip vergiler sırasıyla: %46.3'lük oranla gelir üzerinden alınan vergiler, %17.1'lik oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler ve son olarak %12'lik oranla servet üzerinden alınan vergilerdir. İlgili dönem için ortalama olarak vergilerin milli gelire oranı sırasıyla: %11.9'lük oranla gelir üzerinden alınan vergiler, %4.4'lük oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler ve son olarak %3.1'lik oranla servet üzerinden alınan vergiler şeklinde gerçekleşmektedir. Bu oranlardan hareketle ABD'de 1995-2019 dönemi için dolaysız vergilerin ağırlığının dolaylı vergilere göre daha fazla olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

2.4.3. Kore Örneği

Aşağıdaki tabloda Kore'de gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler ve milli gelir içindeki oranı yüzde olarak gösterilmektedir.

Tablo 7: Kore’de Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)

ALINAN VERGİLER								
	Gelir				Servet		Mal ve Hizmet	
	Gelir Vergisi		Kurumlar Vergisi					
Yıllar	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir
1995	18.1	3.4	11.6	2.2	14.0	2.6	40.7	7.6
1996	17.1	3.3	11.1	2.1	12.9	2.5	41.7	8.1
1997	16.1	3.1	9.9	1.9	12.7	2.4	42.7	8.1
1998	18.8	3.6	11.4	2.2	10.9	2.1	37.9	7.2
1999	15.7	3.0	8.9	1.7	13.7	2.6	40.2	7.7
2000	14.6	3.1	14.1	3.0	12.4	2.6	38.4	8.0
2001	14.1	3.0	12.3	2.6	11.4	2.4	39.6	8.4
2002	12.7	2.7	12.7	2.7	12.7	2.7	38.7	8.3
2003	12.6	2.8	15.3	3.4	11.8	2.6	37.0	8.1
2004	13.6	2.9	14.3	3.0	11.2	2.4	36.2	7.7
2005	13.3	2.9	15.9	3.5	11.9	2.6	34.3	7.4
2006	15.2	3.4	14.3	3.2	13.2	3.0	32.5	7.4
2007	16.7	4.0	15.1	3.6	12.8	3.0	31.3	7.4
2008	15.0	3.5	15.9	3.8	11.9	2.8	31.6	7.5
2009	14.2	3.2	14.4	3.3	11.7	2.6	32.0	7.2
2010	14.2	3.2	13.8	3.1	11.3	2.5	33.7	7.5
2011	14.7	3.4	15.4	3.6	11.4	2.6	31.2	7.2
2012	15.0	3.6	14.9	3.5	10.6	2.5	31.2	7.4
2013	15.3	3.6	14.0	3.2	10.3	2.4	30.7	7.1
2014	16.3	3.8	12.8	3.0	11.0	2.6	30.0	7.0
2015	17.2	4.1	13.1	3.1	12.4	2.9	28.0	6.7
2016	17.6	4.3	13.6	3.4	11.6	2.9	28.1	7.0
2017	17.9	4.5	14.2	3.6	11.7	3.0	27.7	7.0
2018	18.4	4.9	15.7	4.2	11.6	3.1	26.3	7.0
2019	17.5	4.8	15.7	4.3	11.4	3.1	25.8	7.0
1995-2019 Ortalaması	15.6	3.5	13.6	3.0	11.9	2.6	33.9	7.4

Kaynak: Tablo <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1995-2019 dönemi için Kore’de gelir üzerinden alınan vergiler inişli çıkışlı bir seyir izlemektedir. Gelir vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında gelir vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %18.1 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %17.5’e gerilediği görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %0.6’lık bir azalış gösterdiği söylenebilir. Benzer şekilde gelir vergisinin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %3.4 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %4.8 seviyelerine yükseldiği görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında gelir

vergisinin milli gelire oranının %1.4'lük bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %12.6 ile %18.8 arasında değişim göstermekteyken; gelir vergisinin milli gelire oranı %2.7 ile %4.9 arasında değerler almaktadır. Gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2003 yılında %12.6 olarak gerçekleşirken; gelir vergisinin milli gelire en düşük oranı 2002 yılında %2.7 olarak gerçekleşmektedir. İlgili dönem için gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 1998'de bu oran %18.8'e ulaşmıştır. Ayrıca 2018'de gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %4.9'a ulaşmıştır.

Kore'de 1995-2019 dönemi içerisinde kurumlar vergisinin, gelir vergisinin aksine her ne kadar dalgalanmalar olsa da genel anlamda artan bir seyir izlediği söylenebilir. Kurumlar vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında kurumlar vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %11.6 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %15.7'ye yükseldiği görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede kurumlar vergisinin vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %4.1'lik bir artış gösterdiği söylenebilir. Kurumlar vergisinin milli gelir içerisindeki oranını 1995 yılında %2.2 olarak gerçekleşirken 2019 yılında %4.3 seviyesine çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında kurumlar vergisinin milli gelire oranının %2.1 arttığı söylenebilir. 1995-2019 döneminde kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %8.9 ile %15.9 arasında değişim göstermekteyken; kurumlar vergisinin milli gelire oranı %1.7 ile %4.3 arasında değerler almaktadır. Kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 1999 yılında %8.9 olarak gerçekleşirken; kurumlar vergisinin milli gelire en düşük oranı aynı yılda yani 1999'da %1.7 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Kore'de kurumlar vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2005'de bu oran %15.9'a ulaşmıştır. Benzer şekilde 2019'da gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %4.3'e ulaşmıştır.

1995-2019 dönemi için Kore'de servet üzerinden alınan vergilerin genel anlamda istikrarlı bir seyir izlese de toplamda azalış gösterdiği söylenebilir. Servet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %14 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %11.4'e düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık

sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %2.6'lık bir azalış gösterdiği söylenebilir. Servet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %2.6 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %3.1 seviyesine çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %0.5'lik bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %10.3 ile %14 arasında değişim göstermekteyken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %2.1 ile %3.1 arasında değerler almaktadır. Servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2013 yılında %10.3 olarak gerçekleşirken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı 1998 yılında %2.1 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan'da servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 1995'de bu oran %14'e ulaşmıştır. 2018 ve 2019 yıllarında ise servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %2.1 seviyesine ulaşmıştır.

1995-2019 dönemi için Kore'de mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin genel anlamda azalan değerler aldığı görülmektedir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %40.7 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %25.8 seviyelerine gerilediği görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %14.9'luk bir azalış gösterdiği söylenebilir. Benzer şekilde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %7.6 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %7 seviyesine düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %0.6'lık bir azalış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %25.8 ile %42.7 arasında değişim göstermekteyken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %6.7 ile %8.4 arasında değerler almaktadır. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2019 yılında %25.8 olarak gerçekleşirken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı 2015 yılında %6.7 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan'da mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 1997'de bu oran %42.7'ye

ulaşmıştır. Ayrıca 2001 yılında mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %8.4'e ulaşmıştır.

Kore'de 1995-2019 dönemi için vergiler bir bütün olarak değerlendirildiğinde toplam vergiler içerisindeki ortalama en yüksek orana sahip vergiler sırasıyla: %33.9'luk oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler, %29.2'lik oranla gelir üzerinden alınan vergiler ve son olarak %11.9'luk oranla servet üzerinden alınan vergilerdir. İlgili dönem için ortalama olarak vergilerin milli gelire oranı sırasıyla: %7.4'lük oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler, %6.5'luk oranla gelir üzerinden alınan vergiler ve son olarak %2.6'lık oranla servet üzerinden alınan vergiler şeklinde gerçekleşmektedir. Bu oranlardan hareketle Kore'de 1995-2019 dönemi için dolaysız vergilerin ağırlığının dolaylı vergilere göre daha fazla olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

2.4.4. Norveç Örneği

Aşağıdaki tabloda Norveç'te gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler ve milli gelir içindeki oranı yüzde olarak gösterilmektedir.

Tablo 8: Norveç'te Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)

ALINAN VERGİLER								
	Gelir				Servet		Mal ve Hizmet	
	Gelir Vergisi		Kurumlar Vergisi					
Yıllar	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir
1995	26.3	10.4	9.4	3.7	2.9	1.1	37.5	14.8
1996	26.2	10.3	10.7	4.2	2.8	1.1	36.8	14.5
1997	26.1	10.5	12.4	5.0	2.7	1.1	36.1	14.5
1998	27.4	11.3	9.8	4.1	2.4	1.0	36.8	15.2
1999	26.8	11.1	10.8	4.5	2.5	1.0	36.1	15.0
2000	24.2	10.1	21.0	8.8	2.3	1.0	31.4	13.1
2001	24.5	10.2	20.8	8.7	2.3	1.0	30.8	12.9
2002	24.9	10.5	19.0	8.0	2.4	1.0	30.8	13.0
2003	24.9	10.4	19.0	7.9	2.5	1.0	30.5	12.7
2004	23.7	10.0	22.9	9.7	2.5	1.1	29.2	12.3
2005	22.2	9.4	27.1	11.5	2.5	1.1	27.7	11.8
2006	20.7	8.9	29.5	12.6	2.5	1.1	27.4	11.7
2007	22.3	9.3	25.8	10.8	2.7	1.1	28.5	12.0
2008	21.5	8.9	29.1	12.0	2.5	1.1	26.0	10.7
2009	24.2	9.9	21.8	9.0	2.7	1.1	28.0	11.5
2010	23.7	9.9	23.6	9.9	2.6	1.1	27.7	11.6
2011	23.2	9.7	25.7	10.8	2.5	1.1	26.5	11.1
2012	23.5	9.7	25.0	10.3	2.7	1.1	26.3	10.9
2013	24.9	9.9	20.8	8.3	2.8	1.1	27.6	11.0
2014	25.4	9.9	17.1	6.6	3.0	1.2	28.8	11.2
2015	28.0	10.8	11.7	4.5	2.8	1.1	30.2	11.6
2016	27.6	10.7	10.4	4.0	3.1	1.2	31.4	12.2
2017	26.5	10.3	12.6	4.9	3.3	1.3	30.9	12.0
2018	25.4	10.0	16.4	6.5	3.1	1.2	29.4	11.6
2019	26.0	10.4	14.7	5.9	3.2	1.3	29.4	11.7
1995-2019 Ortalaması	24.8	10.1	18.6	7.6	2.6	1.1	30.4	12.4

Kaynak: Tablo <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1995-2019 dönemi için Norveç'te gelir üzerinden alınan vergilerin genel anlamda istikrarlı bir seyir izlediği söylenebilir. Gelir vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında gelir vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %26.3 olarak gerçekleştiği görülmektedirken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %26'ya düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %0.3'lük bir azalış gösterdiği söylenebilir. Gelir vergisinin milli gelir içerisindeki oranının 1995 ve 2019 yıllarında %10.4 oranına sahip olduğu görülmektedir. 1995-2019 döneminde gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki

payı %20.7 ile %28 arasında değişim göstermekteyken; gelir vergisinin milli gelire oranı %8.9 ile %11.3 arasında değerler almaktadır. Gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2006 yılında %20.7 olarak gerçekleşirken; gelir vergisinin milli gelire en düşük oranı 2006 yılında %8.9 olarak gerçekleşmektedir. İlgili dönem için gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2015’de bu oran %28’e ulaşmıştır. Ayrıca 1998’de gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %11.3’e ulaşmıştır.

Norveç’te 1995-2019 dönemi içerisinde kurumlar vergisinin genel anlamda artan bir seyir izlediği söylenebilir. Kurumlar vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında kurumlar vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %9.4 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %14.7’ye çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %5.3’lük bir artış gösterdiği söylenebilir. Kurumlar vergisinin milli gelir içerisindeki oranını 1995 yılında %3.7 olarak gerçekleşirken 2019 yılında %5.9 seviyesine çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında kurumlar vergisinin milli gelire oranının %2.2 arttığı söylenebilir. 1995-2019 döneminde kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %9.4 ile %29.5 arasında değişim göstermekteyken; kurumlar vergisinin milli gelire oranı %3.7 ile %12.6 arasında değerler almaktadır. Kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 1995 yılında %9.4 olarak gerçekleşirken; kurumlar vergisinin milli gelire en düşük oranı yine 1995 yılında %3.7 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Norveç’te kurumlar vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2006’da bu oran %29.5’a ulaşmıştır. Benzer şekilde 2006’da gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %12.6’ya ulaşmıştır.

1995-2019 dönemi için Norveç’te servet üzerinden alınan vergilerin genel anlamda istikrarlı bir seyir izlediği ve artma eğiliminde olduğu söylenebilir. Servet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %2.9 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %3.2’ye çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %0.3’lük bir artış gösterdiği söylenebilir. Servet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %1.1 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %1.3 seviyesine

yükseldiği görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %0.2'lik bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %2.3 ile %3.3 arasında değişim göstermekteyken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %1 ile %1.3 arasında değerler almaktadır. Servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2000 ve 2001 yıllarında %2.3 olarak gerçekleşirken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı 1998-2003 yılları arasında %1 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan'da servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2017'de bu oran %3.3'e ulaşmıştır. 2017 ve 2019 yıllarında ise servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %1.3'e ulaşmıştır.

1995-2019 dönemi için Norveç'te mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin genel anlamda azalan değerler aldığı görülmektedir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %37.5 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %29.4 seviyelerine gerilediği görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %8.1'lik bir azalış gösterdiği söylenebilir. Benzer şekilde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %14.8 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %11.7 seviyelerine düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %3.1'lik bir azalış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %26 ile %37.5 arasında değişim göstermekteyken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %10.7 ile %15.2 arasında değerler almaktadır. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2008 yılında %26 olarak gerçekleşirken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı 2008 yılında %10.7 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan'da mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 1995'de bu oran %37.5'e ulaşmıştır. Ayrıca 1998 yılında mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %15.2'ye ulaşmıştır.

Norveç'te 1995-2019 dönemi için vergiler bir bütün olarak değerlendirildiğinde toplam vergiler içerisindeki ortalama en yüksek orana sahip vergiler sırasıyla: %42.8'lik oranla gelir üzerinden alınan vergiler, %30.4'lük oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler ve son olarak %2.6'lık oranla servet üzerinden alınan vergilerdir. İlgili dönem için ortalama olarak vergilerin milli gelire oranı sırasıyla: %17.7'lik oranla gelir üzerinden alınan vergiler, %12.4'lük oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler ve son olarak %1.1'lik oranla servet üzerinden alınan vergiler şeklinde gerçekleşmektedir. Bu oranlardan hareketle ABD'de 1995-2019 dönemi için dolaysız vergilerin ağırlığının dolaylı vergilere göre daha fazla olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

2.4.5. Türkiye Örneği

Aşağıdaki tabloda Türkiye'de gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler ve milli gelir içindeki oranı yüzde olarak gösterilmektedir.

Tablo 9: Türkiye’de Gelir, Servet, Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler ve Milli Gelir İçindeki Oranı (%)

ALINAN VERGİLER								
	Gelir				Servet		Mal ve Hizmet	
	Gelir Vergisi		Kurumlar Vergisi					
Yıllar	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir	Vergi Geliri	Milli Gelir
1995	21.6	3.5	6.7	1.1	3.0	0.5	37.6	6.2
1996	20.5	3.8	5.7	1.1	1.8	0.3	38.3	7.1
1997	21.7	4.4	5.7	1.2	2.7	0.5	37.1	7.5
1998	27.3	5.6	5.9	1.2	3.5	0.7	36.1	7.4
1999	23.8	5.4	7.6	1.7	2.8	0.6	35.9	8.1
2000	22.2	5.2	7.3	1.7	3.2	0.7	42.0	9.9
2001	22.0	5.6	6.8	1.7	2.4	0.6	40.1	10.2
2002	17.6	4.2	7.2	1.7	2.9	0.7	46.9	11.2
2003	15.7	3.9	8.0	2.0	3.2	0.8	49.4	12.3
2004	14.9	3.4	7.3	1.7	3.1	0.7	47.7	11.0
2005	14.7	3.4	7.1	1.6	3.3	0.8	49.3	11.4
2006	15.6	3.6	6.0	1.4	3.6	0.8	48.7	11.4
2007	17.0	3.9	6.8	1.5	3.8	0.9	47.7	10.9
2008	16.5	3.8	7.3	1.7	3.6	0.8	45.5	10.4
2009	16.4	3.8	7.7	1.8	3.6	0.8	45.7	10.6
2010	14.0	3.5	7.3	1.8	4.1	1.0	47.7	11.8
2011	13.5	3.5	7.5	1.9	4.1	1.0	45.2	11.6
2012	14.4	3.6	7.4	1.8	4.2	1.0	45.0	11.1
2013	13.9	3.5	6.3	1.6	4.6	1.2	46.1	11.6
2014	14.7	3.6	6.4	1.6	4.9	1.2	44.1	10.8
2015	14.6	3.6	5.7	1.4	4.9	1.2	44.3	11.1
2016	14.6	3.7	6.5	1.6	4.8	1.2	43.6	11.0
2017	14.5	3.6	6.8	1.7	4.5	1.1	43.5	10.7
2018	15.4	3.7	8.7	2.1	4.3	1.0	40.5	9.7
2019	16.3	3.8	7.9	1.8	4.2	1.0	39.0	9.0
1995-2019 Ortalaması	17.3	3.9	6.9	1.6	3.6	0.8	43.4	10.1

Kaynak: Tablo <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1995-2019 dönemi için Türkiye’de gelir üzerinden alınan vergiler dalgalı bir seyir izlemektedir ancak genel anlamda azalma eğiliminde olduğu söylenebilir. Gelir vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında gelir vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %21.6 olarak gerçekleştiği görülmektedirken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %16.3’e düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %5.3’lük bir azalış gösterdiği söylenebilir. Gelir vergisinin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %3.5 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %3.8 seviyesine yükseldiği görülmektedir.

Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında gelir vergisinin milli gelire oranının %0.3'lük bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %13.5 ile %27.3 arasında değişim göstermekteyken; gelir vergisinin milli gelire oranı %3.4 ile %5.6 arasında değerler almaktadır. Gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 2011 yılında %13.5 olarak gerçekleşirken; gelir vergisinin milli gelire en düşük oranı 2004 ve 2005 yıllarında %3.4 olarak gerçekleşmektedir. İlgili dönem için gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 1998'de bu oran %27.3'e ulaşmıştır. Ayrıca 2001'de gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %5.6'ya ulaşmıştır.

Türkiye'de 1995-2019 dönemi içerisinde kurumlar vergisinin genel anlamda artan bir seyir izlediği söylenebilir. Kurumlar vergisinin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında kurumlar vergisinin 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %6.7 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %7.9'a çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %1.2'lik bir artış gösterdiği söylenebilir. Kurumlar vergisinin milli gelir içerisindeki oranını 1995 yılında %1.1 olarak gerçekleşirken 2019 yılında %1.8 seviyesine çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında kurumlar vergisinin milli gelire oranının %0.7 arttığı söylenebilir. 1995-2019 döneminde kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %5.7 ile %8.7 arasında değişim göstermekteyken; kurumlar vergisinin milli gelire oranı %1.1 ile %2.1 arasında değerler almaktadır. Kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 1996 ve 1997 yıllarında %5.7 olarak gerçekleşirken; kurumlar vergisinin milli gelire en düşük oranı 1995 ve 1996 yıllarında %1.1 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Türkiye'de kurumlar vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2018'de bu oran %8.7'ye ulaşmıştır. Benzer şekilde 2018'de gelir vergisinin milli gelire oranı da ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %2.1'e ulaşmıştır.

Kişilerin gelirlerinin kayıt içine alınmaması, istisna ve muafiyet uygulamalarının kapsamının genişletilmesi ve ayırma kuramı çerçevesinde sermaye gelirlerinin düşük oranda vergilendirilmesi gibi sebeplerde gelir vergisinin oranının düşmesinin nedenleri arasında sayılabilir. Gelir vergisinin tersine kurumlar vergisinin oranında artış olmasının

nedeni ise ilgili dönemde Türkiye’de kurumsallaşmanın artmış olmasıdır (Kalkınma Bakanlığı, 2014: 3). Bununla beraber küreselleşen dünyanın etkisiyle ülkeler arasında gerçekleşen ticari faaliyetler de kurumlar vergisi oranlarına etki yaparak farklı dönemlerde farklı oranların oluşmasına neden olmaktadır (Gürdal ve Yavuz, 2009: 221).

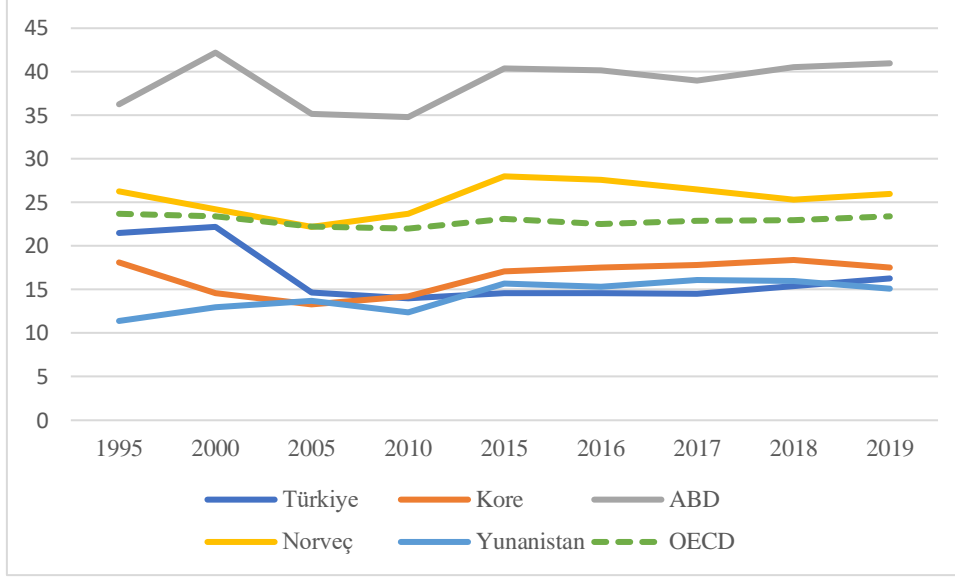
1995-2019 dönemi için Türkiye’de servet üzerinden alınan vergilerin genel anlamda artan bir seyir izlediği söylenilebilir. Servet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %3 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %4.2’ye çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %1.2’lik bir artış gösterdiği söylenebilir. Servet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %0.5 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %1 seviyesine düştüğü görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019 yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %0.5’lik bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %1.8 ile %4.9 arasında değişim göstermekteyken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %0.3 ile %1.2 arasında değerler almaktadır. Servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 1996 yılında %1.8 olarak gerçekleşirken; servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı da yine 1996 yılında %0.3 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan’da servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıllar olan 2014 ve 2015’de bu oran %4.9’a ulaşmıştır. 2013-2016 yılları arasında ise servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %1.2’ye ulaşmıştır.

1995-2019 dönemi için Türkiye’de mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler dalgalı bir seyir izlese de genel anlamda artan değerler aldığı görülmektedir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin ilgili dönemdeki gelişimine bakıldığında 1995 yılında toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %37.6 olarak gerçekleştiği görülmekteyken 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %39 seviyesine çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla geçen 24 yıllık sürede servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranının %1.4’lük bir artış gösterdiği söylenebilir. Benzer şekilde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelir içerisindeki oranının 1995 yılında %6.2 iken; 2019 yılına gelindiğinde bu oranın %9 seviyelerine çıktığı görülmektedir. Dolayısıyla 1995-2019

yılları arasında servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranının %2.8'lik bir artış gösterdiği söylenebilir. 1995-2019 döneminde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %35.9 ile %49.4 arasında değişim göstermekteyken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı %6.2 ile %12.3 arasında değerler almaktadır. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki en düşük oranı 1999 yılında %35.9 olarak gerçekleşirken; mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire en düşük oranı yine 1999 yılında %6.2 olarak gerçekleşmektedir. 1995-2019 döneminde Yunanistan'da mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıl olan 2003'de bu oran %49.4'e ulaşmıştır. Benzer şekilde 2003 yılında mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı ilgili dönemdeki en yüksek seviyesi olan %12.3'e ulaşmıştır. Türkiye'de 1995-2019 dönemi için vergiler bir bütün olarak değerlendirildiğinde toplam vergiler içerisindeki ortalama en yüksek orana sahip vergiler sırasıyla: %43.4'lük oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler, %24.2'lik oranla gelir üzerinden alınan vergiler ve son olarak %3.6'lık oranla servet üzerinden alınan vergilerdir. İlgili dönem için ortalama olarak vergilerin milli gelire oranı sırasıyla: %10.1'lik oranla mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler, %5.5'lik oranla gelir üzerinden alınan vergiler, ve son olarak %0.8'lik oranla servet üzerinden alınan vergiler şeklinde gerçekleşmektedir. Bu oranlardan hareketle Türkiye'de 1995-2019 dönemi için dolaylı vergilerin ağırlığının dolaysız vergilere göre daha fazla olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

2.5. Türkiye ve Seçilmiş OECD Ülkelerinin Karşılaştırılması

Aşağıdaki grafikte gelir vergisinin vergi gelirleri içindeki payı 1995-2019 dönemi için Türkiye, Kore, ABD, Norveç, Yunanistan ve OECD ortalaması özelinde verilmiştir.

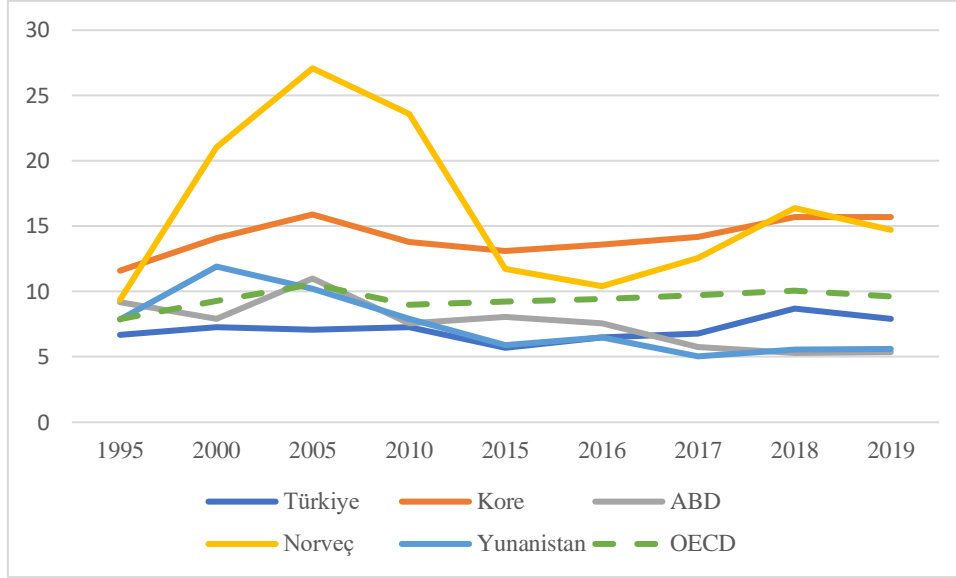


Grafik 2: Gelir Vergisinin Vergi Gelirleri İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkelerinde Karşılaştırılması

Kaynak: Grafik <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Gelir vergisinin vergi gelirleri içindeki payının seçilmiş OECD ülkelerindeki ortalaması Grafik'ten de görüldüğü üzere %23 dolaylarında gerçekleşmektedir. Gelir vergisinin vergi gelirleri içerisindeki payı yıllar itibariyle ABD ve Norveç ülkelerinde OECD ortalamasının üzerinde bir seyir izlerken; Yunanistan, Kore ve Türkiye'de bu oran OECD ortalamasının altında değerler almaktadır. Özellikle Yunanistan ve Türkiye'nin 2010 yılından sonra gelir vergisinin toplam vergi içindeki paylarının birbirine yaklaştığı görülmektedir. ABD'de ilgili dönem için gelir vergisinin vergi gelirleri içindeki payı, her zaman OECD ortalamasının üzerinde olmakla beraber, %35-%40 aralığında gerçekleştiği görülmektedir. Kore'de ise gelir vergisinin vergi gelirleri içindeki payı 2000 öncesi ve 2005 sonrasında OECD ortalamasının üzerinde gerçekleşmektedir. Türkiye'de ise gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2000 yılında OECD ortalamasına yaklaşıp da bu yıldan sonra keskin bir düşüş yaşanmış ve OECD ortalamasından uzaklaşmaya başlanmıştır.

Aşağıdaki grafikte kurumlar vergisinin vergi gelirleri içindeki payı 1995-2019 dönemi için Türkiye, Kore, ABD, Norveç, Yunanistan ve OECD ortalaması özelinde verilmiştir.

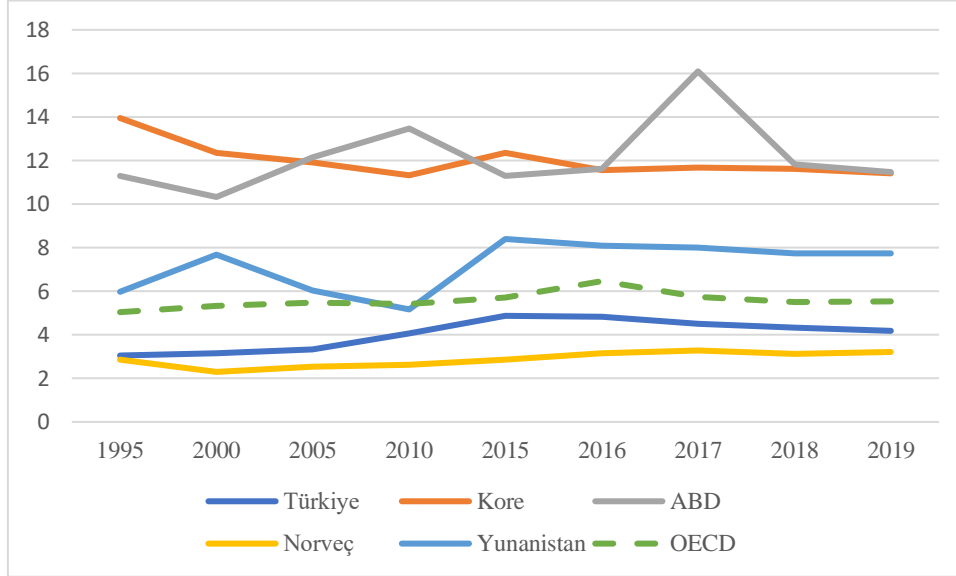


Grafik 3: Kurumlar Vergisinin Vergi Gelirleri İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkelerinde Karşılaştırılması

Kaynak: Grafik <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Kurumlar vergisinin vergi gelirleri içindeki payının seçilmiş OECD ülkelerindeki ortalaması Grafik'ten de görüldüğü üzere %8 ile %10 dolaylarında gerçekleşmektedir. Yıllar itibariyle kurumlar vergisinin vergi gelirleri içerisindeki payı genel olarak Norveç ve Kore'de OECD ortalaması üzerinde bir seyir izlerken; ABD, Türkiye ve Yunanistan'da OECD ortalamasının altında bir seyir izlediği görülmektedir. Özellikle Norveç'in kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının 1995-2005 yılları arasında artış gösterdiği ve izleyen yıllarda 2015'e kadar benzer şekilde azaldığı görülmektedir. Norveç için 1995-2015 yılları arasındaki bu değişim kurumlar vergisinin gelir vergileri içerisindeki payının grafiğinin bir çan eğrisine benzemesine neden olmuştur. 2015 yılından sonra ise Norveç'te bir süre daha düşüş gösteren kurumlar vergisinin vergi gelirleri içindeki payı izleyen yıllarda tekrar artmaya başlamıştır. Kurumlar vergisinin vergi gelirleri içindeki payı bakımından OECD ortalaması altında kalan Türkiye, ABD ve Yunanistan'ın 2016-2017 yıllarında %5 gibi bir oranla birbirlerine yaklaştıkları görülmektedir. Kore'de ise diğer ülkelere göre daha istikrarlı bir seyir izleyen kurumlar vergisinin vergi gelirleri içerisindeki payı ilgili dönem boyunca OECD ortalaması üzerinde değerler almakla beraber %14-15 oranlarında gerçekleşmektedir.

Aşağıdaki grafikte servet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payı 1995-2019 dönemi için Türkiye, Kore, ABD, Norveç, Yunanistan ve OECD ortalaması özelinde verilmiştir.

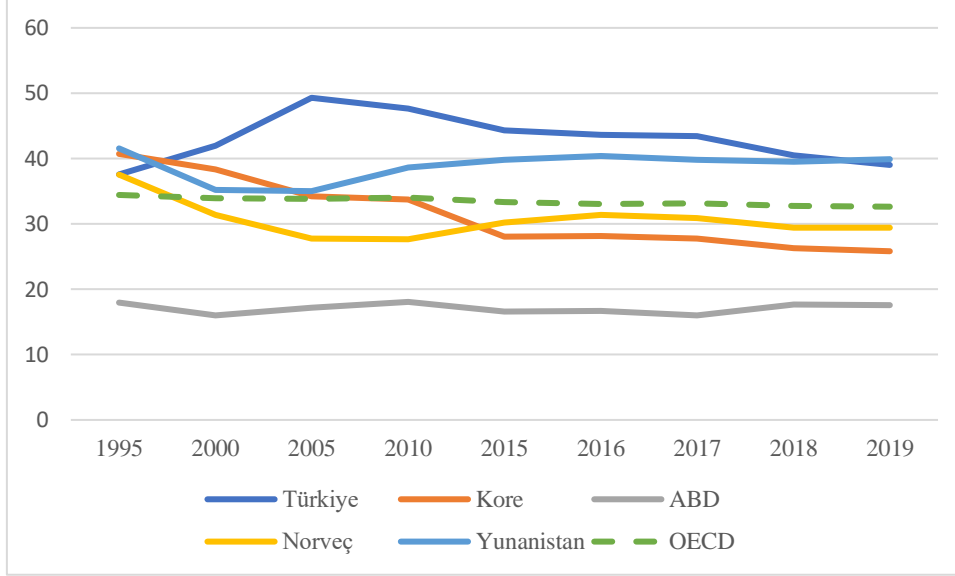


Grafik 4: Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Vergi Gelirleri İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkelerinde Karşılaştırılması

Kaynak: Grafik <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Servet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payının seçilmiş OECD ülkelerindeki ortalaması Grafik'ten de görüldüğü üzere %5 dolaylarında gerçekleşmektedir. Yıllar itibariyle değerlendirildiğinde servet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payı genel olarak ABD ve Kore'de OECD ortalaması üzerinde bir seyir izlerken; Türkiye ve Norveç'te OECD ortalaması altında bir seyir izlediği görülmektedir. Yunanistan'da ise servet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payı 2005-2010 dönemi için OECD ortalamasına yaklaşıırken diğer yıllarda OECD ortalaması üzerinde bir orana sahip olduğu görülmektedir. Servet üzerinden alınan vergileri vergi gelirleri içerisindeki payının en yüksek olduğu değer ABD'de 2017 yılında gerçekleşmiş olup %16.1'dir. ABD dışındaki seçilmiş tüm OECD ülkeleri için 2015 yılı sonrasında servet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payının istikrarlı bir seyir izlediği söylenebilir. Kore ve ABD'nin servet üzerinden alınan vergilerinin vergi gelirleri içerisindeki payı ilgili dönem boyunca birçok kez birbirlerine yaklaşmış olmakla beraber son yıllarda benzer şekilde %11 dolaylarında bir paya sahip oldukları görülmektedir.

Aşağıdaki grafikte mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payı 1995-2019 dönemi için Türkiye, Kore, ABD, Norveç, Yunanistan ve OECD ortalaması özelinde verilmiştir.



Grafik 5: Mal ve Hizmet Üzerinden Alınan Vergilerin Vergi Gelirleri İçindeki Payının Seçilmiş OECD Ülkelerinde Karşılaştırılması

Kaynak: Grafik <https://data.oecd.org> adresindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payının seçilmiş OECD ülkelerindeki ortalaması Grafik'ten de görüldüğü üzere %32-34 dolaylarında gerçekleşmektedir. Yıllar itibariyle mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payı genel olarak Yunanistan ve Türkiye'de OECD ortalaması üzerinde bir seyir izlerken; Norveç, Kore ve ABD'de OECD ortalamasının altında bir seyir izlediği görülmektedir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payı Türkiye'de 2005 yılında %49.3'e ulaşarak ilgili dönemdeki en yüksek orana sahip olmuştur. ABD için mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payının yıllar itibariyle %17 dolaylarında istikrarlı bir seyir izlediği görülmektedir. Norveç ve Kore 2015 yılına gelindiğinde mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payının %30 dolaylarında birbirlerine yaklaştıkları ancak daha sonra Norveç'te artan; Kore'de ise azalan bir seyir izlemekle beraber OECD ortalamasının altında gerçekleştiği görülmektedir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payı bakımından OECD ortalaması üzerinde yer alan

Yunanistan ve Türkiye'nin değerleri 2010 yılından itibaren birbirlerine yaklaşmakla beraber aradaki makasın iyice daraldığı ve 2018 yılına gelindiğinde %39 dolaylarında eşitlendiği görölmektedir.

Vergi bölüşümünde ortaya çıkan adaletsizliklerle mücadele etmek ve eşitsizlikleri azaltabilmek amacıyla uygulanan artan oranlı vergiler özellikle gelir üzerinden alınan vergilerde en yaygın ve adil olarak sunulan çözüm olarak görölmektedir. Servet üzerinden alınan vergilerinde gelir dağılımını düzenleyici rolü olmakla beraber bu vergilerin vergi gelirleri içerisinde fazla paya sahip olmaması nedeniyle etkileri sınırlı olarak gerçekteşmektedir. Mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerde ise vergilerin kişiselleştirilmesi pek mümkün olmadığından dolayı bu tür vergilerin adil olmayan vergiler olduğu kabul edilmektedir (Öztürk, 2009: 282).

Gelir vergisi, kurumlar vergisi ve servet üzerinden alınan vergiler dolaysız vergiler olarak nitelendirilmekle beraber, dolaylı vergilere göre gelir dağılımının düzeltilmesinde daha fazla pozitif etki yaratabilmektedirler (Gürdal, Altundemir ve şanver, 2015: 200). Artan oranlı tarifelerin gelir vergisi gibi vergilere uygulanabiliyor olması, değişen durumlar dikkate alınarak vergilerin kişiselleştirilebilmesiyle beraber istisna, muafiyet ve en az geçim indirimi gibi uygulamaların gerçekteştirilebilmesi dolaysız vergilerin gelir dağılımını düzenlemede ve eşitsizliği gidermede daha fazla etki oluşturmalarını sağlamaktadır (Susam ve Oktayer, 2007: 106).

Tablo 10: Seçilmiş OECD Ülkelerinde Çeşitli Verilerin 1995-2019 Ortalama Değerleri

	Bütçenin Milli Gelire Oranı	Dolaylı Vergilerin Milli Gelirdeki Oranı	Dolaysız Vergilerin Milli Gelirdeki Oranı	Gini Katsayısı
Yunanistan	-6.67	12.7	9.5	0.34
Kore	1.50	7.4	9.1	0.31
ABD	-5.71	4.4	15	0.40
Norveç	9.38	12.4	18.8	0.27
Türkiye	-1.86	10.1	6.3	0.40
OECD Ortalaması	-2.03	10.7	12.4	0.35

Kaynak: <https://data.oecd.org/> ve <https://databank.worldbank.org> sitelerindeki verilerden yararlanılarak yazar tarafından düzenlenmiştir. Eksik yılların değerleri ortalamalara dahil edilmemiştir.

Seçilmiş OECD ülkeleri için 1995-2019 dönemi incelendiğinde sırayla Yunanistan (%-6.67), ABD (%-5.71) ve Türkiye'nin (%-1.86) bütçelerinin açık verdiği; yine sırayla Norveç (%9.38) ve Kore'nin (%1.50) bütçelerinin fazla verdiği görölmektedir. İlgili dönemde OECD ortalamasına göre bütçenin milli gelire oranı %-2.03 olduğu

değerlendirildiğinde Yunanistan ve ABD'nin OECD ortalamasından daha fazla bütçe açığı olduğu görülmektedir. Negatif değer alan bir başka ülke olarak Türkiye ise OECD ortalamasının üzerindedir. Bütçesi fazla veren ülkeler ise Norveç ve Kore olarak karşımıza çıkmaktadır. Seçilmiş OECD ülkeleri arasında bütçe açığı veren Yunanistan, ABD ve Türkiye gibi ülkelerde gini katsayılarının bütçe fazlası veren Kore ve Norveç gibi ülkelere göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Dolayısıyla seçilmiş OECD ülkeleri arasında bütçe açığı olan ülkelerde gelir dağılımında adaletin bütçe fazlası olan ülkelere göre daha bozuk olduğu söylenebilir.

Seçilmiş OECD ülkeleri için dolaylı ve dolaysız vergilerin milli gelirdeki oranları incelendiğinde Yunanistan (%12.7) ve Türkiye'nin (%10.1) dolaylı vergilerinin milli gelirdeki oranının dolaysız vergilere göre daha fazla olduğu görülmektedir. Norveç (18.8), ABD (%15) ve Kore'de (%9.1) ise dolaysız vergilerin milli gelire oranı dolaylı vergilere göre daha fazladır. OECD ortalamaları dikkate alındığında dolaylı vergilerin milli gelire oranının ortalaması %10.7 olarak tespit edilmektedir. Buna göre Türkiye'deki dolaylı vergilerin milli gelire oranı OECD ortalamasından azken; Yunanistan'daki dolaylı vergilerin milli gelire oranı OECD ortalamasından fazladır. Dolaysız vergilerin milli gelire oranı incelendiğinde ise OECD ortalaması %12.4 olarak bulunmuştur. Buna göre Norveç ve ABD'de dolaysız vergilerin milli gelire oranı OECD ortalamasından fazlayken; Kore'de bu oran OECD ortalamasından daha az olarak gerçekleşmektedir.

Gini katsayısı 0-1 arasında değer almakta ve bu değer 0'a yaklaştıkça gelir dağılımında adaletin arttığı 1'e yaklaştıkça ise gelir dağılımında adaletin bozulduğu kabul edilmektedir. Gini katsayıları bakımından gelir dağılımında adalet incelendiğinde seçilmiş OECD ülkeleri arasında sırayla ABD ve Türkiye'nin 0.40, Yunanistan'ın 0.34, Kore'nin 0.31 ve Norveç'in 0.27 değerlerini aldığı görülmektedir. Gini Katsayısı ilgili dönem için OECD ortalaması olarak 0.35 değerini almaktadır. Buna göre ABD ve Türkiye'nin gini katsayısı değerleri ortalamanın üzerindeyken; Yunanistan, Kore ve Norveç'in gini katsayısı değerleri OECD ortalamasının altındadır. Gini katsayıları değerlendirildiğinde gelir dağılımında adaletin olduğu ülkeler fazladan aza doğru sırayla Norveç, Kore, Yunanistan ile Türkiye ve ABD olarak bulunmaktadır.

Teoriye göre milli gelir içerisinde dolaylı vergilerin oranı ne kadar fazla olursa gelir dağılımında adalet o kadar daha fazla bozulurken; milli gelir içerisinde dolaysız vergilerin

oranı ne kadar fazla olursa gelir dağılımı o kadar daha fazla düzelecektir. Buna göre dolaylı vergilerin milli gelirdeki oranı fazla olan Yunanistan ve Türkiye’de gelir dağılımının adaletsiz olması beklenmektedir. Ancak bu ülkelerin gini katsayıları incelendiğinde Yunanistan’ın (0.34) OECD ortalaması (0.35) altında; Türkiye’nin (0.40) ise OECD ortalaması (0.35) üzerinde olduğu görülmektedir. Bu verilerden hareketle dolaylı vergilerin milli gelirdeki oranının fazla olması Yunanistan için gelir dağılımındaki adaleti bozmadığı ancak Türkiye için bozduğu söylenebilir. Benzer şekilde teoriye göre dolaysız vergilerin milli gelirdeki oranının fazla olduğu Norveç, ABD ve Kore’de gelir dağılımının adaletli olması beklenmektedir. Ancak bu ülkelerin gini katsayıları incelendiğinde Kore (0.31) ve Norveç’in (0.27) OECD ortalaması (0.35) altında; ABD’nin (0.40) ise OECD ortalamasının (0.35) üzerinde olduğu görülmektedir. Bu verilerden hareketle dolaysız vergilerin milli gelirdeki oranının fazla olması Norveç ve Kore’de gelir dağılımında adaletin sağlanmasına olumlu katkı yaptığı ancak ABD’de gelir dağılımında adaletin sağlanmasına olumlu bir katkı yapmadığı söylenebilir. Dolayısıyla teoride dolaylı vergilerin gelir dağılımını olumsuz olarak etkilediği varsayımı Yunanistan için geçerli değilken; benzer şekilde dolaysız vergilerin gelir dağılımını olumlu etkilediği varsayımı ABD için geçerli olmamaktadır.

BÖLÜM 3: OECD ÜLKELERİNDE UYGULANAN VERGİLERİN MİLLİ GELİRE ETKİSİNİN EKONOMETRİK ANALİZİ

3.1. Literatür İncelemesi

Çalışmanın bu kısmında vergi, milli gelir, ekonomik büyüme gibi değişkenleri inceleyen çalışmalara yerli ve yabancı kaynak olmaları bakımından yer verilmektedir. İki başlıktan oluşan literatür incelemesinin ilk kısmında yerli kaynaklarda ekonometrik yöntem olarak zaman serisi ve panel veri analizleri yardımıyla gerçekleştirilen çalışmaların incelemeleri yapılmaktadır. Diğer kısımda ise yabancı kaynaklarda ekonometrik yöntem olarak zaman serisi ve panel veri analizleri yardımıyla gerçekleştirilen çalışmaların incelemeleri yapılmaktadır.

3.1.1. Yerli Kaynaklar

Demircan (2003) çalışmasında büyüme ile ekonomi politikaları arasında Türkiye için yakın bir ilişki olduğunu belirterek gelir vergisinde meydana gelecek indirimlerin ülke ekonomisi bakımından büyüme ve kalkınmayı destekleyeceğini belirtmiştir. Vergi indirimlerinin çalışmayı teşvik edeceği ve dolayısıyla milli gelirden bir artışa sebep olacağını belirten Demircan, ülkede ekonomik istikrar durumunun oluşması durumunda vergi idaresinde yeniden yapılanmaya yönelik değişimlerin vergisel teşvik mekanizmalarıyla beraber ekonomik büyüme ve kalkınmayı olumlu olarak etkileyeceğini ifade etmiştir. Harcamalar üzerinden alınmakta olan dolaylı vergilerin daha çok vergilemede adaleti sağlamaya yönelik olduğu belirtilerek lüks tüketimin azaltılmasıyla beraber tasarrufun teşvik edilmesinin ekonomik büyüme ve kalkınmaya dolaylı biçimde katkıde bulunacağı üzerinde durulmuştur.

Durkaya ve Ceylan (2006) çalışmalarında 1980-2004 dönemi için Türkiye’de vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi Engle-Granger eşbütünleşme testi ve nedensellik testiyle sınımlamışlardır. Elde edilen bulgulara göre dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında çift yönlü olarak bir nedenselliğin mevcut olduğu ancak dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasında herhangi bir nedensellik bağlamında ilişkinin bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Bununla beraber vergi gelirlerini arttırmak amacıyla vergi artışlarının dolaylı vergiler üzerinden yapılması durumunda vergi artışlarının ekonomik büyümeyi olumsuz etkileme derecesinin azalacağı savunulmuştur.

Benzer şekilde uygulanmakta olan vergi çeşitlerinin dolaysız vergilerden dolayı vergilere doğru değiştirilmesinin de aynı sonucu vereceğini ifade etmişlerdir.

Açıkgöz (2008) çalışmasında Türkiye özelinde vergilendirme yapısıyla ekonomik büyüme arasında tek yönlü bir nedensellik ilişkisi olduğunu ortaya koymuştur. İlişkinin yönünün ise ekonomik büyümeden dolayı ve dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payına doğru bulunduğu belirtilmiştir. Elde edilen ampirik sonuçlara göre dolaysız vergi gelirlerinin GSYİH'e oranlanmasından ekonomik olarak büyümeye doğru tek yönlü bir nedensellik ilişkisi mevcuttur.

Gül ve Kenar (2009) çalışmalarını 1980-2008 dönemi için Türkiye ile birlikte Avrupa Birliği üyesi olan 27 ülke üzerinde panel veri yöntemiyle gerçekleştirmişlerdir. Ulaşılan sonuçlar bakımından ekonomik büyüme ile vergi gelirlerinin uzun dönem için eşbütünlük olduğunu ortaya koymuşlardır.

Göçer ve diğerleri (2010) çalışmalarında 1924-2009 dönemi özelinde Türkiye ekonomisini incelemişlerdir. Dolaylı ve dolaysız vergilerin Türkiye'de ekonomik büyüme üzerindeki etkisine bakıldığı çalışmada hem uzun hem kısa dönemde her iki vergi türünün de ekonomik büyümeyle anlamlı ve pozitif bir ilişkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Paksoy ve Bakan (2010) çalışmalarında 1988-2008 dönemi için Türkiye ekonomisini incelemişlerdir. Yapılan ilk analizde vergi gelirlerinin GSMH'ye oranıyla ekonomik büyüme arasında herhangi bir korelasyon bulunamamış olsa da, kriz yılları analizden çıkartıldığında zayıf da olsa bir ilişkinin olduğu tespit edilmiştir.

Ünlükaplan ve Arısoy (2011) çalışmalarında 1968-2006 dönemi için Türkiye ekonomisi üzerinde çeşitli ampirik bulgular elde etmişlerdir. Bu bağlamda dolaylı ve dolaysız vergiler ile vergi karması, vergi yükü ve ekonomik büyümeyle dinamik ilişkiler test edilmiştir. Elde edilen bulgulara göre kısa dönem için ekonomik büyümeden vergi karmasına doğru tek yönlü bir nedensellik ilişkisi varken; uzun dönem için vergi karması ve ekonomik büyümeden vergi yüküne doğru bir nedensellik ilişkisi olduğu ortaya konulmuştur. Bununla beraber vergi karması ve vergi yükünden ekonomik büyümeye doğruda bir nedensellik ilişkisinin varlığı tespit edilmiştir.

Umutlu vd. (2011) çalışmalarında 1990-2009 dönemi için Türkiye'de vergi gelirleri ile borçlanmanın ekonomik büyüme üzerinde meydana getirdiği etkileri Johansen

eşbütünleşme yöntemini kullanarak analiz etmişlerdir. Analiz sonuçlarına göre borçlanmanın ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin negatif olduğu tespit edilirken; vergi gelirlerinin ise ekonomik büyüme üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir.

Erdoğan vd. (2013) çalışmalarında 1998-2011 yıllarını çeyrek dönemler biçiminde inceleyerek Türkiye üzerine bir analiz gerçekleştirmişlerdir. Elde edilen sonuçlara göre Türkiye için ilgili dönemde toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli bir ilişki mevcut değilken, dolaylı vergiler ve ekonomik büyüme arasında uzun dönemli bir ilişkinin mevcut olduğu ortaya konulmuştur. Bununla beraber dolaylı vergilerden ekonomik büyümeye doğru tek yönlü bir nedensellik olduğu ortaya konulmuştur. Dolaysız vergiler ve toplam vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında ise çift yönlü bir nedensellik olduğu belirtilmiştir.

Yavuz ve Beşel (2015) çalışmalarında 1960-2012 dönemi için Türkiye’yi inceleyerek veri gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Toda-Yamamoto nedensellik analizi ile Frekans nedensellik analizinin kullanıldığı çalışmada ilk nedensellik testine göre değişkenler arası bir nedensellik tespit edilemezken ikinci nedensellik testi sonuçlarına göre ekonomik büyümeden uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergilere doğru tek yönlü ve geçici olarak bir nedenselliğin var olduğu tespit edilmiştir.

Saraç (2015) çalışmasında vergiler ve ekonomik büyüme ilişkisini 1969-2013 dönemi için Türkiye özelinde incelemiştir. Dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin incelendiği çalışmada özellikle gelir vergilerinin ekonomik büyüme üzerinde doğrudan bir etkiye sahip olduğu üzerinde durulmuştur. Elde edilen bulgulara göre ilgili dönem için Türkiye’de dolaylı vergilere göre hesaplanan vergi yükünün ekonomik büyümeye olumlu bir katkı yaptığı görülürken dolaysız vergilere göre hesaplanan vergi yükünün ekonomik büyümeyi negatif olarak etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Özmen (2016) çalışmasında 1996-2013 dönemi için BRIC-T ülkelerini panel veri analizi yöntemiyle incelemiştir. Elde edilen sonuçlara göre siyasi istikrar, kamu harcamaları, kişi başına düşen gelir, enflasyon, ekonomik istikrar, yolsuzluk, dışa açıklık ve işsizlik gibi

değişkenlerin tümünün vergi gelirleri üzerinde belirleyici bir etkiye sahip olduğu belirtilmiştir.

Terzi ve Yurtkuran (2016) çalışmalarında 1980-2013 dönemi için Türkiye'yi inceleyerek dolaylı ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Çalışmada TY/U-VAR nedensellik yöntemi kullanılarak dolaysız vergi gelirlerin ekonomik büyümeye doğru negatif yönlü bir nedensellik tespit etmişlerdir. Bununla beraber VAR analizi sonuçlarına göre dolaysız vergi gelirlerinden ekonomik büyümeye doğru pozitif bir nedensellik tespit edilmiştir. Dolaylı vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasında ise herhangi bir nedensellik ilişkisine rastlanılmamıştır.

Karayılmazlar ve Göde (2017) çalışmalarında 1965-2015 dönemini Türkiye özelinde incelemişler ve hata düzeltme modelini (Vector Error Correction Model-VECM) kullanarak vergi yükünde pozitif yönde ortaya çıkan değişimlerin ekonomik büyüme üzerinde negatif bir etkiye sahip olduğunu ileri sürmüşlerdir.

Topal (2017) çalışmasında 1971-2014 dönemi için 22 OECD üyesi ülke üzerinde yatay kesit bağımlılığı dahilinde dinamik panel ile panel nedensellik analizlerini kullanmıştır. Elde edilen sonuçlara göre dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi olumlu olarak etkilediği ortaya konulurken, dolaysız vergilerin ekonomik büyümeyi olumsuz etkilediği belirtilmiştir.

Yegen ve Berk (2017) çalışmalarında 1970-2015 dönemi için Türkiye'de toplam vergi yükü ile ekonomik büyüme arasındaki eşbütünleşme ilişkisini test etmişlerdir. Elde edilen sonuçlara göre ilgili dönem için Türkiye'de vergi yükü ile ekonomik büyüme arasında istatistiksel bakımdan anlamlı bir sonuç bulunamamıştır.

Demir ve Sever (2017) çalışmalarında 11 farklı OECD ülkesinde 1980-2014 dönemi için vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi panel veri analizi yöntemiyle araştırmışlardır. Elde edilen sonuçlara göre kısa dönemde reel toplam vergi gelirlerinin reel GSYH'yi negatif olarak etkilediği tespit edilmiştir. Bu bağlamda reel vergi gelirlerinde meydana gelecek %1'lik bir artışın reel GSYH'yi %0.17 oranında azalttığı belirtilmiştir.

Organ ve Ergen (2017) çalışmalarında 1980-2015 dönemi için Türkiye'de vergi yükü ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi Granger nedensellik ve ARDL testi ile incelemişlerdir. Elde edilen sonuçlara göre vergi yükünden ekonomik büyümeye doğru

tek yönlü bir nedenselliğin olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca vergi yükünün ekonomik büyüme üzerinde negatif bir etkiye sahip olduğu belirtilerek vergi yükünde %1’lik bir artışın ekonomik büyümede %0.26’lık bir azalışa sebep olduğu tespit edilmiştir.

İdikut ve Özpençe (2017) çalışmalarında 1980-2015 dönemi için Türkiye’deki kamu harcamaları ve vergi gelirlerinin ekonomik büyümeye etkisini ampirik olarak incelemişlerdir. Granger nedensellik testi sonuçlarına göre vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi negatif olarak etkilediği ancak kamu harcamalarının ekonomik büyüme üzerinde pozitif bir etkiye neden olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Demir ve Sever (2017) çalışmalarında 11 OECD ülkesindeki vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini 1980-2014 dönemi için panel veri analizi yöntemini kullanarak araştırmışlardır. Elde edilen sonuca göre vergi gelirlerinde meydana gelen artışların ekonomik büyümeyi olumsuz olarak etkilediği belirtilmiştir.

Sandalcı ve Sandalcı (2017) çalışmalarında 32 OECD ülkesindeki vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini 1990-2014 dönemi için panel veri analizi yöntemiyle incelemişlerdir. Elde edilen bulgulara göre toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi negatif olarak etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Dam ve Ertekin (2018) çalışmalarında Türkiye’de vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi ARDL testiyle 2005:Q1-2016Q2 dönemi için aylık veriler üzerinden analize tabi tutmuşlardır. Elde edilen sonuçlara göre vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli olarak bir ilişkinin varlığı tespit edilmiştir.

Koç (2019) çalışmasında Johansen eş bütünleşme testi ve hata düzeltme modelini kullanarak 1980-2017 dönemi için vergi yükünün ekonomik büyüme üzerindeki etkisini Türkiye için analiz etmiştir. Elde edilen sonuçlara göre vergi yüküyle ekonomik büyüme arasında pozitif ve anlamlı bir ilişkinin olduğu ortaya konulmuştur. Bu bağlamda vergi yükünde %1’lik meydana gelecek bir artışın ekonomik büyümeyi %1.65 oranında arttıracığı sonucuna ulaşılmıştır.

Alancıoğlu ve Miçooğulları (2020) çalışmalarında 1990-2018 dönemi için Türkiye’de vergi gelirleri, kamu harcamaları, doğrudan yabancı sermaye yatırımları ve enflasyon gibi değişkenlerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini ARDL sınır testi yöntemiyle incelemişlerdir. Elde edilen sonuca göre toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyüme

üzerinde kısa dönemli olarak pozitif ve anlamlı bir etkiye sahip olduğu ancak uzun dönemde bu etkinin anlamsız ve pozitif olduğu belirtilmiştir.

3.1.2. Yabancı Kaynaklar

Harberger (1964) çalışmasında ABD ekonomisinde dolaylı ve dolaysız vergileri incelemiştir. Elde edilen sonuçlara göre dolaylı ve dolaysız vergilerdeki değişimle beraber vergi kompozisyonunda meydana gelen değişimlerin işgücü arzını ve yatırımları etkilediğini ancak uzun dönemde herhangi bir etkinin bulunmadığını belirtmiştir. Bu bağlamda veri reformlarının dolaysız vergilerden dolaylı vergilere doğru gerçekleşmesinin yatırımları beklenen ölçüde arttırmadığı üzerinde durulmuştur.

Barro (1991) çalışmasında gelişmiş ve gelişmekte olan 98 ülkeyi 1960-1985 dönemi için panel regresyon ve korelasyon analizi yardımıyla incelemiştir. Elde edilen bulgulara göre yüksek vergi oranlarının ekonomik büyümeyi negatif olarak etkileyerek azalttığı vurgulanmıştır. Bununla beraber vergi oranlarında meydana gelebilecek indirimlerin ekonomik büyüme üzerinde uzun dönem boyutunda pozitif etki gerçekleştireceği belirtilmiştir.

Mendoza, Milesi-Ferretti ve Asea, (1995) çalışmalarında 1966-1990 dönemi için 18 OECD ülkesini panel veri analizi kullanarak incelemişlerdir. Elde edilen bulgulara göre vergilerde meydana gelen azalışların ekonomik büyüme üzerinde pozitif etki göstererek arttırdığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu bağlamda gelir vergisi ve tüketim vergisinde meydana gelen azalışların yatırımları ve ekonomik büyümeyi destekleyerek arttırdığı belirtilmiştir.

Tanzi ve Davoodi (2000) çalışmalarında 97 ülkede 1980-1997 dönemi için panel veri analizi yöntemini kullanarak araştırma yapmışlardır. Doğrudan yatırımlar, ekonomik büyüme ve yolsuzluk gibi değişkenlerin bağımsız değişken olarak kullanıldığı çalışmada vergi gelirleri bağımlı değişken olarak analize dahil edilmiştir. Elde edilen bulgulara göre gelişmekte olan ülkeler özelinde yolsuzluğun vergi gelirlerinde belirleyici bir rol üstlendiği sonucuna varılmıştır.

Piancastelli (2001) çalışmasında farklı gelir seviyelerine sahip 75 ülkeyi 1985-1995 dönemi için panel veri analizi kullanarak incelemiştir. Elde edilen bulgulara göre tarımın gayri safi yurtiçi hasıla içindeki payının vergi gelirleri üzerinde negatif ve anlamlı bir etkiye sahip olduğu görülürken; sanayinin gayri safi yurtiçi hasıla içindeki payının vergi

gelirleri üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olduğu belirtilmiştir. Ticaretin gayri safi yurtiçi hasıla içindeki payının ise vergi gelirleri üzerinde her zaman istatistiksel olarak anlamlı olmadığı ancak genel anlamda olumlu bir etkiye sahip olduğu vurgulanmıştır.

Padovano ve Galli (2001) çalışmalarında 1950-1980 yılları için incelenen 23 OECD ülkesinde yüksek seviyelerde gerçekleşen marjinal vergi oranlarıyla birlikte verginin artan oranlılık derecesindeki değişimlerin derecesinin uzun dönem kapsamında ekonomik büyüme üzerinde olumsuz etkilere sebep olacağını belirtmişlerdir.

Widmalm (2001) çalışmasında 23 OECD ülkesini 1965-1990 dönemi için inceleyerek havuzlandırılmış yatay kesit analizine tabi tutmuştur. Elde edilen sonuçlara göre gelir vergisinde meydana gelen artışların ekonomik büyüme ile ters yönlü bir korelasyona sahip olduğu belirtilmiştir.

Lee ve Gordon (2005) çalışmalarında az gelişmiş, gelişmekte olan ve gelişmiş 70 ülkeyi analiz etmişlerdir. Analizde kullanılan ülkelerin kurumlar vergisi oranlarının %30 ile %55 arasında değerler aldığı belirtilmektedir. Elde edilen bulgulara göre kurumlar vergisi oranında %10 oranında bir azalma gerçekleştiği takdirde ekonomik büyümenin yıllık olarak %1-2 oranında bir artışa sahip olacağı sonucuna ulaşılmıştır.

Tosun ve Abizadeh (2005) çalışmalarında 1980-1999 dönemi için OECD ülkelerini panel veri analizi yöntemiyle inceleyerek sabit fiyatlarla kişi başına düşen gelir ve vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Elde edilen bulgulara göre işgücü ve tüketim vergileri arasında negatif bir ilişki tespit edilirken; kişi başına düşen gelir ile kişisel gelir ve servet vergisi arasında pozitif bir ilişkinin var olduğu ortaya konmuştur. Uluslararası ticaret vergileri ve kurumlar vergisi arasında ise bir ilişkinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Anastassiou ve Dritsaki (2005) çalışmalarında vergi gelirleri ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi Yunanistan için incelemişlerdir. Elde edilen sonuçlara göre vergi miktarı ile ekonomik büyüme arasında bir ilişkinin var olduğu belirtilmiş ve vergi gelirlerinden ekonomik büyümeye doğru tek yönlü olarak bir nedenselliğin olduğundan söz edilmiştir.

Gupta (2007) çalışmasında gelişmekte olan ülkeleri araştırarak 1980-2004 dönemi için analizini gerçekleştirmiştir. Vergi gelirlerinin GSYİH'e oranının bağımlı değişken olarak

kullanıldığı çalışmada yolsuzluk, kişi başına milli gelir, ihracat vs. değişken bağımsız değişken olarak analize dahil edilmiştir. Elde edilen sonuçlara göre kişi başına milli gelirden artışlar ve ticari serbestleşme gibi olgular vergi gelirleri üzerinde olumlu etki gösterirken; yolsuzluğun artması ve yabancı kaynaklı yardımların ekonomiye girmesi vergi gelirlerini olumsuz olarak etkilediği belirtilmektedir.

Poulson ve Kaplan (2008) çalışmalarında ABD eyaletlerinde 1964-2004 dönemi için içsel büyüme modeli olarak regresyon analizi gerçekleştirmişlerdir. Elde edilen bulgulara göre yüksek marjinal vergi oranlarının anlamlı ve negatif olarak ekonomik büyümeye etki ettiği sonucuna ulaşmışlardır.

Hines Jr. ve Summers (2009) çalışmalarında OECD ülkelerini 1972-2006 dönemi için inceleyerek gelir düzeyi yüksek olan ülkelerde kişisel gelir vergisinin daha fazla ağırlıklı yapıya sahip olduğunu belirtmişlerdir. Bu bağlamda gelirin iki katına çıkması durumunda gelir vergisinin payında %25,7'lik bir artış olacağını öngörmüşlerdir. Çalışma sonucunda toplam vergi gelirleri içerisindeki tüketim vergilerinin payı ile kişi başına düşen gelir arasında negatif bir ilişkinin olduğu ortaya konmuştur. Ayrıca kişi başına düşen gelirin iki katına ulaşması durumunda tüketim vergilerinin toplam vergiler içindeki payının %4,8'lik bir azalış göstereceği belirtilmiştir.

Ahmed ve Muhammad (2010) çalışmalarında 25 farklı gelişmekte olan ülkeyi 1998-2008 dönemi için en küçük kareler yöntemiyle yatay kesit analizi yaparak araştırmışlardır. Elde edilen sonuçlara göre vergi gelirlerini pozitif olarak etkileyen değişkenler arasında hizmet sektörünün ekonomideki payı, para arzı ve bütçe açığı gibi değişkenler gösterilirken; vergi gelirlerini negatif olarak etkileyen değişkenler arasında tarım sektörünün ekonomideki payı ve dış yardımlar gösterilmiştir.

Torgler (2011) çalışmasında Avrupa ülkeleri ve seçilmiş gelişmiş ülkeleri 1990-2000 dönemi için panel veri analizi yöntemiyle analize tabi tutmuştur. Elde edilen bulgulara göre vergiye uyumu arttıran faktörler arasında politik ekonomik riskin düşük olması ve yolsuzlukların azalması vergiye uyumu arttıran birer faktör olarak belirtilmiş ve vergi gelirlerinin pozitif olarak etkileneceği belirtilmiştir.

Arnold (2011) çalışmasında 21 farklı OECD ülkesini inceleyerek bu ülkelerde ekonomik büyüme üzerinde en olumsuz etkiye sahip vergilerin kurumlar vergisi olduğunu belirtmiştir. Kurumlar vergisinden sonra ekonomik büyüme üzerinde olumsuz etkiye

sahip olan vergiler ise sırasıyla gelir vergisi ve harcamalar üzerinden alınan vergiler olduğu vurgulanmıştır. Ekonomik büyümeyi olumsuz anlamda en az etkileyen vergi türünün ise servet üzerinden alınan vergiler olduğu belirtilmiştir.

Martinez-Vazquez vd. (2011) çalışmalarında gelişmiş ve gelişmekte olan 116 ülkeyi 1972-2005 dönemi için panel veri analizi yöntemiyle incelemişlerdir. Dolaysız ve dolaylı vergilerin belirleyicilerinin araştırıldığı çalışmada kişi başına düşen gelir ile dolaylı ve dolaysız vergiler arasında negatif yönlü bir ilişkinin var olduğu ortaya konmuştur.

Dioda (2012) çalışmasında 1990-2009 dönemi için Karayipler ve Latin Amerika ülkelerini incelemiştir. Elde edilen bulgulara göre vergi gelirleri üzerinde pozitif etkiye sahip olan değişkenler kişi başına düşen milli gelir ve ekonominin dışa açıklık derecesi olarak belirtilirken; kayıt dışı ekonominin artışı ve tarımın ekonomideki payının artış göstermesi vergi gelirlerini negatif olarak etkileyen değişkenler arasında gösterilmiştir.

Ormaechea ve Yoo (2012) çalışmalarında 1970-2009 dönemi için 69 farklı ülke üzerinde bir analiz gerçekleştirmiştir. Elde edilen sonuçlara göre ekonomik büyümeyi en fazla olumsuz olarak etkileyen değişkenin kurumlar vergisi olduğu belirtilmiştir. Kurumlar vergisini takiben kişisel gelir vergileri ve sosyal güvenlik kesintileri sırayla ekonomik büyümeyi olumsuz etkileyen diğer değişkenlerdir. Aynı analizde gelir vergisi yerine daha fazla servet ve harcamalar üzerinden vergi alınması durumunda ekonomik büyümenin olumlu etkilediği üzerinde durulmuştur.

Stoilava ve Patonov (2012) çalışmalarında 1995-2010 dönemi için 27 AB üyesi ülkeyi incelemişlerdir. Elde edilen bulgulara göre dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerinde doğrudan ve oldukça güçlü bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu bağlamda büyüme politikaları belirlenirken dolaysız vergilerin önemli bir enstrüman olarak kullanılması gerektiği üzerinde durulmuştur.

Stoilova (2013) çalışmasında 1996-2013 dönemi için AB üyesi 28 ülkeyi havuzlanmış panel veri analizini kullanarak incelemiştir. Elde edilen bulgulara göre tüketim vergisi, gelir vergisi ve emlak vergisi gibi vergilerde indirim gidilmesinin ekonomik büyüme üzerinde etkisinin oldukça fazla olduğu belirtilmiştir.

Castro ve Ramgrez (2014) çalışmalarında 34 OECD ülkesini 2000-2011 dönemi için incelemişlerdir. Çalışma sonucunda elde edilen bulgulara göre vergi gelirlerini olumlu olarak etkileyen değişkenler arasında sanayi sektörünün ekonomideki payı, kişi başına

düşen milli gelir ve sivil özgürlüklerde meydana gelen artış gösterilirken; vergi gelirlerini olumsuz etkileyen değişkenler arasında ise yabancı yatırımlardaki artış ve tarım sektörünün ekonomideki payının artması gösterilmiştir.

Ovidiu (2015) çalışmasında eski doğu blok ülkelerinden olan AB üyesi 6 farklı ülkeyi 1995-2012 dönemi için dolaysız vergilerin ekonomik büyümeye etkisi bakımından analiz etmiştir. Elde edilen bulgulara göre dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerinde negatif bir etkiye sahip olduğu belirtilmiş ancak dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerinde herhangi bir etkiye sahip olmadığı vurgulanmıştır. Dolayısıyla vergi reformuna dair yürütülecek çalışmalarda vergi yükünün emek ve kurumlar üzerinden harcamalar ve servet üzerinden alınan vergilere doğru kaydırılması gerektiği önerilmiştir.

Karimi vd. (2016) çalışmalarında 1993-2012 dönemi için 97 farklı gelişmekte olan ülkeyi panel veri analizi yöntemiyle incelemeye tabi tutmuşlardır. Farklı gelir düzeylerine bağlı olarak farklı vergi kompozisyonlarının ortaya çıktığının belirtildiği çalışmada kişi başına düşen gelirin uluslararası ticaret vergisi, kişisel gelir vergisi ve işgücü vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı üzerinde pozitif olarak etki gösterdiğini vurgulamışlardır.

Khujamkulov (2016) çalışmasında 1991-2014 dönemi için 33 geçiş ekonomisinde panel veri analiziyle incelemelerde bulunmuştur. Milli gelirin fazla olmasına bağlı olarak açıklık derecesi, tarım dışı sektörün payı, nüfus artış hızı, kentleşme boyutu, nüfus yoğunluğu, gençlerin oranı, nüfus ve istihdam oranı ve vergilerin GSYH'ye oranının da o derecede fazla olacağını ileri sürüldüğü çalışmada GSYH'da meydana gelen artışların vergi yapısında değişikliğe neden olacağını ve kalkınma sürecindeki ekonomilerde vergi bileşimindeki değişimin nedenine bağlı olarak geçiş ekonomilerinde daha etkin bir vergi kompozisyonunun oluşumuna katkıda bulunacağı belirtilmiştir.

Babatunde vd. (2017) çalışmasında 16 Afrika ülkesini 2004-2013 dönemi için inceleyerek vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini araştırmıştır. Panel veri analizinin kullanıldığı çalışmada elde edilen bulgulara göre vergi gelirlerinin gayri safi yurtiçi hasıla (GSYH) ile pozitif bir ilişkiye sahip olduğu belirtilmiştir.

Khumbuzile ve Khobai (2018) çalışmalarında 1981-2016 dönemi için Güney Afrika ülkelerinde vergilendirmenin ekonomik büyümeye olan etkisini araştırmışlardır. Analiz için ARDL testini kullanan çalışmada Güney Afrika'da ilgili dönem için vergiler ve ekonomik büyüme arasında negatif bir ilişkinin olduğu belirtilmiştir.

Pokharel (2018) çalışmasında SAARC üyesi olan ülkelerde vergi gelirleri ve ekonomik büyüme değişkenleri arasındaki ilişkiyi analiz etmiştir. Elde edilen bulgulara göre vergilendirme ve ekonomik büyüme arasında negatif yönlü bir ilişkinin var olduğu tespit edilmiştir.

Andrejovska ve Pulikova (2018) çalışmalarında vergi gelirlerini etkileyen faktörleri belirlemek amacıyla 28 AB üyesi ülke üzerinde panel regresyon analizi gerçekleştirmişlerdir. Elde edilen bulgulara göre cari gayrisafi yurt içi hasıla, doğrudan yabancı yatırımları, istihdam oranı, enflasyon oranı, kamu borcunun GSYH'ye oranı ve nominal ve reel kurumlar vergisi oranı gibi değişkenlerin hepsinin vergi gelirlerini olumlu olarak etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Oboh vd. (2018) çalışmalarında Nijerya, Gana, Sierra Leone, Benin ve Burkina Faso ülkelerinden oluşan ECOWAS ülkelerini 2000-2015 dönemi için Görünüşte İlişkisz Regresyon Tahmini (SURE) yöntemiyle incelemişlerdir. Elde edilen bulgulara göre toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerinde pozitif ve anlamlı bir etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu bağlamda toplam vergi gelirlerinde meydana gelen 1 dolarlık bir artışın ekonomik büyümeyi %0.43 oranında arttırdığı belirtilmiştir.

Onwe vd. (2019) çalışmalarında petrol kazanç vergisi ve şirket gelir vergisinin 2005-2017 dönemi için Nijerya ekonomisi üzerindeki etkilerini incelemişlerdir. Elde edilen bulgulara göre her iki verginin de Nijerya gayri safi yurtiçi hasılası üzerinde önemli etkiye sahip olduğu belirtilmiştir. Bu bağlamda petrol kazanç vergilerinde gerekli düzenlemelerin yapılması ve şirket gelir vergisinde vergi tatili gibi uygulamaların gerçekleştirilmesi gerekliliği üzerinde durulmuştur.

3.2. Ampirik Uygulama

Bu kısımda çalışmada kullanılan panel veri analizinin metodolojisiyle beraber kullanılan veri seti ve yöntem açıklanmaktadır.

3.2.1. Metodoloji

Panel veri analizi yapılırken uzun dönemli bir ilişkinin değişkenler arasında olup olmadığı belirlenmeden önce daha güvenilir sonuçlar elde edebilmek gerekçesiyle değişkenlerde yatay kesit bağımlılığı ve homojenliğin olup olmadığının araştırılması

gerekmektedir. Genel birim kök testlerinden Hadri (2000), Levin vd. (2002), Im vd. (2003) gibi testler yatay kesit bağımsızlığı varsayımıyla çalışarak yatay kesit bağımlılığını dikkate almamaktadırlar. Fakat bu varsayımın geçerli olması için panel verinin oldukça büyük bir yatay kesitten meydana gelmesi gereklidir. Zaman (T) boyutunun büyük, yatay kesit (N) boyutunun küçük olduğu panel modellerinde kesitleri arası ciddi korelasyonlar meydana gelebilmektedir (Pesaran, 2004: 1). Hata terimlerinde meydana gelen bu tür kesit bağımlılığı farklı sebeplerden dolayı meydana gelebilmektedir. Bu nedenler arasında ortak etki ile mekânsal etkinin panel modellerinde ihmal edilmesi ve sosyo-ekonomik ağlar arasında var olan ilişkilerin ihmal edilmesi gösterilebilir. Geleneksel panel tahminçileri kullanılarak yapılan analizler yatay kesit bağımlılığının dikkate alınmadığı durumlarda tutarsız parametreler oluşturabilmektedir. Bu bağlamda değişken ve model bazında yatay kesit bağımlılığının test edilmesi önem teşkil etmektedir (Chudik, Pesaran, 2013: 2).

Paneli oluşturan ülkelerden birinin üzerinde meydana gelen şokun diğer tüm ülkeleri aynı derecede etkilemesi ve yine ülkelerden birinde ortaya çıkabilecek makroekonomik bir şoktan paneli meydana getirmekte olan diğer ülkelerin etkilenmemesi yatay kesit bağımsızlığını göstermektedir. Günümüzde uluslararası ticaret seviyesinin küreselleşmeye bağlı olarak gelişim göstermesi ve finansal entegrasyonun hız kazanmasıyla birlikte özellikle 2008 yılında meydana gelen küresel krizde görüldüğü gibi herhangi bir ülkede meydana gelen şokların diğer ülkeler üzerinde farklı etkilere sahip olduğu sonucuna ulaşılabilir. Bu bağlamda analizlerde yatay kesit bağımlılığı dikkate alınmadığı takdirde elde edilen sonuçların sapmalı ve tutarsız olacağı söylenebilir. Bu nedenle değişkenler üzerinde incelemelere başlamadan önce seriler arasında yatay kesit bağımlılığı olup olmadığı tespit edilmeli ve analizler bu bilgiye göre yapılmalıdır (Mercan, 2014:235; Menyah vd. 2014:389).

Pesaran vd. (2008) tarafından geliştirilen yatay kesit bağımlılık testlerinden biride sapması düzeltilmiş LMadj testidir ve aşağıdaki gibi ifade edilmektedir.

$$LM_{adj} = \sqrt{\left(\frac{2}{N(N-1)}\right)} \sum_{i=1}^{N-1} \sum_{j=i+1}^N T \rho \frac{(T-k)\rho_{ij}^2 - \mu_{Tij}}{\sqrt{U_{Tij}^2}}$$

Bu denklemde regresör numarası k ile gösterilirken, μ_{Tij} , $(T-k)\rho_{ij}^2$ 'nin ortalamasını, $\sqrt{U_{Tij}^2}$ de $(T-k)\rho_{ij}^2$ 'nin varyansını ifade etmektedir. Bu eşitlikten elde edilen sonuca göre test istatistiği standart dağılım göstermekle beraber asimptotiktir (Pesaran vd., 2008: 108; Menyah vd., 2014: 390). Bu testler için oluşturulan hipotezler aşağıdaki gibidir;

H_0 : Yatay kesit bağımlılığı yoktur.

H_1 : Yatay kesit bağımlılığı vardır.

H_0 hipotezinin kabul edilmesi ülkeler arasında yatay kesit bağımlılığının olmadığını ifade eder ve bu durumda birinci nesil panel birim kök testlerinin yapılması uygun olmaktadır. H_0 hipotezinin reddedilmesi durumunda ise ülkeler arasında yatay kesit bağımlılığı olmadığı tespit edilir ve bu durumda ikinci nesil panel birim kök testlerinin yapılması uygun olmaktadır (Baltagi, 2008:284).

Serilerin durağan olup olmadığını tespit etmek ve aynı dereceden eş bütünleşik olup olmadıklarını belirlemek serilerin arasında uzun dönemli ilişkinin olup olmadığını ortaya koyması bakımından önemlidir. Bu bağlamda çalışmada Pesaran (2007) tarafından geliştirilmiş olan kesit açısından genişletilmiş (Cross Sectionally Augmented Dickey Fuller-CADF) panel birim kök testi kullanılmaktadır. N 'nin yatay kesiti ve T 'nin zaman periyodunu temsil ettiği durumda bu test yatay kesit bağımlılığını dikkate alarak $N > T$ veya $T > N$ iken güvenilir sonuçlar ortaya koymaktadır. Bununla beraber her yatay kesit için farklı sonuçlar veren CADF bu özelliğiyle heterojen bir testtir. CADF birim kök testi modeli aşağıdaki gibi ifade edilmektedir.

$$y_{it} = (1 - \phi_i)\mu_i + \phi_i y_{i,t-1} + \mu_{it} \quad i = 1, \dots, N; t = 1, \dots, T$$

Burada yer alan μ_{it} hata terimini göstermekte ve aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

$$\mu_{it} = \gamma_i f_t + \varepsilon_{it}$$

Aşağıdaki denklemde yer alan f_t gözlenemeyen ortak ögeyi göstermektedir ve her zaman durağan olarak varsayılmaktadır. Seriyeye özgü olan ε_{it} 'nin ise bağımsız ve özdeş olarak dağıldığı kabul edilmektedir. Bu modele göre gözlenemeyen ortak ögenin var olması sonucu yatay kesit bağımlılığı ortaya çıkmaktadır. Yukarıda bahsedilen iki denklem dönüştürülerek aşağıdaki biçimde ifade edilebilmektedir.

$$\Delta y_{it} = \alpha_i + \beta_i y_{i,t-1} + \gamma_i f_t + \varepsilon_{it}$$

Yukarıdaki eşitlikte $\alpha_i = (1 - \phi_i)\mu_i$, $\beta = -(1 - \phi_i)$ ve $\Delta y_{it} = y_{it} - y_{i,t-1}$ ifade etmektedir.

CADF testine göre alternatif ve ön savlar aşağıdaki gibi ifade edilmektedir:

$$H^i_o : b_i = 0 \quad \text{tüm } i \text{ 'ler yani tüm ülkeler için seri durağan değildir.}$$

$$H^i_A : b_i < 0 \quad \text{tüm } i \text{ 'ler yani tüm ülkeler için seri durağandır.}$$

Her bir serinin basit aritmetik ortalamasını alan Pesaran şu şekilde CIPS istatistiğini belirlemiştir:

$$CIPS = \frac{\sum_{i=1}^N CADF_i}{N} \quad (\text{Pesaran, 2007: 268}).$$

Standart dağılım göstermeyen CIPS istatistiğine ait kritik değerleri Pesaran (2007) simülasyon yoluyla elde ederek tablo haline getirmiştir.

Heterojenliği de dikkate alan ikinci nesil birim kök testlerinden olan CADF birim kök testi, analizde yatay kesit bağımlılığının olması durumunda kullanılmaktadır. Her bir ülkenin birinci farkları ile gecikme düzeylerinin yatay kesit ortalamalarını dikkate alan ADF regresyonunun genişletilmiş hali olan Cross-Sectionally Augmented Dickey-Fuller (CADF) testi, Pesaran (2007) tarafından geliştirilmiştir. Yatay kesitin oluşmasına neden olan bir faktör olarak her bir dönem için hesaplanan zaman ortalamaları CADF testinde modele dahil edilmektedir. Buna göre serinin durağan olmadığı temel hipotezi oluştururken alternatif hipotez olarak en az bir birimin durağan olduğu kabul edilmektedir (Pesaran, 2007: 266-268).

Westerlund (2007) hata düzeltme modeline dayanan bir panel eşbütünleşme testidir ve iki veya daha fazla değişken arasında eşbütünleşme ilişkisinin var olup olmadığını test etmek için kullanılmaktadır. Temel anlamda her birimin kendi hata düzeltmesine sahip olup olmadığını sınavarak karar veren test, bu bakımdan eşbütünleşmeyi tespit etmeye çalışmaktadır (Yerdelen Tatoğlu, 2017). Zaman serileri için Banerjee, Dolado ve Mestre. (1998) tarafından geliştirilen testin panel versiyonu olarak geliştirilmiş hali olan bu testteki varsayım serilerin aynı derecede durağan olduklarıdır. Westerlund tarafından geliştirilen eşbütünleşme testi aşağıdaki gibi ifade edilmektedir.

$$Z(M) = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N \sum_{j=1}^{M_i+1} \sum_{t=T_{ij-1}+1}^{T_{ij}} \frac{S_{it}^2}{(T_{ij} - T_{ij-1})^2 \sigma_i^2}$$

Bu eşitliğe göre: T zaman boyutunu, N paneldeki birim sayısını ve M değişken sayısını ifade etmektedir. Buna göre N tane farklı bireyden oluşan panelde her biri M değişkene sahip N tane farklı denklem meydana gelmektedir (Altunkaynak, 2007).

Westerlund (2007) tarafından test istatistiklerinin oluşturulması için verilen alternatif denklemlerden biri de aşağıdaki gibi ifade edilmektedir.

$$\Delta y_{it} = \delta_i' d_t + \alpha_i y_{i,t-j} + \lambda_i' x_{i,t-1} + \sum_{j=0}^{p_i} \gamma_{ij} \Delta x_{i,t-j} + \sum_{j=1}^{p_i} \alpha_{ij} \Delta y_{i,t-j} + e_{it}$$

$$d_t = (1, t)'$$

$$\delta_i = (\delta_{1i}, \delta_{2i})'$$

Bu eşitliğe göre $d_t = (1, t)'$ deterministik bileşenler ve $\delta_i = (\delta_{1i}, \delta_{2i})'$ parametrelerin ilişkili vektörüdür. α_i hata düzeltme parametresi olarak en küçük kareler yöntemi kullanılarak tahmin edilmektedir. Westerlund (2007) tarafından geliştirilen eşitliğe göre α_i 'nin en küçük kareler tahminine ve onun t oranına dayanan dört adet test istatistiği belirlenmiştir. G_α ve G_T değerleri grup ortalama test istatistikleri olarak her bir kesit için hata düzeltme modelinin tahmin edilmesiyle hesaplanmaktadır. Grup ortalama test istatistikleri,

$$G_\alpha = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N \frac{T \hat{\alpha}_i}{\hat{\alpha}_i(1)}$$

$$G_T = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N \frac{\hat{\alpha}_i}{SE(\hat{\alpha}_i)}$$

biçiminde gösterilmektedir. Panelin bir bütün olarak analiz edilmesi için Westerlund (2007) eşbütünleşme test istatistikleri ise,

$$P_\alpha = T \hat{\alpha}$$

$$P_T = \frac{\hat{\alpha}}{SE(\hat{\alpha})}$$

olarak verilmiştir. α_i 'in yarı parametrik karnel tahmincisi $\hat{\alpha}_i$ ve $\hat{\alpha}_i$ 'nin standart hatası ise $SE(\hat{\alpha}_i)$ ile gösterilmektedir.

Persyn ve Westerlund (2008) tarafından geliştirilen ve panel verilere uygulanan bir yöntem olan eşbütünleşme testi, değişkenler arasındaki uzun dönemli ilişkiyi tespit edebilmek amacıyla aşağıdaki gibi ifade edilen bir regresyon denklemi kullanmaktadır.

$$\Delta Y_{it} = \delta_i' d_t + \mu_i' \Delta X_{it} + \gamma_i Y_{it-1} + \varphi_i X_{it-1} + e_{it}$$

Yukarıdaki denkleme göre sabit ve trendi gösteren vektör d_t ile ifade edilirken, μ_i' uzun dönem, γ_i ve φ_i kısa dönem parametrelerini ifade etmektedir. Sıfır ve alternatif hipotezler Westerlund testi için aşağıda ifade edildiği gibidir. Tüm ülkeler (i'ler) için;

$$H_0 : \rho_i = 0$$

$$H_1 : \rho_i < 0$$

Daha sonra yukarıda verilen denklemlerden hareketle bu hipotezlerin test edilmek amacıyla Pa ve Pt istatistiklerinin elde edilmesi gerekmektedir.

$$P_a = (\sum_{i=1}^N L_{i11})^{-1} \sum_{i=1}^N L_{i12}$$

$$P_t = \hat{\sigma}^{-1} (\sum_{i=1}^N L_{i11})^{-1/2} \sum_{i=1}^N L_{i12}$$

Bununla beraber Westerlund eşbütünleşme testine ait grup ortalama istatistikleri olan G_a ve G_t 'nin hesaplanabilmesi için her bir yatay kesit birimi için tahmin edilen ρ_i 'ler ile bunların t oranlarına ait ağırlıklı ortalamalarının dikkate alınması gerekmektedir.

$$G_a = \sum_{i=1}^N L_{i11}^2 L_{i12}$$

$$G_t = \sum_{i=1}^N \sigma_i L_{i11}^{-1/2} L_{i12}$$

Sıfır ve alternatif hipotezler grup ortalamaları için aşağıdaki gibi belirlenmektedir. Tüm ülkeler (i'ler) için;

$$H_0 : \gamma_i = 0$$

$$H_1 : \gamma_i < 0$$

Test sonuçlarına göre H_0 hipotezinin reddedilmesi durumunda panelin tümü için değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisi var anlamına gelmektedir. İstatistiki test sonuçlarına göre homojenlik ve heterojenliğe göre iki farklı grup oluşmaktadır. Homojenliğin tespit edildiği durumda bütün yatay kesit birimlerine ait ρ_i ve P_a panel test

istatistikleri göz önüne alınarak değerlendirmeler yapılmaktadır. G_t ve G_a grup test istatistikleri ise heterojenlik olduğu durumda değerlendirmeye alınmaktadır (Aytun ve Akın, 2014: 80).

Eşbütünleşme analizi sonucunda güvenilirliğin artırılması amacıyla eşbütünleşme denkleminde yer alan eğim katsayısının homojen ya da heterojen olduğu tespit edilmelidir. Bu bağlamda çalışmada Pesaran ve Yamagata (2008) tarafından geliştirilmiş olan homojenlik testi (Slope Homogeneity Test) kullanılmaktadır. Büyük ve küçük örneklem için iki farklı test istatistiği önermekte olan bu teste göre $H_0 : B_i = B$ denklemi, bir başka deyişle eğim katsayısının homojen olduğu yokluk hipotezi test edilmektedir. Büyük örneklem için önerilen test istatistiği $\tilde{\Delta}$ olarak gösterilmekte ve aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

$$\tilde{\Delta} = \sqrt{N} \left(\frac{N^{-1} \tilde{S} - k}{\sqrt{2k}} \right)$$

Küçük örneklem için önerilmekte olan test istatistiği $\tilde{\Delta}_{adj}$ ise aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

$$\tilde{\Delta}_{adj} = \sqrt{N} \left(\frac{N^{-1} \tilde{S} - E(\tilde{z}_{iT})}{\sqrt{Var(\tilde{z}_{iT})}} \right)$$

Eşbütünleşme ilişkisinin seriler arasında mevcut olduğunun tespitinin ardından uzun dönemli eşbütünleşme katsayılarının tahmini yapılmaktadır. Bu çalışmada Eberhardt ve Bond (2009) tarafından geliştirilen, panelin geneliyle beraber ülke bazlı olarak teker teker katsayılarında hesaplanabildiği, yatay kesit bağımlılığı ile heterojenliği dikkate alan AMG tahmincisi kullanılmaktadır. Serilerdeki mevcut ortak faktörlerle beraber ortak dinamik etkilerin de dikkate alındığı AMG tahmincisi aşağıda gösterildiği gibi modellenmektedir (Göçer, 2013: 233):

$$y_{it} = \beta' x_{it} + \mu_{it}$$

$$\mu_{it} = \alpha_i + \lambda_i' f_t + \varepsilon_{it}$$

$$x_{mit} = \pi_{mi} + \delta_{mi}' g_{mt} + p_1 m_i f_{1mt} + \dots + p_{nmi} f_{nmt} + v_{mit}$$

$$f_t = \phi' f_{t-1} + \varepsilon_{it}$$

$$g_t = \chi' g_{t-1} + \varepsilon_{it}$$

Panel veri analizlerinde herhangi bir ülke için var olan nedensellik ilişkisinin diğer farklı ülkeler için de geçerli olduğunu belirten Dumitrescu ve Hurlin (2012), gözlem sayısındaki artışa bağlı olarak sonuçların etkinliğinin de artacağı üzerinde durmuşlardır. Bununla beraber zaman boyutu ve kesit boyutunun birbirinden daha fazla veya az olmasına bakılmaksızın etkin sonuçların ortaya çıkacağı belirtilmiştir. Durağan olarak tanımlanan y ve x değerlerine ait nedensellik testi modeli aşağıdaki gibi ifade edilmektedir (Dumitrescu ve Hurlin, 2012:1457):

$$Y_{i,t} = \alpha_i + \sum_{k=1}^k \beta_i^{(k)} Y_{i,t-k} + \sum_{k=1}^k \beta_i^{(k)} X_{i,t-k} + e_{i,t}$$

Yukarıdaki denklemde x değişkeninin y değişkeninin nedeni olup olmadığı kontrol edilmektedir. Bu bağlamda nedensellik ilişkisi H_0 hipotezi kullanılarak F testi temelinde sınanmaktadır. Bununla beraber değişkenlerin yer değiştirilmesi durumunda çift yönlü nedenselliğin olup olmadığı da test edilebilmektedir (Lopez ve Weber, 2017: 2).

3.2.2. Kullanılan Veri Seti ve Yöntem

Bu çalışmada 1995-2019 dönemi için seçilen OECD ülkelerinin gelir vergilerinde, kurumlar vergilerinde ve toplam vergilerinde meydana gelecek değişimlerin milli gelire nasıl bir etki yaptığı Augmented Mean Group Estimator (AMG) yöntemiyle incelenmektedir. Bu bağlamda analizde kullanılmak üzere ilgili yıllar için dolar cinsinden gelir vergisi, kurumlar vergisi, toplam vergi gelirleri ve milli gelir verileri eurostat (<https://stats.oecd.org/>, Erişim Tarihi: 15.11.2021) kaynağından elde edilmiştir.

Tablo 11: Analizde Kullanılan OECD Ülkeleri

No	Ülke	No	Ülke	No	Ülke
1	Avusturya	12	Macaristan	23	Hollanda
2	Belçika	13	İzlanda	24	Norveç
3	Kanada	14	İrlanda	25	Polonya
4	Kolombiya	15	İsrail	26	Portekiz
5	Çek Cumhuriyeti	16	İtalya	27	Slovakya
6	Danimarka	17	Japonya	28	Slovenya
7	Estonya	18	Kore	29	İspanya
8	Finlandiya	19	Letonya	30	İsveç
9	Fransa	20	Litvanya	31	Türkiye
10	Almanya	21	Lüksemburg	32	Birleşik Krallık
11	Yunanistan	22	Meksika		

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmada kullanılan OECD ülkeleri Tablo 11’de gösterilmektedir.

Tablo 12: Değişkenlerin Kısaltması ve Kaynaklar

Değişken	Kısaltma	Tanım	Kaynak
Milli Gelir	lngdp_cap	Dolar Cinsinden Miktar	https://ec.europa.eu/eurostat
Gelir Vergisi	lninc_tax	Dolar Cinsinden Miktar	https://ec.europa.eu/eurostat
Kurumlar Vergisi	lnincor_tax	Dolar Cinsinden Miktar	https://ec.europa.eu/eurostat
Toplam Vergi Gelirleri	Intot_tax	Dolar Cinsinden Miktar	https://ec.europa.eu/eurostat

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Ayrıca kullanılan değişkenlere ait bilgiler de Tablo 12’de gösterilmektedir. Tablo 13’te de değişkenlere ait betimleyici istatistikler gösterilmektedir.

Tablo 13: Betimleyici İstatistikler

Değişken	Ortalama	Standart Sapma	Min	Max	Gözlem Sayısı
lngdp cap	10.20245	.5468262	8.613231	11.68795	800
lninc tax	14.1049	2.14724	5.820083	17.72781	800
lnincor tax	12.86947	2.863752	6.484635	33.14227	800
Intot tax	15.28705	2.075884	6.968851	18.84384	800

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

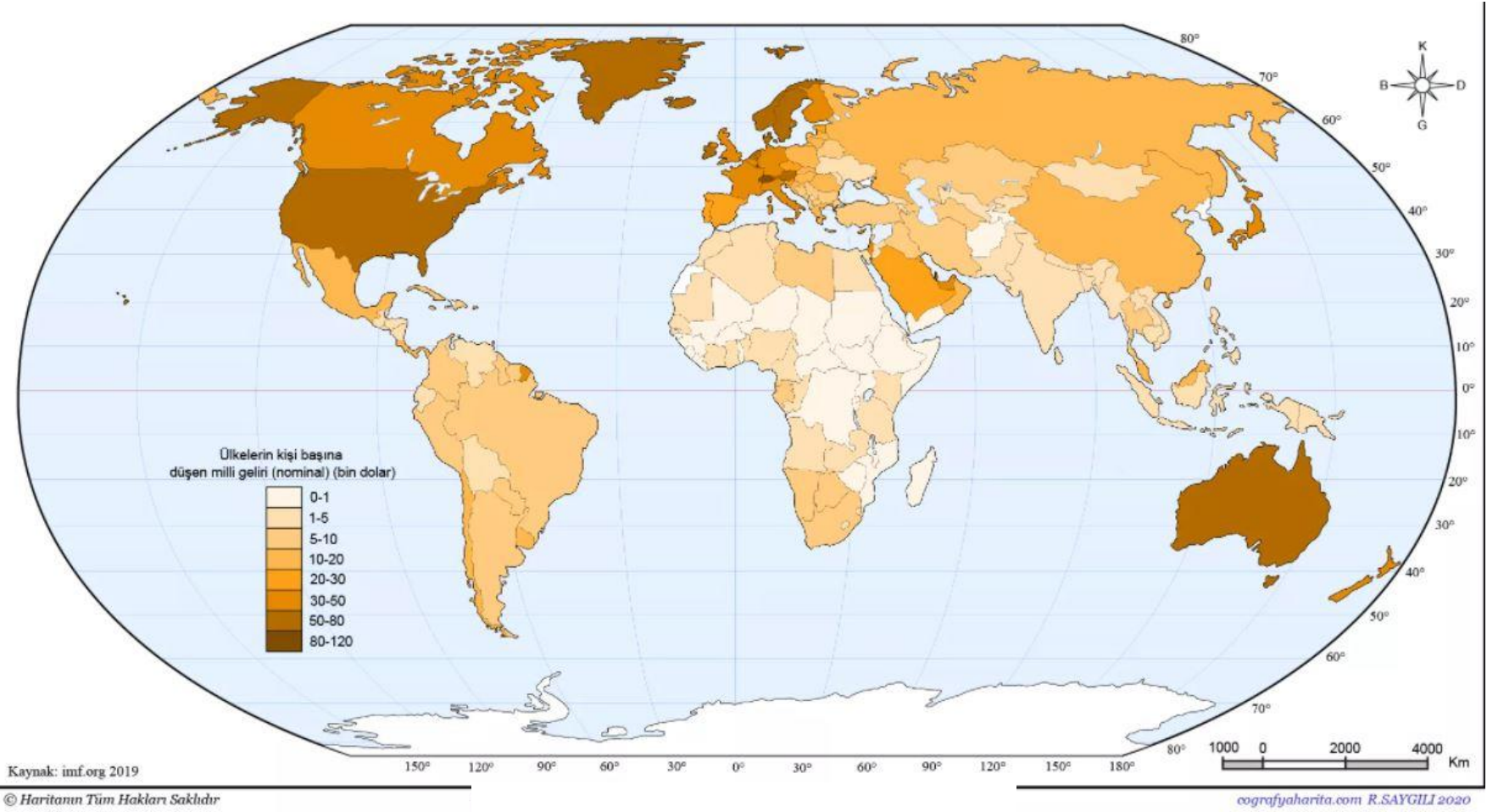
3.3. Uygulama Sonuçları

Çalışmanın bu kısmında panel veri analizi tekniği olarak Augmented Mean Group Estimator (AMG) yöntemi kullanılarak kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi ve toplam vergilerin milli gelir üzerindeki etkileri araştırılmaktadır.

3.3.1. Vergi Gelirleri Bakımından OECD Ülkelerinin Ekonometrik Analizi

Kişi başına düşen milli gelirdeki değişim bir ekonomide vergi tabanının genişlemesini sağlayan belirleyicilerden biridir. Bir başka ifadeyle vergi gelirlerindeki artış ekonominin

büyümesiyle bağlantılıdır. Bununla birlikte vergilerdeki artış ekonomik büyümede yavaşlamaya da sebep olmaktadır. Birbirini takip eden bu süreci dengeleyip düzenli hale getirebilecek uygulama ise yine vergi yapısında meydana getirilecek düzenlemelerdir. Vergi sisteminde meydana gelecek yapısal değişiklikler doğrudan vergi artışı veya vergi azalışına kıyasla ekonomik büyüme üzerinde daha fazla etkili olmaktadır. Bu noktadan hareketle dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomideki ağırlıkları ile bu vergilerin uygulanma tekniklerinin ekonomik büyüme üzerinde etkili olduğu söylenebilmektedir. Ekonomik bakımdan vergilerin uygulanmasına yönelik bir takım teorik beklentiler söz konusudur. Örneğin dolaysız vergilerde meydana gelen artışların kişilerin harcanabilir gelirini olumsuz etkileyerek ekonomik büyümeye zarar vermesi beklenmektedir. Bununla beraber dolaysız vergilerdeki artış potansiyel tüketimde azalmaya yol açarak dolaylı vergi gelirlerini de olumsuz olarak etkileyebilmektedir. Tersine biçimde dolaylı vergilerde meydana gelen artışların ise tüketim harcamalarının azalmasına neden olarak tasarrufları arttırması ve bunların yatırım olarak ekonomiye dahi edilmesiyle beraber ekonomik büyümenin olumlu etkilenmesi beklenmektedir. Ancak tasarrufların her zaman yatırıma dönüşmesi beklenemez. Bu bağlamda teorik beklentilerin ampirik bulgularla test edilip desteklenmesi gerekmektedir. İşgücü arzı üzerine vergiler tarafından yaratılan etkilerle de ekonomik büyüme dolaylı olarak etkilenmektedir. Özellikle bireylerin çalışma arzuları emek üzerinden alınan vergilerdeki oranın esnekliğiyle doğrudan ilişkili olmaktadır. Vergilerde meydana gelen artış sonrasında bireylerin eski refah seviyelerini koruyabilmek amacıyla daha fazla çalışmayı tercih etmesi durumunda gelir etkisi ortaya çıkarken, vergilerdeki artış sonrasında bireylerin çalışmak yerine boş zamanı tercih etmesinin durumunda ise ikame etkisi ortaya çıkmaktadır. Başta Laffer olmak üzere arz yönlü iktisatçılar verginin ikame etkisine dikkat çekerek vergi oranlarının düşük seviyelerde gerçekleşmesini savunmuşlar ve ancak bu şekilde iş gücü arzının artış göstererek ekonomiyi pozitif olarak etkileyebileceğini ileri sürmüşlerdir (Songur ve Yüksel, 2018: 53).



Grafik 6: Dünyada Kişi Başına Düşen Milli Gelir Haritası

Kaynak: imf.org E.T.:15/3/2019

Tablo 14: OECD Ülkelerinde Dolar Cinsinden Kişi Başına Düşen Milli Gelir

	1995	2000	2005	2010	2015	2020	1995-2020 Ortalaması
Lüksemburg	38.242	55.032	68.708	90.258	107.898	117.721	80.490
İsviçre	30.595	36.426	41.467	54.768	66.020	71.687	50.638
Norveç	24.349	36.936	47.801	57.923	60.353	62.650	50.311
İrlanda	18.974	30.213	40.466	43.207	69.120	93.450	47.013
Amerika Birleşik Devletleri	28.658	36.300	44.052	48.580	56.731	63.285	46.456
Hollanda	23.434	31.870	37.625	45.045	50.288	59.269	41.735
İzlanda	23.948	29.780	37.428	39.780	49.203	53.611	40.030
Avusturya	23.685	29.376	35.025	42.021	49.942	55.686	39.838
Danimarka	22.699	28.667	34.153	43.008	49.058	60.244	39.544
İsveç	23.094	29.618	34.244	42.224	49.103	55.038	39.117
Avustralya	22.406	28.305	35.642	42.810	47.233	55.627	38.795
Almanya	23.659	27.451	32.237	39.677	47.610	54.844	37.942
Kanada	23.486	29.362	36.328	40.099	44.670	46.611	37.555
Belçika	22.434	27.785	33.177	39.839	46.202	53.090	37.163
Finlandiya	19.577	26.785	32.052	38.956	42.490	50.506	35.578
Birleşik Krallık	20.615	26.475	32.741	36.580	42.917	46.576	34.860
Fransa	20.771	26.095	30.504	35.912	40.830	46.691	33.808
Japonya	23.866	27.290	32.174	35.343	40.909	42.433	33.774
İtalya	22.383	27.072	30.028	34.840	37.206	41.910	32.973
OECD Ortalaması	19.912	24.635	29.788	34.539	40.468	45.035	32.658
Yeni Zelanda	17.832	21.471	25.590	31.136	37.247	44.288	29.789
İspanya	16.281	21.591	27.601	31.693	34.929	37.764	29.228
İsrail	19.756	24.893	24.743	28.851	35.483	39.493	29.034
Kore	13.503	18.539	25.187	31.737	37.902	45.274	28.423
Slovenya	13.629	17.997	23.849	27.824	31.632	39.718	26.143
Çek Cumhuriyeti	13.847	16.208	22.046	27.768	33.909	41.599	26.064
Yunanistan	15.424	19.516	25.577	27.913	26.760	27.902	24.776
Portekiz	14.399	18.877	22.725	27.262	29.661	34.177	24.754
Slovakya	8.691	11.351	16.595	25.123	29.973	31.346	20.704
Estonya	6.425	9.392	16.584	21.590	29.223	37.659	20.498
Macaristan	9.187	11.853	17.112	21.752	26.807	33.076	19.928
Litvanya	5.927	8.446	14.511	20.097	28.834	38.881	19.510
Polonya	7.745	10.673	13.898	20.813	26.535	33.880	18.720
Letonya	5.515	8.039	13.914	17.709	24.975	31.476	17.182
Türkiye	10.106	9.475	11.911	17.347	25.856	27.547	16.853
Şili	7.411	9.504	12.668	18.129	22.604	24.689	16.265
Meksika	8.232	10.870	12.540	15.252	18.455	18.963	14.410
Kosta Rika	6.987	8.291	10.299	13.318	17.649	22.028	13.021
Kolombiya	6.475	6.709	8.432	10.866	13.331	15.371	10.274

Kaynak: Tablo World Development Indicators kaynağındaki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

OECD ülkelerinde dolar cinsinden kişi başına düşen milli gelir 1995-2019 dönemi için değerlendirildiğinde OECD ortalaması olan 32.658 doların altında kalan ülkeler Kolombiya, Kosta Rika, Meksika, Şili, Türkiye, Letonya, Polonya, Litvanya, Macaristan, Estonya, Slovakya, Portekiz, Yunanistan, Çek Cumhuriyeti, Slovenya, Kore, İsrail, İspanya ve Yeni Zelanda iken; OECD ortalamasının üstünde olan ülkeler ise İtalya, Japonya, Fransa, Birleşik Krallık, Finlandiya, Belçika, Kanada, Almanya, Avustralya, İsveç, Danimarka, Avusturya, İzlanda, Hollanda, Amerika Birleşik Devletleri, İrlanda, Norveç, İsviçre ve Lüksemburg olarak belirlenmektedir.

Tablo 15: Dolar Cinsinden Kişi Başına Düşen Milli Gelirin OECD Ortalaması

Dolar Cinsinden Kişi Başına Düşen Milli Gelirin OECD Ortalamasından Az Olduğu Ülkeler	Dolar Cinsinden Kişi Başına Düşen Milli Gelirin OECD Ortalamasından Fazla Olduğu Ülkeler
Kolombiya	İtalya
Kosta Rika	Japonya
Meksika	Fransa
Şili	Birleşik Krallık
Türkiye	Finlandiya
Letonya	Belçika
Polonya	Kanada
Litvanya	Almanya
Macaristan	Avustralya
Estonya	İsveç
Slovakya	Danimarka
Portekiz	Avusturya
Yunanistan	İzlanda
Çek Cumhuriyeti	Hollanda
Slovenya	Amerika Birleşik Devletleri
Kore	İrlanda
İsrail	Norveç
İspanya	İsviçre
Yeni Zelanda	Lüksemburg

Kaynak: Tablo World Development Indicators(WDI) kaynağındaki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

3.3.1.1. Kişisel Gelir Vergisinin Milli Gelir Üzerindeki Etkisi

Tablo 16’da betimleyici istatistikler verilmektedir.

Tablo 16: Betimleyici İstatistikler

Değişken	Ortalama	Standart Sapma	Min	Max	Gözlem Sayısı
Ingdp cap	10.20245	.5468262	8.613231	11.68795	800
lninc tax	14.1049	2.14724	5.820083	17.72781	800

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

OECD ülkeleri için kişisel gelir vergisi ve milli gelir arasındaki ilişki panel veri kapsamında Baltagi (2013) aşağıdaki gibi ifade edilmektedir:

$$\ln gdp_cap_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 \ln inc_tax_{it} + \varepsilon_{it}$$

Bu modelde i:1,2...32 ve t:1995,1996...2019 olarak alınmıştır.

Burada i indisi OECD ülkelerini ve t indisi de yılları göstermektedir. Ayrıca α_{it} sabit terimi, β_1 gelir vergisinin milli gelire etkisini ve ε_{it} de hata terimini ifade etmektedir.

Değişkenler arasındaki ilişkiyi test etmeden önce serilerin durağanlığını tespit etmek amacıyla ilk olarak birim kök testi uygulanmaktadır. Kullanılacak birim kök testini belirleyebilmek için de OECD ülkeleri arasındaki yatay kesit bağımlılığı Pesaran (2008) tarafından geliştirilen sapma düzeltmeli LM (biast adjust LM) testi kullanılarak test edilmekte ve sonuçlar Tablo 17’de gösterilmektedir. Tablo 17’ye

Tablo 17: Yatay Kesit Bağımlılığı Test Sonuçları

Değişken	CD-Test	p-değeri
lngdp cap	108.25***	0.000
lninc tax	21.58***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

göre “ H_0 : yatay kesit bağımlılığı yoktur” hipotezi reddedilmektedir. Bu durum OECD ülkeleri arasında yatay kesit bağımlılığı olduğunu göstermektedir. Sonraki aşamada serilerin durağanlığını test etmek için birimler arasında yatay kesit bağımlılığını dikkate alan panel birim kök (Pesaran, 2007) testleri kullanılmakta ve elde edilen sonuçlar Tablo 18’de gösterilmektedir. Tablo 18’e göre modelde kullanılan tüm değişkenler için hem sabitli hem de sabitli ve trendli durumda birim kök yoktur, H_0 hipotezi reddedilememektedir. Bu nedenle modelde kullanılan değişkenler düzeyde durağan değildir. Bundan

Tablo 18: Panel Birim Kök Test Sonuçları

Değişken	CIPS Sabitli	p-değeri	CIPS Sabitli ve Trendli	p-değeri
lngdp cap	1.580	0.943	4.308	1.000
lninc tax	3.143	0.999	4.715	1.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

dolayı değişkenler arasındaki eşbütünleşme ilişkisi test edilmesi gerekmektedir. Kullanılacak olan eşbütünleşme testini belirleyebilmek için Yatay Kesit Bağımlılığı testi (Pesaran 2008) kullanılarak hatalar arasındaki yatay kesit bağımlılığı test edilmekte ve sonuçlar Tablo 19’da gösterilmektedir. Tablo 19’a göre hata terimleri arasında yatay kesit bağımlılığı bulunmaktadır. Bu nedenle yatay kesit bağımlılığını dikkate alan panel eşbütünleşme testi (Westerlund, 2007; Persyn ve Westerlund, 2008) kullanılarak sonuçlar Tablo 19’da gösterilmektedir.

Tablo 19: Hatalar Arası Yatay Kesit Test Sonuçları

CSD	LM_AD	p-değeri
Panel Eşbütünleşme	86.720***	0.0000
Gt	-4.194***	0.000
Ga	-24.624***	0.000
Pt	-13.613**	0.027
Pa	-19.185***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

** %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

* %10 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

“ H_0 : eşbütünleşme yoktur” hipotezi Tablo 6’ya göre reddedilmektedir. Bu durum OECD ülkelerinde gelir vergisi ve milli gelir değişkenlerinin eşbütünleşik olduğunu ve seriler arasında uzun dönemli bir ilişkinin mevcut olduğu anlamına gelmektedir. Çalışmanın bundan sonraki kısmında serilerin düzeyi kullanılarak tahmin yapılabilmesi uygundur. Ek olarak, eğim katsayı homojenliği testi (Pesaran ve Yagamata, 2008) kullanılarak eğim katsayılarının homojenliği test edilmekte ve sonuçlar Tablo 20’de gösterilmektedir.

Tablo 20: Katsayı Homojenliği Testi Sonuçları

	Delta	p-değeri
	11.928***	0.000
Düzeltilmiş	12.715***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Tablo 20’ye göre “ H_0 : eğim katsayıları homojendir” hipotezi reddedilmektedir. Bu sonuç tüm eğim katsayılarının hetorejen olduğu, yani OECD ülkeleri arasında değiştiğini ifade etmektedir.

OECD ülkelerinde gelir vergisinin milli gelire olan etkisini test etmek için yatay kesit bağımlılığını dikkate alan ve eğim katsayısı hetorejenliğine izin veren Arttırılmış Ortalama Grup Tahmircisi (Augmented Mean Group Estimator) (Eberhardt ve Teal,

2010; Bond ve Eberhardt, 2009) kullanılmakta ve elde edilen sonuçlar Tablo 8’de gösterilmektedir.

Tablo 21: Arttırılmış Ortalama Grup Tahmin Sonuçlarına Göre Gelir Vergisinin Milli Gelire Etkisi

ÜLKELER	GELİR VERGİSİ	SABİT TERİM
Panel	.0060997** [2.92] (0.004)	9.50879*** [78.65] (0.000)
Avusturya	-.0009308 [-0.20] (0.841)	8628978*** [76.33] (0.000)
Belçika	.0014036 [0.28] (0.783)	9.974792*** [129.92] (0.000)
Kanada	.0683285* [1.70] (0.090)	8.987126*** [13.86] (0.000)
Kolombiya	.0048657 [0.39] (0.697)	8.57793*** [55.38] (0.000)
Çek Cumhuriyeti	.0082203 [0.95] (0.341)	9.3618*** [84.28] (0.000)
Danimarka	-.0083554** [-2.81] (0.005)	10.14561*** [218.13] (0.000)
Estonya	.2005219*** [4.86] (0.000)	6.662705*** [15.33] (0.000)
Finlandiya	.022159** [2.31] (0.021)	9.614681*** [69.61] (0.000)
Fransa	-.0054552 [-1.57] (0.117)	10.03741*** [172.09] (0.000)
Almanya	.0078387 [1.27] (0.203)	9.879435*** [94.48] (0.000)
Yunanistan	.0438514 [0.99] (0.323)	9.163678*** [15.11] (0.000)
Macaristan	.0126815 [1.28] (0.201)	8.934315*** [69.42] (0.000)
İzlanda	.000408 [0.05] (0.962)	10.1009*** [104.96] (0.000)
İrlanda	-.0385131 [-1.09] (0.274)	10.44148*** [21.90] (0.000)
İsrail	.0354662 [1.45] (0.146)	9.385621*** [27.79] (0.000)

İtalya	-0.010665 [-0.11] (0.915)	10.04652*** [60.19] (0.000)
Japonya	-0.0057589 [-1.00] (0.315)	10.13393*** [166.68] (0.000)
Kore	.0006516 [0.08] (0.938)	9.536124*** [153.50] (0.000)
Letonya	.0065562 [0.60] (0.547)	8.549459*** [76.99] (0.000)
Litvanya	.0057202 [0.54] (0.586)	8.588807*** [70.92] (0.000)
Lüksemburg	.0116118 [1.27] (0.204)	10.44185*** [96.84] (0.000)
Meksika	.0167638* [2.62] (0.009)	8.804237*** [99.05] (0.000)
Hollanda	-0.0021212 [-0.22] (0.829)	10.14439*** [67.45] (0.000)
Norveç	.0555293** [2.32] (0.020)	9.366052*** [26.14] (0.000)
Polonya	.0053471 [0.40] (0.689)	8.845949*** [47.52] (0.000)
Portekiz	.0027543 [0.29] (0.769)	9.569602*** [75.39] (0.000)
Slovakya	.0192013 [0.58] (0.561)	8.833335*** [22.62] (0.000)
Slovenya	.005709 [0.94] (0.348)	9.488131*** [138.24] (0.000)
İspanya	-0.0023107 [-0.22] (0.824)	9.789938*** [59.60] (0.000)
İsveç	.0125078* [1.81] (0.071)	9.862653*** [94.70] (0.000)
Türkiye	.0338371 [0.67] (0.502)	8.467416*** [12.11] (0.000)
Birleşik Krallık	.0052324 [1.21] (0.226)	9.887331*** [137.15] (0.000)

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

** %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

* %10 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Tablo 21'den de görüldüğü üzere seçilen 32 OECD ülkesi üzerinde yapılan analiz sonucuna göre genel anlamda panel sonuçları değerlendirildiğinde, bu ülkelerin 1995-2019 dönemi için, gelir vergilerinin milli gelire olan etkileri istatistiksel olarak %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı ve pozitif olarak tespit edilmiştir. Bu bağlamda panel bir bütün olarak değerlendirildiğinde gelir vergilerinde meydana gelecek olan %1'lik bir artışın milli gelirden 0.0060997 artışa yol açtığı sonucuna ulaşılmıştır.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda Kanada, İsveç ve Meksika %10 düzeyinde; Finlandiya ve Norveç %5 düzeyinde ve son olarak Estonya %1 için düzeyinde gelir vergisinin milli gelir üzerindeki etkisi istatistiksel olarak pozitif ve anlamlı olarak tespit edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda seçilmiş OECD ülkeleri için 1995-2019 döneminde gelir vergisinin milli gelire etkisinin derecesi bakımından istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif olan en etkili ülkeden en az etkili ülkeye doğru sıralaması ilk olarak Estonya, daha sonra Norveç ve Finlandiya, son olarak ise Kanada, İsveç ve Meksika olarak gerçekleşmektedir. Seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde 1995-2019 dönemi için yapılan analiz sonucunda gelir vergisinin milli gelire olan etkisi istatistiksel olarak sadece Danimarka (%5 düzeyinde) için negatif ve anlamlı tespit edilmiştir.

Seçilmiş OECD ülkeleri için 1995-2019 dönemi için yapılan analiz sonucunda gelir vergisinin milli gelire etkisinin istatistiksel olarak pozitif ancak anlamsız olduğu ülkeler Belçika, Kolombiya, Yunanistan, Macaristan, Portekiz, Slovakya, Slovenya, Çek Cumhuriyeti, Almanya, İzlanda, İsrail, Kore, Letonya, Litvanya, Lüksemburg, Polonya, Türkiye ve Birleşik Krallık olurken; aynı dönem ve ülke grubu için gelir vergisinin milli gelire etkisinin istatistiksel olarak negatif ancak anlamsız olduğu ülkeler Avusturya, Fransa, İrlanda, İtalya, Japonya, Hollanda ve İspanya olarak bulunmuştur.

Aşağıdaki tabloda Seçilmiş OECD ülkelerinde 1995-2019 dönemi için gelir vergisinin milli gelire etkisinin istatistiksel olarak nasıl olduğu bir bütün olarak gösterilmektedir.

Tablo 22: Seçilmiş OECD Ülkelerinde 1995-2019 Döneminde Gelir Vergisinin Milli Gelire Etkisi

	Pozitif ve Anlamli Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Negatif ve Anlamli Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Pozitif ve Anlamsiz Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Negatif ve Anlamsiz Etkiye Sahip Olan Ülkeler
Gelir Vergisinin Milli Gelire Etkisi	Kanada, İsveç, Meksika, Finlandiya, Norveç, Estonya	Danimarka	Belçika, Slovenya, İzlanda, İsrail, Kolombiya, Letonya, Litvanya, Çek Cumhuriyeti, Almanya, Yunanistan, Macaristan, Portekiz, Slovakya, Kore, Lüksemburg, Polonya, Türkiye, Birleşik Krallık	Avusturya, Fransa, İrlanda, İtalya, Japonya, Hollanda, İspanya

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 22'den de anlaşılacağı üzere 1995-2019 dönemi için seçilen 32 OECD ülkesinde uygulanan gelir vergisinin milli gelire etkisinin, pozitif ve anlamlı olduğu 6 ülke; negatif ve anlamlı olduğu 1 ülke; pozitif ve anlamsız olduğu 18 ülke ve son olarak negatif ve anlamsız olduğu 7 ülke bulunmaktadır.

1995-2019 dönemi değerlendirildiğinde gelir vergisinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olduğu seçilmiş OECD ülkeleri arasında yer alan ülkelerden Estonya ve Meksika milli gelir bakımından OECD ortalamasının altında yer alırken; İsveç, Finlandiya ve Norveç gibi İskandinav ülkeleri ve Kanada milli gelir bakımından OECD ortalamasının üstünde yer alan ülkeler olarak bulunmaktadır. Gelir vergisinin milli gelire etkisi 1995-2019 dönemi için negatif ve anlamlı olan Danimarka ise OECD milli gelir ortalamasının üzerinde yer almaktadır. OECD milli gelir ortalamasının altında yer alan ülkelerden Meksika ve Estonya'da ilgili dönem için gelir vergisinin toplam vergiler içindeki oranı sırasıyla %19.5 ve %19.1 iken; gelir vergisinin milli gelir içindeki oranı sırasıyla %3.8 ve %6.2 olarak gerçekleşmektedir. OECD milli gelir ortalamasının üstünde yer alan ülkelerden Norveç, İsveç, Finlandiya ve Kanada'da ilgili dönem için gelir vergisinin toplam vergiler içindeki ortalama oranı sırasıyla %25, %31.1, %30.3 ve %36.3 iken; gelir vergisinin milli gelir içindeki oranı sırasıyla %11.3, %12.4, %12.6 ve %12.5 olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla OECD milli gelir ortalamasının üzerinden bulunan Norveç, İsveç, Finlandiya ve Kanada gibi ülkelerin OECD milli gelir ortalamasının altında bulunan ülkelere göre, gelir vergilerinin milli gelir ve toplam vergi gelirleri içindeki oranlarının daha yüksek oranda olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 23: İstatiksel Olarak Anlamlı Sonuç Veren OECD Ülkelerindeki En yüksek Gelir Vergisi Oranları

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Finlandiya	52.35	54.25	54.00	53.75	53.75	56.95	56.95
Danimarka	55.41	56.40	55.79	55.85	55.89	55.89	56.50
İsveç	57.00	57.10	57.12	57.34	57.19	32.28	52.85
Norveç	47.20	46.90	46.72	46.60	38.20	38.20	38.20
Meksika	35.00	35.00	35.00	35.00	35.00	35.00	35.00
Kanada	29.00	33.00	33.00	33.00	33.00	33.00	33.00
Estonya	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00

Kaynak: <https://home.kpmg/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/individual-income-tax-rates-table.html>, Erişim Tarihi: 28.02.2022.

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere, 1995-2019 dönemi değerlendirildiğinde gelir vergisinin milli gelire etkisinin anlamlı olduğu seçilmiş OECD ülkeleri arasında son yıllarda üst dilim olarak Estonya'nın %20; Meksika'nın %35 oranlarında istikrarlı bir gelir vergisi uyguladığı görülmektedir. Kanada'da benzer biçimde 2015 yılında gelir vergisi üst dilimi oranı %25 olarak uygulanırken daha sonraki yıllarda %33 oranında belirlenmiştir. Finlandiya ve Danimarka'daki gelir vergisi oranlarının üst dilimleri yaklaşık olarak sırayla %4 ve %1 oranlarında artış gösterirken; İsveç ve Norveç'te gelir vergisinin üst dilimleri yaklaşık olarak sırayla %5 ve %9 azalış göstermiştir. Güncel olarak değerlendirildiğinde ise 2022 yılı itibariyle gelir vergilerinin üst dilimleri bakımından Finlandiya'nın %56, Danimarka'nın %55, İsveç'in %52, Norveç'in %38, Meksika'nın %35, Kanada'nın %33, Estonya'nın %20 vergi oranı uyguladıkları görülmektedir (<https://worldpopulationreview.com/country-rankings/highest-taxed-countries>, Erişim Tarihi: 24.02.2022).

1995-2019 dönemi için OECD ülkelerinde gelir vergisinin milli gelirdeki oranının ortalaması %7.8 olarak gerçekleşirken; gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki oranının ortalaması %23 olarak gerçekleşmektedir. Bu sonuçlara göre gelir vergisinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olduğu ülkelere OECD milli gelir ortalaması üzerinde bulunan Norveç, İsveç, Kanada ve Finlandiya gibi ülkelerin hem gelir vergisinin milli gelirdeki oranı hem de gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranı bakımından ortalamanın üstünde oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Ancak gelir vergisinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olduğu ülkelere OECD milli gelir ortalaması altında bulunan Meksika ve Estonya gibi ülkelere hem gelir vergisinin milli gelirdeki oranı hem

de gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki oranı bakımından ortalamanın altında oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Ekonomik büyüme ve vergi politikaları arasındaki ilişkiyi inceleyen çeşitli yaklaşımlar bulunmasına karşın Keynesyen görüş ve Neo Klasik büyüme modeline göre harcama politikalarının ekonomik büyüme üzerindeki etkisi asıl belirleyendir. Keynesyen İktisat, harcanabilir gelire vurgu yaparak vergilerde meydana gelecek artışın harcanabilir geliri olumsuz etkileyerek talebin daralmasına sebep olacağını ileri sürmüştür. Toplam talepteki daralma ise ekonomiyi bir bütün olarak negatif etkileyerek üretimde azalmaya neden olarak milli gelirde azalışa sebebiyet vereceğini belirtmiştir. Sonuç olarak Keynesyen görüşe göre milli gelir ile vergiler arasında negatif bir ilişkinin olduğu belirtilmektedir (Karamelikli, 2018: 97). İçsel büyüme modellerinde ise vergi politikalarının özellikle uzun dönem esas alındığında ekonomik büyüme üzerinde belirleyici bir rol üstleneceği savunulmuştur. Vergileme konusunu arz tarafından değerlendirip ele alan Arz Yönlü İktisat Teorisine göre vergi politikalarının ekonomik büyüme üzerinde etkisi olduğunu savunmuştur (Tokatlıoğlu ve Selen, 2017: 302). Vergi politikası ile ekonomik büyümenin sağlanması için çeşitli biçimlerde müdahalede bulunulması mümkündür. Bu konuda politika yapıcıların alacağı kararlar belirleyici nitelikte olup alınan kararların uygulanması neticesinde, işgücü potansiyelinde nicelik ve nitelik bakımından geliştirilmenin sağlanması, tasarruf ve yatırımların teşvik edilerek sermaye birikimine katkıda bulunulması, teknolojik gelişimi sağlayacak çeşitli teşviklerin yapılması vb. uygulamaların hayata geçirilmesi mümkündür (Susam, 2016: 232). Vergi politikalarının ekonomiyi etkileme biçimlerine örnek olarak: gelir üzerinden alınan vergilerin oranlarındaki değişimlerin yatırım oranlarını etkilemesi, vergi politikalarının verimliliğini arttırmak amaçlı araştırma-geliştirme etkinliklerinin gerçekleştirilmesi, iş gücü arzının belirlenmesi, beşeri sermayenin etkin ve verimli işleyişinin sağlanması ve kaynakların verim bakımından daha düşük seviyelerde olan sektörlere naklinin gerçekleştirilmesi şeklinde beş aşamada açıklamak mümkündür (Tokatlıoğlu ve Selen, 2017: 306).

Vergilerin etkinliğini belirlemede çeşitli ekonomik ve sosyal etkenler belirleyici olmaktadır. Dolaylı veya dolaysız biçimde vergilerin gelir performansına etki eden değişkenler arasında kişi başına düşen gelir seviyesi, ekonominin dış ticarete var olup olmaması, enflasyon ve büyüme oranları, ekonomik yapı içerisindeki kayıt dışı

ekonominin varlığı ve oranı ile tarım ekonomisinin büyüklüğü, vergi idaresinin etkin olarak çalışıp çalışmadığı ve toplumsal olarak vatandaşların vergi bilinçlerinin düzeyinin ne kadar geliştiği gösterilebilir. Gelir vergisinde olduğu gibi artan oranlı tarifeye sahip vergiler fiyat artışlarından en fazla etkilenen vergilerdir. Bu bağlamda artan oranlı gelir vergisinin fiyat artışlarına ve fiyat değişimlerine karşı fazlasıyla etkileşime girdiği savunulabilir. Toplam vergi gelirleri içerisinde gelir vergisinin oranı ne kadar yüksekse enflasyonun vergi sistemi üzerindeki etkisi de bir o kadar fazladır denilebilir. Artan oranlı vergiler ve dolaysız vergilerin gelirlerinin toplam vergiler içerisindeki oranı ne kadar fazla olursa o ülkedeki vergi sisteminin o derecede daha fazla adaletli bir gelir dağılımına sahip olduğu ileri sürülebilir. Bir ülkedeki artan oranlı vergilerin oranının fazla olması gelir dağılımını düzenlemede olumlu bir etki yaparak gelir dağılımının daha adil olmasına zemin hazırlar. Tersine biçimde bir ülkedeki düz oranlı vergilerin ve dolaylı vergilerin toplam vergiler içerisindeki oranının yüksek olması durumunda ise gelirin adil dağılımının zedeleneceği ve vergilemede adalet ilkesinden sapılacağı belirtilebilir (Ekici, 2009: 203-211).

Değişkenler arasında uzun dönemli ilişkiyi inceledikten sonra, panel nedensellik (Dumitrescu-Hurlin, 2012) testi kullanılarak değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisi analiz edilmekte ve sonuçlar Tablo 24’de gösterilmektedir.

Tablo 24: Panel Nedensellik Testi Sonuçları

Nedenselliğin Yönü	W-Bar	Z-Bar	p-değeri	Gecikme Sayısı
lninc tax \rightarrow lngdp cap	2.2468	0.6981	0.4851	2
lngdp cap \rightarrow lninc tax	10.1980***	23.1873	0.0000	2

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Tablo 24’e göre OECD ülkelerinde 1995-2019 dönemi için gelir vergisinden milli gelire doğru bir nedensellik mevcut değilken; milli gelirden gelir vergisine doğru tek yönlü bir nedensellik vardır.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda gelir vergilerinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olarak bulunduğu ülkelerin etkililik derecesi değerlendirildiğinde gelir dağılımını düzenleyici etkiye sahip artan oranlı gelir vergisinin %5 anlamlılık oranıyla Finlandiya ve Norveç’te, %10 anlamlılık oranıyla Kanada, İsveç ve Meksika’da etkili olduğu söylenebilir. Buna ek olarak Estonya,

Finlandiya, Norveç, Meksika, Kanada ve İsveç'te toplanan gelir vergisinin üretimi ve istihdamı olumlu etkileyecek yatırımlarda kullanıldığı ve kaynakların etkin kullanılması nedeniyle milli gelirin pozitif etkilendiği sonucuna ulaşılabilir. Teoriden farklı olarak Danimarka'da ise 1995-2019 dönemi için %5 anlamlılık oranıyla gelir vergisinin milli geliri negatif olarak etkilediği ve dolayısıyla gelir dağılımını bozan bir etki gösterdiği söylenebilir. Buna ek olarak da Danimarka'da toplanan gelir vergisinin üretimi ve istihdamı olumlu etkileyecek yatırımlarda kullanılmadığı ve kaynakların etkin kullanılmaması nedeniyle milli gelirin negatif etkilendiği sonucuna ulaşılabilir. Ayrıca toplam vergi gelirleri içerisindeki gelir vergisi oranının yüksek olması ve bu verinin enflasyon ile pozitif olarak etkileşim içinde olması söz konusudur. 1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri incelendiğinde istatistiki biçimde anlamlı olarak bulunan toplam vergi gelirleri içerisinde gelir vergisi oranının en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla Kanada (%36.3), İsveç (31.1), Finlandiya (30.3), Norveç (%25), Meksika (%19,5) ve Estonya (%19.1)'dir. Bu oranlardan hareketle bu ülkelerdeki fiyat artışlarının en fazla Kanada'yı etkilemesi beklenirken; en az olarak ise Estonya'yı etkilemesi beklenmektedir.

3.3.1.2. Kurumlar Vergisinin Milli Gelir Üzerindeki Etkisi

Tablo 25'de betimleyici istatistikler verilmektedir.

Tablo 25: Betimleyici İstatistikler

Değişken	Ortalama	Standart Sapma	Min	Max	Gözlem Sayısı
Ingdp cap	10.20245	.5468262	8.613231	11.68795	800
Incor tax	12.86947	2.863752	6.484635	33.14227	800

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

OECD ülkeleri için kurumlar vergisi ve milli gelir arasındaki ilişki panel veri kapsamında Baltagi (2013) aşağıdaki gibi ifade edilmektedir:

$$Ingdp_cap_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 Incor_tax_{it} + \varepsilon_{it}$$

Bu modelde i:1,2...32 ve t:1995,1996...2019 olarak alınmıştır.

Burada i indisi OECD ülkelerini ve t indisi de yılları göstermektedir. Ayrıca α_{it} sabit terimi, β_1 kurumlar vergisinin milli gelire etkisini ve ε_{it} de hata terimini ifade etmektedir.

Tablo 26: Yatay Kesit Bağımlılığı Test Sonuçları

Değişken	CD-Test	p-değeri
lngdp cap	108.25***	0.000
lninc exp	20.92***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Yatay kesit bağımlılığı test sonuçlarını gösteren Tablo 26'ya göre yatay kesit bağımlılığının olmadığını söyleyen H_0 hipotezi reddedilmiştir, H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Elde edilen sonuçlar OECD ülkeleri arasında yatay kesit bağımlılığının var olduğunu göstermektedir. Bu aşamadan sonra serilerin durağan olup olmadıklarını test edebilmek amacıyla birimler arası yatay kesit bağımlılığını dikkate alan panel birim kök (Pesaran, 2007) testleri uygulanmıştır ve elde edilen sonuçlar Tablo 27 üzerinde gösterilmiştir. Her iki değişken için de hem sabitli hem de sabitli ve trendli durum analiz edildiğinde birim kök olmadığı tespit edilerek Tablo 27'de gösterilmiştir. H_0 hipotezi reddedilemediği için modelde kullanılan değişkenlerin durağan olduğu söylenemez ve değişkenler arasındaki eşbütünleşme ilişkisinin olup olmadığının test edilmesi gereklidir. Bu aşamadan sonra hangi

Tablo 27: Panel Birim Kök Test Sonuçları

Değişken	CIPS Sabitli	p-değeri	CIPS Sabitli ve Trendli	p-değeri
lngdp cap	1.580	0.943	4.308	1.000
lninc tax	0.615	0.731	3.980	1.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

eşbütünleşme testinin yapılması gerektiğine karar vermek için yatay kesit bağımlılığı testi (Pesaran, 2008) kullanılarak hatalar arası yatay kesit bağımlılığı test edilmiş ve elde edilen bulgular Tablo 28'de gösterilmiştir. Tablo 28'den elde edilen bulgulara göre hata terimleri arasında yatay kesit bağımlılığı mevcuttur. Bu bağlamda panel eşbütünleşme testi olarak yatay kesit bağımlılığını dikkate alan test (Westerlund, 2007; Persyn ve Westerlund, 2008) kullanılarak sonuçlar Tablo 28'de gösterilmektedir.

Tablo 28: Hatalar Arası Yatay Kesit Test Sonuçları

CSD	LM_AD	p-değeri
Panel Eşbütünleşme	107.014***	0.0000
Gt	-4.509***	0.000
Ga	-25.930***	0.000
Pt	-12.312	0.337
Pa	-18.360***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

** %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

* %10 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Tablo 28'deki sonuçlara göre eşbütünleşmenin olmadığını söyleyen H_0 hipotezi reddedilmektedir. Bu durum OECD ülkelerinde kurumlar vergisi ve milli gelir değişkenlerinin eşbütünleşik olduğunu ve seriler arasında uzun dönemli ilişki olduğunu ifade etmektedir. Çalışmanın bundan sonraki kısmında serilerin düzeyi kullanılarak tahmin yapılabilmesi mümkündür. Ek olarak, eğim katsayı homojenliği testi (Pesaran ve Yagamata, 2008) kullanılarak eğim katsayılarının homojenliği test edilmekte ve sonuçlar Tablo 29'da gösterilmektedir.

Tablo 29: Katsayı Homojenliği Testi Sonuçları

	Delta	p-değeri
	17.320***	0.000
Düzeltilmiş	18.465***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Tablo 29'a göre " H_0 : eğim katsayıları homojendir" hipotezi reddedilmektedir. Bu sonuca göre tüm eğim katsayılarının hetorejen olduğu, bir başka ifadeyle, OECD ülkeleri arasında değiştiği anlamına gelmektedir.

OECD ülkelerinde kurumlar vergisinin milli gelire olan etkisini test etmek için yatay kesit bağımlılığını dikkate alan ve eğim katsayısı hetorejenliğine izin veren Arttırılmış Ortalama Grup Tahmincisi (Augmented Mean Group Estimator) (Eberhardt ve Teal, 2010; Bond ve Eberhardt, 2009) kullanılmakta ve elde edilen sonuçlar Tablo 30'da gösterilmektedir.

Tablo 30: Arttırılmış Ortalama Grup Tahmin Sonuçlarına Göre Kurumlar Vergisinin Milli Gelire Etkisi

ÜLKELER	KURUMLAR VERGİSİ	SABİT TERİM
Panel	.0036152** [2.36] (0.018)	9.604247*** [74.74] (0.000)

Avusturya	.001678 [0.65] (0.514)	10.03287*** [317.66] (0.000)
Belçika	.0019081 [0.39] (0.698)	9.971189*** [155.30] (0.000)
Kanada	-.000426 [-0.12] (0.903)	10.09266*** [202.83] (0.000)
Kolombiya	-.0198155 [-0.45] (0.656)	8.864402*** [17.36] (0.000)
Çek Cumhuriyeti	.00068 [0.10] (0.922)	9.4591*** [115.83] (0.000)
Danimarka	-.004565 [-0.83] (0.408)	10.07439*** [142.76] (0.000)
Estonya	-.0008911 [-0.08] (0.937)	8.783492*** [96.48] (0.000)
Finlandiya	.0069088 [0.61] (0.542)	9.846141*** [68.66] (0.000)
Fransa	-.0063418* [-1.85] (0.064)	10.04048*** [196.72] (0.000)
Almanya	-.0056727 [-0.24] (0.810)	10.09469*** [29.09] (0.000)
Yunanistan	.0877189** [2.25] (0.024)	8.635836*** [17.27] (0.000)
Macaristan	.0015674 [0.27] (0.787)	9.079443*** [127.08] (0.000)
İzlanda	.0071589 [0.52] (0.604)	10.04841*** [90.16] (0.000)
İrlanda	.0194669 [0.60] (0.547)	9.684915*** [24.33] (0.000)
İsrail	-.0115182 [-0.71] (0.476)	10.01019*** [52.38] (0.000)
İtalya	-.0010717 [-0.15] (0.884)	10.04485*** [91.02] (0.000)
Japonya	.0014511 [0.18] (0.860)	10.05976*** [129.08] (0.000)

Kore	.05542* [1.71] (0.088)	9.16142*** [41.18] (0.000)
Letonya	.0199504* [2.65] (0.008)	8.437024*** [122.63] (0.000)
Litvanya	.0122837 [1.48] (0.140)	8.541686*** [110.07] (0.000)
Lüksemburg	.0019162 [0.21] (0.834)	10.55572*** [101.34] (0.000)
Meksika	.0035242*** [4.12] (0.000)	8.925469*** [314.82] (0.000)
Hollanda	.0133313 [1.47] (0.141)	9.929345*** [79.64] (0.000)
Norveç	.0134519 [0.87] (0.385)	10.01448*** [47.92] (0.000)
Polonya	.0000872 [0.01] (0.996)	8.919084*** [43.37] (0.000)
Portekiz	.0020529 [0.25] (0.802)	9.581177*** [93.20] (0.000)
Slovakya	.0100995 [0.93] (0.350)	8.951481*** [75.14] (0.000)
Slovenya	.009948* [1.90] (0.058)	9.456507*** [183.52] (0.000)
İspanya	.0115764 [1.34] (0.179)	9.588365*** [77.00] (0.000)
İsveç	.0013489 [0.36] (0.718)	10.03273*** [201.64] (0.000)
Türkiye	.0095838 [0.25] (0.805)	8.820086*** [18.86] (0.000)
Birleşik Krallık	.0024675 [0.69] (0.490)	9.938*** [187.82] (0.000)

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

** %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

* %10 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Seçilen 32 OECD ülkesi üzerinde yapılan analiz sonucuna göre genel anlamda panel sonuçları değerlendirildiğinde, bu ülkelerin 1995-2019 dönemi için, kurumlar vergisinin

milli gelire olan etkileri istatistiksel olarak %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı ve pozitif olarak tespit edilmiştir. Bu bağlamda panel bir bütün olarak değerlendirildiğinde kurumlar vergisinde meydana gelecek olan %1’lik bir artışın milli gelirden 0.0036152 artışa yol açtığı sonucuna ulaşılmıştır.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda Slovenya, Letonya ve Kore %10 düzeyinde; Yunanistan %5 düzeyinde ve son olarak Meksika %1 için düzeyinde kurumlar vergisinin milli gelir üzerindeki etkisi istatistiksel olarak pozitif ve anlamlı olarak tespit edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda seçilmiş OECD ülkeleri için 1995-2019 döneminde kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin derecesi bakımından istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif olan en etkili ülkeden en az etkili ülkeye doğru sıralaması ilk olarak Meksika, daha sonra Yunanistan, son olarak ise Kore, Letonya ve Slovenya olarak gerçekleşmektedir. Seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde 1995-2019 dönemi için yapılan analiz sonucunda kurumlar vergisinin milli gelire olan etkisi istatistiksel olarak sadece Fransa (%10 düzeyinde) için negatif ve anlamlı tespit edilmiştir.

Seçilmiş OECD ülkeleri için 1995-2019 dönemi için yapılan analiz sonucunda kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin istatistiksel olarak pozitif ancak anlamsız olduğu ülkeler Avusturya, Belçika, Finlandiya, Macaristan, İzlanda, İrlanda, Japonya, Çek Cumhuriyeti, Litvanya, Lüksemburg, Hollanda, Norveç, Polonya, Portekiz, Slovakya, İspanya, İsveç, Türkiye ve Birleşik Krallık olurken; aynı dönem ve ülke grubu için kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin istatistiksel olarak negatif ancak anlamsız olduğu ülkeler Kanada, Kolombiya, Danimarka, Estonya, Almanya, İsrail ve İtalya olarak bulunmuştur.

Aşağıdaki tabloda Seçilmiş OECD ülkelerinde 1995-2019 dönemi için kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin istatistiksel olarak nasıl olduğu bir bütün olarak gösterilmektedir.

Tablo 31: Seçilmiş OECD Ülkelerinde 1995-2019 Döneminde Kurumlar Vergisinin Milli Gelire Etkisi

	Pozitif ve Anlamli Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Negatif ve Anlamli Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Pozitif ve Anlamsiz Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Negatif ve Anlamsiz Etkiye Sahip Olan Ülkeler
Gelir Vergisinin Milli Gelire Etkisi	Yunanistan, Kore, Letonya, Meksika, Slovenya	Fransa	Avusturya, İspanya, Belçika, Finlandiya, Litvanya, Lüksemburg, Polonya, Portekiz, Hollanda, Norveç, Macaristan, İzlanda, İrlanda, Japonya, Çek Cumhuriyeti, Slovakya, İsveç, Türkiye, Birleşik Krallık	Kanada, Kolombiya, Danimarka, Estonya, Almanya, İsrail, İtalya

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablodan da anlaşılacağı üzere 1995-2019 dönemi için seçilen 32 OECD ülkesinde uygulanan gelir vergisinin milli gelire etkisinin, pozitif ve anlamlı olduğu 5 ülke; negatif ve anlamlı olduğu 1 ülke; pozitif ve anlamsız olduğu 19 ülke ve son olarak negatif ve anlamsız olduğu 7 ülke bulunmaktadır.

1995-2019 dönemi değerlendirildiğinde kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olduğu seçilmiş OECD ülkeleri arasında yer alan Yunanistan, Kore, Letonya, Meksika ve Slovenya ülkelerinin tamamı milli gelir bakımından OECD ortalamasının altında yer almaktadır. Kurumlar vergisinin 1995-2019 dönemi için kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin negatif ve anlamlı olduğu tek ülke olan Fransa ise milli gelir bakımından OECD ortalamasının üstünde yer almaktadır.

OECD milli gelir ortalamasının altında yer alan ülkelerden Yunanistan, Kore, Letonya, Meksika ve Slovenya’da ilgili dönem için kurumlar vergisinin toplam vergiler içindeki oranı sırasıyla %7.4, %13.6, %5.8, %16.2 ve %4.4 iken; kurumlar vergisinin milli gelir içindeki oranı sırasıyla %2.4, %3.1, %1.7, %2.2 ve %1.6 olarak gerçekleşmektedir. OECD milli gelir ortalamasının üzerinde yer alan Fransa’da ise ilgili dönem için kurumlar vergisinin toplam vergiler içindeki oranı %5.7 iken; kurumlar vergisinin milli gelir içindeki oranı %2.5 olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla OECD milli gelir ortalaması altında bulunan ülkelerden Yunanistan, Kore, Letonya ve Meksika’nın toplam vergiler içerisindeki kurumlar vergisi oranı, OECD milli gelir ortalaması üzerinde bulunan Fransa’dan fazlayken; Slovenya’nın toplam vergiler içerisindeki kurumlar vergisinin

oranı Fransa'dan düşük olarak tespit edilmiştir. OECD milli gelir ortalamasının altında bulunan ülkelerden sadece Kore'nin milli gelir içindeki kurumlar vergisi oranının OECD milli gelir ortalaması üzerinde bulunan Fransa'dan fazla olduğu; Yunanistan, Letonya, Meksika ve Slovenya'nın ise milli gelir içerisindeki kurumlar vergisi oranı bakımından Fransa'dan daha az oranlara sahip oldukları tespit edilmiştir.

Tablo 32: İstatiksel Olarak Anlamlı Sonuç Veren OECD Ülkelerindeki Kurumlar Vergisi Oranları

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Yunanistan	29.00	29.00	29.00	29.00	28.00	24.00	24.00
Kore	24.20	24.20	22.00	25.00	25.00	25.00	25.00
Letonya	15.00	15.00	15.00	20.00	20.00	20.00	20.00
Meksika	30.00	30.00	30.00	30.00	30.00	30.00	30.00
Slovenya	17.00	17.00	19.00	19.00	19.00	19.00	19.00
Fransa	33.33	33.30	33.33	33.00	31.00	28.00	26.50

Kaynak: <https://home.kpmg/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>, Erişim Tarihi: 28.02.2022.

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere, 1995-2019 dönemi değerlendirildiğinde kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin anlamlı olduğu seçilmiş OECD ülkeleri arasında son yıllarda %25 ve üzeri oran uygulayan ülkelere örnek olarak Kore, Meksika ve Fransa verilebilirken; %25 oran altında kurumlar vergisi uygulayan ülkelere örnek olarak Yunanistan, Letonya ve Slovenya verilebilir. Kurumlar vergisi açısından Meksika'nın son yıllarda istikrarlı bir biçimde %30 oranında vergi uyguladığı görülürken; son dönemde yaklaşık %7'lik bir indirim yapan Fransa'yı kurumlar vergisinde %5'lik bir indirim yapan Yunanistan'ın izlediği anlaşılmaktadır. Slovenya ve Kore'nin son yıllarda %1-2'lik bir artış yapığı kurumlar vergisinde en fazla artışı %5'lik oranla Letonya'nın yaptığı görülmektedir. Güncel olarak değerlendirildiğinde ise son olarak fazladan aza doğru Meksika'nın %30, Fransa'nın %26.5, Kore'nin %25, Yunanistan'ın %24, Letonya'nın %20 ve son olarak Slovenya'nın %19 oranında kurumlar vergisi oranı belirledikleri tespit edilmiştir (<https://worldpopulationreview.com/country-rankings/highest-taxed-countries>, Erişim Tarihi: 28.02.2022).

1995-2019 dönemi için OECD ülkelerinde kurumlar vergisinin milli gelirdeki oranının ortalaması %2.9 olarak gerçekleşirken; kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki oranının ortalaması %9.3 olarak gerçekleşmektedir. Bu sonuçlara göre kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olduğu ülkelerden OECD milli gelir ortalaması altında bulunan ülkeler arasında sadece Kore'nin (%3.1) kurumlar vergisinin

milli gelir içindeki oranı ortalamanın üstündeyken; Yunanistan (%2.4), Letonya (%1.7), Meksika (%2.2) ve Slovenya'nın (%1.6) ortalamanın altında olduğu tespit edilmiştir. Kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olduğu ülkelerden OECD milli gelir ortalaması altında bulunan ülkelere Kore (%13.6) ve Meksika'nın (%16.2) kurumlar vergisinin toplam vergiler içindeki oranı ortalamanın üstündeyken; Yunanistan (%7.4), Letonya (%5.8) ve Slovenya'nın (%4.4) ortalamanın altında olduğu tespit edilmiştir. 1995-2019 dönemi için kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin negatif ve anlamlı olduğu tek ülke olan Fransa'da ise hem kurumlar vergisinin milli gelir içindeki oranı %2.5 olarak gerçekleşerek OECD ortalamasının altında kalırken, hem de kurumlar vergisinin toplam vergiler içindeki oranı %5.7 oranında gerçekleşerek ortalamayı geçememektedir.

Kurumlar vergisi oranının yüksek olması ekonomik büyümeyi orta ve uzun vadede olumsuz olarak etkileyen önemli bir etken olmakla birlikte vergilenebilir kapasitede düşüşe yol açması beklenmektedir. Bu önermeyi test etmek amacıyla 1970-1997 dönemini 70 ülkeyi inceleyerek analiz eden panel çalışmasında kurumlar vergisinde gerçekleştirilecek %10'luk bir indirimin yıllık olarak ekonomik büyümeyi %1.1-%1.8 seviyelerinde arttıracığı sonucuna ulaşılmıştır (Lee, Gordon, 2005: 1041). Ekonomik büyümede meydana gelecek bu artışın vergilenebilir potansiyeli pozitif olarak etkileyerek arttırması beklenmektedir. Yabancı sermaye yatırımlarının küreselleşme olgusuyla beraber önem kazanması sonucunda ülkeler kısa veya uzun dönemli yabancı sermaye yatırımlarını ülkelere çekmek için çeşitli uygulamalara yönelmişlerdir. Vergisel olarak bakıldığında kurumlar vergisi oranında meydana gelecek düşüşlerin yabancı sermaye yatırımlarını ülkeye çekeceği beklenmektedir. Hatta sıcak para olarak tabir edilen kısa vadeli sermayenin çok düşük seviyelerde veya hiç vergiye tabi olmaması, uluslararası vergi rekabetinde uygulanan stratejiler arasında yerini almıştır (Ekici, 2009: 219).

Değişkenler arasında uzun dönemli ilişkiyi inceledikten sonra, panel nedensellik (Dumitrescu-Hurlin, 2012) testi kullanılarak değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisi analiz edilmekte ve sonuçlar Tablo 33'de gösterilmektedir.

Tablo 33: Panel Nedensellik Testi Sonuçları

Nedenselliğin Yönü	W-Bar	Z-Bar	p-değeri	Gecikme Sayısı
Incor tax → lngdp cap	2.6584*	1.8623	0.0626	2
lngdp cap → lngcal exp	4.9796***	8.4275	0.0000	2

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

* %10 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Tablo 33'e göre OECD ülkelerinde 1995-2019 dönemi için kurumlar vergisi ve milli gelir arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi bulunmaktadır.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda gelir vergilerinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olarak bulunduğu ülkelerin etkililik derecesi değerlendirildiğinde ekonomik büyümeye etkisi olan kurumlar vergisinin en fazla %1 anlamlılık oranıyla Meksika'da, daha sonra %5 anlamlılık oranıyla Yunanistan'da, son olarak %10 anlamlılık oranıyla Slovenya, Letonya ve Kore'de etkili olduğu söylenebilir. Buna ek olarak Meksika, Yunanistan, Slovenya, Letonya ve Kore'de kurumlar vergisi oranlarının makul düzeylerde gerçekleştiği ve dolayısıyla milli gelire pozitif etki yaparak ekonomik büyümeyi desteklediği söylenebilir. Teoriden farklı olarak Fransa'da ise 1995-2019 dönemi için %10 anlamlılık oranıyla kurumlar vergisinin milli gelire negatif olarak etkilediği ve dolayısıyla ekonomik büyümeye olumsuz bir etki yaptığı söylenebilir.

3.3.1.3. Toplam Vergi Gelirlerinin Milli Gelir Üzerindeki Etkisi

Tablo 34'de betimleyici istatistikler verilmektedir.

Tablo 34: Betimleyici İstatistikler

Değişken	Ortalama	Standart Sapma	Min	Max	Gözlem Sayısı
lngdp cap	10.20245	.5468262	8.613231	11.68795	800
Intot tax	15.28705	2.075884	6.968851	18.84384	800

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

OECD ülkeleri için toplam vergi gelirleri ve milli gelir arasındaki ilişki panel veri kapsamında Baltagi (2013) aşağıdaki gibi ifade edilmektedir:

$$lngdp_cap_{it} = \alpha_{it} + \beta_3 Intot_tax_{it} + \varepsilon_{it}$$

Bu modelde i:1,2...32 ve t:1995,1996...2019 olarak alınmıştır.

Burada i indisi OECD ülkelerini ve t indisi de yılları göstermektedir. Ayrıca α_{it} sabit terimi, β_1 toplam vergi gelirlerinin milli gelire etkisini ve ε_{it} de hata terimini ifade etmektedir. Tablo 35’te gösterilen

Tablo 35: Yatay Kesit Bağımlılığı Test Sonuçları

Değişken	CD-Test	p-değeri
lngdp cap	108.25***	0.000
Intot tax	26.86***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

yatay kesit bağımlılığı test sonuçlarına göre değişkenler arası yatay kesit bağımlılığını olmadığını söyleyen H_0 hipotezi reddedilmektedir. Bu sonuca göre OECD ülkeleri arasında yatay kesit bağımlılığının olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle serilerin durağanlığını test edebilmek amacıyla birimler arası yatay kesit bağımlılığının dikkate alındığı panel birim kök (Pesaran, 2007) testlerinin yapılması uygun bulunmuştur ve elde edilen bulgular Tablo 36’da gösterilmiştir. Elde edilen sonuçlar Tablo 5’de gösterilmekte olup her iki değişkenin de hem sabitli hem de trendli ve sabitli durumlarında birim kök içermediği tespit edilmiştir ve bu nedenle H_0 hipotezi reddedilememektedir. Bu sonuçlara göre

Tablo 36: Panel Birim Kök Test Sonuçları

Değişken	CIPS Sabitli	p-değeri	CIPS Sabitli ve Trendli	p-değeri
lngdp cap	1.580	0.943	4.308	1.000
Intot tax	-0.903	0.183	2.406	0.992

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

modelde kullanılan değişkenler düzeyde durağan değillerdir ve eşbütünleşme ilişkisinin test edilmesi gerekmektedir. Kullanılması gereken eşbütünleşme testini belirlemek amacıyla yatay kesit bağımlılığı testi (Pesaran, 2008) uygulanmış ve hatalar arasındaki yatay kesit bağımlılığı test sonuçları Tablo 37’de gösterilmiştir.

Tablo 37’ye göre hata terimleri arasında yatay kesit bağımlılığı bulunmaktadır. Bu nedenle yatay kesit bağımlılığını dikkate alan panel eşbütünleşme testi (Westerlund, 2007; Persyn ve Westerlund, 2008) kullanılmakta ve sonuçlar Tablo 37’de gösterilmektedir. Tablo 37’ye göre “ H_0 : eşbütünleşme yoktur”

Tablo 37: Hatalar Arası Yatay Kesit Test Sonuçları

CSD	LM_AD	p-değeri
Panel Eşbütünleşme	82.103***	0.0000
Gt	-4.179***	0.000
Ga	-23.829***	0.000
Pt	-15.199***	0.000
Pa	-20.887***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

** %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

* %10 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

hipotezi reddedilmektedir. Bu durum OECD ülkelerinde toplam vergi gelirleri ve milli gelir değişkenlerinin eşbütünleşik olduğunu ve seriler arasında uzun dönemli ilişki olduğunu göstermektedir. Çalışmanın bundan sonraki kısmında serilerin düzeyi kullanılarak tahmin yapılabilmektedir. Ayrıca, eğim katsayı homojenliği testi (Pesaran ve Yagamata, 2008) kullanılarak eğim katsayılarının homojenliği test edilmekte ve sonuçlar Tablo 38’de gösterilmektedir.

Tablo 38: Katsayı Homojenliği Testi Sonuçları

	Delta	p-değeri
	8.260***	0.000
Düzeltilmiş	8.805***	0.000

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Tablo 38’e göre “H₀: eğim katsayıları homojendir” hipotezi reddedilmektedir. Bu sonuç tüm eğim katsayılarının hetorejen olduğu, yani OECD ülkeleri arasında değiştiği anlamına gelmektedir.

OECD ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin milli gelire olan etkisini test etmek için yatay kesit bağımlılığını dikkate alan ve eğim katsayısı hetorejenliğine izin veren Arttırılmış Ortalama Grup Tahmincisi (Augmented Mean Group Estimator) (Eberhardt ve Teal, 2010; Bond ve Eberhardt, 2009) kullanılmakta ve elde edilen sonuçlar Tablo 39’da gösterilmektedir.

Tablo 39: Arttırılmış Ortalama Grup Tahmin Sonuçlarına Göre Toplam Vergi Gelirlerinin Milli Gelire Etkisi

ÜLKELER	TOPLAM VERGİ GELİRLERİ	SABİT TERİM
Panel	.0041848* [1.76] (0.078)	9.64123*** [78.58] (0.000)

Avusturya	-0.003871 [-0.94] (0.349)	10.11281*** [157.36] (0.000)
Belçika	-0.0009839 [-0.31] (0.760)	10.01171*** [191.97] (0.000)
Kanada	.0041394 [0.61] (0.539)	10.01791*** [89.21] (0.000)
Kolombiya	.0169373 [0.77] (0.443)	8.407296*** [27.92] (0.000)
Çek Cumhuriyeti	-0.0061423 [-0.61] (0.542)	9.555402*** [65.63] (0.000)
Danimarka	-0.0022749 [-0.75] (0.456)	10.05127*** [211.62] (0.000)
Estonya	.0190064* [1.65] (0.099)	8.554057*** [62.87] (0.000)
Finlandiya	-0.000991 [-0.15] (0.877)	9.948079*** [101.73] (0.000)
Fransa	.0039745 [0.78] (0.434)	9.876952*** [109.95] (0.000)
Almanya	-0.0073824 [-0.66] (0.511)	10.14566*** [49.52] (0.000)
Yunanistan	.0185026 [0.42] (0.674)	9.48269*** [14.32] (0.000)
Macaristan	-0.0007694 [-0.09] (0.925)	9.108949*** [80.24] (0.000)
İzlanda	.0006655 [0.04] (0.972)	10.09747*** [44.79] (0.000)
İrlanda	.0172354 [0.58] (0.564)	9.676791*** [22.57] (0.000)
İsrail	-0.0012509 [-0.09] (0.926)	9.894306*** [47.91] (0.000)
İtalya	.0057718 [0.59] (0.555)	9.92754*** [57.76] (0.000)
Japonya	.0303886 [0.91] (0.364)	9.720233*** [24.99] (0.000)

Kore	.0100711 [0.93] (0.351)	9.454375*** [100.87] (0.000)
Letonya	.0184703 [1.27] (0.204)	8.394935*** [48.08] (0.000)
Litvanya	-.0079608 [-1.29] (0.196)	8.749532*** [117.01] (0.000)
Lüksemburg	-.0079105 [-0.44] (0.658)	10.68302*** [44.70] (0.000)
Meksika	-.0075252 [-1.23] (0.219)	9.149686*** [97.41] (0.000)
Hollanda	-.0163571 [-1.26] (0.208)	10.38111*** [48.55] (0.000)
Norveç	-.0023141 [-0.09] (0.925)	10.22914*** [26.79] (0.000)
Polonya	.0509178** [2.24] (0.025)	8.139839*** [23.29] (0.000)
Portekiz	.0133942 [0.98] (0.328)	9.405428*** [45.63] (0.000)
Slovakya	-.0135242 [-0.65] (0.513)	9.240585*** [33.40] (0.000)
Slovenya	.0083324 [0.84] (0.399)	9.442759*** [72.87] (0.000)
İspanya	.0172323* [2.71] (0.007)	9.483901*** [93.94] (0.000)
İsveç	.0084304** [2.11] (0.035)	9.91379*** [152.43] (0.000)
Türkiye	.054992 [1.21] (0.226)	8.10265*** [11.75] (0.000)
Birleşik Krallık	.0007663 [0.10] (0.923)	9.960503*** [72.02] (0.000)

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

** %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

* %10 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

Seçilen 32 OECD ülkesi üzerinde yapılan analiz sonucuna göre genel anlamda panel sonuçları değerlendirildiğinde, bu ülkelerin 1995-2019 dönemi için, toplam vergilerinin

milli gelire olan etkileri istatistiksel olarak %10 anlamlılık düzeyinde anlamlı ve pozitif olarak tespit edilmiştir. Bu bağlamda panel bir bütün olarak değerlendirildiğinde toplam vergilerinde meydana gelecek olan %1'lik bir artışın milli gelirden 0.0041848 artışa yol açtığı, dolayısıyla ekonomik büyümeyi desteklediği sonucuna ulaşılmıştır.

Vergiler ve ekonomik büyüme değişkenleri arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmaların literatürüne bakıldığında bu iki değişken arasında çeşitli sonuçlar elde edildiği görülmektedir. Bu bağlamda vergiler ve ekonomik büyüme arasında pozitif veya negatif bir ilişki olduğunu belirten çalışmalara örnek olarak literatürden şu çalışmalar gösterilebilir: Topal (2017) çalışmasında 1971-2014 dönemi için 22 OECD üyesi ülke üzerinde yatay kesit bağımlılığı dahilinde dinamik panel ile panel nedensellik analizlerini gerçekleştirerek dolaylı vergilerin ekonomik büyümeyi olumlu olarak etkilediğini, dolaysız vergilerin ise ekonomik büyümeyi olumsuz etkilediğini belirterek vergi gelirlerinin GSYH içindeki payında %1'lik meydana gelen bir artışın ekonomik büyümeyi %0.17 oranında azalttığını vurgulamıştır. Demir ve Sever (2017) çalışmalarında 11 OECD ülkesindeki vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini 1980-2014 dönemi için panel veri analizi yöntemiyle inceleyerek vergi gelirlerinde meydana gelen artışların ekonomik büyümeyi olumsuz olarak etkilediğini belirtmiştir. Sandalcı ve Sandalcı (2017) çalışmalarında 32 OECD ülkesindeki vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini 1990-2014 dönemi için panel veri analizi yöntemiyle inceleyerek toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyümeyi negatif olarak etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Padovano ve Galli (2001) çalışmalarında 1950-1980 yılları için incelenen 23 OECD ülkesinde yüksek seviyelerde gerçekleşen marjinal vergi oranlarıyla birlikte verginin artan oranlılık derecesindeki değişimlerin derecesinin uzun dönem kapsamında ekonomik büyüme üzerinde olumsuz etkilere sebep olacağını belirtmişlerdir. Barro (1991) çalışmasında gelişmiş ve gelişmekte olan 98 ülkeyi 1960-1985 dönemi için panel regresyon analiziyle inceleyerek yüksek vergi oranlarının ekonomik büyümeyi negatif olarak etkilediğini belirtmiştir. Mendoza, Milesi-Ferretti ve Asea, (1995) çalışmalarında 1966-1990 dönemi için 18 OECD ülkesini panel veri analiziyle incelemişler ve vergilerde meydana gelen azalışların ekonomik büyüme üzerinde pozitif etki göstererek arttırdığı sonucuna ulaşmışlardır. Stoilova (2013) çalışmasında 1996-2013 dönemi için AB üyesi 28 ülkeyi havuzlanmış panel veri analizi yöntemiyle inceleyerek tüketim vergisi, gelir vergisi ve emlak vergisi gibi vergilerde

indirime gidilmesinin ekonomik büyüme üzerinde etkisinin oldukça fazla olduğunu belirtmiştir. Babatunde vd. (2017) çalışmasında 16 Afrika ülkesini 2004-2013 dönemi için inceleyerek vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini panel veri analizi yöntemiyle araştırmış ve vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla (GSYH) ile pozitif bir ilişkiye sahip olduğunu belirtmiştir. Oboh vd. (2018) çalışmalarında Nijerya, Gana, Sierra Leone, Benin ve Burkina Faso ülkelerinden oluşan ECOWAS ülkelerini 2000-2015 dönemi için Görünüşte İlişkisiz Regresyon Tahmini (SURE) yöntemiyle inceleyerek toplam vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerinde pozitif ve anlamlı bir etkisi olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Martinez-Vazquez vd. (2011) çalışmalarında gelişmiş ve gelişmekte olan 116 ülkeyi 1972-2005 dönemi için panel veri analizi yöntemiyle inceleyerek kişi başına düşen gelir ile dolaylı ve dolaysız vergiler arasında negatif yönlü bir ilişkinin olduğunu belirtmişlerdir. Karimi vd. (2016) çalışmalarında 1993-2012 dönemi için 97 farklı gelişmekte olan ülkeyi panel veri analizi yöntemiyle inceleyerek kişi başına düşen gelirin uluslararası ticaret vergisi, kişisel gelir vergisi ve işgücü vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı üzerinde pozitif olarak etki gösterdiğini belirtmişlerdir.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda Estonya ve İspanya %10 düzeyinde; Polonya ve İsveç'te %5 düzeyinde toplam vergilerin milli gelir üzerindeki etkisi istatistiki olarak pozitif ve anlamlı olarak tespit edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda seçilmiş OECD ülkeleri için 1995-2019 döneminde toplam vergilerin milli gelire etkisinin derecesi bakımından istatistiki olarak anlamlı ve pozitif olan en etkili ülkeden en az etkili ülkeye doğru sıralaması ilk olarak Polonya ve İsveç, daha sonra İspanya ve Estonya olarak gerçekleşmektedir.

Seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde 1995-2019 dönemi için yapılan analiz sonucunda toplam vergilerin milli gelire olan etkisi istatistiki olarak negatif ve anlamlı olarak tespit edilmiş bir ülke yoktur.

Seçilmiş OECD ülkeleri için 1995-2019 dönemi için yapılan analiz sonucunda toplam vergilerin milli gelire etkisinin istatistiki olarak pozitif ancak anlamsız olduğu ülkeler Portekiz, Slovenya, Fransa, İtalya, Japonya, Kore, Letonya, Kanada, Kolombiya, Yunanistan, İzlanda, İrlanda, Hollanda, Türkiye ve Birleşik Krallık olurken; aynı dönem ve ülke grubu için kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin istatistiki olarak negatif ancak

anlamsız olduğu ülkeler Danimarka, Finlandiya, İsrail, Çek Cumhuriyeti, Meksika, Litvanya, Lüksemburg, Avusturya, Belçika, Almanya, Macaristan, Norveç ve Slovakya olarak bulunmuştur.

Aşağıdaki tabloda Seçilmiş OECD ülkelerinde 1995-2019 dönemi için toplam vergilerin milli gelire etkisinin istatistiksel olarak nasıl olduğu bir bütün olarak gösterilmektedir.

Tablo 40: Seçilmiş OECD Ülkelerinde 1995-2019 Döneminde Toplam Vergilerin Milli Gelire Etkisi

	Pozitif ve Anlamli Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Negatif ve Anlamli Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Pozitif ve Anlamsız Etkiye Sahip Olan Ülkeler	Negatif ve Anlamsız Etkiye Sahip Olan Ülkeler
Gelir Vergisinin Milli Gelire Etkisi	Estonya, Polonya, İspanya, İsveç	-	Japonya, Kore, Kanada, Kolombiya, İzlanda, İrlanda, İtalya, Letonya, Fransa, Yunanistan, Hollanda, Portekiz, Slovenya, Türkiye, Birleşik Krallık	Çek Cumhuriyeti, Avusturya, Belçika, Almanya, Macaristan, İsrail, Litvanya, Lüksemburg, Danimarka, Finlandiya, Meksika, Norveç, Slovakya

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 40'dan da anlaşılacağı üzere 1995-2019 dönemi için seçilen 32 OECD ülkesinde uygulanan toplam vergilerin milli gelire etkisinin, pozitif ve anlamlı olduğu 4 ülke; pozitif ve anlamsız olduğu 15 ülke ve son olarak negatif ve anlamsız olduğu 13 ülke bulunurken negatif ve anlamlı olduğu ülke bulunmamaktadır.

1995-2019 dönemi değerlendirildiğinde kurumlar vergisinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olduğu seçilmiş OECD ülkeleri arasında yer alan Estonya, Polonya ve İspanya gibi ülkeler milli gelir bakımından OECD ortalamasının altında yer alırken; İsveç milli gelir bakımından OECD ortalamasının üzerinde yer almaktadır.

OECD milli gelir ortalamasının altında yer alan ülkelere Estonya, Polonya ve İspanya'da ilgili dönem için toplam vergilerin milli gelir içindeki oranı sırasıyla %32.3, %33.7 ve %33.3 olarak gerçekleşmektedir. OECD milli gelir ortalamasının üzerinde yer alan İsveç'te ise ilgili dönem için toplam vergilerin milli gelir içindeki oranı %44.9 olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla OECD milli gelir ortalaması altında bulunan ülkelere Estonya, Polonya ve İspanya'da toplam vergilerin milli gelir içindeki oranının, OECD

milli gelir ortalaması üzerinde bulunan İsveç'ten yaklaşık %10 oranında daha az seviyelerde olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 41: İstatiksel Olarak Anlamlı Sonuç Veren OECD Ülkelerindeki Toplam Vergilerin Milli Gelirdeki Oranları

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Estonya	33.3	33.5	32.5	33.0	33.5	34.5
Polonya	32.4	33.4	34.1	35.1	35.1	36.0
İspanya	33.8	33.6	33.9	34.7	34.7	36.6
İsveç	42.6	44.1	44.1	43.8	42.8	42.6

Kaynak: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>, Erişim Tarihi: 01.03.2022

Not: En güncel 2020 yılı verilerine ulaşılabilmektedir.

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere, 1995-2019 dönemi değerlendirildiğinde toplam vergilerin milli gelire etkisinin anlamlı olduğu seçilmiş OECD ülkelerinden Estonya, Polonya ve İspanya'da son yıllarda toplam vergilerin milli gelire oranının artma eğiliminde olduğu görülmektedir. İsveç'te ise diğer ülkelerden farklı olarak toplam vergilerin milli gelire oranının istikrarlı bir seyir izlediği belirtilebilir. Güncel olarak değerlendirildiğinde ise 2020 yılı itibarıyla toplam vergilerin milli gelire oranının fazladan aza doğru İsveç'te %42.6, İspanya'da %36.6, Polonya'da %36 ve son olarak Estonya'da %34.5 olarak gerçekleştiği tespit edilmiştir.

1995-2019 dönemi için OECD ülkelerinde toplam vergilerin milli gelirdeki oranının ortalaması %32.7 olarak gerçekleşmektedir. Buna göre toplam vergilerin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olduğu ülkelerden OECD milli gelir ortalaması altında bulunan ülkeler arasında sadece Estonya'nın (%32.3) toplam vergilerinin milli gelir içindeki oranı ortalamasının altındayken; Polonya (%33.7), İspanya (%33.3) ve İsveç'in (%44.9) ortalamasının üstünde olduğu tespit edilmiştir.

Vergi gelirlerini etkileyen bir takım ekonomik, sosyal ve siyasal etkenler bulunmaktadır. Ekonomik etkenlere: ekonomik büyüme oranı, enflasyon oranı, üretimde kullanılan teknolojiler, dış yardımların büyüklüğü, kayıt dışı ekonominin boyutu, toplam borç seviyesi, vergi oranları örnek olarak gösterilebilirken; sosyal etkenlere, toplumdaki vergi ahlakı ve vergiye uyumun derecesi örnek olarak verilebilir. Siyasi iktidarın vergi oranlarını belirlemedeki davranışının yanı sıra toplumda rüşvet ve yozlaşmanın yaygın olması, nüfus yoğunluğu gibi diğer etkenlerde vergi gelirlerinin belirleyicileri arasında gösterilebilir. Ayrıca küreselleşmenin de devletlerin vergi politikalarını belirlemede

önemli bir etken olduğu söylenebilir. Tüm bu değişkenler ile vergi gelirleri arasında sıkı bir bağ ve karşılıklı korelasyon bulunmaktadır (Ekici, 2009: 200-202).

Değişkenler arasında uzun dönemli ilişkiyi inceledikten sonra, panel nedensellik (Dumitrescu-Hurlin, 2012) testi kullanılarak değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisi analiz edilmekte ve sonuçlar Tablo 42’de gösterilmektedir. Tablo 42’ye göre OECD ülkelerinde 1995-2019 dönemi için toplam vergi

Tablo 42: Panel Nedensellik Testi Sonuçları

Nedenselliğin Yönü	W-Bar	Z-Bar	p-değeri	Gecikme Sayısı
Intot tax → lngdp cap	2.2627	0.7430	0.4575	2
lngdp cap → Intot tax	4.8029***	7.9278	0.0000	2

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

*** %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel anlamlılık düzeyini ifade etmektedir.

gelirlerinden milli gelire doğru bir nedensellik mevcut değilken; milli gelirden toplam vergi gelirlerine doğru tek yönlü bir nedensellik vardır.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda toplam vergilerin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olarak bulunduğu ülkelerin etkililik derecesi değerlendirildiğinde en fazla %5 anlamlılık oranıyla Polonya ve İsveç’te, daha sonra %10 anlamlılık oranıyla Estonya ve İspanya’da etkili olduğu söylenebilir. Buna ek olarak Meksika, Yunanistan, Slovenya, Letonya ve Kore’de toplam vergi oranlarının makul düzeylerde gerçekleştiği ve dolayısıyla milli gelire pozitif etki yaparak ekonomik büyümeyi desteklediği söylenebilir.

SONUÇ

Ekonomik ve sosyal yaşamda önemli bir yere sahip olan vergi aynı zamanda kamu harcamalarının da en önemli finansman kaynaklarından biri olarak maliye politikalarında ve ekonomik olarak ülkelerin gelişmesinde kritik rol oynamaktadır. Vergiler ekonomik ve sosyal hayatta meydana getirdiği etkilerle birlikte ekonomik büyümenin önemli bir belirleyicisidir. Bu bağlamda vergilerin dolaylı ve dolaysız olarak ayrılması gelir ve vergi yükünün adaletli dağılması, ekonomik büyüme, ekonomik kalkınma, tasarruflar ve yatırımlar, mükelleflerin vergiye uyumu, istihdam ve rekabet koşulları vs. birçok iktisadi ve mali değişkene etki etmektedir. Vergilerin ekonomik büyümeye olan etkisini ampirik yöntemlerle araştırmak ve analiz etmek bu çalışmanın ana inceleme konusunu oluşturmaktadır.

Çalışmanın ilk kısmında vergilemeye ait teorik bir çerçeve oluşturularak vergi kavramının tanımı ve kapsamı, verginin amaçları, vergilemeye ilişkin temel kavramlar, vergileme ilkeleri ve vergilemeye ilişkin sınıflandırmalardan bahsedilmiştir. Verginin tanımı ve kapsamı başlığı altında verginin tarihsel gelişimi, vergilemenin sınırları, vergi yükü ve vergilemede adalet konuları üzerinde durulmuştur. Daha sonra verginin amaçları mali amaç, ekonomik amaç, sosyal amaç ve diğer amaçlar başlıkları altında açıklanmıştır. Vergilemeye ilişkin temel kavramlar olarak verginin konusu, vergiyi doğura olay, vergi alacaklısı, vergi mükellefi ve vergi sorumlusu, vergi matrahı, vergi tarifesi, vergi muafiyeti ve vergi istisnası gibi kavramların tanımları yapılmıştır. İlk bölümün sonuna yaklaşırken vergileme ilkeleri, klasik vergileme ilkeleri ve çağdaş vergileme ilkeleri olarak iki başlık altında tanımlanmıştır. İlk bölümün son başlığı olarak vergilerin sınıflandırılması başlığında vergiler, gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve harcamalar üzerinden alınan vergiler olarak detaylı biçimde açıklanmıştır.

Çalışmanın ikinci kısmında OECD ülkelerindeki vergi sistemi üzerinde durulmuştur. Öncelikle OECD'nin kuruluşu ve uygulanışı hakkında bilgilerin verildiği bu kısımda OECD ülkelerinin vergi gelirlerinin milli gelire oranı hakkında istatistiki veriler verilmiştir. Bu veriler dikkate alındığında 1995-2019 döneminde ortalama olarak OECD ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin milli gelire oranı en yüksek olan ülke %46.1'lik oranla Danimarka olurken; aynı dönemde OECD ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin

milli gelire oranı en düşük olan ülke %13'lük oranla Meksika olmaktadır. 1995-2019 döneminde OECD ülkelerinde gelir vergisinin milli gelirdeki oranı en yüksek olan ülke 2014 yılında Danimarka olarak belirlenmiştir. Danimarka'nın gelir vergisinin milli gelirdeki oranı 2014 yılı için %26.2 olarak gerçekleşmiştir. İlgili dönemde gelir vergisinin milli gelirdeki oranının en düşük olduğu ülke ise Kosta Rika'dır. Kosta Rika'nın gelir üzerinden aldığı vergilerin milli gelire oranı ilk kez 2003 yılında %0.09 olarak tespit edilmiştir. 1995-2019 döneminde OECD ülkelerinde kurumlar vergisinin milli gelirdeki oranı en yüksek olan ülke 2006 yılında Norveç olarak belirlenmiştir. Norveç'in kurumlar vergisinin milli gelirdeki oranı 2006 yılı için %12.59 olarak gerçekleşmiştir. İlgili dönemde kurumlar vergisinin milli gelirdeki oranının en düşük olduğu ülke ise Letonya'dır. Letonya'nın kurumlar üzerinden aldığı vergilerin milli gelire oranı 2019 yılında %0.16 olarak tespit edilmiştir. 1995-2019 döneminde OECD ülkelerinde servet üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranı en yüksek olan ülke 2016 yılında İzlanda olarak belirlenmiştir. İzlanda'da servet üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranı 2016 yılı için %17.2 olarak gerçekleşmiştir. İlgili dönemde servet üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranının en düşük olduğu ülke ise Kosta Rika'dır. Kosta Rika'da servet üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı 1999 yılında %0.16 olarak tespit edilmiştir. 1995-2019 döneminde OECD ülkelerinde harcamalar üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranı en yüksek olan ülke 2012 yılında Macaristan olarak belirlenmiştir. Macaristan'da harcamalar üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranı 2012 yılı için %17.1 olarak gerçekleşmiştir. İlgili dönemde harcamalar üzerinden alınan vergilerin milli gelirdeki oranının en düşük olduğu ülke ise Meksika'dır. Meksika'da harcamalar üzerinden alınan vergilerin milli gelire oranı 1996 yılında %3.92 olarak tespit edilmiştir.

OECD ülkelerinde vergilemede adalet ve Gini Katsayısı değerlerinin de verildiği çalışmanın ikinci kısmında OECD ülkelerinin 2004-2018 yılları arasında sahip olduğu Gini Katsayısı değerleri belirtilmiştir. Buna göre 2004-2018 yılları ortalaması dikkate alındığında ilgili dönem için Gini katsayısı en düşük ülkeler arasında sırasıyla 0.244'lük değerle Slovenya, 0.255'lik değerle Slovenya ve 0.257'lik değerle Çek Cumhuriyeti yer almaktayken; Gini katsayısı en yüksek olan ülkeler sırasıyla 0.482'lik değerle Kosta Rika, 0.466'lık değerle Şili ve 0.448'lik oranla Meksika olarak gerçekleştiği tespit edilmiştir. Bu bağlamda ilgili dönem için gelir dağılımında adalet bakımından OECD ülkeleri

arasında en başarılı ülke Slovenya olurken, en başarısız ülkenin Kosta Rika olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Çalışmanın ikinci kısmında ek olarak OECD ülkelerinde bütçenin genel durumu üzerinde bilgiler verilerek OECD ülkelerinin milli gelirin yüzdesi biçiminde 1995-2019 dönemi için bütçe dengeleri verilmiştir. Bu bağlamda ilgili dönem için en fazla bütçe açığı veren ülkeler sırasıyla Yunanistan(%-6.67), Amerika Birleşik Devletleri(%-5.71) ve Japonya(%-5.29) olarak gerçekleşirken; en çok bütçe fazlası veren ülkeler sırasıyla Norveç(%9.38), Lüksemburg(%1.64) ve Kore(%1.5) olarak gerçekleştiği görülmüştür. 1995-2019 dönemi için OECD ülkelerinde milli gelirin yüzdesine göre bütçe açığının ortalaması ise %-2.03 olarak tespit edilmiştir.

Yukarda belirtilen analizlere ek olarak çalışmanın ikinci bölümünde seçilmiş OECD ülkelerinde 1995-2019 dönemi için dolaylı-dolaysız vergiler, gini katsayısı ve bütçenin milli gelire oranı değişkenleri ele alınarak karşılıklı bir analiz yapılmıştır. Milli gelirin yüzdesine göre OECD ülkeleri bütçe ortalaması %-2.03 olarak tespit edilmiştir. Bu bağlamda milli gelire oranı bakımından bütçe açığı en fazla olan ülkelere Yunanistan (%-6.67) ile Amerika Birleşik Devletleri (%-5.71); milli gelire oranı bakımından bütçe fazlası olan ülkelere Norveç (%9.38) ve Kore'nin (%1.50) vergi türleri ile vergi oranları detaylı biçimde incelenerek Türkiye ile tablo ve grafikler üzerinden karşılaştırmalı bir analiz gerçekleştirilmiştir.

Elde edilen bulgulara göre 1995-2019 dönem için OECD ortalamasına göre bütçenin milli gelire oranı %-2.03 olduğu değerlendirildiğinde Yunanistan ve ABD'nin OECD ortalamasından daha fazla bütçe açığı olduğu görülmektedir. Negatif değer alan bir başka ülke olarak Türkiye ise OECD ortalamasının üzerindedir. Bütçesi fazla veren ülkeler ise Norveç ve Kore olarak karşımıza çıkmaktadır. Seçilmiş OECD ülkeleri arasında bütçe açığı veren Yunanistan, ABD ve Türkiye gibi ülkelere gini katsayılarının bütçe fazlası veren Kore ve Norveç gibi ülkelere göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Dolayısıyla seçilmiş OECD ülkeleri arasında bütçe açığı olan ülkelere gelir dağılımında adaletin bütçe fazlası olan ülkelere göre daha bozuk olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Ayrıca seçilmiş OECD ülkeleri için dolaylı ve dolaysız vergilerin milli gelirdeki oranları incelendiğinde Yunanistan (%12.7) ve Türkiye'nin (%10.1) dolaylı vergilerinin milli gelirdeki oranının dolaysız vergilere göre daha fazla olduğu görülmektedir. Norveç

(18.8), ABD (%15) ve Kore’de (%9.1) ise dolaysız vergilerin milli gelire oranı dolaylı vergilere göre daha fazladır. OECD ortalamaları dikkate alındığında dolaylı vergilerin milli gelire oranının ortalaması %10.7 olarak tespit edilmektedir. Buna göre Türkiye’deki dolaylı vergilerin milli gelire oranı OECD ortalamasından azken; Yunanistan’daki dolaylı vergilerin milli gelire oranı OECD ortalamasından fazladır. Dolaysız vergilerin milli gelire oranı incelendiğinde ise OECD ortalaması %12.4 olarak bulunmuştur. Buna göre Norveç ve ABD’de dolaysız vergilerin milli gelire oranı OECD ortalamasından fazlayken; Kore’de bu oranın OECD ortalamasından daha az olarak gerçekleştiği tespit edilmiştir.

Gini katsayısı 0-1 arasında değer almakta ve bu değer 0’a yaklaştıkça gelir dağılımında adaletin arttığı 1’e yaklaştıkça ise gelir dağılımında adaletin bozulduğu kabul edilmektedir. Gini katsayıları bakımından gelir dağılımında adalet incelendiğinde seçilmiş OECD ülkeleri arasında sırayla ABD ve Türkiye’nin 0.40, Yunanistan’ın 0.34, Kore’nin 0.31 ve Norveç’in 0.27 değerlerini aldığı görülmektedir. Gini Katsayısı ilgili dönem için OECD ortalaması olarak 0.35 değerini almaktadır. Buna göre ABD ve Türkiye’nin gini katsayısı değerleri ortalamanın üzerindeyken; Yunanistan, Kore ve Norveç’in gini katsayısı değerleri OECD ortalamasının altındadır. Gini katsayıları değerlendirildiğinde gelir dağılımında adaletin olduğu ülkeler fazladan aza doğru sırayla Norveç, Kore, Yunanistan ile Türkiye ve ABD olarak bulunmuştur.

Teoriye göre milli gelir içerisinde dolaylı vergilerin oranı ne kadar fazla olursa gelir dağılımında adalet o kadar daha fazla bozulurken; milli gelir içerisinde dolaysız vergilerin oranı ne kadar fazla olursa gelir dağılımı o kadar daha fazla düzelecektir. Buna göre dolaylı vergilerin milli gelirdeki oranı fazla olan Yunanistan ve Türkiye’de gelir dağılımının adaletsiz olması beklenmektedir. Ancak bu ülkelerin gini katsayıları incelendiğinde Yunanistan’ın (0.34) OECD ortalaması (0.35) altında; Türkiye’nin (0.40) ise OECD ortalaması (0.35) üzerinde olduğu görülmektedir. Bu verilerden hareketle dolaylı vergilerin milli gelirdeki oranının fazla olması Yunanistan için gelir dağılımındaki adaleti bozmadığı ancak Türkiye için bozduğu söylenebilir. Benzer şekilde teoriye göre dolaysız vergilerin milli gelirdeki oranının fazla olduğu Norveç, ABD ve Kore’de gelir dağılımının adaletli olması beklenmektedir. Ancak bu ülkelerin gini katsayıları incelendiğinde Kore (0.31) ve Norveç’in (0.27) OECD ortalaması (0.35) altında; ABD’nin (0.40) ise OECD ortalamasının (0.35) üzerinde olduğu görülmektedir. Bu

verilerden hareketle dolaysız vergilerin milli gelirdeki oranının fazla olması Norveç ve Kore’de gelir dağılımında adaletin sağlanmasına olumlu katkı yaptığı ancak ABD’de gelir dağılımında adaletin sağlanmasına olumlu bir katkı yapmadığı söylenebilir. Dolayısıyla teoride dolaylı vergilerin gelir dağılımını olumsuz olarak etkilediği varsayımı Yunanistan için geçerli değilken; benzer şekilde dolaysız vergilerin gelir dağılımını olumlu etkilediği varsayımı ABD için geçerli olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Çalışmanın üçüncü ve son kısmında ise panel veri analizi kullanılarak 1995-2019 dönemi için 32 OECD ülkesindeki (Çek Cumhuriyeti, Danimarka, Estonya, Almanya, Yunanistan, İsrail, Avusturya, Belçika, Lüksemburg, Meksika, Hollanda, Slovenya, İspanya, İsveç, Kanada, Kolombiya, İtalya, Japonya, Kore, Letonya, Macaristan, İzlanda, İrlanda, Polonya, Portekiz, Finlandiya, Fransa, Slovakya, Türkiye, Litvanya, Norveç ve Birleşik Krallık) gelir vergisi, kurumlar vergisi ve toplam vergilerin milli gelir üzerindeki etkisi Augmented Mean Group Estimator (AMG) yöntemiyle test edilmiştir.

Seçilen 32 OECD ülkesi üzerinde yapılan analiz sonucuna göre genel anlamda panel sonuçları değerlendirildiğinde, bu ülkelerin 1995-2019 dönemi için, gelir vergilerinin milli gelire olan etkileri istatistiksel olarak %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı ve pozitif olarak tespit edilmiştir. Bu bağlamda panel bir bütün olarak değerlendirildiğinde gelir vergilerinde meydana gelecek olan %1’lik bir artışın milli gelirden 0.0060997 artışa yol açtığı sonucuna ulaşılmıştır.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda gelir vergilerinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olarak bulunduğu ülkelerin etkililik derecesi değerlendirildiğinde gelir dağılımını düzenleyici etkiye sahip artan oranlı gelir vergisinin %5 anlamlılık oranıyla Finlandiya ve Norveç’te, %10 anlamlılık oranıyla Kanada, İsveç ve Meksika’da etkili olduğu söylenebilir. Buna ek olarak Estonya, Finlandiya, Norveç, Meksika, Kanada ve İsveç’te toplanan gelir vergisinin üretimi ve istihdamı olumlu etkileyecek yatırımlarda kullanıldığı ve kaynakların etkin kullanılması nedeniyle milli gelirin pozitif etkilendiği sonucuna ulaşılmıştır. Teoriden farklı olarak Danimarka’da ise 1995-2019 dönemi için %5 anlamlılık oranıyla gelir vergisinin milli gelire negatif olarak etkilediği ve dolayısıyla gelir dağılımını bozan bir etki gösterdiği görülmektedir. 1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri incelendiğinde istatistiksel biçimde anlamlı olarak bulunan toplam vergi gelirleri içerisinde gelir vergisi oranının en

yüksek olduğu ülkeler sırasıyla Kanada (%36.3), İsveç (31.1), Finlandiya (30.3), Norveç (%25), Meksika (%19,5) ve Estonya (%19.1)'dir. Bu oranlardan hareketle bu ülkelerdeki fiyat artışlarının en fazla Kanada'yı etkilemesi beklenirken; en az olarak ise Estonya'yı etkilemesi beklenmektedir.

Seçilen 32 OECD ülkesi üzerinde yapılan analiz sonucuna göre genel anlamda panel sonuçları değerlendirildiğinde, bu ülkelerin 1995-2019 dönemi için, kurumlar vergisinin milli gelire olan etkileri istatistiksel olarak %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı ve pozitif olarak tespit edilmiştir. Bu bağlamda panel bir bütün olarak değerlendirildiğinde kurumlar vergisinde meydana gelecek olan %1'lik bir artışın milli gelirden 0.0036152 artışa yol açtığı sonucuna ulaşılmıştır.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda gelir vergilerinin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olarak bulunduğu ülkelerin etkililik derecesi değerlendirildiğinde ekonomik büyümeye etkisi olan kurumlar vergisinin en fazla %1 anlamlılık oranıyla Meksika'da, daha sonra %5 anlamlılık oranıyla Yunanistan'da, son olarak %10 anlamlılık oranıyla Slovenya, Letonya ve Kore'de etkili olduğu söylenebilir. Buna ek olarak Meksika, Yunanistan, Slovenya, Letonya ve Kore'de kurumlar vergisi oranlarının makul düzeylerde gerçekleştiği ve dolayısıyla milli gelire pozitif etki yaparak ekonomik büyümeyi desteklediği söylenebilir. Teoriden farklı olarak Fransa'da ise 1995-2019 dönemi için %10 anlamlılık oranıyla kurumlar vergisinin milli gelire negatif olarak etkilediği ve dolayısıyla ekonomik büyümeye olumsuz bir etki yaptığı görülmektedir.

Seçilen 32 OECD ülkesi üzerinde yapılan analiz sonucuna göre genel anlamda panel sonuçları değerlendirildiğinde, bu ülkelerin 1995-2019 dönemi için, toplam vergilerinin milli gelire olan etkileri istatistiksel olarak %10 anlamlılık düzeyinde anlamlı ve pozitif olarak tespit edilmiştir. Bu bağlamda panel bir bütün olarak değerlendirildiğinde toplam vergilerinde meydana gelecek olan %1'lik bir artışın milli gelirden 0.0041848 artışa yol açtığı, dolayısıyla ekonomik büyümeyi desteklediği sonucuna ulaşılmıştır.

1995-2019 dönemi için seçilmiş OECD ülkeleri üzerinde yapılan analiz sonucunda toplam vergilerin milli gelire etkisinin pozitif ve anlamlı olarak bulunduğu ülkelerin etkililik derecesi değerlendirildiğinde en fazla %5 anlamlılık oranıyla Polonya ve İsveç'te, daha sonra %10 anlamlılık oranıyla Estonya ve İspanya'da etkili olduğu

söylenbilir. Buna ek olarak Meksika, Yunanistan, Slovenya, Letonya ve Kore’de toplam vergi oranlarının makul düzeylerde gerçekleştiği ve dolayısıyla milli gelire pozitif etki yaparak ekonomik büyümeyi desteklediği sonucuna ulaşılmıştır.

KAYNAKÇA

- Açıkgöz, Ş. (2008). Türkiye’de vergi gelirleri, vergi yapısı ve iktisadi büyüme ilişkisi: 1968-2006. *Ekonomik Yaklaşım*, 19(68), 91–113.
- Ahmed, M. Q. & Muhammad, S. D. (2010). Determinants of Tax Buoyancy: Empirical Evidence from Developing Countries. *European Journal of Social Sciences*, 13(3), 408-414.
- Akdoğan, A. (1991). Vergilerin incelenmesi ve değerlendirilmesi. Ankara: Gazi Üniversitesi Teknik Eğitim Fakültesi Matbaası, 651.
- Akdoğan, A. (2001), Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması, Ankara: Gazi Kitabevi Dergisi, 5 (7), 1916-1932.
- Akdoğan, A. (2006). Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akdoğan, A. (2014). Kamu maliyesi (16. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akdoğan, A. (2016). Kamu Maliyesi. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akdoğan, A. “Kamu Maliyesi”, Gazi Kitabevi, 6.Baskı, Ankara, Kasım, 1997
- Akgüç Öztin, “Türkiye’de Emlak Vergileri”, Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Gelişme Üzerindeki Etkileri, Ekonomik ve Sosyal Etütler Konferansı, Çeltüt Matbaacılık, İstanbul, 1971.
- Aksoy, Ş. (1991). Kamu Maliyesi. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Aktan, C. C. (2002). Gelir Dağılımında Adaletin Sağlanması ve Yoksulluk Sorununun Ortadan Kaldırılması İçin Vergi Sistemi Nasıl Dizayn Edilmeli? Yoksullukla Mücadele Stratejileri Hak-İş Konfederasyonu Yayını, Ankara.
- Alancıoğlu, E. ve Miçooğulları, S. A. (2020). Türkiye’de Vergi Geliri ile Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişki: Ampirik Bir Araştırma. *International Social Sciences Studies Journal*, 6(56), 718-728.
- Allan Charles, M., *The Theory of Taxation*, Penguin Books Ltd., England, 1971.
- Altunöz, U. ve Çondur, F. (2018). Sosyal Güvenlik Harcamaları Gelir Dağılımında Etkin Mi? Türkiye Ekonomisi İçin Nedensellik Analizi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 15(15), 173-189.
- Anastassio, U. T. ve Dritsaki, C., (2005), “Tax Revenues and Economic Growth: An Empirical Investigation for Greece Using Causality Analysis”, *Journal of Social Sciences*, Volume 2, p: 99-104.
- Andrejovska, A. ve Pulikova, V. (2018). Tax Revenues in The Context of Economic Determinants, *Montenegrin Journal of Economics*, 14(1), 133-141.

- Arnold, J. (2008), "Do Tax Structures Affect Aggregate Economic Growth? Empirical Evidence From A Panel of OECD Countries" Economics Department Working Papers No. 643 ECO/WKP(2008) 51, 1-28.
- Arnold, J., Brys, B., Heady, C., Johansson, A., Schwelb, C. ve Vartia, L. (2011), "Tax Policy for Economic Recovery and Growth", The Economic Journal, Vol.121, Issue 550, 59-80.
- Ataç Beyhan, "Maliye Politikası", Turhan Kitapevi, Ankara, 2009.
- Ay, H. ve Haydanlı, M. (2017). Vergi Yüğü Ekseninde Toplumsal Yapının Gelir Dağılımı ve Yoksullukla İlişkisi. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 4 (3), 136-153.
- Aydın, S. & Çaşkurlu, E. (2013) Kamu maliyesi (1.Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- B., G., Leland, An Introduction to Analysis and Policy, Fifth Edition, Prentice Hall Inc., New Jersey, 1966.
- Babatunde, O. A., Ibukun, A. O. and Oyeyemi, O. G. (2017). Taxation Revenue and Economic Growth in Africa. Journal of Accounting and Taxation, 9(2), 11-22.
- Backhaus, J. G. ve Wagner R. E. (2004). Society, State, and Public Finance: Setting The Analytical Stage. Backhaus J. G., ve Wagner, R. E. (Eds.), Handbook of Public Finance (pp. 1-18). New York: Kluwer Academic Publishers.
- Balkaya Akça, F.Nilgün; "Gelir Vergisindeki Vergi Harcamaları ve Türk Gelir Vergisindeki Vergi Harcamalarının Değerlendirilmesi", Gazi Üniversitesi, Doktora Tezi, Ankara, 2000
- Baltagi B.,H. (2013). "Econometric Analysis of Panel Data" – *fifth edition*. In John Wiley & Sons
- Barro, R (1991). "Economic Growth in a Cross Section of Countries". Quarterly Journal of Economics, 106(1): 407-444.
- Batırel Ömer Faruk, Kamu Maliyesi Teorisine Giriş, 2.Baskı, Mert/Er Matbaası, İstanbul, 1979.
- Berber, M. (2006). İktisadi Büyüme ve Kalkınma. Trabzon: Derya Kitabevi.
- Beşer, N.Ö. ve Güllü, İ. (2019). Türkiye’de gelir dağılımının sosyal tabakalaşma üzerine etkileri. Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 5(2), 327-346.
- Bilici, N. (2006). Dolaylı - Dolaysız Vergiler Dengesi (veya Dengesizliği), Falay, N., Şahin, M. ve Kesik, A. (Eds.), Kamu Maliyesine Yeni Bakış (Teori ve Uygulama), Ankara: Seçkin Yayınları.
- Bilici, Nurettin; "Türk Vergi Sistemi", 33. Baskı, Ağustos, Ankara, 2014

- Black Philip A., Estain Calitz, Tjaart J, Steenekamp, and associates, Public Economics, Third Edition, Oxford University Press, 2006.
- Boesch Herbert, “Active Parliamentary Scrutiny of Use of Public Money: Some European Experiences”, Bütçe Reform Süreci ve Parlamentonun Bu Süreçteki Rolü: Türkiye ve Seçilmiş AB Üyesi Ülke Deneyimleri, Uluslararası Sempozyum, Afyonkarahisar, 8-9 Ekim 2008, s.67-106.
- Browing Edgar K. And jacqueline M. Browing, Public Finance and the Price System, Prentice Hall, New Jersey, 1994.
- Brys, B. Matthews, S. &Owens, J. (2011). Tax Reform Trends İn OECD Countries. OECD Taxation Working Papers. Paris, F: OECD Publishings.
- Buchanan James M., The Public Finances, Richard D. Irwin, Inc, Homewood, Illinois, 1960.
- Buyrukoğlu, S. & Buzkıran, D. (2016). Klasik ve Modern Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Uzlaşma Müessesesi. İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi, 5(7) 2077-2091.
- Bülbül, D., (2018). Devlet Bütçesi (Teori, Politika ve Uygulama), Ankara: Turhan Kitabevi.
- Büyükerşen Yılmaz, Vergi Tesirlerinin Mikro İktisadi Analizi, EİTİA, Ankara, 1980.
- Cansız, H., (2007). Bazı Ülkelerde ve Türkiye'de Çok Yıllı Bütçeleme Uygulamaları, Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi, (1).
- Castro, G.-A. & Ramgrez, D.-B. (2014). Determinants of Tax Revenue in OECD Countries Over the Period 2000-2011. Contaduriay Administracion, 59(3), 35-59.
- Cobham, A. (2005). Taxation Policy and Development, The Oxford Council on Good Governance, (OCGG Economy Analysis No:2).
- Creddy, J. veGemmell, N. (1984), “IncomeRedistri-bution Through Taxesand Transfer in Britain”, Scot-tishJournal of Political Economy, 31, 44-59.
- Creddy, J. veGemmell, N. (1982), “The Built-in Flex-ibility of ProgressiveIncomeTaxes: A Simple Mod-el”, Public Finance, 37, 362-371.
- Creddy, J. veGemmell, N. (1985), “The Indexation of Taxesand Transfers in Britain”, Manchester School, 55, 364-384.
- Cural, M. ve Çevik, N. K. (2015). Ekonomik Kalkınmanın Vergi Yapısı Üzerindeki Etkisi: 1924-2013 Dönemi Türkiye Örneği. Amme İdaresi Dergisi, 48(3), 127-158.
- Çakır, T., Moğol, T., Ataç, E., Heper, F., Dönmez, R., Ataç, B. & Varcın, N. (2006). Kamu maliyesi (1.Baskı). Eskişehir: Anadolu üniversitesi yayınları.

- Çakıroğlu, Tülay; “Özel Tüketim Vergisi ve Ekonomik Etkileri”, Çukurova Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Adana, 2005
- Çelik, S. B. (2016). Vergilemede Adalet Açısından Türkiye'nin Dolaysız ve Dolaylı Vergileme Politikası. International Conference On Eurasian Economies, 29-31.
- Çelikkaya, A. (2011). OECD Üyesi Ülkelerde Katma Değer Vergisinin Yapısal Gelişimi ve Son Uyumlaştırma Çabalarının Değerlendirilmesi. Sosyo-ekonomi Dergisi, 101-126.
- Çetin, Sevdâ. Türkiye'de vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki: eşbütünlük analizi. Yüksek lisans tezi, Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi, 2018.
- Çınar, S. (2003). Kamu Kesimi Finansmanında Vergileme ve Vergilemenin Sınırları. İktisat İşletme ve Finans, Eylül, 87-100.
- Çomaklı, Şafak Ertan; Ayrançöl, Zülküf; “Vergi Hukuku Genel İlkeler ve Esaslar”, Savaş Yayınevi, Ankara, Ekim, 2016.
- D. I. Trotman-Dickenson, Economics of the Public Sector, Macmillian Press, London, 1996.
- Dalton Hugh, Principles of Public Finance, Routledge, Kegan Paul Ltd., London, 1961.
- Dam, Metin ve Şaban, Ertekin, (2018), “Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisinin Analizi”, Vergi Raporu Dergisi, 228: 19-32
- Demir, İ. C. (2013). Türkiye’de Vergi Yüğü, Afyonkarahisar: Dora Basım Yayın.
- Demir, M. (2009). Toplumun Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler. Akademik Bakış, 18, 1-10.
- Demir, M. ve Sever, E. (2017). Vergi Gelirleri Ekonomik Büyüme İlişkisi: OECD Ülkelerine İlişkin Panel Veri Analizi. Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 9(2), 51-66.
- Demir, Murat ve Erşan, Sever, (2017), “Vergi Gelirleri Ekonomik Büyüme İlişkisi: OECD Ülkelerine İlişkin Panel Veri Analizi”, Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 9(2): 51-66.
- Demircan, E. S., (2003), “Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 21, Temmuz- Aralık s.97-116.
- Demirgil, B. (2018). Vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi: Ampirik bir çalışma. Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 19(2), 118-131.
- Dioda, L. (2012). Structural Determinants Of Tax Revenue In Latin America and The Caribbean. Subregional Headquarters In Mexico, 3, 1-44.

- Doğan İbrahim, “Bütçe Açıklarının Enflasyon Üzerindeki Etkisinin Analizi: Teori ve Uygulamaları”, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kayseri, 2005.
- Doğan, C. ve Tek, M. (2007). Türkiye’de gelir dağılımının toplanma oranı yöntemiyle analizi. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 3(2), 93-119.
- Doğan, K.C., ve Şentürk, S.H., (2017). İngiltere’de On Yedinci Yüzyıl Devrimler Çağı ve Parlamentarizmin Gelişimi Doğrultusunda Bütçe Hakkı, *Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl 7, (14).
- Due John F., Maliye Bir İktisadi Analiz, (Çevirenler: Sevim Görün, İzzettin Önder), Üçüncü Baskı, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1967.
- Dumitrescu E-I, Hurlin C (2012) Testing for Granger non-causality in heterogeneous panels. *Econ Model* 29(4):1450–1460.
- Durkaya, M. ve Ceylan, S., (2006), “Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 50 s.79-87.
- Eberhart M., & Bond, S.R. (2009). Cross-sectional dependence in non-stationary panel models: a novel estimator, *Nordic Econometric Meetings*. Sweden.
- Eckstein Otto, Public Finance, Third Edition, Prentice-Hall, Inc, New Jersey, 1973.
- Edizdoğan Nihat, Teoride ve Uygulamada Özel Tüketim Vergileri, Bursa İTİA İşletme Fakültesi Yayın No:6, Bursa Üniversitesi Basımevi, 1981.
- Edizdoğan, N. ve Çelikkaya, A., “Vergilerin Ekonomik Analizi”, Bursa, 2010
- Edizdoğan, N., “Kamu Maliyesi”, Güncellenmiş 9. Baskı, Bursa, 2007
- Eker, A. (2005). Kamu Maliyesi, Birleşik Matbaa Ltd. Şti., İzmir.
- Eker, A. ve Bülbül, D. (2016). Kamu Maliyesi. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Eker, A., Altay, A. ve Sakal M., (1996), Maliye Politikası, Takav Matbaacılık, İzmir.
- Eker, A., Altay, A. ve Sakal, M. (2005). Maliye Politikası (5. baskı). İzmir: Birleşik Matbaacılık.
- Ekici, M., S. (2009). “Vergi Gelirlerini Etkileyen Ekonomik ve Sosyal Faktörler”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(30), 200-223.
- Elezoski, Muzaffer; “Makedonya’da ve Türkiye’de Gelir Vergisinin Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi ve Değerlendirilmesi”, Gazi Üniversitesi, Master Tezi, Ankara, 2004
- Erdem, M., Şenyüz, D. & Tatlıoğlu, İ. (2015). Kamu maliyesi (12.Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi.

- Erdoğan, Ebru, Topçu, Mert ve Ozan, Bahar, (2013), “Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisi Üzerine Eşbütünleşme ve Nedensellik Analizi”, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 50(576): 99-109.
- Erdoğan, Ebru, TOPÇU, Mert, ve Ozan BAHAR; (2013),“Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisi Üzerine Eşbütünleşme ve Nedensellik Analizi”,*Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 50(576), ss. 99-109.
- Erginay, Akif; “Kamu Maliyesi”, 18,Baskı, Ekim, Ankara, 2010
- Ersezer, D. (2006), Gelir Dağılımı Politikası ve Araçları. Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 16(1), 255-268.
- Gerçek, Adnan; “Türk Vergi Hukukunda Vergi Sorumlusu, Sorumluluk Halleri ve Türlerinin İncelenmesi”, *AÜHFD*, 54, 3, 2005.
- Göçer, İ., Mercan, M., Bulut, Ş. ve M. M., Dam; (2010),“Ekonomik Büyüme ile Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: Sınır Testi Yaklaşımı”,*Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 28, ss. 97-110.
- Gupta, A. S. (2007). Determinants of Tax Revenue Efforts In Developing Countries. IMF Working Paper, WP/07/184.
- Gül E. ve Barış K., (2009), “AB Ülkeleri ve Türkiye’de Vergi Gelirleri ile Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1980 – 2008”, Süleyman Demirel Üniversitesi, 1.Uluslararası Davraz Kongresi, 24-27 Eylül, Isparta.
- Gülüm, Aylin; “AB’de ve Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi ve Ekonomik Etkileri”,*Marmara Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009*
- Gümüş, İ. ve Peran, T. (2017). Türkiye’de Sosyal Politika Aracı Olarak Gelir Vergisi Uygulaması. *International Journal of Academic Value Studies*, 3 (12), 209-219.
- Güneş, M. (2017). Veraset ve İntikal Vergisi’nde Revizyon Gerekliliği. *International Journal of Public Finance*. ol. 2 (1), 124 – 158.
- Gür, Uğur, Süleyman. Türkiye’de Vergi Gelirleri İle Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişkinin Uzun ve Kısa Dönemde İncelenmesi. Yüksek lisans tezi, Gazi Üniversitesi, 2014.
- Güran, Nevzat ve İsmail Aktürk. Uluslararası İktisadi Kuruluşlar, 3. Baskı, Anadolu Matbaacılık, İzmir, Ekim 1997.
- Gürdal, Temel ve Hakan Yavuz. “Türkiye’de Kurumlar Vergisindeki Gelişmeler ve OECD Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Analizi (1980-2007 Dönemi)”, *Maliye Dergisi*. Sayı.156, Ocak-Haziran 2009, ss.219-231.
- Gürdal, Temel, Mehmet Emin Altundemir ve Cahit Şanver. Maliye Politikası. 4. Baskı. İstanbul: Kitap Matbaası, 2015.

- H., Kızılyalı, Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Analizi, Sevinç Matbaası, Ankara, 1969.
- Hacıköylü, K., “Emlak Vergisinde Değerlendirme Sorunu ve Değer Tespitine İlişkin Öneriler”, Doktora Tezi, Eskişehir, 2009
- Hanbay, E., “Özel Tüketim Vergisinin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri”, Celal Bayar Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Manisa, 2013
- Hansen Bent, (1963). “Tax Policy and Mobilisation of Savings”, Government Finance and Economic Development, OECD, Athens, 12-20.
- Hanusch, H. (1995): "Die neue QualiUlt wirtschaftliehen Waehstums". H. Hanuseh & W. Giek (ed.) (1995: 13-26), Ansiitzefür ein neues Denken in der Wirtschaftspolitik, Cilt 70.'
- Harberger, A. (1964). “Taxation, Resource Allocation, and Welfare”, In The Role of Direct and Indirect Taxes in The Federal Reserve System (pp. 25-80), Princeton University Press.
- Heper Fethi, Türkiye’de Servetlerin Vergilendirilmesi, EİTİA Yayın No, 246/166, Eskişehir, 1982.
- Hines Jr., J.R. ve Summers, L.H. (2009), “How Globalization Affects Tax Design”, Tax Policy and the Economy, 23(1), 123-158.
- <https://data.oecd.org/tax>, Erişim Tarihi: 27.04.2022.
- <https://ec.europa.eu/eurostat>, Erişim Tarihi: 15.01.2022
- <https://home.kpmg/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/individual-income-tax-rates-table.html>, Erişim Tarihi: 28.02.2022.
- <https://home.kpmg/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>, Erişim Tarihi: 28.02.2022.
- <https://worldpopulationreview.com/country-rankings/highest-taxed-countries>, Erişim Tarihi: 24.02.2022
- İdikut Özpençe, Aylin, (2017), “Türkiye’de 1980 Sonrası Kamu Harcamaları, Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişkinin Analizi”, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 28: 31-41.
- İslamoğlu, Emel. “Türkiye’de Gelir Dağılımı”. Çağlar Özdemir ve Emel İslamoğlu (Ed.). Gelir Dağılımı ve Yoksulluk: Kavram-Teori-Uygulama içinde. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2017, ss.127-141.
- İsmayılov, Babek; “Azerbaycan Kurumlar Vergisi ve Türk Kurumlar Vergisi ile Karşılaştırılması”, İstanbul Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2010 İstanbul.

- Joesph Pechman, Federal Tax Policy, The Brookings Inst, Washington DC, 1966.
- Kaba, H. ve Beşel, F. (2018). Vergi Usul Kanunu'nda Yer Alan Hakları Konusunda Mükelleflerin Farkındalığı. *Maliye Araştırmaları Dergisi*,4 (1), 39-58.
- Kalenderoğlu, M. (2015). Kamu maliyesi bütçe ve borçlanma (15.Baskı). Ankara: Agon Bilgi Akademisi.
- Kalkınma Bakanlığı. Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu. Ankara, 2014.
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK)
- Kantarıcı, Hasan Bülent; “Türk Gelir ve Kurumlar Vergisinin Avrupa Birliği Gelir ve Kurumlar Vergisine Uyumlaştırılma Politikası”, Uludağ Üniversitesi, Doktora Tezi, Bursa, 1996
- Karakaş Eser, Dolaylı Vergilerin İstikrar Etkileri, Sekizinci Türkiye Maliye Sempozyumu, I. Oturum, 1992.
- Karakoç, Y. (2013) Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 5, 1259-1308.
- Karamelikli, H. (2018). “Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Ekonomik Aktiviteler Üzerindeki Simetrik ve Asimetrik Etkileri”, *Maliye ve Finans Yazıları*, 95-110, https://www.researchgate.net/publication/329709856_Dolayli_ve_Dolaysiz_Vergilerin_Ekonomik_Aktiviteler_Uzerindeki_Simetrik_ve_Asimetrik_Etkileri, Erişim Tarihi: 24.02.2022
- Karataş, M. (2019). Gelir dağılımının teorik yapısı. *Hak İş Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi*, 8(21), 52-79.
- Karayılmazlar E. ve Güran C. M. (2005). Gelir Vergisinde Tarife Yapısı:Adalet ve Etkinlik Temelli Teorik Tartışmalar Çerçevesinde Karşılaştırmalı Bir Analiz. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 60 (2), 141-169.
- Karayılmazlar, E. ve Göde, B. (2017). “Vergi Yükünün Ekonomik Büyüme Üzerine Etkisi”, Ömer Halisdemir Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Yıl: Ekim 2017 Cilt-Sayı: 10(4) ss: 131-142.
- Kargı,V. ve Yüksel, C. (2010). Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*. 54.
- Karimi, M., Kaliappan, S.R., Ismail, N.W. ve Hamzah, H.Z. (2016), “The Impact of Trade Liberalization on Tax Structure in Developing Countries”, *Procedia Economics and Finance*, 36, 274-282.
- Karluk, Rıdvan. Türkiye Ekonomisi. Yedinci Baskı. İstanbul: Beta, 2002.

- Karlık, S. Rıdvan. Uluslararası Ekonomik Mali ve Siyasal Kuruluşlar, 5. Baskı, Turhan Kitabevi Yayınları: Eda Matbaası, Ankara, Nisan 2002.
- Keeley, Brian. Income Inequality, The Gap Between Rich and Poor, OECD Insights, OECD Publishing, Paris,2015, https://read.oecd-ilibrary.org/social-issues-migration-health/income-inequality_9789264246010-en#page12
- Kesikoğlu Ferdi, “Türkiye’de Bütçe Açıklarının Temel Makroekonomik Değişkenler Üzerindeki Etkileri”, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Zonguldak, 2005.
- Keynes, J. M. (1936). The General Theory Of Employment, Interest And Money, London: Macmillan
- Khujamkulov, I. (2016), “Tax Revenues in Transition Countries: Structural Changes and their Policy Implications”, Wider Working Paper, No.2016/180.
- Khumbuzile, D. ve Khobai, H. (2018). The Impact of Taxation on Economic Growth in South Africa. MPRA Paper No. 86219.
- Koch SF, NJ Schoeman and JJ van Tonder (2005). “Economic Growth and the Structure of Taxes in South Africa: 1960 to 2002.” South African J Economics 73(2): 190-210.
- Koç, Ö. E. (2019). Türkiye’de Vergi Yüğü Ekonomik Büyüme İlişkisi. Alanya Akademik Bakış, 3(3), 247-259.
- Korkmaz, E. (1982). Vergi Yapısı ve Gelişimi. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları.
- Köse, Konuray Olgı; “Türkiye’de Uygulanan Kurumlar Vergisi Teşviklerinin Örnek Şirket Uygulamasında İncelenmesi”, İstanbul Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2012
- Kubar, Y. (2011). Bir iktisat politikası amacı olarak gelir dağılımı Türkiye örneği (1994-2007) analizi. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 1(2), 227-246.
- Kutukız, D., “Kurumlar ve Gelir Vergisi Açısından Finansal tabloların Analizi ve Bir Uygulama”, Yüksek Lisans Tezi, Malatya, 1993
- Küçüköğlü, M. (2016). Kalkınma Planlarında Vergi Politikaları (hedefler-gerçekleşmeler,1963-2016).Yalova Sosyal Bilimler Dergisi,7(12), 183-210.
- Lee, Y.ve Gordon, R.H. (2005), “Tax Structureand Economic Growth”, Journal of PublicEconomics, 89, 1027-1043.
- M., E. Palamut., (1976), “Vergilerimizin Tasarruf ve Yatırımlar Üzerindeki Etkileri”, *Bursa İTİA Dergisi*, 5, 263-264.

- M., Eberhardt & F., Teal (2010). "Productivity Analysis in Global Manufacturing Production",
https://www.researchgate.net/publication/254404731_Productivity_Analysis_in_Global_Manufacturing_Production, Erişim Tarihi: 19.02.2022.
- M., Eberhardt & S., Bond (2009). "Cross-Section Dependence in Nonstationary Panel Models: A Novel Estimator", *MPRA*, <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/17692/>, Erişim Tarihi: 19.02.2022.
- Mankiw N., G., Principles of Macroeconomics, Third Edition, Thomson, Ohio, 2004.
- Martinez-Vazquez, J., Vulovic, V. ve Liu, Y. (2011), "Direct Versus Indirect Taxation: Trends, Theory, and Economic Significance", The Elgar Guide to Tax Systems, içinde (Edt.) Emilio Albi ve Jorge Martinez-Vazquez, Edward Elgar Publishing, 37-92.
- McLure Charles E., "The Proper Use of Indirect Taxation", John F. Due, Alternative Forms of Sales Taxation for a Developing Country, Radings on Taxation in Developing Countries, Third Edition, The John Hopkins University Press, Baltimore and London, 1975.
- Mendoza, E., Milesi-Ferretti, G. ve Asea, P. (1995). "Do Taxes Matter for Long-Run Growth?", IMF Working Paper Series, No: (95)79.
- Miller Roger Leroy, Economics Today, Twelfth Edition, Pearson Education Inc, USA, 2004.
- Musgrave, R. A. (1959). The Theory of Public Finance. United States: Tata-Mc Graw Hill Book Company.
- Muter, N. B., Çelebi, A. K. ve Sakınç, S. (2008). Kamu Maliyesi (Gözden Geçirilmiş 3. baskı). Manisa: Emek Matbaası.
- Mutluler, K., Öner, E. & Kesik, A. (2013). Teoride ve uygulamada kamu maliyesi (3.Baskı). İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Myles, G. (2009). "Economic Growth and the Role of Taxation", OECD Economic Department, WP No 714. <http://dx.doi.org/10.1787/222781828316>
- Nadaroğlu, H. (1996). Kamu Maliyesi Teorisi (9. baskı), İstanbul: Beta Yayınları.
- Oboh, J. O., Chinonyelum, O. J. and Edeme, R. K. (2018). Tax Revenue and Economic Growth in Selected ECOWAS Countries, Evidence from Sure Model, International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, 8(3), 310-324.
- Oktar, A. (2012). Vergi Hukuku. İstanbul: Türkmen Kitabevi.

- Onwe, K., Udeh, S. N. and Ngwoke, O. M. (2019). Effect of Tax Revenue on Nigerian Economy (2005-2018). *European Journal of Accounting, Finance and Investment*, 5(11), 63-70.
- Organ, İ. ve Ergen, E. (2017). Türkiye’de Vergi Yükünün Ekonomik Büyümeye Etkileri Üzerine Bir Çalışma. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 27, 197-207.
- Ormaechea, A. ve Yoo, J. (2012), “Tax Composition and Growth: A Broad Cross-Country Perspective”, IMF Working Paper, WP/12/257, 1-35.
- Ovidiu, M.P. (2015), “Tax Composition and Economic Growth. A Panel-Model Approach For Eastern Europe” *Annals of the Constantin Brâncuși University of Târgu Jiu, Economy Series, Issue 1, Vol.II*, 89-101.
- Öncel, Mualla, Kumrulu, Ahmet. Çağan, Nami. 10 Baskı. “Vergi Hukuku”, Turhan Kitabevi, Eylül 2002.
- Öncel, T. (2001). Vergilendirme Sınırının Makro Ekonomik Değişkenleri. *İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 39, 17-28.
- Öner, Erdoğan; “Türk Vergi Sistemi”, Güncellemiş 5. Baskı, Ankara, 2015
- Özbilen, Şevki (2010), *Kamu Maliyesi*, Özbaran Ofset Matbaacılık, Ankara.
- Özbilen, Şevki., *Maliye Politikası*, Atilla Yayıncılık Kitabevi, Ankara, 1999.
- Özcan, Güngör. *Sosyal Bütçe Anlayışı: Gelir Dağılımını Sağlamadaki Rolü Türkiye Anlayışı*. İzmir: Kitap Ana, 2016.
- Özden, Meşure; “Türkiye’de Gelir Vergisinin Geçirdiği Aşamalar (1950-1982)”, Atatürk Üniversitesi, Doktora Tezi, Erzurum, 1985
- Özmen, İ. (2016). Tarihsel Olarak Vergi Gelirlerinin Belirleyicileri ve BRIC-T Üzerine Ekonometrik Bir Analiz. Doktora Tezi, Necmettin Erbakan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Öztürk Nazım, “Kamu Ekonomisi”, Ekin Kitabevi, Bursa, 2011.
- Öztürk, Nazım. *İktisatta Bölüşüm: Kuram-Politika*. Ankara: Palme Yayıncılık, 2009.
- Öztürk, Nazım; “Kamu Maliyesi”, Ekin Kitabevi, Bursa, Ağustos, 2013.
- Padovano, F., ve Galli, E. (2001). Tax rates and economic growth in the OECD countries. *Economic Inquiry*, 39(1), 44-57.
- Paksoy, Sadettin ve Sumru BAKAN; (2010), “Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları ve Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri: (1980 Sonrası)”, *Electronic Journal of Social Sciences*, 9(32), pp. 150-170.

- Pehlivan, Osman (2007), Vergi Hukuku, Trabzon: Derya Kitabevi.
- Pehlivan, M. S. (2009). Gelir Dağılımı Eşitsizliğine Devletin Müdahale Araçları: Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu Örneği(Sosyal Yardım Uzmanlık Tezi). Başbakanlık Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Genel Müdürlüğü, Ankara.
- Pehlivan, O. (2014), Kamu Maliyesi, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Pehlivan, O. (2015). Kamu Maliyesi. Trabzon:Celepler Matbaacılık.
- Pehlivan, O. (2016). Kamu maliyesi (1.Baskı). Trabzon: Celepler Yayınevi.
- Pehlivan, Osman; “Kamu Maliyesi”, Ağustos, Trabzon, 2011
- Pehlivan, Osman; “Kamu Maliyesi”, Murathan Yayınevi, Ağustos, Trabzon, 2011.
- Persyn D, Westerlund J (2008) Error-correction–based cointegration testsfor panel data. The Stata J: Promot Commun Stat Stata 8(2):232–241.
- Pesaran M.,H, Yamagata T. (2008). “Testing Slope Homogeneity in Large Panels”, *J Econ*, 142:50–93.
- Pesaran M.,H. (2007). “A Simple Panel Unit Root Test in the Presence of Cross-Section Dependence”, *J Appl Econ* 22:265–312.
- Pesaran, H.M. (2007). “A Simple Panel Unit Root Test in the Presence of Cross Section Dependence”, *Journal of Applied Econometrics*, 22(2), 265-312.
- Pesaran, M. H. (2004). “General Diagnostic Tests for Cross Section Dependence in Panels”. CESifo Working Paper Series No. 1229; IZA Discussion Paper No. 1240. <https://ssrn.com/abstract=572504>. Erişim Tarihi: 21.02.2022.
- Pınar, Abuzer, (2010), Maliye Politikası, Naturel Kitap Yayın Dağıtım, Ankara.
- Pınar, Abuzer, “Maliye Politikası”, Naturel Kitap Yayın Dağıtım, Ankara, 2010.
- Pınar, Abuzer. Maliye Politikası. 1. Baskı Ankara: Naturel Yayıncılık, 2006.
- Piancastelli, M. (2001). Measuring the Tax Effort of Developed and Developing Countries: Cross Country Panel Data Analysis, (1985/95. Working Paper 818), Institute of Applied Economic Research (IPEA).
- Pokharel, B. (2018), Tax Reforms and Economic Growth with Reference to SAARC Countries: A Study Note. *Journal of Business and Social Sciences Research (JBSSR)*, 3(1), 91-106.
- Poulson, W. Barry and Jules, G. KAPLAN; (2008),“State Income Taxes and Economic Growth”,*Cato Journal*, 28(1), pp. 53-71.

- Rakıcı, C. ve Aydoğdu, C. (2017). 2000 Yılı Sonrası Türkiye’de Vergi Performansının Değerlendirilmesi. *Sosyoekonomi*, 25(33), 221-239.
- Rebelo, Sergio; (1991),“Long-run Policy Analysis and Long-run Growth”,*Journal of political Economy*, 99(3), pp. 500-521.
- Romer, Paul; (1986), “Increasing Returns and Long-run Growth”,*Journal of Political Economy*,94(5), pp. 1002-1037.
- Saban Nihal (2012), *Vergilendirme İşlemleri ve Süreler*, Edit: Mustafa E. Üyümez, Vergi Hukuku, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Sağlam, Metin; “Kurumlar Vergisinin Kurum Davranışları Üzerindeki Etkileri”, Marmara Üniversitesi, Doktora Tezi, İstanbul, 2005
- Sandalcı, Ulvi ve İnci, Sandalcı, (2017), “OECD Ülkelerinde Ekonomik Büyüme ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişkinin Ampirik Analizi: 1990 – 2014”, *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(1): 51-62
- Saraç, T.B. (2015),“Vergi Yüğü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Örneği”, *Maliye Dergisi*, Sayı 169,21-35.
- Saraçoğlu, F. & Ejder, H. (2002). Kamu mali yönetiminin açıklık ve samimilik ilkeleri açısından analizi. *İU Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, (27) 39-53.
- Saraçoğlu, Fatih; “Katma Değer Vergisi’nde Oransal ve Vergi Oranlarında Yapılan Değişikliklerin Tüketim ve Tasarruflar Üzerindeki Etkileri” , Gazi Üniversitesi, İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, *Sayıştay Dergisi*, Sayı:6
- Savaşan, Fatih: “Kamu Ekonomisi: Piyasa Başarısızlığından Devletin Başarısızlığına”, Dora Yayıncılık, Şubat, 2013.
- Sayar, Nihat. (1975) *Kamu Maliyesi - Kamu Gider ve Gelirleri Prensipleri*, İstanbul. S.136.
- Schiller Bradley R., *Essentials of Economics*, Sixth Edition, McGraw-Hill Inc., USA, 1991.
- Selen, U. (2011). Türkiye’de Vergi Kapasitesinin Kullanımı ve Vergi Yüğü Üzerine Bir Değerlendirme. Edizdoğan, N. ve Çetinkaya, Ö. (Eds.), *Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler*, Bursa: Ekin Yayınevi.
- Selim R., Günçavdı Ö. and Bayar A.A., “Türkiye’de Bireysel Gelir Dağılımı Eşitsizlikleri: Fonksiyonel Gelir Kaynakları ve Bölgesel Eşitsizlikler”, TÜSİAD, İstanbul, 2014.
- Serakibi, Onur, İzzet. *Türk Vergi Sisteminde Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisinin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri*. Yüksek lisans tezi, İstanbul Üniversitesi, 2012.

- Shultz William J. and C. Lowell Harriss, American Public Finance, Eight Edition, Prentice-Hall Inc, New Jersey, 1965.
- Siverekli-Demircan, E.(2003). Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 21, 97-116.
- Soğukpınar, G. (2009). Vergilemede Adalet Kavramının Sosyo-Ekonomik Analizi: Türkiye Örneği. Yüksek Lisans Tezi. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Solow, M. Robert; (1956).“A Contribution to the Theory of Economic Growth”,Quarterly Journal of Economics, 70(1), pp. 65-94.
- Songur, M., & Yüksel, C. (2018). “Vergi Yapısı ile Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği”, Finans, Politik ve Ekonomik Yorumlar, 643, 47-70.
- Stein, L. V. (1994). On Taxation. Musgrave, R. A. ve Peacock, A. T. (Eds.), Classics in the Theory of Public Finance, (5. Edition). New York: St. Martin’s Press.
- Stiglitz, J. E. (1994). Kamu Kesimi Ekonomisi (2. baskı) (Çev: Ömer Faruk Batırel). İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayın No: 549, İİBF Yayın No: 396.
- Stoilova, D. ve Patonov, N. (2012), “An Empirical Evidence For The Impact of Taxation On Economy Growth In The European Union”, Tourism and Management Studies International Conference Algarve Vol.3, 1031-1039.
- Susam, N. ve Oktayer, N. (2007). Türkiye Ekonomisinde Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız ve Dolaylı Vergiler (1995-2005). Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi, 21 (2), 105-123.
- Susam, Nazan, (2016), Kamu Maliyesi Temel Kavram ve Esaslar, Beta Basım Yayım Dağıtım, 2. Baskı,
- Şafak, H. ve Yurtsever, H. (2015). Servet Vergilerinden Veraset ve İntikal Vergisi Üzerine Değerlendirmeler. Ege Akademik Bakış.15 (1), 27-37.
- Şen, H. ve Sağbaş, İ. (2015). Vergi Teorisi ve Politikası. Ankara: Kalkan Offset.
- Şen, H. ve Sağbaş, İ. (2016). Vergi Teorisi ve Politikası. Ankara: Kalkan Matbaacılık.
- Şener Orhan, Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi, 8.Baskı, Beta, İstanbul, 2006.
- Şener, O. (2006). Kamu Ekonomisi, (8. baskı), İstanbul: Beta Basım Dağıtım.
- Şenocak, Kevser; “Türkiye’de Katma Değer Vergisinin Adalet ve Etkinlik Açısından Değerlendirilmesi” Yüksek Lisans Tezi, Erzincan, 2014
- Şenyüz Doğan (2005), Vergi Hukuku (Genel Kısım), Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları.

- Şenyüz, D. (1993). Vergilemede İstikrar İlkesi ve Türk Vergi Mevzuatı, Prof. Dr. Bedii N. Feyzioğlu'na Armağan, (ss. 207-216). İstanbul: İÜ İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Yayınları.
- Şerbetçi, G. (2014). Türkiye’de uygulanan finansal politikaların gelir dağılımı üzerindeki etkisi. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 4(1), 93-116.
- Tanzi, V. Davoodi, H. (2000). Corruption, Growth and Public Finance. IMF Working Paper, WP/00/182.
- Tekin, A. ve Gümüş, Ö. (2014). 1982 Anayasası’nda Yer Alan Vergileme İlkelerinin Felsefi Temelleri Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 39, 243-257.
- Temiz, D. (2008). Türkiye’de vergi gelirleri ve ekonomik büyüme ilişkisi: 1960-2006. 2. Ulusal İktisat Kongresi, 1-18.
- Terzi, Harun ve Süleyman, Yurtkuran, (2016), “Türkiye’de Dolaylı/Dolaysız Vergi Gelirleri ve GSYH İlişkisi”, Maliye Dergisi, 171: 19-33.
- Tokatlıoğlu, Mircan ve Ufuk, Selen, (2017), Maliye Politikası, Ekin Basım Yayın Dağıtım, 1.Baskı, Bursa.
- Topal, M. H. (2017). Vergi Yapısının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkelerinden Ampirik Bir Kanıt. Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi, 5(3), 183-206.
- Topal, M. H. (2017). “Vergi Yapısının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkelerinden Ampirik Bir Kanıt”, Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi. 5. 183-206. 107, 199-219.
- Topkaya, Özgür. “Küresel Gelir Dağılımı”, Çağlar Özdemir ve Emel İslamoğlu (Ed.). Gelir Dağılımı ve Yoksulluk: Kavram-Teori-Uygulama içinde. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2017, ss.115-125.
- Torgler, B. (2011). Tax Morale and Compliance Review of Evidence and Case Studies for Europe. The World Bank, Policy Research Working Paper No: 5922
- Tosun, S.T. ve Abizadeh, S. (2005), “Economic Growth and Tax Components: An Analysis of Tax Change in OECD”, Applied Economics, 37(19), 2251-2263.
- Tunç, Ergül; “Katma Değer Vergisi’nde İndirim ve İade Uygulamaları (Avrupa Birliği ve Türkiye Karşılaştırması), Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2007
- Turanlı, R.Ö. (1987). Makro Ekonomik Analiz. Nihad Yayın ve Yardım Vakfı İşletmesi Yayınları, No:419-653.
- Turhan, S. (1998). Vergi Teorisi ve Politikası. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Turhan, Salih; “Vergi Teorisi ve Politikası”, Filiz Yayınevi, İstanbul, 1998.

- Türk İsmail, Maliye Politikası, S Yayınları, 7.Baskı, 1988.
- Türk, A. & Erarslan, C. (2016). “Yunanistan Borç Krizinin Nedenleri ve Sonuçları: Yapay Sınır Ağları ile Bir Analiz”, Gaziantep University Journal of Social Sciences, 15(2), 281-302.
- Türk, İ. (1999). Kamu Maliyesi (3. bası). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Türk, İ. (2013). Maliye Politikası (25. bası). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Uluatam Özhan, Kamu Maliyesi, 6.Baskı, Ankara, 1999.
- Uluatam, Ö. (2012). Kamu Maliyesi (12. baskı). Ankara: İmaj Yayınevi.
- Ulusoy, A. (2013). Maliye Politikası (7. b.). Trabzon: Derya Kitabevi, Celepler Matbaacılık.
- Umutlu, G., Alizadeh, N. ve Erkılıç, A. Y. (2011). Maliye Politikası Araçlarından Borçlanma ve Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkileri. Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 30(1), 75-93.
- Uzunali, E. & Altun, E. (2020). “Türkiye’de Negatif Gelir Vergisi Sistemi Önerisinin Bütçe Açısından Değerlendirilmesi”, Sosyal Politika Çalışmaları Dergisi, 20(47), 383-410.
- Ünlükaptan, İlter ve İbrahim ARISOY; (2011),“Vergi Yüğü ve Yapısı ile İktisadi Büyüme Arasındaki Dinamik Etkileşimler Üzerine Uygulamalı Bir Analiz”,ODTÜ Gelişme Dergisi, 38(1), ss. 71-100.
- Ünsal, Hilmi (2006), Vergi Hukuku, İstanbul: İkinci Sayfa Yayınları.
- Vergi Usul Kanunu (VUK)
- Veronika, B.ve Lenka, J. (2012), “Taxation of Corporations and Their Impact on Economic Growth: The Case of EU Countries”, Journal of Competitiveness, Vol. 4, Issue 4, 96-108.
- Wagner, A. (1994). Tree Extracts on Public Finance, Musgrave R.A. ve Peacock, A.T. (Eds.), Classics in the Theory of Public Finance (5. edition), New York: St.Martin’s Press.
- Westerlund J (2007) Testing for error correction in panel data. Oxf Bull Econ Stat 6(69):709–748.
- Widmalm, Frida; (2001),“Tax Structure and Growth: Are Some Taxes Better Than Others?”,Public Choice, 107, pp. 199-219.
- World Inequality Lab. World Inequality Report, 2018. <https://wir2018.wid.world/> (04.11.2021)

- Yaşa Memduh, Kamu Maliyesine Giriş, İstanbul Ün. Yayın No: 1835, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1973.
- Yavuz, Hakan ve Furkan BEŞEL; (2015), “Türkiye’de Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergi Gelirleri - Ekonomik Büyüme İlişkisi: Frekans Nedensellik Analizi”, Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi, 3(1), ss. 45-55.
- Yavuz, Hasan; “Türkiye’de Kurumlar Vergisinin Ekonomik Etkileri ve Değerlendirilmesi”, Sakarya Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Haziran, 2008
- Yegen, B. ve Berk, E. (2017). “Türkiye’de Toplam Vergi Yükü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1970-2015”, Uluslararası Hakemli Ekonomi Yönetimi Araştırmaları Dergisi, Temmuz / Ağustos / Eylül Yaz Dönemi Sayı: 13 Yıl:2017, ISSN Print: 2148-8207 Online 2149-2492.
- Yıldırım Uğur, “Bütçe Açıklarının Finansmanı ve Makro Ekonomik Etkileri”, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2005.
- Yıldız, F. ve Sandalcı, U. (2016). Vergilerin Özel Tüketim Harcamaları Üzerindeki Etkisine Yönelik Bir Uygulama: OECD Ülkeleri Örneği. İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları
- Yılmaz, H. (1996). Türkiye’de vergi yapısı ve 1980’den sonra sektörel vergi yüklerinin gelişimi, Uzmanlık Tezi, Devlet Planlama Teşkilatı İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü, Proje, Yatırımları Değerlendirme ve Analiz Dairesi, Ankara.
- Yurtseven, Y. (2010). Uygulamalı vergi hukuku (ders notları), <https://docplayer.biz.tr/1423365-Uygulamali-vergi-hukuku-ders-notlari-yrd-doc-dr-yilmaz-yurtseven.html>.
- Yüksel, C. (2017). Vergi tarifelerinin matematiksel ve grafiksel yorumu. Bulletin of Economic Theory and Analysis, 2(1), 1-12.

ÖZGEÇMİŞ

Ad Soyad: Uğur UYGUN	
Eğitim Bilgileri	
Lisans	
Üniversite	Sakarya Üniversitesi
Fakülte	İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Bölümü	Kamu Yönetimi
Yüksek Lisans	
Üniversite	Sakarya Üniversitesi
Enstitü Adı	Sosyal Bilimler Enstitüsü
Anabilim Dalı	Maliye
Programı	Maliye
Makale ve Bildiriler	
1. Uğur Uygun, Fatih Yardımcıoğlu - Türkiye’de İşsizlik ve Ekonomik Büyüme İlişkisinin Eşbütünleşme Analizi: 1988-2014 - Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi - Vol.3 - ISSN: 2149 - 8377 – 2017	
2. Uğur Uygun, Hamdi Furkan Günay - 1975-2016 Dönemi İçin Türkiye’deki Elektrik Tüketimi ve Ekonomik Büyüme İlişkisinin Ekonometrik Analizi - Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi - Vol.1 - pp.78-87 – 2018	
3. Uğur Uygun, Fatih Yardımcıoğlu - Evaluation of Health Expenditures in Turkey and EU Countries: A Cluster Analysis - Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi - Vol.15 - pp.401 – 2019	
4. Hamdi Furkan Günay, Uğur Uygun, Fatih Yardımcıoğlu - Fındık Üretimine Yönelik Mali Desteklerin Yeterlilik ve Çiftçi Memnuniyeti Yönünden Değerlendirilmesi - Sakarya İktisat Dergisi - Vol.9 - pp.299 – 2019	
5. Uğur Uygun, Muhammed Emin Durmuş - Türkiye’deki Ar-Ge Harcamaları ve Ekonomik Büyüme İlişkisinin Ekonometrik Analizi - Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi - Vol.6 - pp.31 – 2020	
6. Furkan Beşel, Uğur Uygun - The Relationship Between Economic Growth and Tourism Income The Case of Turkey - International Conference on “Economic and Social Antalya Impacts of Globalization - 2017 – Antalya	
7. Muhammed Emin Durmuş, Uğur Uygun - Türkiye ve Malezya Örneğinde İhracat ve İthalatın Ekonomik Büyüme İle İlişkisi Eşbütünleşme ve Nedensellik Analizi - EFEOS 2017 - 2017 - Sakarya	