

TÜRKİYE’DE DOLAYLI - DOLAYSIZ VERGİLERİN ADALET AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ (2005 SONRASI)

Gufan KIYICI¹

ÖZET

Soyut bir kavram olan adaletin vergi sistemlerinde somutlaştırılarak uygulanabilir hale gelmesi için belirli ilkeler, yaklaşımlar ve kanunlardan faydalanılır. Çalışmamızda vergi adaletini sağlamada kullanılan belli başlı ilkeler ve yöntemlere yer verilmiş ve bu çerçevede dolaylı ve dolaysız vergiler ele alınmıştır. Yaklaşık on beş yıla ilişkin Türk Vergi Sistemi’nde yer alan dolaylı ve dolaysız vergiler kıyaslanarak dolaysız ve dolaylı vergilerin adaleti sağlamadaki başarılı ve başarısız olduğu durumlar ortaya konmuştur. Genel kanı olan dolaysız vergilerin daha adil olduğu görüşünün aksine dolaysız vergilerin de adaleti sağlamada başarısız olduğu yönler ve durumlar anlatılmıştır. Ülkelerin gelişmişliğinin göstergelerinden biri olan dolaysız vergilerin toplam vergiler içindeki payının yüksek olması unsuru Türk Vergi Sistemi’nde de görülmeye başlanmış, dolaysız vergilerin payı artarken dolaylı vergilerin payı azalmıştır.

Anahtar Kelimeler: Adalet, Vergi Adaleti, Dolaylı Vergiler, Dolaysız Vergiler

EVALUATION OF JUSTICE OF DIRECT - INDIRECT TAXES IN TURKEY (AFTER 2005)

ABSTRACT

Certain principles, approaches and laws are used to make an abstract concept of justice applicable in tax systems. In this study, the main principles and methods used to provide tax justice are given and in this context, indirect and direct taxes are discussed. The direct and indirect taxes in the Turkish Tax System for about fifteen years have been compared and the cases where direct and indirect taxes are successful and unsuccessful in achieving justice have been demonstrated. Contrary to the opinion that the direct taxes, which are general opinion, are fairer, the directions and situations in which direct taxes have failed to provide justice are explained. The fact that the share of direct taxes, which is one of the indicators of the development of countries, in the total taxes is high, has also started to be seen in the Turkish Tax System, while the share of direct taxes has increased and the share of indirect taxes has decreased.

Keywords: Justice, Tax Justice, Indirect taxes, Direct Taxes

¹Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Bölümü Tezli Yüksek Lisans Öğrencisi,
gufankiyici@hotmail.com

GİRİŞ

Nerdeyse tüm zamanlarda, düşünce sistemlerinde, dinlerde adalet önemli olmuştur. Subjektif nitelikleri ağır basan adalet kavramı, Antik çağlardan günümüze uzanan süreçte değişik bakış açılarıyla açıklanmaya çalışılmıştır. Çok sayıda adalet tanımı ve adalet anlayışı ortaya çıkmıştır. Birbirini destekleyen, birbirinden etkilenen, zaman zaman birbirinden uzaklaşan, zaman zaman da birbiriyle örtüşen tanımlar yapılmıştır. Genel hatları itibariyle birbirinden farklı görünen bu tanımların buluştuğu noktalar olmuştur.

Kamu giderlerinin karşılanmasında kullanılacak olan vergilerin mükelleflerden onlara en az maddi ve manevi yükü vererek alınması önemlidir. Vergilerin kimlerden, ne miktarda ve hangi kıstaslar gözetilerek alınacağı belirlenirken 'adalet' unsuru dikkate alınmalıdır. Bu bağlamda karşımıza vergilemede adalet ilkesi çıkmaktadır. Zaten soyut özelliğinden ötürü açıklanması zor olan adalet kavramının vergi sisteminde somutlaşarak, uygulanabilir olması hayli zor ve tartışmalı olacaktır.

Bu çalışmada literatür taraması yapılmış, Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan sağlanan Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri tahsilatına ilişkin verilerden faydalanılarak tablolama yapılmış, grafik oluşturulmuş ve elde edilen veriler çerçevesince dolaylı- dolaysız vergilerin vergi adaletini sağlamadaki başarısı incelenmiştir.

Çalışmamızda adalet kavramından, vergi adaletini sağlamada uygulanan kural ve yaklaşımlardan bahsedilmiş, dolaylı ve dolaysız vergiler ile ilgili bilgi verilmiş, Türk Vergi Sistemi'nde 2005 yılı ve sonrasında dolaylı ve dolaysız vergilerin gelişimi ve toplam vergiler içindeki payı grafik ve tablolarla incelenmiştir. Dolaylı ve dolaysız vergilerin vergi adaleti açısından değerlendirilmesi yapılmıştır. Bu bağlamda adaleti sağlamak için kullanılan ilke ve teknikler ele alınmıştır. Dolaylı ve dolaysız vergilerin adaleti sağlamada olumlu ve olumsuz yönleri ortaya konulmaya çalışılmıştır.

1. VERGİ ADALETİ

1.1. ADALET KAVRAMI

Köken olarak, Arapça «Adl» sözcüğünden dilimize geçmiş bulunan adalet kavramı, yabancı dillerdeki karşılığının da ortaya koyduğu gibi, hak, hukuk ve haklılıkla ilgili, içice kenetlenmiş bir kavramdır (Çeçen, 1975: 96).

Genellikle adalet 'herkese kendi payına düşeni vermek' olarak tanımlanmıştır. Fakat bir kimseye ait olanın ya da payına düşenin belirlenmesi maddi içerikli bir saptama gerektirdiğinden zor hatta imkânsızdır. Söz konusu saptama için yeni kriterlere ihtiyaç duyulmaktadır ve tabii hukuk görüşü ise bu kriterleri bulabilmiş değildir (Güriz, 1990: 16).

1.2. VERGİ ADALETİ KAVRAMI

Devletlerin maddi anlamda sürdürülebilirliğinin önemli unsurlarından olan vergilerin kimlerden, ne şekilde alınacağını, hangi kanunlar çerçevesinde hareket edileceğini, hangi prensiplerin dikkate alınacağını belirlemek oldukça zor ve önemlidir.

Adil bir vergi sisteminin amacı vergi yükünün adaletli şekilde dağılmasıdır. Fakat adalet kişisel değer yargılarına bağlı subjektif bir kavramdır. Bundan dolayıdır ki kişiden kişiye olduğu kadar dönemden döneme de değişmekte ve kesin bir görüş birliğine varılamamaktadır (Nadaroğlu, 1996: 306).

Çok sayıda yaklaşım ve ilke ile vergilemede adalet nasıl ulaşılabileceği ortaya konmaya çalışılmıştır.

1.2.1. ADAM SMİTH'İN VERGİ ADALETİ KONUSUNDAKİ YAKLAŞIMLARI VE VERGİLEME İLKELERİ

İktisat biliminin önemli isimlerinde biri olan Adam Smith vergileme ilkelerini 'Milletlerin Serveti' isimli kitabında ortaya koymuştur. Adam Smith'in vergileme ilkeleri dört tane olup, uzun yıllar vergilemenin kutsal, altın kuralları olarak kabul görmüştür ve bu ilkeler günümüzde hala geçerliliğini korumaktadır. Söz konusu kitapta; ' her devletin vatandaşları, devlet harcamalarına mümkün olduğu kadar, vergi ödeme güçleri göz önünde tutularak yani devletin korunması altında elde ettikleri gelire orantılı olarak katkıda bulunmalıdır' denilmektedir (Genç ve Yaşar 2009: 36).

Adam Smith'e göre ideal bir vergi sisteminin temel özellikleri şunlardır:

- **Adalet – Eşitlik :** Bu kural kişilerin iktidarlarına yani ödeme güçlerine göre kamu harcamalarına katılmalarını anlatır. Adam Smith, devlet harcamalarını çok sayıda hissedarı bulunan büyük bir mülkün idare giderlerine benzeterek hissedarların mülkten sağladıkları menfaatlere orantılı olacak şekilde harcamalara katılmaları gerektiğini söylemiştir (Eker, 2009: 181)

- **Kesinlik:** Belirlilik adı da verilen bu ilkeye göre her bireyin ödemek zorunda olduğu vergi; tutar, çeşit, ödeme zamanı, şekli ve birçok bakımdan kesin, açık ve belirli olmalıdır. Keyfîlik olmamalıdır (Edizdoğan, 2000:134).

- **Uygunluk (Kolaylık):** Bu ilke verginin yükümlüsü için en uygun şekilde ve en az rahatsızlık verecek zamanda tahsil edilmesini ifade eder (Nadaroğlu, 1996, 298).

- **İktisadilik (Tasarruf):** Vergi yükümlüsünün ödediği vergi ile devlet hazinesine giren tutar arasında mümkün olduğunca az fark olmalıdır. Verginin kesinleşmesi ve alınması için yapılan giderler az olmalı, verginin ödenmesi ve alınması arasında çok zaman geçmemeli, ödenen paralar alıcıların ve toplayıcıların yanında tutulmadan hazineye aktarılmalıdır (Edizdoğan, 2000:136).

1.2.2. ADOLPH WAGNER'İN VERGİ ADALETİ KONUSUNDAKİ YAKLAŞIMLARI VE VERGİLEME İLKELERİ

Adam Smith'in ilkelerinden kısmen yararlanan Wagner söz konusu ilkeleri tamamlamaya ve sistematik bir şekilde derlemeye çalışmıştır. Wagner'in vergileme ilkelerini dört grupta toplayabiliriz (Savaş, 2009:180).

Bu ilkeler (Savaş, 2009:180-181):

- Mali ilkeler
- İktisadi ilkeler
- Ahlaki ilkeler
- Teknik ve idari ilkeler

Ahlaki ilkeler için vergilemede adaletin sağlanmasına yönelik ilkeler diyebiliriz. Ahlaki ilkeler; genellik ve eşitlik ilkeleri olarak ikiye ayrılmaktadır. Genellik ilkesine göre, ülke içinde bulunan herkes vergi mükellefi olarak kabul edilirken, mükelleflere vergisel ayrıcalıkların tanınması reddedilmektedir. Eşitlik ilkesinde ise, mükellefler vergilendirilirken subjektif durumları dikkate alınmalıdır. Bu doğrultuda eşit ya da benzer durumda olanların, vergi konusunda aynı işleme, farklı durumda olanların ise farklı bir işleme tabi olması gerekir (Soğukpınar, 2009: 22).

1.2.3. FAYDA YAKLAŞIMI

Fayda yaklaşımı kamu hizmetlerinden eşit fayda sağlayanların eşit, farklı fayda elde edenlerin ise elde ettikleri fayda ile orantılı vergi ödemeleri gerektiğini ileri sürmektedir (Çekirdekoğlu, 2010: 70).

Vergilerin kamu harcamalarından sağlanan faydaya göre dağıtılmasını öngören (Akdoğan, 2011: 130) fayda yaklaşımını şu teoriler çerçevesinde ele alabiliriz:

•**Vergi Değişim – Hizmet Bedeli Olarak Kabul Eden Görüş:** Bu görüşe göre vergi, devletin sağladığı mal ve hizmetlerin karşılığı olarak alınan ve bunun için ödenmesi gereken bir bedeldir (Akdoğan, 2011: 130).

•**Vergiyi Sigorta Primi İle Açıklayan Görüş:** Bu görüşe göre devlet bir sigorta şirketine benzetilerek bireylerden vergi adı altında para almaktadır, bunun karşılığında güvenliği ve asayişini sağlamaktadır. Burada devlet bireylerin mal-mülklerini güvenlik altında bulundururken, bireyler de hizmetlerin karşılığı olan vergiyi sigorta primi gibi ödemektedir (Çekirdekoğlu, 2010: 70).

•**Vergiyi Sosyal Üretim Giderlerine Katılma Payı Olarak Açıklayan Görüş:** Bu teoriye göre toplum bir üretici birliğine benzetilmekte ve vergi, devlet tarafından sağlanan kamu hizmetlerinin sosyal üretime katılması karşılığında ödenen bir pay olarak görülmektedir. Üreticiler nasıl birleşerek ortak çıkarlarını koruyorsa, bireyler de birleşerek devleti oluşturmuştur. Devlet ortak ve milli sermayeyi işletip gereken harcamaları yaparken, bireyler paylarına düşen vergiyi öderler (Akdoğan, 2011: 132-133).

•**Gönüllü Değişim Teorisi:** Lindahl tarafından ileri sürülen bu teoriye göre özel malların etkin düzeyinin belirlenmesinde kullanılan marjinal analiz yaklaşımı, kamu mallarının etkin düzeyinin belirlenmesinde de kullanılarak farklı gelir seviyesindeki bireylerin adil vergileme vasıtasıyla kamu malı üretimine yapacağı nispi katkı bulunmaya çalışılır (Çekirdekoğlu, 2010: 71).

1.2.4. ÖDEME GÜCÜ YAKLAŞIMI

Vergi yükünün adil dağıtılabilmesi için vergileme sırasında gelir ve servet düzeyleri farklı olan mükelleflerin bu farklılıkları dikkate alınarak mali güçlerine göre vergilendirilmeleri vergi adaletinin bir gereğidir. Burada karşımıza yatay ve dikey adalet kavramları çıkmaktadır. **Yatay adalet**, vergi ödeme güçleri eşit olanların eşit vergi ödemelerini içerir. **Dikey adalet** ise, ödeme güçleri farklı olanların güç farklılıklarında değişiklik oluşturmayacak şekilde farklı vergi ödemelerini ifade eder (Eker, 2009: 163)

Ödeme gücü yaklaşımına göre; mükelleflerin vergi yüküne ödeme güçleri oranında katılmaları hedeflenmektedir. Bunun sağlanabilmesi için de vergi kaynaklı fedakârlığın kişiler arasında eşit şekilde dağıtılması gerekmektedir (Çekirdekoğlu, 2010: 72).

Vergilemede ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemler şunlardır:

•**En az geçim indirim:** Vergide ödeme gücünün ilk unsuru, mükelleflerin, kendilerini ancak geçindirebilecek miktardaki gelirlerinin vergi dışı bırakılmasıdır (Erginay, 1990: 54). En az geçim indirimi kişinin kendisinin ve ailesinin yaşamını asgari düzeyde sürdürebilmesini gerekli kılan gelirin vergilendirilmemesini ifade eder (Akdoğan, 2011: 230).

•**Ayırma kuramı:** Bu teori mükelleflerin vergi borçları hesaplanırken elde ettikleri gelirlerin kaynak ve niteliğine göre farklı vergisel işlem yapılmasını içerir. Emek gelirleri ve sermaye gelirleri farklı ödeme gücünü yansıttıkları için farklı vergilendirmeye tabi tutulmalıdır.

Emek gelirlerinin sermaye gelirlerine göre daha fazla korunmasını içeren bu kurama göre sermaye gelirlerinden daha fazla vergi alınmalıdır (Işık, Yıldız, Gürdal, Altun, Karaca, Aygen, ve Peran, 2004: 147).

•**Artan oranlılık:** Artan oranlılık vergiyi ödeme gücüne göre almada kullanılan en önemli tekniklerden birisidir. Artan oranlı vergi tarifesi vergi matrahı yükseldikçe ortalama vergi oranının da yükseldiği bir tarife şeklidir. Günümüzde üzerinde önemle durulan artan oranlı vergi tarifeleri, vergi konusu ve mükelleflerin özellikleri dikkate alındığında vergi adaletine uymadığı gibi, herkesten eşit vergi almak da uygun değildir. Bundan dolayı yükümlülerin vergi borçlarını mümkün olduğu kadar artan oranlı tarife ile vergilendirerek adalet ilkesine yaklaşılabilir (Eker, 2009: 164).

•**Muafiyet ve istisnalar:** Muafiyet; bir vergi kanunun hükümlerine uygun şekilde, esas itibarıyla mükellef olması gereken bazı kişi veya grupların, aynı kanun hükümleriyle o verginin mükellefi sayılmamasıdır. Vergi kanun hükümleri içinde esasen vergilendirilmesi gereken belirli bazı vergi konularının aynı kanun hükümlerince vergi dışı bırakılmasına istisna denir (Erginay, 1982: 44). Devletler belli başlı istisnalar ve muafiyetler ile vergilemede adaleti sağlamaya çalışabilir.

1.2.5. GENELLİK PRENSİBİ:

Genellik ilkesine göre sınıf farkı gözetmeksizin toplumu oluşturan herkes vergiler karşısında eşit olmalı ve vergi yüküne ortak katılmalıdır. Kanunlara göre vergi ödeme gücü olan gerçek ve tüzel kişiler din, dil , ırk, seviye farkı gözetilmeksizin vergi ödemelidir (Işık vd., 2004: 142)

Erginay'ın diğer bir ifadesiyle herkes sosyal sınıf farkı olmaksızın kendi gelir ve mallarından vergi vermek zorundadır. Bir ülkede oturan vatandaşlar, yurt dışında oturmakla birlikte ülke içinde faaliyet gösteren veya malı bulunan herkes vergi ödemekle yükümlüdür (Erginay, 1982: 43)

1.2.6. YENİDEN DAĞITIM

Vergilemede adalet denilince akla verginin mükelleflerden adil şekilde toplanmasına ilişkin süreç gelmektedir. Oysa vergileme sistemleri gelir dağılımı üzerinde de etkiye sahiptir.

Adalet kavramına somut bir anlam yükleyebilmek için yeniden dağıtım çerçevesinde yorumlamak önemlidir. Söz konusu değişimdeki vergi sonrası eşitsizliğin derecesi vergi öncesindeki duruma göre az ise o verginin adil olduğunu söyleyebiliriz. Yeniden dağıtım çerçevesinde yapılacak bir değerlendirme için veri dağılımdaki eşitsizliğin derecesini ölçen bir indeks gereklidir. Bunun için en çok kullanılan indeks ise Gini katsayısıdır (Çekirdekoğlu, 2010: 76).

2. TÜRK VERGİ SİSTEMİNDEKİ DOLAYLI VE DOLAYSIZ VERGİLERE GENEL BAKIŞ

Vergi, devletin kamu hizmetlerini finanse etmek için toplumu oluşturan gerçek ve tüzel kişilerden ödeme güçlerine göre zorunlu olarak aldığı ekonomik değerlerdir (Pehlivan, 2011: 18). Vergiler geçmişten günümüze çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmuştur. Bu sınıflandırmalardan birisi dolaylı vergi- dolaysız vergi ayırımıdır.

Dolaylı dolaysız vergileri birbirinden ayıran en önemli fark verginin ödenmesinde aracı bir mükellefin olup olamaması ile ilgilidir. Vergi, asıl vergi mükellefi olarak düşünülen kişinin iktisadi unsurundan alınmıyorsa dolaysız diğer bir deyişle vasıtasız vergi söz konusu olmaktadır (Işık vd., 2004: 159).

2.1. DOLAYLI VE DOLAYSIZ VERGİLERİ SINIFLANDIRMADA KULLANILAN ÖLÇÜLER

Vergileri, dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde sınıflandırırken iki ölçü kullanılmaktadır. Birincisi vergilerin yansımaları ölçüsü, diğeri vergilendirme ve tahsil şeklidir (Orhaner, 2000:178).

Fakat dolaylı ve dolaysız vergi ayırımı yapılırken yansımaya ölçüsünün daha çok dikkate alındığını görmekteyiz. Çalışmamızda da dolaylı ve dolaysız vergi ayırımında asıl olarak yansımaya ölçüsünü dikkate alacağız.

2.1.1. VERGİLERİN YANSIMA ÖLÇÜSÜ

Verginin yansımaları, mükellefin ödemiş olduğu vergiyi bazı ekonomik yollardan faydalanarak kısmen veya tamamen başkalarına devretmesi olayıdır (Erginay, 1990: 54). Mükellefler vergisini öderken vergi yükünü başka kişi ve kişi gruplarına devretmiyorsa bu tür vergilere dolaysız vergi (Orhaner, 2000:178), devrediyorsa dolaylı vergi denir.

Vergide yansımaların olabilmesini etkileyen bazı faktörler vardır. Bunlar piyasa yapısı, mal ve hizmetlerin arz ve talep durumu ve ekonomik koşullardır (Orhaner, 2000:178).

2.1.2. VERGİLERİN TAHAKKUK VE TAHSİL ŞEKLİ

Bazı vergiler her yıl tahakkuk ettirilirken bazıları vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi ile tahakkuk eder. Vergi, vergi kanunlarındaki vergi konularını vergilendiriyor ve belirli dönemlerde ilgili mükellef adına tarh ve tahsil olunuyorsa dolaysız, belirli olmayan zamanlarda ve mükellef adına bağlı olmaksızın tarh, tahakkuk, tahsil olunuyorsa dolaylı vergidir (Orhaner, 2000:178).

2.2. TÜRK VERGİ SİSTEMİNDEKİ DOLAYLI VE DOLAYSIZ VERGİLERİN ADALET AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

2.2.1. DOLAYSIZ VERGİLER

Asıl vergi mükellefi olarak düşünülen kişinin iktisadi unsurundan alınan vergilere dolaysız diğeri bir deyişle vasitasız vergiler denilmektedir. Yapısal özelliklerinden ötürü yansıtılması güç olan bu vergilerde kanuni mükellef ile vergiyi fiilen ödeyen kişi aynıdır (Işık vd., 2004: 159).

Ülkemizde Gelir, Kurumlar, Emlak, Veraset ve İntikal Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi dolaysız vergi niteliğindedir.

Türk Vergi Sistemi'ndeki dolaysız vergileri şu şekilde gösterebiliriz:

1. Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler

A. Gelir Vergisi

B. Kurumlar Vergisi

2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler

A. Veraset Ve İntikal Vergisi

B. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Tablo1'de 2005 yılından bu yana Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri içinde yer alan dolaysız vergilerin tahsilatındaki artışın yanı sıra dolaysız vergilerin payının toplam vergiler içindeki payının da arttığını görmekteyiz. 2005 yılında %32,65 olan dolaysız vergilerin payı, 2006'da %31,29'a düşerken, 2007- 2009 yılları arasında ivme kazanmış %36,41'e yükselmiştir.

Fakat en yüksek paya 2018’de ulaştığını görmekteyiz. 2018’de %37.05’e ulaşarak son on beş yıllık süreçte en yüksek dolaysız vergi paylarına ulaşıldığı görülmektedir.

Tablo1: Merkezi Yönetim Bütçesi İçindeki Dolaysız Vergi Gelirleri Tahsilatı (Brüt-Bin)

Yıllar	Dolaysız Vergi Tahsilatı(brüt/bin)	Dolaysız Vergi Oranı
2005	43.081.460	32,65%
2006	47.334.572	31,29%
2007	57.473.256	33,59%
2008	67.240.001	35,39%
2009	71.479.105	36,41%
2010	77.597.893	32,92%
2011	95.439.620	33,55%
2012	108.865.277	34,32%
2013	117.915.450	32,08%
2014	134.497.054	33,48%
2015	151.835.504	32,64%
2016	181.257.608	34,22%
2017	213.423.407	34,09%
2018	273.400.477	37,05%

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi İstatistiklerinden elde edilen verilerle yazar tarafından hazırlanmıştır, www.gib.gov.tr

Vergi sistemimizde 2019 yılı itibariyle Gelir Vergisi oranları % 15, % 20 , % 27, % 35’tir. Görüldüğü gibi Gelir Vergisi oranları artan oranlıdır. Vergi adaletini sağlamada artan oranlılığın önemi büyüktür.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 32. Maddesinde ‘Ücretin gerçek usulde vergilendirilmesinde **asgarî geçim indirimi** uygulanır.’ ifadesi yer almaktadır. Yani gelir vergisinde adalete yaklaşılması için asgari geçim indirimi uygulanmaktadır. Bunun yanı sıra engelli bireyler için aynı kanunun 31. Maddesinde ‘**Engellilik indirimi**’ başlığı altında engelli bireylerin vergilendirilmesine ilişkin düzenleme yer almaktadır. Bu madde ile engelli bireylere vergi sisteminde pozitif ayrımcılık sağlanarak vergi adaletine olumlu katkı sağlanmaya çalışılmıştır. Bunların yanı sıra Gelir Vergisi Kanunu’nda vergilemede adalete katkı sağlayacak çeşitli **muafiyet ve istisnalar** uygulanmaktadır.

Dolaysız vergilerin daha adil olduğu ve paylarının fazla olması iddiaları karşısında eleştirel bir bakış açısıyla dolaysız vergiler içinde önemli paya sahip olan Gelir Vergilerinin içinde ücretlerin de vergilendirildiğini unutmamak gerekir. 2019 Disk raporuna göre (disk.org.tr, 2019), toplam zorunlu sigortalı sayısı içinde asgari ücret civarında çalışan işçilerin sayısı 2017 yılı itibariyle %51’ dir. Yani Türkiye’de çalışanların çoğu asgari ücret seviyesinde bir ücretle çalışmaktadır. Vergi sistemimiz en az geçim indirimi ile çalışanların vergi sistemi içerisinde daha adil vergilendirilmesini sağlamaya çalışsa da kabataslak bir hesapla dolaysız vergilerin payı artırılmalı savıyla hareket edilmesi ücretlerin vergilendirilmesinde adaleti zedeleyebilir.

2018-2019 yılları itibariyle Kurumlar Vergisi oranları %22’dir. Tek oranlı vergi tarifesi uygulanması bakımından adalet ilkesine ters düştüğünü söyleyebiliriz. Vergi sistemi içinde vergi ödeme gücü yüksek olan Kurumlar Vergisi mükelleflerinden yüksek vergi alınarak adaletin sağlanacağı düşünülebilir. Fakat bu durum vergi kaçırma, vergiden kaçınma gibi durumlara yol açabileceği gibi, ekonomiye sermaye olarak dönebilecek, ekonomik canlılığa fayda sağlayabilecek sermaye birikimine olumsuz etki edebilir. Kurumlar Vergisi Kanunu’nda da İhracat istisnası, Diplomatik İstisna, Diğer Bazı İstisnalar başlıkları altında istisnaların uygulandığını görmekteyiz. Kurumlar vergisinde de çeşitli muafiyet, indirim ve istisnalarla vergi adaleti sağlanmaya çalışılmaktadır.

Gelir vergisinin dolaysız vergi olması ve dolaysız vergilerin daha adil olduğu fikrine karşı düşünülmesi gereken bir durum da; vergi oranlarının yüksek olması durumunda vergiden kaçınma, vergi kaçırma gibi durumlarla karşı karşıya kalınabileceği gibi ekonomiye, üretime aktarılacak kaynakların aşırı vergilendirilmesi sebebiyle vergi mükellefleri gelir seviyelerini yükseltmekten kaçınabilir.

Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri içinde göremediğimiz fakat bir servet vergisi olarak dolaysız vergi özelliği taşıyan Emlak Vergisi belediyelerce toplanmaktadır. Düz oranlı vergi tarifesinin uygulandığı bu vergide, matraha uygulanan oranla vergi tahsil edilir. Matrah her yıl yeniden değerlendirme oranıyla belirlenir. Kanunda 2018 yılı için yeniden değerlendirme oranı %23,73'tür. Bu doğrultuda emlak vergisinin vergi adaletini sağlamada başarılı olduğunu söyleyemeyiz.

Motorlu Taşıtlar Vergisi spesifik matrahlı bir vergidir. Kanunda görüleceği üzere araçların türü, yaşı, silindir hacmi gibi unsurlar dikkate alınarak vergi miktarları çeşitlendirilmiştir. Yaş, lüks derecesi gibi ayrımlarla Motorlu Taşıtlar Vergisi'nde vergi adaletine yaklaşılabılır. Ayrıca motorlu taşıtların günümüzde sıkı kayıt altında tutulmaları vergi kaçırmaya olanak vermemektedir.

2.2.2. DOLAYLI VERGİLER

Mükelleflerin katlandıkları vergi yüklerini başkalarına devretmesi yani yansıtması durumunda ödedikleri bu vergilere dolaylı vergi denilmektedir. Yani yapısal özellikleri nedeniyle kanuni mükelleften başkalarına devredilebilen vergilerdir (Işık vd., 2004: 159).

Ülkemizde Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Özel İletişim Vergisi, dış ticarete ilişkin vergiler vb. dolaylı vergiler içinde yer alır.

Türk Vergi Sistemi'ndeki dolaylı vergileri şu şekilde gösterebiliriz:

1. Dahilde Alınan Mal Ve Hizmet Vergileri
 - A. Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi
 - B. Özel Tüketim Vergisi
- Petrol Ve Doğalgaz Ürünleri
- Motorlu Taşıtlar
- Kolalı Gazoz, Alkollü İç. Ve Tüt. Mamül.İlişkin ÖTV
- Dayanıklı Tüketim Ve Diğer Mallar
 - C. Banka Ve Sigorta Muameleleri Vergisi
 - D. Şans Oyunları Vergisi
 - E. Özel İletişim Vergisi
2. Uluslararası Ticaret Ve Muamelelerden Alınan Vergiler
 - A. Gümrük Vergileri
 - B. İthalde Alınan Katma Değer Vergisi
 - C. Diğer Dış Ticaret Gelirleri
3. Damga Vergisi
4. Harçlar
5. Başka Yerde Sınıflandırılmayan Diğer Vergiler

Tablo2'de 2005 yılından bu yana Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri içinde yer alan dolaylı vergilerin tahsilatındaki artış görülmektedir. Ayrıca dolaylı vergilerin paylarının toplam vergiler içindeki payını da görmekteyiz. 2005 yılında %67,35 olan dolaysız vergi payı 2006'da artarak %68,71'e çıkmıştır. Yıllar içindeki iniş çıkışlarla 2018'de %62,95'e düşmüştür.

Tablo2: Merkezi Yönetim Bütçesi İçindeki Dolaylı Vergi Gelirleri Tahsilatı (Brüt-Bin)

Yıllar	Dolaylı Vergi Tahsilatı (brüt/bin) Toplam	Dolaylı Vergi Oranı
2005	88.867.318	67,35%
2006	103.937.129	68,71%
2007	113.625.210	66,41%
2008	122.740.826	64,61%
2009	124.834.203	63,59%
2010	158.116.744	67,08%
2011	189.050.397	66,45%
2012	208.352.815	65,68%
2013	249.602.270	67,92%
2014	267.186.900	66,52%
2015	313.393.808	67,36%
2016	348.350.261	65,78%
2017	412.658.981	65,91%
2018	464.553.793	62,95%

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi İstatistiklerinden elde edilen verilerle yazar tarafından hazırlanmıştır, www.gib.gov.tr

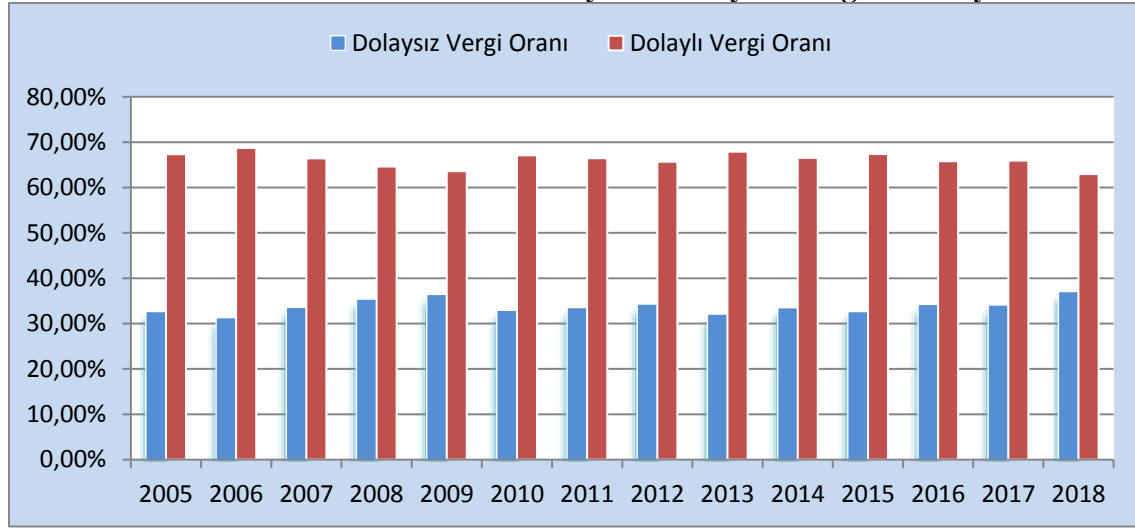
Katma Değer Vergisi'nin toplam vergiler içindeki payı büyüktür(Bakınız Ek3). Sabit oranlı bir vergi olan KDV oranları %18, %8, %1'dir. Temel gıda maddelerinin büyük bölümü, alt gelir grubunda yer alan kişilerin yoğun tüketimine konu olan mal ve hizmetler için düşük oranlar uygulanarak vergi adaletinde denge sağlanmaya çalışılmaktadır. Lüks sayılabilecek vergi konusu mal ve hizmetlerde ise yüksek oran uygulanmaktadır. Fakat geçmişte lüks sayılabilecek birçok mal ve hizmet günümüz şartlarında temel ihtiyaçlar halini aldığından KDV birçok mal ve hizmetin vergilendirilmesinde vergi adaletsizliğine sebep olabilmektedir.

Özel tüketim Vergisi'nin de toplam vergiler içindeki payı büyüktür(Bakınız Ek3). ÖTV tutar ve oranları dört adet listede sıralanmıştır. I SAYILI LİSTE 'de petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin maktu vergiler yer almaktadır. II SAYILI LİSTE 'de motorlu taşıtlara ilişkin vergi oranları yer almaktadır. III SAYILI LİSTE 'de kolalı gazoz, alkollü içki ve tütün mamullerine ilişkin vergi oranları ve maktu vergiler yer almaktadır. IV SAYILI LİSTE 'de ise dayanıklı tüketim malları, havyar, saç güzellik ürünleri, gazete, dergi ve çeşitli ürünlere ilişkin vergi oranları yer almaktadır. 31.10.2018 den beri IV SAYILI LİSTE 'de yer alan dayanıklı tüketim mallarında geçici olarak sıfır vergi oranı uygulanmaktadır. ÖTV uygulanan oran ve maktu vergi miktarlarıyla çeşitlendirilerek vergi adaletine katkı sağladığını söyleyebiliriz. Lakin lüks sayılabilecek bazı ürünlerde vergi oranlarının düşüklüğü hatta sıfırlanması vergi adaletini zedelemektedir. Örneğin; 28.02.2019'dan beri bazı kürk ve mamullerinde ÖTV sıfırlanmıştır.

2.3. DOLAYLI VE DOLAYSIZ VERGİLERDE KARŞILAŞTIRMALI ADALET ANALİZİ

Vergilerin, vergilemede adalet ilkesine uygun olup olmadığını bize gösteren en önemli ayırım, vergilerin tiplerine göre yapılan dolaysız/dolaylı vergi ayırımıdır. (Çelik, 2016: 257).

Grafik1'de, Türkiye'de 2005-2018 yılları arasında dolaylı ve dolaysız vergilerin tahsilat oranlarını görmekteyiz. İlk bakışta dolaylı vergilerin payının yüksekliği dikkat çekmektedir. 2005 yılında dolaysız vergilerin payı % 32.65 iken, dolaylı vergilerin payı 67.35'tir. Burada dolaylı vergilerin payının, dolaysız vergilerin payının yaklaşık iki katı olduğunu görmekteyiz. On beş yıllık süreçteki iniş çıkışlara rağmen 2018 yılında dolaysız vergilerin payı %37,05 olurken, dolaylı vergilerin payı %62,95'e düşmüştür. Dolaysız vergilerin toplam vergiler içindeki payı artarken, dolaylı vergilerin payı azalmıştır.

Grafik1: 2005- 2018 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Payları

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi İstatistiklerinden elde edilen verilerle yazar tarafından hazırlanmıştır, www.gib.gov.tr.

Genel kanı dolaysız vergilerin daha adil olduğu yönündedir. Fakat çalışmamızın bu bölümünde hem dolaylı hem dolaysız vergilerin vergi adaletini sağlamada olumlu ve olumsuz yönlerini ortaya koymaya çalışacağız:

- Vergilemede adaletin sağlanmasına ilişkin prensiplerden olan iktidar yaklaşımında; devlet faaliyetlerinden yararlanma ölçüsü bir kenara bırakılmakta ve bu faaliyetlerin gerektirdiği harcamaları karşılayacak vergi yükünün adil bir şekilde nasıl bölüşeceği konusu üzerinde durulmaktadır. Bunun için öngörülen ilkeler genellikle, eşitlik ve ödeme gücü ilkeleridir. 1982 Anayasa'sının 73. maddesinde, **“herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır”** ifadesi yer almaktadır. Buradaki ‘herkes’ ifadesi ile bir ülkede bulunan herkesin sınıf, ırk, cins vb. hususlarda ayırım gözetmeksizin vergi ödemesi zorunluluğunu anlatan genellik ilkesini görmekteyiz. Fakat genellik istisnasız herkesin vergi ödeyeceği anlamına gelmez. Çünkü Anayasa'nın aynı maddesinde yer alan mali gücüne göre ifadesi burada bir kısıtlama getirmektedir. Buna göre; mali gücü yeterli olmayan bir kimse vergi ödemeyecek ve herkes ifadesinin temsil ettiği genellik ilkesine aykırı olmamakla birlikte bu kuralın bir istisnası olacaktır (Nadaroğlu, 1996: 307).

- Gelir ve servet üzerinden alınan vergilerde artan oranlı tarife en etkin şekilde uygulanabilir. Fakat harcama üzerinden alınan vergilerde artan oranlı tarife uygulamak pek mümkün değildir (Eker, 2009: 164).

- Dolaylı vergiler alınırken mükelleflerin ödeme gücü dikkate alınmaz. Yani mükellefin zengin - fakir olması, evli-bekâr olması, çocuk sayısı dikkate alınmaz. Oysa bu, dolaysız vergilerde önem taşımaktadır. Bu nedenle dolaylı vergiler vergi adaletine uygun değildir ve gelişmiş ülkelerde de az tercih edilmektedir (Orhaner, 2000:179).

- Dolaysız vergilerin dolaylı vergilere oranla adil oluşu dikey adalet açısındandır. Çünkü dolaysız vergilerde, gelir ve servet durumları farklı olanlara farklı oranlar uygulanmaktadır. Eşit durumda olanlara eşit vergi uygulanması anlamındaki yatay adalet ise dolaylı vergilere de uygulanabilir. Örneğin, gelir ve servet durumları yani vergi ödeme güçleri eşit olan iki kişi K.D.V. ödediklerinde dolaylı vergi açısından yatay adalet gerçekleşmiş olur (Nadaroğlu, 1996: 331).

- Dolaysız vergilerin daha adil oldukları yargısında bu vergilerin yükümlüleri tarafından vergi kanunlarına uygun olarak ödendikleri kabul edilmektedir. Ancak uygulamada dolaysız vergilere karşı büyük bir mukavemet vardır. Düşük ihtimalle de olsa vergiden kaçınma ve vergi kaçırmanın yolları bulunmaktadır. Bu da dolaysız vergilerin yüzde yüz adil olduğu savını çürütmektedir. Örneğin, ücretlerden vergi kaçırılması ihtimali karşısında serbest meslek kazançlarından daha kolay vergi kaçırılabilir. En adil olduğu iddia edilen, subjektif bir vergi olan Gelir Vergisinin dahi sanıldığı kadar adil olmadığını söyleyebiliriz (Nadaroğlu, 1996: 330-331).

- Uygulamada dolaysız vergilerde artan oranlı vergi tarifesi ağırlıklı iken, dolaylı vergilerde tek oranlı vergi tarifesi daha fazla görülür (Orhaner, 2000:179). Vergi tekniğinde meydana gelen bazı gelişmeler dolaylı vergileri adalet açısından dolaysız vergilere yaklaştırabilir. Dolaysız vergilerin daha adil olmasında etkili artan oranlılık ve en az geçim indirimi gibi teknikler az da olsa dolaylı vergilere de uygulanabilmektedir. K.D.V.'ye tabi malların oranlarının zorunlu maddelerden lüks maddelere doğru artmasını buna örnek olarak gösterebiliriz. Burada bir tür artan oranlılıktan söz edilebilir (Nadaroğlu, 1996: 331).

- Zorunlu tüketim maddelerinin vergi dışında bırakılması da dolaylı vergiler yönünden bir tür en az geçim indirimi kabul edilmektedir. Bazı ülkelerde aralarında farklılık olsa da ekme, su, sebze, et, süt vb. zorunlu tüketim maddeleri vergi dışında bırakılmıştır (Nadaroğlu, 1996: 331).

- Adil oldukları düşüncesiyle dolaysız vergilerin yükümlü psikolojisine daha uygun düştüğü zannedilirse de gerçekte öyle değildir. Çünkü dolaysız vergilerde yükümlü ile vergi alacaklısı idare karşı karşıya gelmektedir bu da yükümlü açısından stresli bir ortamın doğmasına sebep olmaktadır. Dolaysız vergiler için vergi dairesine, bankaya gidilmesi, beyanname doldurulması gibi külfetlere katlanması bunlar zamanında ve doğru yapılmadığında cezalarla karşı karşıya kalınması mükellef psikolojisini olumsuz etkileyebilmektedir (Nadaroğlu, 1996: 332-333). Dolaylı vergiler fiyatların içine gizlenmiş olduğundan mükelleflerce daha rahat ödenen vergilerdir. Dolaylı vergilerin mükellef üzerindeki psikolojik baskısı dolaysız vergilerde daha azdır (Orhaner, 2000:179).

Tablo3: Dolaysız Ve Dolaylı Vergilerin Özellikleri

Dolaysız vergiler	Dolaylı vergiler
Artan oranlılık ve en az geçim indirimi gibi teknikler uygulanabilir.	Tek oranlı vergi tarifesi daha fazladır. Az da olsa artan oranlılık ve en az geçim indirimi gibi teknikler uygulanabilir.
Tahsilatı uzun zamanda yapılır.	Tahsilatı kolay ve kısa zamanda tahsil edilir.
Dikey adalet vardır.	Yatay adalet vardır.
Yükümlü psikolojisi açısından olumsuz etkiye sahiptir.	Yükümlü psikolojisi açısından daha olumlu etkiye sahiptir.
Vergiden kaçınma ve vergi kaçırmanın yolları bulunmaktadır.	Vergiden kaçınma ve vergi kaçırma ihtimali düşüktür.

SONUÇ

Vergilemede adalet, adalet kavramının kendisi gibi muğlak bir kavramdır. Adam Smith'in vergileme ilkeleri ile vergi adaletinin temelleri atılmıştır. Geçmişten günümüze hala geçerliliğini koruyan ilkeler çeşitli düşünürler tarafından geliştirilmiş ve yeni vergi ilkeleri, vergilemede adalet kural, teknik ve yaklaşımları geliştirilmiştir.

Vergide adaletin sağlanmasında eşitlik ilkesi, genellik ilkesi, fayda yaklaşımı, ödeme gücü yaklaşımı gibi ilke ve yaklaşımlar oldukça etkilidir. Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan en az geçim indirimi, artan oranlılık, ayırma kuramı, muafiyet ve istisnalar vergi sisteminde tezahürü zor olan adaletin sağlanmasında önemli role sahiptir.

Çalışmamızda vergilerin çok sayıdaki sınıflandırılmalarından biri olan dolaylı- dolaysız vergi ayrımı çerçevesinde Türk Vergi Sistemi'ndeki 2005 yılı ve sonrasında vergi adaleti değerlendirilmesini yapılmıştır. Yansıma ölçüsüne dayalı olarak ele aldığımız dolaylı ve dolaysız vergilerde adaletin sağlanmasında kullanılan teknik ve yaklaşımlar, dolaylı ve dolaysız vergilerin yıllar içindeki dağılımı ve payları, dolaylı ve dolaysız vergilerin adaleti sağlamadaki başarıları değerlendirilmiştir.

Literatür taraması kapsamında edindiğimiz bilgilerde genel kanı dolaysız vergilerin daha adil olduğu yönündedir. Fakat Türk Vergi Sistemi incelendiğinde kesin ifadelerle dolaysız vergiler adil dolaylı vergiler adil değil demek doğru değildir. Adalet anlamında hem dolaylı vergilerin hem dolaysız vergilerin birbirinden üstün ve zayıf oldukları uygulamalar ve yönler vardır.

Çalışmamızda, dolaysız vergi tahsilatının ve dolaysız vergilerin toplam vergiler içindeki payının arttığını görmekteyiz. Dolaylı vergi tahsilatı ise artarken dolaylı vergilerin toplam vergiler içindeki payının azaldığı görülmektedir. Türk Vergi Sistemi'nde herkes vergi ödeme gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür denilerek genellik ilkesi ve ödeme gücü yaklaşımına göre anayasal zemin oluşturulmuştur. Çoğu vergi türünde indirim ve muafiyetler, en az geçim indirimi uygulanmaktadır. Kimi vergiler düz vergi, kimi artan oranlı vergidir.

Dolaysız bir vergi olan, artan oranlı vergi tarifesinin uygulandığı Gelir Vergisi'nde asgari geçim indirimi, engellilik indirimi gibi indirimler uygulanmaktadır. Diğer bir dolaysız vergi olan Kurumlar Vergisi'nde ise %22'lik tek bir oran uygulanmaktadır. Dolaysız vergiler içinde yer alan Emlak Vergisi'nde düz oranlı vergi tarifesi uygulanırken, Motorlu Taşıtlar vergisi spesifik matrahlı bir vergidir. Bu anlamda Gelir ve Motorlu Taşıtlar Vergisi'nde adalet yaklaşılabilirken, Kurumlar ve Emlak vergilerinde adaletten uzaklaşıldığını söyleyebiliriz.

Dolaylı vergilerden olan Katma Değer Vergisi'nde ve Özel Tüketim Vergisi'nde temel tüketime dayalı mal ve hizmetlerin vergilendirilmesinde vergi oran ve miktarları adaleti zedelemeyecek şekilde uygulanmaya çalışılırken lüks tüketime yönelik bazı istisnalarla vergi adaletine zarar verilmektedir.

Genel hatları itibariyle dolaysız vergilerde artan oranlılık, en az geçim indirimi uygulamak daha kolaydır. Dikey adalet vardır. Çeşitli muafiyet ve istisnalar uygulanabilir. Tahsilatı uzun zamanda yapılır, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma yolları vardır. Yükümlü psikolojisi açısından olumsuz etkiye sahiptir. Dolaylı vergilerde ise tek oranlı vergi tarifesi daha fazladır, az da olsa artan oranlılık ve en az geçim indirimi gibi teknikler uygulanabilir. Vergilerin tahsili kolay ve kısa zamanlıdır, yatay adalet vardır. Vergi yükümlüsünün psikolojisi açısından daha olumlu etkiye sahiptir. Vergi kaçırma ve vergiden kaçınma ihtimali düşüktür.

Dolaylı ve dolaysız vergilerin hem olumlu hem olumsuz bu yönleri dikkate alındığında vergi adaletini sağlamak adına denge sağlanmalıdır. Dolaysız vergilerin sanıldığı aksine çok da masum vergiler olmadığı görülmektedir. Dolaysız vergiler içinde çoğunluğu asgari ücret seviyesinde ücret alan bireylerin de vergilendirildiği, dolaysız vergilerin artırılmasıyla vergiden kaçınma, vergi kaçırma sorunlarıyla karşılaşılacağı ve ekonomiye kaynak olarak aktarılacak sermayenin de yer aldığı unutulmamalıdır.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, A. (2011). *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Çeçen, A.(1975). *Hukukta Norm ve Adalet*, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt:32, Sayı:1, <http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/38/311/2980.pdf> - 31.012015.
- Çekirdekoğlu, K. (2010). "*Vergileme ve Adalet*", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:348, sayfa: 69-77.
- Çelik, S. Binnur. *Vergilemede Adalet Açısından Türkiye'nin Dolaysız ve Dolaylı Vergileme Politikası*, <https://www.avekon.org/papers/1564.pdf> - 25.03.2019.
- Edizdoğan, N. (2000). *Kamu Maliyesi 2*, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa.
- Eker, A. (2009). *Kamu Maliyesi*, Birleşik Matbaa, İzmir.
- Erginay, A.(1982). *Kamu Maliyesi*, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara.
- Erginay, A. (1990). *Kamu Maliyesi*, Savaş Yayınları, Ankara.
- Genç, Y. ve Recep Y. (2009). "*Vergilemede Adalet Ve Etkinlik İlişkisi*", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:338, Sayfa: 34-40.
- Güriz, A. (1990). *Adalet Kavramı*, Anayasa Yargısı Dergisi, Cilt: 7, http://www.anayasa.gov.tr/files/pdf/anayasa_yargisi/anyarg7/adnan.pdf - 23.01.2015
- Işık, A., H. Yıldız, T. Gürdal, N. Altun, N. Karaca, F. Aygen, T. Peran (2004), *Kamu Maliyesi*, Sakarya Kitabevi, Sakarya.
- Nadaroğlu, H.(1996). *Kamu Maliyesi Teorisi*, Beta Basın Yayım Dağıtım, İstanbul.
- Orhaner, E. (2000). *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Pehlivan, O. (2011). *Vergi Hukuku*, Murathan Yayınevi, Trabzon.
- Savaş, A. (2009). "*İktisadi, Sosyal ve İdari Açından Vergileme İlkeleri*", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:335, Sayfa: 179-188.
- Soğukpınar, G. (2009). *Vergilemede Adalet Kavramının Sosyo-Ekonomik Analizi: Türkiye Örneği*, Yüksek Lisans Tezi, T.C. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın.
- https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm - Erişim 30.03.2019
- <http://disk.org.tr/wp-content/uploads/2018/12/DISK-AR-2019-Asgari-U%CC%88cret-Raporu-SON-1-Aralik-2018.pdf> - Erişim 11.04.2019

Ek1: Merkezi Yönetim Bütçesi İçindeki Dolaysız Vergilerin Tahsilatı(Brüt-Bin)

Verginin Türü	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Vergi Gelirleri	131.94 8.778	151.27 1.701	171.09 8.466	189.98 0.827	196.31 3.308	235.71 4.637	284.49 0.017	317.21 8.619	367.51 7.727	401.68 3.956	465.22 9.389	529.60 7.901	626.08 2.415	737.95 4.270
Gelir Ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	40.433 .099	44.174 .998	53.780 .017	63.088 .534	66.720 .165	72.240 .135	89.118 .725	101.78 3.465	110.16 0.589	126.22 6.823	142.40 4.955	170.58 4.572	201.83 1.147	259.54 4.950
Gelir Vergisi	26.849 .808	31.727 .644	38.061 .543	44.430 .339	46.018 .360	49.385 .289	59.885 .000	69.671 .645	78.726 .008	91.063 .306	105.39 5.330	123.68 6.147	143.96 2.939	175.41 3.615
Kurumlar Vergisi	13.583 .291	12.447 .354	15.718 .474	18.658 .195	20.701 .805	22.854 .846	29.233 .725	32.111 .820	31.434 .581	35.163 .517	37.009 .625	46.898 .425	57.868 .208	84.131 .335
Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	2.648. 361	3.159. 574	3.693. 239	4.151. 467	4.758. 940	5.357. 758	6.320. 895	7.081. 812	7.754. 861	8.270. 231	9.430. 549	10.673 .036	11.592 .260	13.855 .527
Veraset Ve İntikal Vergisi	88.963	121.96 4	136.44 2	149.71 8	173.08 6	229.09 1	260.65 2	307.98 5	357.03 7	435.97 9	446.51 9	643.94 1	732.08 7	968.54 7
Motorlu Taşıtlar Vergisi	2.559. 398	3.037. 610	3.556. 797	4.001. 749	4.585. 854	5.128. 667	6.060. 243	6.773. 827	7.397. 824	7.834. 252	8.984. 030	10.029 .095	10.860 .173	12.886 .980

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi İstatistiklerinden elde edilen verilerle yazar tarafından hazırlanmıştır, www.gib.gov.tr

Ek2: Tablo: Merkezi Yönetim Bütçesi İçindeki Dolaylı Vergilerin Tahsilatı(Brüt-Bin)

Verginin Türü	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
1. Dahilde Alman Mal Ve Hizmet Vergileri	61.01 1.974	68.98 6.181	76.04 0.734	80.71 0.059	86.45 6.398	105.6 16.47 5	120.3 82.18 9	135.5 28.39 6	158.3 42.80 0	170.7 03.12 4	200.6 03.26 9	230.1 54.17 9	264.1 00.22 0	286.2 84.09 1
A. Dahilde Alman Katma Değer Vergisi	22.03 8.878	25.29 1.023	28.96 5.495	30.08 5.656	34.03 4.036	39.43 8.999	46.86 0.118	53.15 0.720	61.14 4.841	66.12 4.818	79.18 8.853	91.96 6.288	106.5 73.70 1	128.3 57.85 3
B. Özel Tüketim Vergisi	33.62 1.775	37.10 2.948	39.35 0.665	41.96 2.183	43.70 8.500	58.03 8.327	64.26 3.538	71.79 3.179	85.77 0.481	91.65 7.358	106.6 46.24 2	121.2 21.13 3	139.3 70.68 1	135.1 28.43 5
Petrol Ve Doğalgaz Ürünleri	19.55 2.763	20.70 8.290	22.23 5.675	23.94 7.376	25.58 2.583	31.71 8.618	33.60 2.317	35.96 9.117	45.42 4.207	46.05 8.683	51.48 0.989	56.99 4.713	64.39 8.331	56.46 9.849
Motorlu Taşıtlar	4.284 .992	4.152 .358	4.303 .055	3.821 .487	3.363 .587	6.212 .904	8.585 .847	8.439 .144	10.59 5.745	12.89 1.414	17.06 9.848	18.93 8.538	22.14 8.428	17.43 7.541
Kolalı Gazoz, Alkollü İç. Ve Tüt. Mamül.İl işkin ÖTV	9.063 .084	11.26 3.042	11.76 4.381	13.18 2.727	13.90 5.438	18.58 0.458	20.00 2.613	24.90 6.393	26.82 2.787	29.29 9.317	34.11 9.791	40.50 5.954	47.86 2.084	56.20 3.134
Dayanıkl ı Tüketim Ve Diğer Mallar	720.9 36	979.2 58	1.047 .554	1.010 .593	856.8 92	1.526 .347	2.069 .757	2.478 .500	2.927 .722	3.407 .923	3.975 .533	4.775 .769	4.961 .803	5.016 .873
C. Banka Ve Sigorta Muamele ri Vergisi	1.995 .418	2.630 .207	3.176 .013	3.720 .367	4.043 .296	3.577 .367	4.309 .847	5.491 .675	6.167 .842	7.494 .649	9.181 .054	11.07 6.415	13.29 7.065	18.19 5.459
D. Şans Oyunları Vergisi	312.3 25	368.7 69	326.5 00	376.1 64	395.8 34	434.1 10	528.0 65	615.5 12	692.3 54	768.1 67	842.1 78	899.9 70	992.8 81	1.155 .079
E. Özel İletişim Vergisi	3.043 .578	3.593 .234	4.222 .061	4.565 .689	4.274 .732	4.127 .672	4.420 .621	4.477 .310	4.567 .282	4.658 .132	4.744 .942	4.990 .373	3.865 .892	3.447 .265
2. Uluslararası Ticaret Ve Muamele lerden Alman Vergiler	21.83 8.289	27.57 9.814	29.00 1.074	32.80 9.172	28.67 4.228	39.56 2.865	53.49 9.437	55.36 0.957	68.33 5.098	71.19 4.077	83.26 2.017	86.36 5.950	113.1 57.30 0	138.5 63.87 1
A. Gümrük Vergileri	1.547 .658	2.090 .186	2.454 .875	2.788 .589	2.486 .462	3.269 .666	4.693 .331	5.238 .101	5.466 .773	6.588 .043	8.362 .813	9.173 .022	12.53 9.011	15.70 2.903
B. İthalde Alman Katma Değer Vergisi	20.22 4.772	25.43 2.537	26.49 5.628	29.98 0.574	26.13 5.212	36.21 0.987	48.69 0.345	50.00 5.155	62.73 3.522	64.41 3.736	74.65 5.321	76.84 2.064	100.1 05.97 7	122.1 53.56 8

C. Diğer Dış Ticaret Gelirleri	65.859	57.091	50.571	40.009	52.554	82.212	115.761	117.701	134.803	192.298	243.883	350.864	512.312	707.400
3. Damga Vergisi	2.569.516	3.167.251	3.677.079	3.987.640	4.205.581	5.141.850	6.534.386	7.446.694	9.525.425	10.479.147	12.202.809	13.655.558	15.812.610	17.378.922
4. Harçlar	3.401.967	4.042.603	4.857.694	5.180.554	4.873.344	7.175.593	8.520.852	9.936.112	13.157.761	14.806.475	17.322.101	18.172.028	19.587.276	22.128.192
5. Başka Yerde Sınıflandırılmayan Diğer Vergiler	45.572	161.280	48.629	53.401	624.652	619.961	113.533	80.656	241.186	4.077	3.612	2.546	1.575	198.717

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi İstatistiklerinden elde edilen verilerle yazar tarafından hazırlanmıştır, www.gib.gov.tr

Ek3: Merkezi Yönetim Bütçesi İçindeki Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirlerine oranı(Brüt-Bin)

Yıl	Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi	Veraset Ve İntikâl Vergisi	Motorlu Taşıtlar Vergisi	Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi	Özel Tüketim Vergisi	Banka Ve Sigorta Muameleleri Vergisi	Şans Oyunları Vergisi	Özel İletişim Vergisi	Gümrük Vergileri	İthalde Alınan Katma Değer Vergisi	Diğer Dış Ticaret Gelirleri	Damga Vergisi	Harçlar	Başka Yerde Sınıflandırılmayan
2005	20,35%	10,29%	0,07%	1,94%	16,70%	25,48%	1,51%	0,24%	2,31%	1,17%	15,33%	0,05%	1,95%	2,58%	0,03%
2006	20,97%	8,23%	0,08%	2,01%	16,72%	24,53%	1,74%	0,24%	2,38%	1,38%	16,81%	0,04%	2,09%	2,67%	0,11%
2007	22,25%	9,19%	0,08%	2,08%	16,93%	23,00%	1,86%	0,19%	2,47%	1,43%	15,49%	0,03%	2,15%	2,84%	0,03%
2008	23,39%	9,82%	0,08%	2,11%	15,84%	22,09%	1,96%	0,20%	2,40%	1,47%	15,78%	0,02%	2,10%	2,73%	0,03%
2009	23,44%	10,55%	0,09%	2,34%	17,34%	22,26%	2,06%	0,20%	2,18%	1,27%	13,31%	0,03%	2,14%	2,48%	0,32%
2010	20,95%	9,70%	0,10%	2,18%	16,73%	24,62%	1,52%	0,18%	1,75%	1,39%	15,36%	0,03%	2,18%	3,04%	0,26%
2011	21,05%	10,28%	0,09%	2,13%	16,47%	22,59%	1,51%	0,19%	1,55%	1,65%	17,11%	0,04%	2,30%	3,00%	0,04%
2012	21,96%	10,12%	0,10%	2,14%	16,76%	22,63%	1,73%	0,19%	1,41%	1,65%	15,76%	0,04%	2,35%	3,13%	0,03%
2013	21,42%	8,55%	0,10%	2,01%	16,64%	23,34%	1,68%	0,19%	1,24%	1,49%	17,07%	0,04%	2,59%	3,58%	0,07%
2014	22,67%	8,75%	0,11%	1,95%	16,46%	22,82%	1,87%	0,19%	1,16%	1,64%	16,04%	0,05%	2,61%	3,69%	0,00%
2015	22,65%	7,96%	0,10%	1,93%	17,02%	22,92%	1,97%	0,18%	1,02%	1,80%	16,05%	0,05%	2,62%	3,72%	0,00%
2016	23,35%	8,86%	0,12%	1,89%	17,36%	22,89%	2,09%	0,17%	0,94%	1,73%	14,51%	0,07%	2,58%	3,43%	0,00%
2017	22,99%	9,24%	0,12%	1,73%	17,02%	22,26%	2,12%	0,16%	0,62%	2,00%	15,99%	0,08%	2,53%	3,13%	0,00%
2018	23,77%	11,40%	0,13%	1,75%	17,39%	18,31%	2,47%	0,16%	0,47%	2,13%	16,55%	0,10%	2,36%	3,00%	0,03%

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi İstatistiklerinden elde edilen verilerle yazar tarafından hazırlanmıştır, www.gib.gov.tr