

T.C.
AYDIN ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI
2019-YL-157

TÜRKİYE'DE ENFLASYONUN VERGİ GELİRLERİ
ÜZERİNDEKİ ETKİSİ (1990-2018)

HAZIRLAYAN
Caner ÇATALOK

TEZ DANIŞMANI
Doç. Dr. Funda ÇONDUR

AYDIN-2019

T.C.
AYDIN ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE
AYDIN

İktisat Anabilim Dalı Yüksek Lisans Programı öğrencisi Caner ÇATALOK tarafından hazırlanan “Türkiye’de Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi (1990-2018)” başlıklı tez/...../2018 tarihinde yapılan savunma sonucunda aşağıda isimleri bulunan jüri üyelerince kabul edilmiştir.

	Ünvanı, Adı Soyadı	Kurumu	İmzası
Başkan			
Üye			
Üye			

Jüri üyeleri tarafından kabul edilen bu Yüksek Lisans tezi, Enstitü Yönetim Kurulunun tarihsayılı kararı ile onaylanmıştır.

Prof. Dr. Ahmet Can BAKKALCI

Enstitü Müdür

T.C.
AYDIN ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE
AYDIN

Bu tezde sunulan tüm bilgi ve sonuçların, bilimsel yöntemlerle yürütülen gerçek deney ve gözlemler çerçevesinde tarafımdan elde edildiğini, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce, sonuç ve bilgilere bilimsel etik kuralların gereği olarak eksiksiz bir şekilde uygun atıf yaptığımı ve kaynak göstererek belirttiğimi beyan ederim.

.../.../2019

Caner ÇATALOK

ÖZET

TÜRKİYE'DE ENFLASYONUN VERGİ GELİRLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ (1990-2018)

Caner ÇATALOK

Yüksek Lisans Tezi, İktisat Anabilim Dalı

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Funda ÇONDUR

2019, XV + 94 sayfa

Fiyatlar genel düzeyinde sürekli ve hissedilebilir bir artış olarak tanımlanan enflasyon, genellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin ekonomilerinde istikrarsızlık hallerinden biri olarak başı çekmektedir. Özellikle İkinci Dünya Savaşı sonrası yıllarda ve 1970'lerle birlikte günümüz birçok ekonominin mücadele etmek zorunda kaldığı bir sorun haline gelmiştir. Ülkelerde yaşanan ve sürekli artan enflasyon oranları birçok değişkenle ilişkilendirilmiş olsa da bunlardan en önemlisi vergi gelirleri ile ilişkilendirilmiştir. Yapılan araştırmalar sonucunda enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkileri ortaya koyulmuştur.

Gelişmekte olan statüsünde olan Türkiye ekonomisinde devletin vergi toplamasının asıl amacı yapacağı kamu harcamaları için kaynak oluşturmaktır. Ancak toplanan bu vergiler ekonomide yaşanan enflasyon sebebiyle olumsuz etkilenmektedir. Türkiye ekonomisi için özellikle verginin hesaplanıp hazinenin kasasına girmesi arasındaki zaman gecikmeleri ve konjonktürel dalgalanmalara karşı ayak uyduramayan yani esnek olmayan vergi sistemleri nedeniyle enflasyon vergi gelirleri üzerinden olumsuz etkiler meydana getirmektedir. Çalışmada Türkiye'deki enflasyon oranlarının vergi gelirleri üzerindeki etkileri ortaya konulmuştur.

ANAHTAR SÖZCÜKLER: Enflasyon, Vergi, Vergi Gelirleri, Esneklik, Gecikme

ABSTRACT

IMPACT ON INFLATION IN TURKEY TAX REVENUES'S (1990-2018)

Caner ÇATALOK

MSC Thesis at Economics

Supervisor: Doç. Dr. Funda ÇONDUR

2019, XV + 94 Pages

Inflation, defined as a continuous and sensible increase in prices at the general level, is often one of the instability of the economies of less developed and developing countries. Especially in the years after the Second World War and with the 1970s, it has become a problem that many economies today have to fight. Even though inflation rates in countries have been associated with many variables, the most important one is related to tax revenues. As a result of the researches, negative effects of inflation on tax revenues have been revealed.

The main aim of developing the state's tax collection will be made in the status of Turkey's economy, which is to create resources for public spending. However, these taxes are adversely affected by the inflation in the economy for Turkey's economy cannot keep up, especially against cyclical fluctuations and time delays between the calculated tax into the coffers of the treasury of the tax system so inflexible negative impact on inflation due to tax revenues constitute. Studies also reveal that the effects of inflation on tax revenues in Turkey.

KEYWORDS: Inflation, Tax, Tax Revenues, Flexibility, Delay

ÖNSÖZ

Gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkeler için önemli bir konuyu arz eden enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkileri, Türkiye ekonomisi örnek alınarak ekonometrik yöntem ile analiz edilen bu çalışmada, değerli fikirlerinden ve yorumlarından istifade ettiğim, her zaman olumlu yaklaşımı ve yönlendirmeleri ile desteğini sunan tez danışmanım Doç. Dr. Funda ÇONDUR'a sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Ek olarak yüksek lisansa başlamamda ve tez çalışmam sırasında her zaman yanımda olan, bana maddi ve manevi her türlü desteği veren aileme teşekkürlerimi sunarım. Çalışmamı 2018 yılında vefat eden rahmetli babam Yahya ÇATALOK'a ithaf ediyorum.

Caner ÇATALOK

İÇİNDEKİLER

KABUL VE ONAY SAYFASI.....	iii
BİLİMSEL ETİK BİLDİRİM SAYFASI.....	iv
ÖZET	v
ABSTRACT	vi
ÖNSÖZ.....	vii
ŞEKİLLER DİZİNİ	xi
TABLolar DİZİNİ.....	xii
GRAFİKLER DİZİNİ	xiii
KISALTMALAR DİZİNİ	xiv
GİRİŞ.....	1
1. BÖLÜM	3
1. ENFLASYON KAVRAMI VE ENFLASYONUN ETKİLERİ	3
1.1. Enflasyonun Tanımı.....	3
1.2. Enflasyona Yönelik Teorik Yaklaşımlar	4
1.2.1. Klasik Yaklaşım.....	4
1.2.2. Keynesyen Yaklaşım	9
1.2.3. Monetarist Yaklaşım.....	10
1.2.4. Yapısalcı Yaklaşım.....	12
1.3. Enflasyon Çeşitleri.....	13
1.3.1. Nedenlerine Göre Enflasyon Çeşitleri	13
1.3.1.1. Talep enflasyonu	13
1.3.1.2. Maliyet enflasyonu	15
1.3.1.3. Fiyat enflasyonu	17
1.3.1.4. Yapısal enflasyon	17
1.3.1.5. İthal enflasyon	18
1.3.2. Düzeyine (Şiddetine) Göre Enflasyon Çeşitleri	19

1.3.2.1. Sürünen (Sinsi) enflasyon	19
1.3.2.2. Yüksek (Kronik) enflasyon	20
1.3.2.3. Hiperenflasyon	20
1.4. Enflasyonun Etkileri	21
1.4.1. Enflasyonun Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi.....	21
1.4.2. Enflasyonun Tasarruf ve Yatırımlar Üzerindeki Etkisi	22
1.4.3. Enflasyonun Ödemeler Dengesi Üzerindeki Etkisi	23
1.4.4. Enflasyonun Finansal Piyasalara Etkisi.....	23
1.4.5. Enflasyonun İşgücü Piyasasına Etkisi	24
1.4.6. Enflasyonun Toplumsal Alana Etkisi	25
1.4.7. Enflasyonun Vergi Üzerindeki Etkisi.....	25
2. BÖLÜM	27
2. VERGİ KAVRAMI VE VERGİLEMEYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR	27
2.1. Verginin Tanımı.....	27
2.2. Verginin Amaçları	29
2.3. Verginin Konusu.....	31
2.4. Verginin Mükellefi ve Vergi Sorumlusu	31
2.5. Vergi Matrahı.....	33
2.6. Vergiyi Doğuran Olay ve Aşamaları	34
2.6.1. Verginin Tarhı	34
2.6.2. Verginin Tebliği.....	36
2.6.3. Verginin Tahakkuku	38
2.6.4. Verginin Tahsili	38
2.7. Vergilerin Tasnifi.....	40
2.7.1. Dolaylı ve Dolaysız Vergiler	41
2.7.2. Sübjektif ve Objektif Vergiler	44
2.7.3. Konularına Göre Vergiler	44

2.7.3.1. Gelir üzerinden alınan vergiler.....	44
2.7.3.2. Servet üzerinden alınan vergiler.....	54
2.7.3.3. Harcamalar üzerinden alınan vergiler	59
3. BÖLÜM	65
3. ENFLASYONUN VERGİ GELİRLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ	65
3.1. Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Pozitif Etkisi.....	65
3.1.1. Senyoraj Geliri.....	66
3.1.2. Enflasyon Vergisi	67
3.2. Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Negatif Etkisi	68
3.2.1. Olivera-Tanzi Etkisi.....	69
3.3. Literatür Özeti.....	76
3.4. Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisinin Ampirik Olarak İncelenmesi.....	77
3.4.1. Veri Seti ve Yöntem	78
3.4.2. Ampirik Bulgular.....	79
4. TARTIŞMA VE SONUÇ	84
5. KAYNAKLAR	87
ÖZGEÇMİŞ	94

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1.1. Talep Enflasyonu.....	15
Şekil 1.2. Maliyet Enflasyonu	16
Şekil 2.1. Vergi Hataları	37
Şekil 2.2. Türkiye’deki Dolaysız Vergilerin Ayrımı	43
Şekil 2.3. Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Ayrımı	43
Şekil 2.4. Katma Değer Vergisinin İşleyiş Mekanizması.....	61

TABLolar DİZİNİ

Tablo 1.1. Fisher ve Cambridge Yaklaşımlarının Karşılaştırması	8
Tablo 2.1. Türkiye’de Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Dağılımı (2004-2018)	42
Tablo 2.2. 2019 Yılı Gelir Vergisi Matrahı ve Oranları	51
Tablo 2.3. Yıllara Göre Kurumlar Vergisi Oranları Yasal Dayanakları	54
Tablo 2.4. 2018 Yılında Uygulanan Veraset ve İntikal Vergisi Matrah ve Oranları	56
Tablo 2.5. 2019 Yılında Uygulanacak Olan Veraset ve İntikal Vergisi Matrah ve Oranları	56
Tablo 2.6. 2019 Yılı Emlak Vergisi Oranları	58
Tablo 2.7. Motorlu Taşıtlar Vergisinde Tarife Çeşitleri.....	59
Tablo 3.1. Enflasyon Oranlarının ve Vergi Tahsilatlarındaki Gecikmelerin Vergi Gelirlerinin Reel Değeri Üzerindeki Negatif Etkileri.....	72
Tablo 3.2. Çeşitli Vergi Türleri, Beyanname Verme Süreleri ve Ödeme Süreleri.....	73
Tablo 3.3. Çeşitli Vergi Türleri ve Vergiyi Doğuran Olayın Gerçekleşme Anı	74
Tablo 3.4. Yerli ve Yabancı Literatür İncelemesi	77
Tablo 3.5. Analizde Kullanılan Değişkenler	79
Tablo 3.6. EKK Analiz Sonuçları (1990-2018).....	79
Tablo 3.7. EKK Analiz Sonuçları (1990-2005).....	81
Tablo 3.8. EKK Analiz Sonuçları (2005-2018).....	82

GRAFİKLER DİZİNİ

Grafik 3.1. Türkiye’de Enflasyonun Seyri	74
Grafik 3.2. Türkiye’de Toplam Vergi Gelirlerinin Seyri	76

KISALTMALAR DİZİNİ

BSMV	: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
BUMKO	: Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü
EKK	: En Küçük Kareler Yöntemi
EVK	: Emlak Vergisi Kanunu
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
GOÜ	: Gelişmekte Olan Ülkeler
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KDVK	: Katma Değer Vergisi Kanunu
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
KYTK	: Kara Yolları Trafik Kanunu
MB	: Merkez Bankası
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
TCMB	: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
TL	: Türk Lirası
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TÜSİAD	: Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği
VİV	: Veraset ve İntikal Vergisi
VİVK	: Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
VUK	: Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Enflasyon, ekonomik istikrarsızlık hallerinden olmak üzere az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin en büyük sorunlarından biri olmakla birlikte fiyatlar genel seviyesindeki hissedilebilir ve sürekli artışlar olarak tanımlanmaktadır. Enflasyon denilebilmesi için fiyat artışlarının süreklilik arz etmesi ve hem tüketici hem de üretici açısından hissedilebilir olması gerekir yani enflasyon sepetindeki mal ve hizmetlerin ortalamasının artması gerekmektedir. Bir defalık fiyat artışı enflasyon olarak tanımlanmaz. Enflasyon dönemlerinde hükümetlerin enflasyonla mücadelede kullandıkları farklı yöntemler olsa da bunlardan en fazla etkiye sahip ve en bilineni kamu harcamalarıdır. Kamu harcamalarının birincil finansman kaynağı olan vergilerdir.

Enflasyonun vergi gelirlerinin üzerindeki etkisinin ne yönde olacağını ilk kez ele alan ve araştıran Julio Olivera olmuştur. Latin Amerika ülkelerinin 1950 ve 1960'lı yıllarda yaşadıkları kronik enflasyonun değerlendirmesini yaparken vergi tahsilat sürelerinin uzunluğundan bahsetmiş ve enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerini düşüreceğini ortaya koymuştur. Bu iddia önceleri pek önemsenmese de Vito Tanzi 1977 ve 1978 yıllarında Arjantin'i baz alan çalışmasında Olivera'yı destekler nitelikte enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerinin düştüğünü ortaya koymuştur. Özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında büyük popülerlik kazanan bu iddia iktisat-maliye literatüründe Olivera-Tanzi etkisi olarak bilinmektedir.

Bu çalışmanın amacı devletin toplayacağı bu vergi gelirlerinin tutarının enflasyondan ne yönde etkileneceği ve enflasyonun vergi gelirlerinin üzerindeki etkisini inceleyip bu etkinin ne yönde olduğunu hakkında bilgi vermektir.

Bu bağlamda enflasyon ve vergi gelirleri arasındaki ilişki araştırılacak, 1990-2018 dönemi yıllık verileri kullanılarak, En Küçük Kareler (EKK) tekniği ile enflasyonun vergi gelirlerinin üzerindeki etkisinin ne yönde olacağı ekonometrik analizle ortaya konulacaktır.

Çalışmanın birinci bölümünde öncelikle enflasyon kavramı, enflasyonun nedenleri, çeşitleri ele alınmıştır. Ayrıca enflasyona yönelik yaklaşımlara da yer verilerek detaylı bir inceleme yapılmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde vergi kavramı genel olarak açıklanarak vergi gelirleri, vergilerin tasnifi yapılarak teorik anlamda vergileme süreci hakkında bilgi verilecektir.

Çalışmanın son kısmı olan üçüncü bölümde enflasyon ve vergi gelirleri arasında ki ilişki ortaya konularak ve Türkiye’de 1990-2018, 1990-2005 ve 2005-2018 yılları arasında enflasyonun toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisi ekonometrik analizle incelenerek ortaya çıkan sonuçlar üzerine Türkiye’de enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi tespit edilecektir.

1. BÖLÜM

1. ENFLASYON KAVRAMI VE ENFLASYONUN ETKİLERİ

Bu bölümde enflasyon tanımı, çeşitleri, etkileri ve enflasyona yönelik teorik yaklaşımlar ayrıntılı bir şekilde ele alınmıştır.

1.1. Enflasyonun Tanımı

Enflasyon, sözlük anlamı Lâtince bir kökten gelen şişme-şişkin demektir. Enflasyon kelimesinin esası Latince de bir aleti üfleme, kabartma ve para basma gibi anlamları olan 'inflare' fiilidir. Enflasyon kelimesinin ekonomi literatürüne girmesi ilk olarak 1838 yıllarında Amerika Birleşik Devletleri'nde olmuştur. Enflasyon hakkında birçok tanımlama yapılmış olsa da enflasyonu, fiyatlar üzerinde artırıcı bir baskı yaparak ekonomide istikrarsızlığa neden olan bir satın alma gücü fazlalığı olarak tanımlayabiliriz (Zeytinoğlu, 1976: 251).

Enflasyon, fiyatlar genel seviyesinin sürekli artması biçiminde tanımlanmaktadır. Fiyatlar genel düzeyin artması ile paranın satın alım gücü ile ters yönlü bir ilişki bulunmaktadır. Bu yüzden aslında enflasyonu paranın satın alım gücünün sürekli olarak azalması şeklinde tanımlanmaktadır. Diğer bir ifadeyle enflasyon toplam talebin toplam arzı aşarak fiyatlar genel seviyesindeki hissedilebilir, devamlı artış sonucu tüketicilerin ve üreticilerin hatta devletin paranın satın alma gücünden kendi aleyhlerine etkilenmesidir. Enflasyon paranın değerini düşürerek ekonomide yer alan aktörlerin davranışlarına ve kararlarına etki etmektedir (İşgüden, 1982: 195).

Hükümetler ekonomik istikrara ulaşmayı kendilerine hedef olarak koyarlar. Ekonomik istikrara ulaşmak içinde öncelikle fiyat istikrarını sağlamaya çalışırlar. Fiyat istikrarından anlaşılan ise enflasyonun kontrol altına alınması anlaşılmaktadır. Enflasyon fiyatlar genel düzeyinin arttığı bir süreç olup bu süreç ekonomiyi birilerinin fayda birilerinin ise zarar gördüğü büyük bir kumarhaneye çevirmektedir (Ertek, 2015: 301). 1929 Dünya Ekonomik Krizine kadar her on ya da yirmi yılda bir durgunluk krizi yaşanırken İkinci Dünya Savaşını takip eden yıllarda enflasyon kavramı ön plana çıkmış ve 1970'lerden günümüze birçok ülkede enflasyon önemli bir ekonomik sorun haline gelmiştir (Dinler, 2001: 475).

1.2. Enflasyona Yönelik Teorik Yaklaşımlar

Genel kaniya göre fiyatlar genel seviyesindeki hızlı, sürekli ve hissedilebilir artışlar enflasyonu beraberinde getirmektedir. Keynesyen ve Monetarist yaklaşımlara mensup birçok iktisatçı parasal genişlemedeki artışın enflasyona neden olacağı görüşünü benimsemeler de söz konusu yaklaşımlar arasında enflasyon süreci ile ilgili önemli derece farklılıklar yer almaktadır (Orhan ve Erdoğan, 2015: 261).

Tarih boyunca birçok ülkenin en başta gelen makroekonomik sorunlarından biri olan enflasyon olgusu iktisat okulları tarafından açıklanmaya çalışılmış. İktisat okulları enflasyon olgusunu açıklamaya çalışırken kendi pencerelerinden bakarken ortaya farklı bakış açılarının çıkmasına neden olmuşlardır. Bu bölümde enflasyona yönelik teorik yaklaşımlar; Klasik, Keynes, Monetarist ve Yapısalcı yaklaşım olmak üzere dört ana başlık altında verilecektir.

1.2.1. Klasik Yaklaşım

M.Ö.2000 yıllarında Romalı Julius Paulus fiyatlar genel düzeyindeki yükselişlerin para miktarındaki yükselişlere bağlı olduğuna inandığını söylemiştir. Paranın miktar kuramı tarihsel süreç içerisinde farklı yazarlar tarafından yorumlansa da bu kuramı bulan kişinin J. Bodin olduğu kabul edilmektedir (Kepkep, 1991: 8).

Klasik yaklaşımda paranın reel sektör üzerinde etkisi sıfırdır, diğer bir deyişle ekonomi de para piyasasında meydana gelecek herhangi bir değişiklik ulusal ekonomide tarım, sanayi ve hizmetler ana sektöründe üretici ve tüketici kesiminin tümünü temsil eden kesim dediğimiz reel sektör üzerinde bir etkisi yoktur. Klasiklerde var olan düşünce sisteminde toplam talep ve toplam arzda meydana gelebilecek şoklara karşı ekonominin kendi iç dinamiklerinde var olan özellik bozulan ekonominin kendiliğinden dengeye gelmesine yardımcı olacaktır (Yavuz, 2018: 24).

Klasik yaklaşımın temel varsayımlarını şu şekilde sıralayabiliriz:

- Ekonomide tam rekabet şartları geçerlidir.
- Ekonomide azalan verimler kanunu geçerlidir.
- Ücretler ve fiyatlar esnektir.
- İşsizliğin iradi olduğu gayri iradi işsizliğin olmadığı tam istihdam şartları vardır.

- Ekonominin itici gücünün arz olduğunu Say yasası pazarlar kanunu (Mahreçler kanunu) olarak bilinen “her arz kendi talebini yaratır” düşüncesini benimsemişlerdir.
- Emek arzı ve emek talebi reel ücretlere bağlıdır.
- Uzun dönemli bir yaklaşımdır.
- Faiz, mal piyasasında yani tasarrufların yatırımlara eşit olduğu noktada belirlenir.
- Faiz tüketimden vazgeçmenin bir ödülüdür.
- Yatırımların belirleyici faizdir yani yatırımların faize duyarlılığı oldukça yüksektir.
- Ekonominin büyüme oranı, faiz oranına, tasarruf oranına ve yatırım oranına bağlıdır.
- Ekonomide devletin üstlendiği rol az olmalıdır.
- En iyi bütçe denk bütçe varsayımı ile en iyi vergi kaynak dağılımını etkilemeyen nötr vergi varsayımını benimsemişler.
- Parayı ekonomik faaliyetler de sadece bir aracı olarak görmüşlerdir.
- Parayı reel değişkenlerin üzerini örten bir tül bir peçe olarak görmüşler.
- Paranın yansız olduğunu ve dolaşım hızının sabit olduğunu varsaymışlar.

Klasik düşüncede paranın üstlendiği rol sadece mutlak fiyat düzeyinin belirlenmesinde görülür. Mutlak fiyat bir malın muhasebe sisteminde fiyatlandırılması anlamına gelir. Örneğin; gömleğin fiyatı 70 TL veya kitabın fiyatı 50TL’dir dediğimizde bu fiyat mutlak bir fiyattır. Nispi fiyat ise arz ve talebe göre belirlenen fiyatlardır. Klasik iktisatçılar gerçekte nispi fiyatlara önem verirler ve para hareketlerinin nispi fiyatlara etki etmediğine inanmışlardır (Pirimoğlu, 1990: 40).

Klasik düşüncede para sunumundaki artışların fiyatlar üzerinde meydana getirdiği etkiler miktar teorisi ile ifade edilmektedir. Klasik Miktar Teorisi, genellikle iki yaklaşımla iki denklemlerle izah edilmektedir. Bunlar:

- Irving Fisher’in Miktar Teorisi (mübadele denklemi)
- Cambridge Yaklaşımı

Irving Fisher 1911 yılında yayınladığı Paranın Satın Alma Gücü adlı eserinde para sunumu ile hal ve hizmetlere yönelik toplam harcamalar arasındaki ilişkiyi incelemiştir.

Ekonomide belirli bir yılda toplam para miktarı ile paranın dolaşım hızı çarpımı, nominal GSYİH' ya eşit olmalıdır (Orhan ve Erdoğan, 2015: 116):

$$MV = PY \text{ (mübadele denklemi)}$$

M= Para Arzı

V= Paranın Dolaşım Hızı

P= Fiyatlar Genel Seviyesi

Y= Üretilen Mal ve Hizmet Miktarı

Yukarıdaki denklemin sol tarafı belirli bir zamanda her para biriminin Y' yi meydana getiren mal ve hizmetlerin alımında kaç defa kullanılmış olduğunu gösteren V ile çarpımını göstermektedir. Yani Y' yi oluşturan mal ve hizmetlerin elde edilmesi için yapılan harcama M.V' dir. M al ve hizmetlerin ortalama satış fiyatı P ise P.Y mal ve hizmetlerin toplam değerini göstermektedir (Pirimoğlu, 1990: 41-42).

Miktar teorisine göre paranın dolaşım hızı (V) ve üretilen mal ve hizmet hacmi (Y) sabit olduğundan parasal hareketlerde meydana gelen değişmelerden etkilenmezler. Parasal hareketlerde meydana gelecek değişmelerden yalnızca fiyat düzeyi (P) etkilenmektedir. Bu nedenle para sunumu (M) ne kadar artarsa paranın dolaşım hızı (V), üretilen mal ve hizmet hacmi (Y) sabit olduğundan fiyat düzeyi (P)' de o kadar artar ifadesi aslında miktar teorisinin özünü ortaya koymaktadır. Matematiksel olarak ise aşağıdaki gibi ifade edilmektedir (Parasız, 2007: 108).

$$P=f(M)$$

İngiltere de bulunan Cambridge Üniversitesi'nde iki ünlü iktisatçı olan Marshall ve Pigou tarafından formüle edilen Miktar teorisinin bir diğer türü olan Cambridge miktar kuramı, Fisher'in denklemi Amerika da kabul görmeye başladığı zamanlarda Avrupa kıtasında popülerlik kazanmaya başlamıştır. Cambridge miktar teorisi parasal ilişkilerde bilinenlerin aksine farklı bir yenilik ve bakış açısı getirmektedir (Yavuz, 2018: 27).

Cambridge yaklaşımçıları bireylerin ne kadar para talep edecekleri sorusuna yanıt aramak için bir para talebi denklemi geliştirmişlerdir ve böylelikle Miktar kuramı ilk kez para talebi denklemi şeklinde ortaya konmuştur. Fisher yaklaşımında para işlem amacı talep

edilmekteydi Cambridge yaklaşımında ise para hem işlem yapma amacı ile hem de servetlerini saklama amacı ile talep edilmektedir. Cambridge denklemi aşağıda ki gibidir (Özdurak, 2015: 544):

$$M_d = (k) \cdot P \cdot Y$$

M_d = Para Talebi

P = Fiyat Seviyesi

Y = Reel Gelir Seviyesi

k = Servet Tutma Katsayısı

Yukarıda denklemde de görüldüğü gibi Cambridge yaklaşımında, para talebi kişilerin ellerinde tuttıkları servet veya varlıklar ile ilişkilendirilmektedir (Şenalp, 2010: 12). Denklemde yer alan servet tutma katsayısı(k) aynı zamanda $1/V$ 'ye eşit olup bireylerin elde ettikleri parasal varlıkları ne kadarının nakit olarak tutulduğunu göstermektedir. Servet tutma katsayısı(k), Fisher miktar kuramı denkleminde yer alan sabit olan V (paranın dolanım hızı) gibi uzun dönemde farklılaşan etmenler tarafından belirlenmektedir ve şu da unutulmamalıdır ki ekonomide tam istihdam koşulları var olduğundan Y de sabittir (Artan, 2004: 28).

Tablo 1.1. Fisher ve Cambridge Yaklaşımlarının Karşılaştırması

Fisher Miktar teorisi	Cambridge Miktar Teorisi
Irving Fisher tarafından geliştirilmiştir.	Marshall ve Pigou tarafından geliştirilmiştir.
$MV=PY$ şeklindeki Mübadele Denkleminde yararlanmaktadır. Bu nedenle Mübadele Yaklaşımı olarak da ifade edilmektedir.	$M=(k)PY$ şeklindeki denklemi kullanmaktadır. Para talebini öne çıkarmıştır. Bu yüzden bu yaklaşıma para tutumu yaklaşımı da denilmektedir.
Para arzını öne çıkarmaktadır.	Para talebini öne çıkarır. Cambridge denklemindeki “k” Marshall “k” sı veya paranın gelir dolaşım hızı olarak bilinmektedir.
Ekonomi tam istihdamda olduğundan ekonomide üretilen mal ve hizmet miktarı “Y” sabit olmaktadır. Paranın dolaşım hızı “V” kısa dönemde sabit kabul edilmiştir. Bu nedenle para sunumunda meydana gelen bir artış aynı yön ve oranda fiyatlar genel düzeyini arttırmaktadır.	Ekonomide tam istihdamda olduğu için ekonomide üretilen mal ve hizmet miktarı “Y” kısa dönemde sabittir. Paranın dolaşım hızı kısa dönemde sabit kabul edildiğinden Marshall “k” sı sabit kabul edilmiştir. Bu nedenle para sunumunda meydana gelen bir artış aynı yön ve oranda fiyatlar genel düzeyini arttırmaktadır.
Para sunumu %1 artarsa fiyatlar genel düzeyi %1 artar. Fisher tipi miktar kuramı para sunumunu öne çıkararak bu süreci tanımlamaktadır.	Para sunumu %1 artarsa fiyatlar genel düzeyi %1 artar. Cambridge tipi miktar kuramı para talebini öne çıkararak bu süreci tanımlamaktadır.
$MV=PT \rightarrow$ Mübadele denklemini işlem açısından ifade etmektedir. $MV=PY \rightarrow$ Mübadele denklemini reel gelir açısından ifade etmektedir.	$M=(k)PT \rightarrow$ Cambridge denklemini işlem açısından ifade etmektedir. $M=(k)PY \rightarrow$ Cambridge denklemini reel gelir açısından ifade etmektedir.
Para yalnızca işlem amaçlı tutulmaktadır.	Pigou paranın işlem amacı dışından başka bir amaçla da tutulabileceğini yani servet amacıyla tutulabileceğini ifade etmiştir. Yani para hem işlem amaçlı hem de servet amaçlı tutulmaktadır.

Kaynak: Bilgili, 2016: 112

Klasik düşünce de paranın ekonomiye doğrudan sağladığı bir fayda yoktur. Bu nedenle klasik ekolde yer alan iktisatçılar emek piyasası, yatırım, tasarruf ve çıktı piyasaları gibi para dışı değerler üzerinde yoğunlaşmışlardır. Klasik görüşte parasal sektör yalnızca fiyatlar genel düzeyinin belirleyici olarak kullanılmıştır. Klasik düşüncede fiyatlar genel seviyesindeki bir yükseliş veya bir düşüşün asıl kaynağı para sunumunda meydana gelen değişikliklerdir (Parasız, 2007: 106).

Gerek basit gerekse genelleştirilmiş klasik sistem tam istihdam dengesinde bulunduğu para sunumunun artırılması ve buna bağlı olarak fiyatlarda meydana gelen artış çok düşük oranlarda kalmadığı sürece enflasyon olarak nitelendirilebilir (Hiç, 1982: 433). Klasik miktar teorisi içinde enflasyonu durdurmak tamamen para arzını kontrol eden para otoritelerinin yani hükümetlerin elindedir. Bu otoriteler ekonominin reel büyüme hızını aşan bir hızla para arzını arttırmaları sonucu enflasyon kaçınılmaz hale gelecektir (Uluatam, 1998: 338-339).

1.2.2. Keynesyen Yaklaşım

Ekonominin işleyişine talep cephesinden bakan Keynes'e göre ekonomi eksik istihdam seviyesindeyken para sunumunda meydana gelecek bir artış üretim ve istihdam üzerinde olumlu etkiler meydana getirecektir, zamanla tam istihdam seviyesine ulaşıldığında fiyatlar para miktarına bağlı olarak aynı yönde değişecektir.

Keynesyen yaklaşımın görüşleri aşağıdaki gibidir:

- Analizler de kısa dönem esas alınmaktadır.
- Firmalar ve tüketiciler rasyoneldir.
- Ekonominin asıl dayanağı taleptir.
- Ekonomi eksik istihdamda ve ekonomide eksik istihdam şartları geçerlidir.
- Fiyatlar ve nominal ücretler düşme yönünde katıdır. Başka bir deyişle fiyatlar ve ücretler yukarı doğru hareketli aşağı doğru hareketsizdir.
- Faizler para talebi ve para arzının kesiştiği noktada yani para piyasasında belirlenir
- Eksik istihdam da klasik dikotomi ilkesi geçerli değildir.
- Para reel ekonomiyi dolaylı yoldan etkilediği için yanlıdır
- Devlet müdahalesi söz konusu olup ekonomide meydana gelen problemler karşısında para politikası yerine maliye politikası ile müdahale edilmelidir.

J.M. Keynes, paranın, değer ölçüsü, mübadele (değişim) aracı ve değer saklama aracı görevlerinin yapan parasal bir ekonomiyi ele almış. Dikotomi analizini terk eden Keynes hem reel hem de parasal büyüklükleri özellikle üretim ve mal değişim miktarlarını ve bu malların fiyatlarını reel değişkenler ve parasal değişkenlerle birlikte ele almaya çalışmıştır (Öçal ve Çolak, 1988: 248).

Keynes, Klasik görüşün Miktar Teorisinin para sunumu ile fiyatlar arasında kurduğu ilişkiyi benimsememiştir. O'na göre fiyatlarda meydana gelen değişmelerin birçok farklı nedeni olabilmektedir. Örneğin istihdam düzeyi fiyatlar genel seviyesinin belirlenmesinde çok önemli bir özelliğe sahiptir (Orhan ve Erdoğan, 2015: 261).

Klasik Miktar Teorilerinde para talebi, mübadele ihtiyacı ile sınırlandırılmışken; Keynes'e göre insanların para taleplerinin sadece mübadele amaçlı değil farklı güdülerle de

bireyler para talep edebilirler. Bu güdüleri Őyle sıralayabiliriz:

- İŞlem amaçlı para talebi
- İhtiyat amaçlı para talebi
- Spekülasyon amaçlı para talebi

Keynes'e göre kişiler mübadele gereksinimlerinin yanı sıra önceden tahmin edemeyecekleri hastalık kaza vb. harcamalar için ellerinde nakit tutarlar buna ihtiyat güdüsüyle talep edilen para denilmektedir. Hem mübadele amaçlı hem de ihtiyat amaçlı talep edilen para miktarı bireylerin gelirine bağlıdır ve aralarında doğru yönlü bir ilişki vardır. Keynes'in buraya kadar olan yaklaşımı Miktar teorisinden farklı değildir. Keynes'in spekülasyon güdüsüyle para talebini de analize katarak ve bu güdünün piyasa faiziyle ters yönlü etkileŐim içinde olduğunu ortaya koymasđ geleneksel yaklaşımda ne sürülen paranın dolanım hızđ ve Cambridge (k)' sđ ile parasal gelir arasında bulunan istikrarlı ilişkinin kaybolmasına neden olmuştur. Kısaca Keynes'in spekülasyon güdüsünü varlığını kabul etmesiyle para talebi ile gelir ve dolayısıyla para miktarđ ve fiyatlar genel seviyesi arasındaki ilişki bozulmaktadır (Paya, 1997: 133-134).

Keynes'e göre ekonomi tam istihdam seviyesindeyken Klasik miktar kuramđ denkleminin doğru sonuçlar vermektedir. Fakat ekonomi eksik istihdam seviyesindeyken para sunumunda meydana gelecek değişmelerin fiyatlar üzerinde bir etkisi olamamaktadır. Ekonomide var olan eksik istihdam hallerinde para arzında bir artđ öncelikle tahvil piyasasını etkiler daha sonra faiz oranları aracđėđ ile yatırımları yani reel ekonomide etki doğurur buna dolaylı aktarım mekanizması adı verilir. Ekonomi ne zaman ki eksik istihdam seviyesinden uzaklaŐıp tam istihdam seviyesine doğru yaklaŐırsa o zaman para arzındaki değişmelerin fiyatlar genel seviyesi üzerinde etkisi olur (Topcu, 2010: 39).

1.2.3. Monetarist Yaklaşım

Fiyatlar genel düzeyinde artđların açıklanmasında Keynesçi görüşün uzun süre egemen olmasının ardından "para" yine fiyatlar genel düzeyinde meydana gelen artđların kaynaėđ olarak popülerlik kazandı. Çağdaş parasalci görüşü, M. Friedmana'nın öncülüğünü yaptđėđ Chicago Okulu ortaya koymuştur. Friedman'a göre iktisatçıların biroėđ fiyat artđlarını farklı farklı nedenlere bağlamaktaydı. Bunlar (Kepkep, 1991: 47-49):

- İşçilerin ücretlerinin artması
- Müteşebbislerin karlarını artırması
- Yatırımların önceden tahmin edilmiş yatırımları aşması
- Diğer mal ve hizmetlerde meydana gelen artış kadar yiyecek üretiminin artırılamaması

Yukarıda sayılan nedenlerin fiyatlar üzerinde yukarı yönlü bir artış sağlayabilmesi için para miktarında bir artış sağlanması gerekmektedir.

Monetarist yaklaşımın görüşlerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- Nominal para arzı nominal milli geliri belirleyen değişkendir
- Analizlerde uzun ve kısa dönem esas alınmaktadır
- Ekonomide tam istihdamın olduğu ve ekonomilerde doğal işsizliğin olduğunu kabul ederler
- Modern miktar teorisini benimsemişlerdir
- Fiyatlar yeteri kadar esnektir kısa dönemde denge sağlanamasa bile uzun dönemde sağlanacaktır.
- Bireyler işlem, ihtiyat ve spekülasyon güdüsüyle para talep ederler
- Paranın dolanım hızı istikrarlıdır ve para sunumunda meydana gelecek artışlar fiyatlar genel düzeyindeki artışta beraberinde getirir.
- Para kısa dönemde yanlı fakat uzun dönemde yansızdır.
- Uyarlayıcı beklentiler hipotezini kabul etmektedirler.
- Para talebi fonksiyonu istikrarlıdır.
- Ekonomik istikrarsızlıklar çoğunlukla para arzındaki yanlış dalgalanmaların sonucu olup reel ekonomide istikrar hakimdir.

Monetarist görüşe klasik teorinin bir uzantısı demek yanlış olmayacaktır. Monetarist görüşü savunanlar klasikler gibi uzun dönemde para sunumundaki değişiklikler ekonominin yalnızca reel sektöründe etkili olmayıp fiyatlar genel düzeyinde de değişikliğe yol açacağını savunmuşlardır. Bu nedendir ki ekonomide reel sektörde değişiklik yaratmak amacıyla

para politikası kullanılmaz kullanılır ise ekonomide istikrarsızlık yaratılmış olacaktır. Bu sebeple hükümet ekonominin doğal düzenine çok fazla müdahale etmemelidir. Monetarist görüşte klasik düşüncenin aksine para talebi sabit varsayılmayıp bazı değişkenlerin istikrarlı bir fonksiyonudur (Pirimoğlu, 1990: 114).

$$M = f(y/r, p, r_t, r_e, w, u)$$

M= nominal para talebi

y= nominal gelir akımı

r= ortalama faiz oranı

y/r= toplam servetin bir tahmini

p= fiyatlar genel seviyesi

r_e= hisse senetlerinin beklenen gelir oranı

w= beşeri olmayan sermayenin beşeri sermayeye oranı

u= zevk ve tercihler gibi ölçülemeyen diğer değişkenler

Monetarist ya da parasalcı görüşe göre enflasyon parasal genişlemenin artmasından kaynaklanmakta ve en sade şekliyle Friedman'a göre "Enflasyon her zaman ve her yerde parasal bir olgudur, yani sadece para miktarında meydana gelen artış, hasıladaki artıştan daha fazla olduğu zaman ortaya çıkmaktadır." Monetaristlere göre para arzı para otoritesinin denetimi ve gözetimi altında veya en azından bu denetimi yapmak istediği zaman yapabilecek durumda olmalıdır (Oktay, 2002: 204).

1.2.4. Yapısalcı Yaklaşım

Kendilerinden önceki tüm görüşleri reddeden yapısalcı görüşe mensup iktisatçılara göre enflasyonun kaynağını, mal piyasasındaki mal talep ve arzı ile para piyasasında para talep ve arzı arasındaki ilişkinin değişerek talep lehine bozulmasına dayandırmışlardır. Birçok ekonomide ve özellikle az gelişmiş ülkelerde enflasyonun temel dayanağı olarak bu ülkelerin ekonomilerinin yapılarından kaynaklanan sebeplerden gösterilmiştir. Az gelişmiş ülkelerin özelliklerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (Temel, 2007: 11-12):

- Gelir dağılımı eşitsizliği hâkimdir
- Tarıma dayalı bir ekonomi hâkimdir
- Üretim teknikleri geri kalmış olmakla birlikte teknoloji gelişmemiştir
- Nüfus artış hızları yüksektir
- Kişi başına düşen milli gelir düşük seviyede seyrediyor.
- Nitelikli işgücü miktarı azdır

Yukarıda sayılan nedenler az gelişmiş ülkelerin yapısında mevcut bulunan özelliklerdir. Yapısalcı görüşe göre az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin ürettikleri mal ve hizmet sunumları tükettikleri mal ve hizmet miktarlarını karşılamakta güçlük çekmektedir aslında buda fiyatların yukarı yönlü seyretmesinin temel nedenidir.

Günümüzde kalkınmasını tamamlamış ve gelişmiş ülkelerin bir süreç içerisinde yavaş yavaş gerçekleştirmiş olduğu kalkınmayı günümüz az gelişmiş ekonomileri kısa süre içerisinde yapmaya çalışmaları ekonomilerinde var olan yapısal sorunlar nedeniyle fiyatlarda yükselmelere sebep olmaktadır. Çünkü az gelişmiş ülkelerin hızlı kalkınma isteğiyle beraber değişen talep yapısı sunum yapısına ayak uyduramamaktadır (Kepkep, 1991: 65).

1.3. Enflasyon Çeşitleri

Enflasyon çeşitlerini genel olarak üç ana başlıkta toplanmaktadır. Bunlar kaynağına (nedenine) göre, gelişme sürecine göre ve düzeyine(hızına) göre enflasyon çeşitleridir.

1.3.1. Nedenlerine Göre Enflasyon Çeşitleri

Nedenlerine göre enflasyon çeşitleri beş ana başlık altında incelenecektir. Bunlar talep enflasyonu, maliyet enflasyonu, fiyat enflasyonu, yapısal enflasyon ve ithal enflasyondur.

1.3.1.1. Talep enflasyonu

Bir ekonomide meydana gelen kamu harcamaları artışı ve para miktarındaki artış sonucu toplam talebin artarak fiyatlar genel seviyesini istikrarlı ve sürekli yukarı seviyelere taşımasıdır (Özdurak, 2015: 162).

Talep enflasyonu, toplam talep artışlarının, cari mal ve hizmet arzını aşması sonucu ortaya çıkmaktadır. Bilindiği üzere fiyatlar genel seviyesindeki artışlar ekonomide bir talep fazlalığı sonucunu doğuran en temel gelişmedir. Ekonomide zaman zaman üretim olanakları sınırını zorlayan toplam harcama artışları ortaya çıkabilir. Üretimde yer alan aktörler, üretim aşamasına empoze edebilecekleri kaynaklardan yoksunsa piyasada meydana gelen taleysel genişlemeye reel hasıla artışı ile karşılık veremezler. Bu nedenle piyasada ortaya çıkan talep fazlası fiyatlar üzerinde yukarı yönlü bir baskı oluşturarak talep enflasyonun doğmasına neden olur. Talep enflasyonun özü aslında piyasada bulunan çok paranın az mal peşinde koşmasıdır (Orhan ve Erdoğan, 2015: 253).

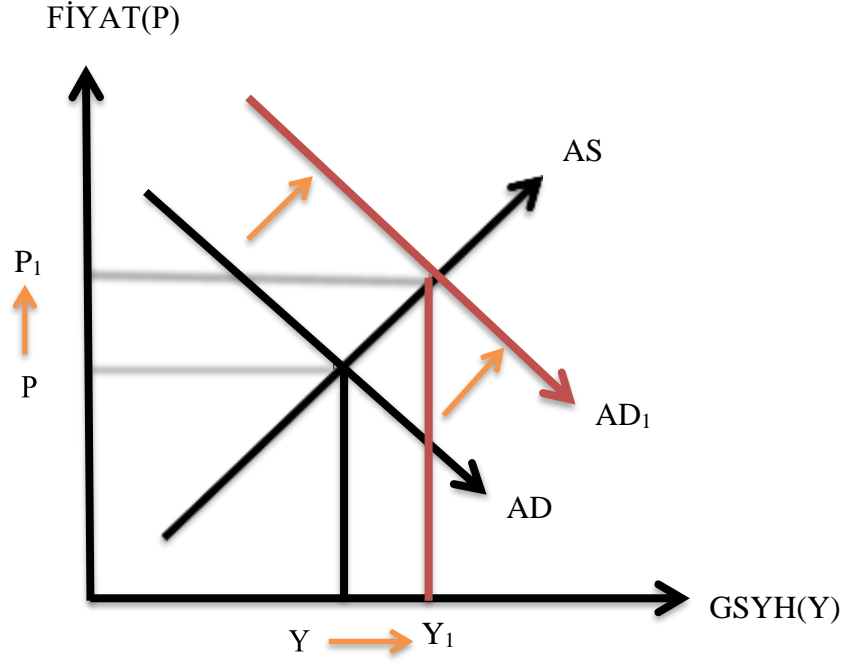
Ekonomide mal ve hizmetler arasında bir denge olmak zorundadır bu dengenin bozularak toplam talebin sürekli artması ve bu talebin ekonomide yer alan üreticiler tarafından yeteri kadar karşılanamaması durumu talep enflasyonu olarak tanımlanmaktadır (Erkuş, 2007: 6).

Enflasyonun görünen ana nedeni toplam talepte ortaya çıkan artış olsa da birçok nedenden dolayı talep enflasyonu meydana gelmektedir. Bunlar:

- Devletin açık finansman politikası izlemesi, yani karşılıksız para basması,
- Kredi hacminin genişlemesi banka kredilerinin bollaşması,
- Tüketimi teşvik amacıyla taksitli satışların artması,
- Gerçek kişilerin veya kurumların daha önceden yastık altında tuttıkları paralarını finansal sisteme aktarmaları,
- Ödemeler dengesi fazlalığından doğan gelir artışlarıdır.

Yukarıda sayılan nedenlerden dolayı cari fiyat seviyesinde toplam talebin yükselerek toplam arzı aşmasıyla talep enflasyonu sonucunu ortaya çıkarmaktadır (Bocutoğlu, 2012: 95).

Ekonominin talep eğrisinde yukarıya doğru bir kaymadan kaynaklanan fiyat artışı talep enflasyonu olarak adlandırılmaktadır. Fiyatlar genel seviyesinde meydana gelen bir artış enflasyondur ve talep cephesinde meydana gelen değişiklik sonucu olduğu için talep enflasyonu olarak vasıflandırılır. Gücünü ekonominin arz cephesinde alan maliyet enflasyonu bu enflasyonla zıtlık gösterir (Kanyılmaz, 1995: 462).



Kaynak: Hatiboğlu, 1999: 258

Şekil 1.1. Talep Enflasyonu

Şekil 1.1.'de görüldüğü gibi toplam talebin vergilerin azalması, devlet harcamalarının artması gibi nedenlerle AD' den AD1'e artması sonucu gelir Y'den Y1 seviyesine yükselmiştir. Toplam talepte meydana gelen bu artışa bağlı olarak fiyatlar genel seviyesine yükselmiştir. Ekonomide artık yeni denge hem fiyatlar genel seviyesinin arttığı hem de gelirin arttığı AD1 doğrusuyla AS eğrisinin kesiştiği yerde oluşmuştur (Hatiboğlu, 1999: 258).

1.3.1.2. Maliyet enflasyonu

Maliyet enflasyonu üretim sürecinde yer alan sermaye, emek, müteşebbis ve toprak gibi üretim faktörlerinin birinin, birkaçının veya hepsinin fiyatında meydana gelen artışların üretim maliyetlerini artırarak ve bunlarında nihai mal ve hizmetlerin satış fiyatlarına yansıtılması sonucu meydana gelen enflasyon olarak tanımlanmaktadır (Yılmaz, 2016: 5).

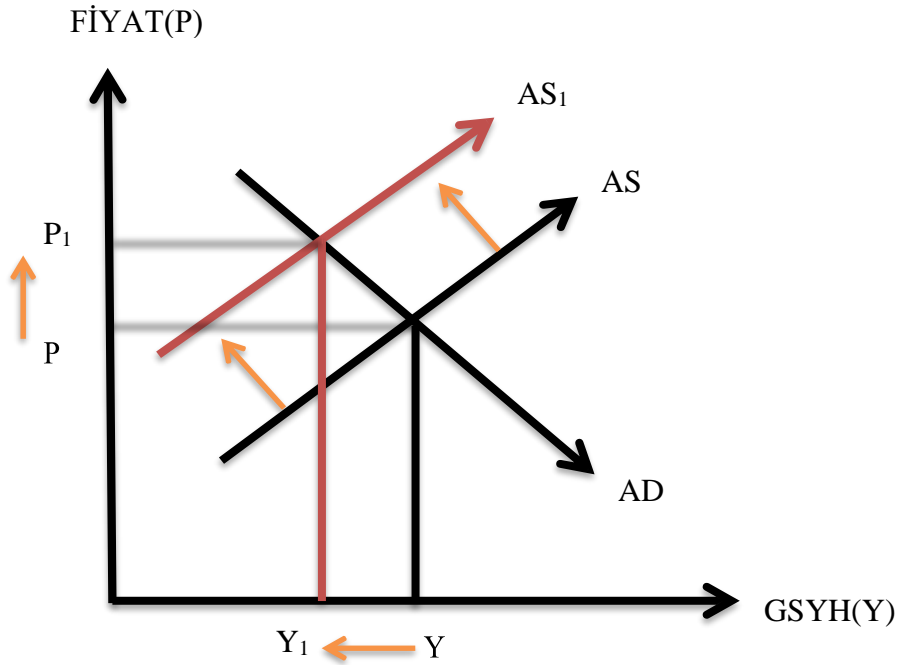
Maliyet enflasyonu, fiyat artışlarının kaynağının maliyetlerde yükselmeye sebep olmasıdır. Maliyet artışlarının nedenleri olarak şunlar sıralanabilir (Eren, 2006: 202):

- Sendikaların tekel gücü veya ücret- fiyat sarmalı yani sendikaların tekel gücü sebebiyle ücret artışı gerçekleştirilmektedir. Fakat aynı dönemde üretim ücret artışından az artıyorsa maliyetler artacak sonuçta üretim aktörleri kar oranlarını korumak için ürünlerinin satış fiyatlarını artıracaklardır.

- Hammadde maliyetlerinde meydana gelen artışlar. Hammadde maliyetleri büyük oranda yükselmişse arz şokları yaratarak enflasyona neden olmaktadır.
- Büyük iş çevrelerinin tekel gücü veya fiyat-ücret sarmalı yani tekellerin karlarını artırmak için fiyatları yükseltmeleri, firmaların piyasada oluşan fiyatları belirlemeleri, mark-up fiyatlama, maliyet artışlarını fiyatlara yansıtılabilmeleridir. Piyasada meydana gelen fiyat artışları ise yaşam maliyetlerini yükselttiğinden işçilerin yüksek ücret istemelerine neden olmaktadır.

Bir ekonomide maliyet enflasyonundan bahsedebilmek için bazı şartların gerçekleşmesi gerekmektedir. Ekonomide aşağıdaki şartlar gerçekleşince bir maliyet enflasyonu söz konusu olur (Dirimtekin, 1989: 273):

- Emeğin verimliliği, ücretler kadar yükselmemelidir.
- Karlar, artan maliyetlerle artmamalıdır.
- Fiyat artışları, malların piyasaya sürümüne engel olmamalıdır.
- Para arzı artırılmamalıdır.



Kaynak: Hatiboğlu, 1999: 258

Şekil 1.2. Maliyet Enflasyonu

Şekil 1.2.'de görüldüğü gibi toplam arzın verimliliğin azalması, kötü hasılat, enerji fiyatlarının yani hammadde fiyatlarının artması gibi nedenlerle maliyelerin artarak AS' den

AS1 şeklini alması sonucu gelir Y'den Y1'e düşmüştür. Toplam arzın sola kaymasıyla birlikte fiyat P' den P1 seviyesine yükselmiştir. Ekonomide yeni denge artık AS1 eğrisi ile AD doğrusunun kesiştiği yerde oluşmuştur (Hatiboğlu, 1999: 258).

1.3.1.3. Fiyat enflasyonu

Bir diğer adı kar enflasyonu olan fiyat enflasyonu, piyasada rekabetin aksaması sonucu firmalar arasındaki anlaşmalardan doğan enflasyondur. Firmalar kendi aralarında açık veya örtük şekilde anlaşarak, piyasada olan rekabeti ortadan kaldırarak fiyatları yapay olarak yükseltmeyi başarabilirler. Yani bu şekilde rekabetin ortadan kalkmasıyla kar marjlarını arttıran firmaların neden olduğu enflasyona fiyat enflasyonu denilmektedir (Dinler, 2001: 439).

Bir firmanın ürün üretmekteki esas gayesi kar elde etmektir. Piyasada yer alan firmalar ürünlerinin fiyatını belirlerken öncelikle maliyetlerine bakarlar daha sonra bu maliyetlerinin üzerine belirli oranda kar ilave ederek satmayı düşündükleri fiyatı belirlerler. Fiyat enflasyonu firmaların elde edecekleri karları yükseltmek için piyasaya sundukları malların fiyatlarını artırmaları sonucu ortaya çıkan bir enflasyon türüdür (Alkan, 2004: 11).

1.3.1.4. Yapısal enflasyon

Genellikle az gelişmiş ülkelerde ve gelişmekte olan ülkelerde ortaya çıkan bir enflasyon çeşididir. Az gelişmiş ülkeler de ekonominin katı olmasından yani esnek olmayışından kaynaklanmaktadır. Burada ekonominin esnek olmayışıyla anlatılmak istenen bazı sektörlerde üretim sonucunda arz edilen mal ve hizmetlere yine bu sektörde oluşan talep değişmelerine kısa zamanda uyum sağlayamaması anlaşılmaktadır. Bu uyum sürecinin hızlı olamamasının nedenleri arasında kaynak verimliliğinin ve hareketinin yetersiz olması, sermayenin yeteri kadar yüksek olmaması ve üretim için gerekli olan nitelikli işgücünün olmayışı sayılmaktadır (Çiftci, 2015: 66).

Tarımsal ürünlerden elde edilen gelir az gelişmiş ülkelerin milli hasılasının büyük bir kısmını oluşturur buna rağmen az gelişmiş ülkelerin ekonomilerinde talep yapısı üretim yapısına uymamaktadır. Bu uyumsuzluğun nedeni talep edilen malların sadece tarımsal ürünlerden oluşmasıdır diğer sektörlerde üretilen ürünlerin talebi karşılayamamasıdır ve sonuçta bu durum arz ve talep arasında dengesizliklere yol açmaktadır. Talep edilen malların arzlarının eksikliği bu malların fiyatlarının artmasına sebep olmaktadır ve sonuçta yapısal

enflasyon, karma enflasyon dediğimiz talep ve maliyet enflasyonu şeklinde ortaya çıkmaktadır (Maktal, 2004: 6).

Modern ekonomilerde fiyatlar piyasa arz ve talebine göre değil firmalar tarafından belirlenmektedir özellikle oligopol ve monopol gibi karlarını maksimize etmeyi amaçlayan piyasalarda durum böyledir. Piyasada tekellerin var olduğu sektörler aynı zamanda kar oranlarının en yüksek olduğu sektörlerdir. Bilindiği üzere monopoller karını artırmak için hem ürettikleri malları sınıflara ayırırlar hem de bu mallar için ayrı ayrı fiyat belirlemektedirler. Tekellerin yaptığı bu ayırım reklam ambalaj ve pazar araştırması vb. pek çok maliyeti de beraberinde getirmektedir. Bir taraftan üretilen malların satışı için yapılan giderler maliyetleri artırırken diğer taraftan tekelin mallarına olan talepte artmaktadır. Artan bu talebe eş zamanlı bir tepki verilememesi nedeniyle arda bir zaman boşluğu doğurarak bu süreçte de ayrı bir enflasyonist baskı ortaya çıkmaktadır (Ayvaz, 2010: 93).

Diğer bir deyişle yapısal enflasyon aslında ekonominin kendi iç dinamiklerinde bulunan yapısal sorunlar nedeniyle ortaya çıkan bir karma enflasyondur. Birçok ülke bu sorunla karşı karşıyadır enflasyonla mücadele kapsamında birçok tedbirler alınıp ve reformlar yapılırsa da ülkelerin bu enflasyon çeşidinden uzun dönemde de kurtulamamasının nedeni enflasyonun yapısal kaynaklı olmasındandır.

1.3.1.5. İthal enflasyon

Bir ülke tüketmek için ihtiyacı olduğu malları kendi kendilerine üretmiyorlarsa veya ihracat yapmak için gerekli olan kaynaklara sahip değillerse yani ihracat için gerekli olan ara mallar ülke içinde üretileniyorsa ithalata başvurular.

Ülkelerin ithal etmekte olduğu malların fiyatlarında meydana gelen bir artış fiyatlar genel seviyesinin yükselmesi sonucunu doğuracaktır. 1974 yılından itibaren petrol üreten ülkelerin petrol fiyatlarını yükseltmelerinden sonra, petrol ithal eden ülkelerde ortaya çıkan enflasyon türü ithal enflasyon şeklinde isimlendirilir (Parasız, 2003: 410).

İthal edilen malların fiyatlarındaki artışın fiyatlar ortalama düzeyindeki etkisine bir örnekte gıda malları ihtiyaçlarını karşılamak için ciddi bir şekilde ithalata bağımlı olan Ortadoğu ve Kuzey Afrika bölgesindeki ülkeler verilebilir. Bu ülkelerin pek çoğu gıda gereksinimleri için dışa bağımlıdır yani ithalat yapmak zorundadırlar. Yüksek oranda ithalata bağımlılık dünya fiyatlarının yükselmesi sonucu bu ülkelerde enflasyonun artması

anlamına gelmektedir. Dünya fiyatlarının artması sonucu Mısır'da gıda fiyatları %37 oranında artmış bu da genel enflasyon oranına yansımıştır (Şenses, 2017: 544).

Kaynaklara sahip olan ülkelerin ihraç ettikleri mal ve hizmetlerin fiyatlarından meydana gelen fiyat artışları bu mal ve hizmetleri ithal eden ülkeler için aslında bir maliyet enflasyonu oluşturmaktadır. Yani ithal enflasyon mal ve hizmeti ithal eden ülke için bir maliyet enflasyonuna dönüşmektedir.

1.3.2. Düzeyine (Şiddetine) Göre Enflasyon Çeşitleri

Bir ekonomide fiyatların hızlı mı yavaş mı yükseldiği sorusunun cevabını bize enflasyonun şiddeti vermektedir. Şiddetine göre enflasyon türlerini üç ana başlık altında incelenecektir. Bunlar sürünen enflasyon, yüksek enflasyon ve hiperenflasyondur.

1.3.2.1. Sürünen (Sinsi) enflasyon

Sürünen enflasyon, enflasyonun %4-%7 gibi düşük düzeylerde seyrettiği ve enflasyonun tek haneli olduğu enflasyon çeşididir. Bu enflasyon türüne sürünen bir diğer ifadeyle sinsi enflasyon denilmesinin sebebi çok düşük enflasyon oranının çok düşük düzeylerde seyretmesidir (Ünsal, 2005: 101).

Fiyatlardaki artışların çok düşük oranlarda kaldığı ve enflasyon beklentilerinin oluşmadığı enflasyon süreçleri sürünen enflasyon olarak adlandırılır. Sürünen enflasyon için kesin olarak bir oran söylenmese de yer ve zamana göre değişkenlik gösterse de ekonomide zararlı etkiler meydana getirmeyen bir enflasyon türüdür (Yıldırım ve Karaman, 1999: 383).

Sürünen enflasyon, toplumda yer alan ekonomik aktörlerin milli gelirden pay almak için yaptığı kavgalar ile açıklanmaktadır. Sinsi enflasyonda denilen sürünen enflasyon, üretimde artışların görüldüğü ve fiyat yükselmelerinin düşük seviyede seyrettiği ekonomiler için geçerli olan bir enflasyondur (Meral, 2005: 312).

Ayrıca belirtmek gerekir ki sürünen enflasyonun ekonomide büyümeye olumlu katkılar sağladığı ve merkez bankalarının sıfır enflasyon stratejisi yerine düşük seviyelerde seyreden enflasyon hedeflemesi yapması gerektiği önerilmiştir. Çünkü merkez bankasının sıfır enflasyon hedefinin ekonominin kendi iç dinamiklerine zarar vereceği belirtilmiştir (Subaşı, 2005: 25).

1.3.2.2. Yüksek (Kronik) enflasyon

Aşırı enflasyon ya da dört nala enflasyon da denen yüksek enflasyonda fiyatlarda meydana gelen artışlar genellikle iki bazen de üç rakamlı olabilmektedir. Aylık fiyat artışlarının %5 ila %10 ve hatta %10 unun üzerine çıktığı bu enflasyon türünde hane halkı ver firmalar paranın satın alma gücünde meydana gelen değer kaybı için büyük mücadeleler vermektedir (Dinler, 2001: 428).

Olası fiyat artışlarından fazla endişe etmemek gerekir. Fakat fiyatlarda meydana gelen her artış ücret ve maliyetlerin artmasına ve bu artışta tekrar ortalama fiyat artışı şeklinde ortaya çıkıyorsa hızlı, ciddi ve aşırı bir enflasyondan bahsedilebilir. Aşırı enflasyon, sosyal düzende de bozulmaları beraberinde getirir. Nüfusun büyük bir bölümünün serveti paranın değeri azaldıkça yok olur. Borçlular borçlarını değersiz para ile ödemek için alacaklılarının peşini bırakmazlar ve aynı zamanda spekülasyon yapanlar çok büyük karlar elde ederler (Demirgil, 1970: 303).

Yüksek enflasyon aynı zamanda ekonomik aktörlerin davranışlarına ve kararlarına da etki eder. Yüksek enflasyon dönemlerinde bireyler sahip oldukları parayı ellerinde likit olarak tutmak istemezler ya bu parayı bu yüksek enflasyon oranının üzerinde mevduat faizi veren bankalara yatırarak kullanırlar ve bu şekilde bir faiz geliri elde etmiş olurlar ya da gayrimenkul veya dayanıklı tüketim mallarına harcarlar. Bu durumun en önemli olumsuz yanı ise ellerinde nakit para bulundurmamak istemeyen bireyler gayrimenkul ve dayanıklı tüketim mallarına talebi artırarak bu seferde talebe bağlı enflasyonu körüklemiş olurlar.

1.3.2.3. Hiperenflasyon

Hiperenflasyon, olağanüstü durumlarda ortaya çıkan ve enflasyonun bir yıl boyunca

%50'yi aştığı yıllık olarak toplamda ise %2000.%6000 gibi dört haneye ulaşan bir enflasyon çeşididir (Özdurak, 2015: 161). Hiperenflasyon, aylık enflasyon oranı %50'yi geçtiğinde başlamakta en az bir yıl süresince %50'nin altına düştüğünde sona ermektedir (Esen, 1993: 20).

Ülkelerin bir karşılığı olmadan para basma yetkisi kazanması ve genellikle kamu giderlerini para basarak finanse etmesi hiperenflasyonla karşı karşıya kalmalarına sebep olmaktadır. Bu enflasyon türü insanların günlük ekonomik hayatında yıkıcı etkilere sebep olur. İnsanlar tasarruf yapmaktan kaçınırlar çünkü ellerinde para tutmanın kendilerine artık

bir faydası olmadığını anlarlar ve fiyatları sürekli ve sıklıkla artan malları alabilmek için alışveriş yerlerine koştururlar (Yıldırım vd., 1999: 418).

Enflasyon gerek devlet gerek birey ve firmalar gibi ekonominin bütününde yer alan gerçek ve tüzel kişiler için bir sorundur fakat kriz değildir. Hiperenflasyon ise sorun olmakla birlikte üstelik bir kriz durumudur. Bunun nedeni ise hiperenflasyon ortamında fiyatlar genel düzeyinin aniden ve beklenmedik bir şekilde hızlıca artmasıdır. Tarihsel açıdan ilk büyük hiperenflasyon XVI. Avrupa'da görülmüştür. Amerika kıtasının keşfi sonucunda bulunup Avrupa'ya taşınan altın ve gümüş gibi değerli madenler Avrupa da hiperenflasyon olgusunun yaşanmasına sebep olmuştur (Aktan ve Şen, 2001: 2-3).

Enflasyon dönemlerinde gelir dağılımı bozulmakta ve dengesiz bir hal almaktadır. Hiperenflasyon dönemlerinde bu dengesizlik ve bozulmalar açık bir şekilde artmakta ve orta gelirli dediğimiz halkın satın alım gücünü daha da düşürerek fakirleşmesine sebep olmaktadır. Ekonomi tarihinde bu enflasyon türü genellikle savaş gibi olağanüstü durumlar sonucunda meydana gelerek yeni bir para biriminin kullanılması gerekliliğini zorunlu hale getirir (Erkuş, 2007: 13).

1.4. Enflasyonun Etkileri

Birçok ülke ekonomisinin baş düşmanı olan enflasyonun insanların parasal anlamda alım güçlerini düşürdüğü herkes tarafından bilinmektedir. Fakat enflasyon sadece insanların satın alma güçlerini düşürmek gibi tek yönlü bir etkisi yoktur. Enflasyon ülke ekonomisinde yer alan birçok değişkeni etkilemektedir. Özellikle gelir dağılımı, yatırımlar, tasarruflar, ödemeler dengesi, finansal piyasalar ve vergi üzerindeki etkisi enflasyonun etkilerinin baskın bir şekilde hissedildiği değişkenlerdir.

1.4.1. Enflasyonun Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

İnsanlar yaşamlarını devam ettirebilmek ve ihtiyaçlarını karşılayabilmek için para kazanmak zorundadırlar ve bu yüzden ya kendilerinin işlerini yaparak ya da başkalarının işlerini yaparak çalışmaları gerekmektedir. Yapılan bu işler karşılığı bir gelir elde ederler.. Enflasyon insanların çalışmaları karşılığında kazanmış oldukları geliri veya sahip oldukları servetlerin değerini olumsuz etkilemektedir. Enflasyonu ekonomide yer alan bir vergi olarak düşündüğümüzde bu vergiye adaletsiz bir vergi diyebiliriz. Çünkü bu adaletsiz vergi toplumda yer alan düşük gelir gruplarının aleyhine gelir dağılımını bozmaktadır. Özellikle

toplumun büyük bir kısmını oluşturan memur, işçi veya emekli dediğimiz kesim belirli sabit geliri olan kesimlerdir. Bu kesimde yer alan kişiler enflasyon dönemlerinde harcamalarını azaltmak zorunda kalmaktadır. Enflasyon dönemlerin de paranın yani sahip olunan servetin elde tutulmaması gerekir. Elde tutulan paranın enflasyon nedeniyle satın alma gücü azalmakta ve değeri enflasyon karşısında erimektedir. Bir kesimin zenginleşmesine bir kesimin fakirleşmesine neden olmaktadır (Çidem, 2013: 20).

Enflasyonu yalnızca ekonomik bir sorun olarak görmek yanlış olmaktadır. Enflasyonun gelir dağılımı üzerindeki etkileri göz önünde bulundurulduğunda yaşanan yüksek oranlı enflasyon aynı zamanda toplumun geneli için sosyal bir sorun haline gelmektedir. Toplumda yer alan büyük bir kesim enflasyon karşısında ezilmektedir. Bir zincirin halkası gibi yüksek oranlı yaşanan enflasyon katma değeri yüksek olan yatırımların azalmasıyla birlikte insanların daha düşük ücretli işlerde çalışmasına yol açmakta ve sonuçta bu da enflasyon sebebiyle bozulan gelir dağılımının daha düşük ücretliler aleyhine bozulmasına neden olmaktadır (Alıcı, 2002: 18).

1.4.2. Enflasyonun Tasarruf ve Yatırımlar Üzerindeki Etkisi

Enflasyonun gelir dağılımdaki olumsuz etkisi aynı şekilde yatırımlar ve tasarruflar üzerindeki etkisinde de devam etmektedir. Enflasyonun yaşandığı bir ortamda yatırım gerçekleştirilebilecek kadar büyük çapta olamayan tasarruflar enflasyon karşısında erimektedir. Enflasyon dönemlerinde ekonomide yer alan sabit gelirli dediğimiz kesim tasarruf yapamadıkları gibi sahip oldukları tasarrufları da harcamak zorunda kalmaktadır. Enflasyonun baskın hissedildiği dönemlerde sabit gelirli kişiler tasarruf yapamadıkları gibi bu dönemde yatırımlara da herhangi bir katkı sağlayamamaktadırlar. Ekonomide yer alan aktörler üretim yapmak yerine enflasyon dönemlerinde hem kendilerini enflasyondan korumak hem de hızlı bir şekilde gelir artışı elde etmek amacıyla ellerinde bulunan tasarruflarını altın ve gayrimenkul gibi üretime bir katkısı olmayacak bir şekilde değerlendirirler. Bu şekilde davranan bireyler firmalar enflasyonu daha da yükseltirler. Yani enflasyon tasarrufları olumsuz etkilerken bir taraftan da tüketimi teşvik etmektedir (Güngör, 2006: 18).

Yüksek enflasyon oranların yaşandığı ekonomilerde insanların yapmış oldukları tasarruflar azalmakta ve tüketim harcamaları artmaktadır. İnsanlar fiyat artışlarını artık daha önceleri biriktirmiş oldukları tasarruflarla telafi etmek durumunda kalmaktadır. Ayrıca

enflasyon oranlarında meydana gelen artışla birlikte para ikamesi gündeme gelmektedir. Artık toplumda yer alan birey ve firmalarda spekülâtif amaçlı yatırım eğilimleri daha karlı hale gelmektedir (Birinci, 1989: 23).

1.4.3. Enflasyonun Ödemeler Dengesi Üzerindeki Etkisi

Enflasyonun olumsuz etiklerinden bir diğeri de ödemeler dengesi üzerindeki etkisidir. Enflasyon yaşanan bir ekonomide yabancı para kurlarına bağılı olarak ithalat görece daha ucuz hale gelirken ihrâç mallarının fiyatının yükselmesi sonucu doğurmaktadır. Ekonomide yaşanan enflasyon sebebiyle ülkede üretilen malaların dışarıya satılma olasılığı azalmaktadır. Buna karşın dışarıdan alınan ithal malların fiyatlarında hissedilir bir değışiklik olmadığı sürece ithal mallara olan talep artan oranda devam edecektir. Dışa açık ekonomilerde enflasyonda meydana gelen dalgalanmalar döviz kuru kanalıyla ülke içindeki üretimi etkileyebilmektedir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde döviz kurlarında meydana gelen dalgalanmalar enflasyonun başlıca olumsuz etiklerinden biri sayılmaktadır. Yüksek oranda seyreden enflasyon oranları sebebiyle ihracatın payının toplam üretim içinde azalması ve bununda büyüme üzerinde negatif etkilerinin olduğu bilinmektedir. Sonuç olarak enflasyon dönemlerinde yurt içinde görülen fiyat yüksekliğı ithalatı tırmandırarak ihracatın artık ithalatı karşılayamaması sonucunu doğurmasıyla ödemeler dengesi bu durumdan olumsuz etkilenmiş olacaktır (Hasanov, 2008:195).

Fiyatlarda meydana gelen hızlı ve sürekli artışlar enflasyonun yaşandığı ülkenin mal ve hizmetlerine diğeri ülkeler tarafından olan talebinde bir azalmaya neden olmaktadır. Enflasyon uluslararası alanda ülkenin rekabet gücünü azaltmaktadır. Rekabet gücünün azalması da o ülke için ihracat gelirlerinin azalması sonucunu doğurmaktadır. Sonuç olarak yaşanan yüksek oranlı enflasyon o ülkenin ödemeler dengesi açıkları vermesine neden olmaktadır (TCMB, 2013: 7).

1.4.4. Enflasyonun Finansal Piyasalara Etkisi

Yüksek enflasyon oranlarının hüküm sürdüğü ekonomilerde fiyatlarda meydana gelen dalgalanmaları kontrol etmek oldukça zor bir hale gelmektedir. Ekonomide bulunan yerli ve yabancı yatırımcılar enflasyon ortamında risk almaktan çekindikleri için genellikle yüksek getirili ürünlere yönelmekte ve bu da reel faizlerin yükselmesi sonucunu doğurmaktadır. Piyasalarda oluşan yüksek oranlı reel faizler bireylerin ve firmaların kredi taleplerini azaltmakta ve bunun sonucu olarak da yatırımların azalmasına sebep olmaktadır.

Yani ekonomide bulunan yerli ve yabancı yatırımcılar kredi talep edip üretim yapmak yerine yüksek getirili finansal varlıklara yönelerek enflasyonun olumsuz etkilerinden korumak istemektedir. Faiz oranlarındaki bu artış fiyatların üretim yönünde yükselmesine sebep olup ekonominin arz tarafındaki maliyetlerin artmasıyla sonuçlanmaktadır. Maliyet artışları da tekrar ürün fiyatlarına yansıtılarak enflasyonun daha körüklenmesine sebep olmaktadır. Yüksek enflasyonun yüksek faiz oranına sebebiyet vermesiyle sermayenin marjinal getirisi azalacağından artık yatırımcılar piyasada getirisi yüksek finansal varlıklara yönelmek zorunda kalacaklardır. Sonuç olarak ekonomide enflasyona bağlı olarak meydana gelen yüksek faiz oranları maliyetleri artırarak beraberinde yatırımların azalmasına, üretimin düşmesine ve işsizliği beraberinde getirecektir (Alacahan, 2011: 50).

Enflasyon sebebiyle faiz oranlarında meydana gelen artışlar kredi faizlerinde de artışı beraberinde getirmektedir. Yükselen kredi faiz oranları üretici kesiminin yatırım kararlarını olumsuz etkilemektedir. Sonuçta yükselen faiz oranları ile birlikte daralan kredi hacmi nedeniyle yatırımcıların yatırımdan kaçmasına sebep olacaktır. Enflasyonun faiz oranını etkilemesi ile birlikte daralan kredi arz ve talebinde kredi piyasası aleyhine sonuçlar ortaya çıkmaktadır (TCMB, 2013: 7).

1.4.5. Enflasyonun İşgücü Piyasasına Etkisi

Yüksek oranlı enflasyonun sebep olduğu ekonomik dalgalanmalar beraberinde ekonominin büyümesine olumsuz etki etmektedir. Enflasyon oranlarının yüksek seyretmesi büyümenin kalıcı olmamasına hatta devamında ekonomide küçülmeyi beraberinde getirmektedir. Ekonomide yaşanan yüksek enflasyonu resesyonun takip etmesi ve bu durumun sürekli hale gelmesiyle birlikte işgücü piyasasında toplu işten çıkarmalar meydana gelmektedir. Enflasyon sonuçta işgücü piyasasında olumsuz sonuçlara yol açmaktadır (TCMB, 2013: 8).

Yüksek oranlı enflasyon ekonominin işgücü piyasasını da olumsuz etkilemekte ve verimsiz çalışmasına neden olmaktadır. Enflasyonun görüldüğü ekonomilerde büyüme dengeli olmak yerine dengesiz bir seyir izlemektedir. Bu dengesiz büyüme işgücü piyasasının da dengesiz olmasına yol açmaktadır. Fakat şu unutulmamalıdır ki piyasalarda sağlanan fiyat istikrarı aynı şekilde işgücü piyasasının da istikrarlı olması sağlar. Bu şekilde sağlanan istikrarlı bir işgücü piyasası ve enflasyon oranları hem istihdamın artmasına hem de işten çıkarmaların azalması sonucunu vermektedir (TCMB, 2004: 8).

1.4.6. Enflasyonun Toplumsal Alana Etkisi

Enflasyon oranlarının yüksek olması toplumu yalnızca ekonomik açıdan etkilememekte aynı zamanda sosyal açıdan da etkilemektedir. Enflasyon ortamında haklı bir nedene dayanmadan ekonomide gelir dağılımı ve servet değişimi meydana gelmektedir. İnsanların milli gelirden aldıkları pay değişmektedir. Özellikle yüksek ve kronik enflasyonun yaşandığı ekonomilerde gelir dağılımında oluşan dengesizlikler toplumda hem sosyal hem siyasal sorunlara sebebiyet vermektedir (Birinci, 1989: 23).

Yüksek enflasyon ortamlarında meydana gelen en büyük sorun belirsizliklerdir.

Meydana gelen belirsizlik nedeniyle ileride ne olacağı düşüncesi insanların uzun vadede olmasa bile kısa vadede çıkarıcı bir tutum içerisine girmesine ve ahlaki olmayan davranışlarda bulunmasına neden olmaktadır. Enflasyon dönemlerinde toplumdaki bireyler yalnızca birbirlerine güvenmemekle kalmamakta aynı zamanda yönetimde olanlara da güvenlerini kaybetmektedirler. Enflasyonun yıkıcı etkisini en çok toplumda yer alan düşük gelir düzeyine sahip kişiler hissetmektedir. Enflasyon dönemlerinde düşük gelir düzeyi diye adlandırdığımız kesim bu dönemde ortaya çıkan yüksek reel faizlerden yararlanamamaktadır. Çünkü bu kesim ellerinde bulunan tasarrufları da harcamak zorunda kalmaktadır. Bu durum bize enflasyonun gelir dağılımı üzerindeki olumsuz etkisine götürmektedir. (TCMB, 2004: 8).

1.4.7. Enflasyonun Vergi Üzerindeki Etkisi

Yüksek oranlı enflasyon oranlarının varlığı birçok değişkeni etkilemektedir. Bunlardan biri de verginin matrahı ve vergi gelirleridir. Devletin vergiyi, gelirin elde edildiği yılda değil de takip eden yılda toplaması vergi gelirlerinin enflasyon karşında aşınmasına sebep olmaktadır. Yine aynı şekilde enflasyon nedeniyle vergi tarifesi aşınmakta bunun sonucu olarak da kişi ve kurumların daha ağır vergilendirilmesine neden olmaktadır (Yalçın, 2006: 9).

Ekonomide özellikle yüksek ve kronik enflasyonun varlığı halinde tahakkuk eden vergilerin devlet tarafından tahsil edilme zamanı uzun bir döneme yayıldığından enflasyonun daha da yükselmesi reel vergi gelirlerinde bir azalmaya neden olacaktır. Aynı zamanda yaşanan yüksek enflasyon firmaların elde ettikleri ve edecekleri karları

azaltacağından, gelirler üzerinden tahakkuk eden vergi miktarında da azalışa sebep olmaktadır (TCMB, 2013: 8).

2. BÖLÜM

2. VERGİ KAVRAMI VE VERGİLEMEYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR

2.1. Verginin Tanımı

Vergi kavramı çok eski tarihe dayanmaktadır. Vergi mutlak olmayıp tarihsel bir olaydır. Yani vergi kavramı tarihsel süreç içerisinde değişiklikler göstermiş ve farklı anlamlar yüklenmeye çalışılmıştır. İnsanların siyasi topluluklar haline dönüşmeye başlamasıyla ortak ihtiyaçlarının karşılanması için fertlerden aynı olarak fedakârlık talep edilmiştir. İlkel toplumlarda toplum yöneticisine bireylerin kendi istekleri ile verdikleri hediyeler hem toplum yöneticisinin isteklerini hem de kamusal istekleri karşılamaya yetiyordu fakat süreç içerisinde toplumların nüfus artışıyla beraber büyümesiyle hükümdarlara sunulan hediyeler onların kişisel ihtiyaçlarını bile karşılayamaz hale gelmiştir. Hükümdarların, imparatorların savaş sonucunda elde ettikleri hazineler ve savaş tazminatlarıyla nüfuzlarını artırmışlar ve bu da yetmeyince para cezası almak, sahipsiz mallara el koymak ve para basmak gibi çeşitli yöntemlere başvurmuşlardır. Şüphesiz ki din ve ahlak duygusuyla toplum yöneticilerine hükümdarlara gönüllü olarak verilen hediyeler zorunlu ve yasal bir şekil hale bürünmüş ve bu şekilde vergi doğmuştur (Mutluer vd., 2007: 83-84).

MÖ 2000’li yıllarda Mısırda uygulanan yağ ve köle vergisi insanlık tarihinin bilinen ilk vergileridir. İzleyen yıllarda Roma, Yunan uygarlıkları dönemlerinde farklı konularda vergi kapsamı içine alınmıştır. İlk kez İngiltere de Magna Carta ile 1215 yılında vergi alma yetkisi Kral John’un elinden alınıp meclise (parlamentoya) verilmiştir. Bu nedendir ki verginin kanuniliği yönünde ilk adım atılmıştır. Verginin modern anlamda ilk olarak İngiltere de uygulandığı bilinmektedir (Bilici ve Bilici, 2013: 151).

Kamu maliyesi literatüründe çeşitli vergi tanımlamaları yapılmıştır. Bu tanımlamaların çoğunda verginin hukuki boyutu ön plana çıkarılmaya çalışılmıştır. Azınlıkta olsa da verginin iktisadi tanımları yapılmaya çalışılmıştır. Aşağıda günümüze kadar yapılan çeşitli vergi tanımları yer almaktadır (Nadaroğlu, 1992: 220-222):

- Henri Laufendurger’in tanımına göre “Vergi; bir angaryadır hiç kuşkusuz para ile ifade edilir ve ödenir hale gelmiş olmakla verginin bu özelliği değişmiş değildir”

- David Ricorda'nın tanımına göre "Vergi; bir ülkenin sanayisinde ve toprağında sağlanan hasılanın devlet emrine verilen kısmıdır ve bu kısım daima ülkenin sermayesinden ve gelirinden ödenir"
- Gaston Jeze'nin tanımına göre "Vergi; belirli bir hizmet karşılığı olmamak veya geri verilmemek üzere kamu giderlerinin karşılamak amacıyla fertlerden cebir yoluyla alınan bir paradır"
- Lucien Mehl'in vergi tanımına göre "Vergi; devletin, mahalli idarelerin ya da kamu idarelerinin kamu yüklerinin karşılamak amacıyla gerçek kişiler, özel hukuk tüzel kişileri veya kamu hukuku tüzel kişilerinden bunların ödeme güçlerine göre otorite yoluyla kesin bir şekilde ve belirli bir karşılığı olmadan alınan paradır"
- Meydan Larousse' nin tanımına göre "Vergi; devletin veya mahalli idarelerin ihtiyaçları için harcanmak maksadıyla kanunlara uygun olarak vatandaşlardan doğrudan doğruya bazı mal ve hizmetlerin fiyatlarına eklenerek alınan paralardır"
- Orhan Dikmen' e göre "Vergi; devlet ya da devredilmiş vergilendirme yetkisine sahip kamu hukuku şahıslarınca birey ya da kurumlardan, hukuki zorunluluk altında, belirli kurallara göre karşılıksız olarak alınan para tutarlarıdır"

Yukarıda yapılan çeşitli tanımlara bakıldığında vergi zaman içinde gelişmiş kurumsallaşmış ve sağlam bir düşünce sistemine oturturulmuş bir kavramdır. Vergi kavramını klasik ve modern maliyeciler farklı şekillerde yorumlamışlardır (Türk, 1999: 98):

- Klasik maliyecilere göre vergi, bireylerden kamu harcamalarını karşılamak üzere cebri, nihai ve karşılıksız olarak istenen parasal bir yükümlülüktür.
- Modern maliyecilere göre vergi, bireylerden kamu giderlerini karşılamak veya devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak amacıyla cebri, nihai ve karşılıksız olarak doğrudan doğruya istenen parasal bir yükümlülüktür.

Türkiye Cumhuriyeti 1924 tarihli Anayasanın 84. maddesinde: "Vergi, devletin genel giderlerine halkın katılması demektir". Bu tanımda görüldüğü gibi vergi hukuki ve teknik bir nitelik taşımamaktadır ve halkın ne ölçüde kamu giderlerine katılacağı belirtilmemiştir. 1961 tarihli Anayasada vergi tanımı yerini vergi ödevine bırakmıştır: "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür ve ayrıca vergi, resim, harçlar ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur" hükmü yer

almıştır. 1982 tarihli Anayasanın 73. maddesinde “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir” hükmü yer almıştır (Türk, 1999: 98).

Günümüz ekonomilerde verginin dört temel özelliği bulunmaktadır (Bilici ve Bilici, 2013: 153):

- Vergi para ile ödenmektedir.
- Vergide belirli, elle tutulur somut bir karşılık bulunmamaktadır.
- Vergi cebri yani zora dayanan bir ödemedir.
- Vergi gerçek veya tüzel kişilerden alınmaktadır.

2.2. Verginin Amaçları

Verginin en temel amacının kamu giderlerini finanse etmek olduğu verginin tanımından anlaşılmaktadır. Fakat verginin en temel amacı kamu harcamalarını finanse etmek olsa da bunun yanında çeşitli amaçlarda bulunmaktadır. Bu bölümde verginin amaçları arasında sayılan mali, sosyal iktisadi, dini ve ahlaki amaçları incelenecektir.

Devlet, sürekli artış eğiliminde olan kamu harcamalarını finanse etmek için ya yeni vergiler ilave etmekte ya da uygulamada olan vergi oranlarını artırabilmektedir. Verginin temel asli amacı da budur. Aslında verginin mali amacı verginin kendi tanımı içinde verilmektedir. Yani vergi tanımı içinde yer alan kamu giderlerini finanse etmek için başvurulan bir araç olması bize aslında verginin mali amacını vermektedir. Bazı Anglosakson yazarları verginin bu mali amacı için fiscal goal deyimini kullanmaktadır (Edizdoğan, 2004: 161).

Verginin asıl fonksiyonu şüphesiz kamu harcamalarını karşılamaktır. Verginin geleneksel fonksiyonu da dediğimiz bu mali amacın yanı sıra özellikle 1930 yıllardan itibaren vergi sadece kamu harcamalarını finanse eden bir araç olmaktan çıkmış artık sosyal ve ekonomik hayata müdahalenin vazgeçilmez bir unsuru haline gelmiştir. Verginin sosyal

ve ekonomik amaçları için extra-fiscal goal deyimi kullanılmıştır. Aşağıda verilen maddeler de verginin amacının sosyal mi yoksa iktisadi mi olduğu belirtilmiştir (Nadaroğlu, 1989: 213-215):

- Verginin konusunun seçiminde matrahın ve oranların belirlenmesi sosyal maçta büyük ölçüde önemlidir. Artan oranlı gelir vergileri, belli bir sınırın üstünde bulunan çalışanlardan alınan ek vergi, vergiye tabi mal ve hizmetlerden alınan vergilerin bunların pahalı olup olmamalarına göre farklılık göstermesi, toplumdaki gelir farklılıklarını ortadan kaldırma amacı taşımaktadır.
- Yaşlıların, alt gelir grubunun veya korunmaya muhtaç olanların elde ettikleri gelirlerin bir kısmının vergi dışı bırakılması verginin sosyal amacına hizmet etmektedir.
- Nüfus politikalarını yönlendirme amacıyla 1920 yılında Fransa’da konulan bekarlık vergisi veya Almanya’da 1934 yılında uygulanan evlilik yardımı verginin sosyal amacına hizmet etmektedir.
- Gelişmekte veya az gelişmiş ülkelerin kalkınmalarını gerçekleştirmek ve bunun devamını sağlamak için yatırım yapmaları gerekmektedir. Vergi politikası ile bu yatırım maliyetlerinin düşürmek, yatırım için gerekli fonlar kurmak verginin iktisadi amacına hizmet etmektedir.
- Vergilerin dolaylı ya da dolaysız bir şekilde üretilmiş olan malın maliyetine ve ya satış fiyatına girerek satıcının karına ve malın üretim miktarına etki edebilir.
- Spekülasyonu önlemek amacıyla spekülatif kazançlar ağır bir şekilde vergilendirilerek bu şekilde elde edilen gelirlerin önüne geçmede vergi etkin bir şekilde kullanılabilir.
- Ekonomik istikrarsız hallerinden olan enflasyon ve deflasyon dönemlerinde vergi politikalarıyla müdahale edilerek verginin ekonomik amacı etkin bir şekilde kullanılabilir.

Ülkelerin uyguladıkları vergi politikaları dini etmenler tarafında da değişmektedir. Orta çağda Avrupa ülkelerinde Musevilerden ayrıca farklı vergiler alındığı görülmüştür. Yine İslam ülkelerinde Müslümanların ve gayri Müslümanların tabi oldukları yükümlülükler farklılık göstermektedir. Örneğin Osmanlı devletinde vergiler şer’i ve örfi olmak üzere iki kısma ayrılmıştı. Şer’i vergiler İslam hukuku esaslarına göre düzenlenmekte olan öşür,

zekât, cizye ve haraç gibi vergilerden oluşmaktaydı. Örfi vergiler ise işgal edilen ülkelerde baştan beri var olan ve işgal sonrası konulan belirli bir sisteme bağlanmaları epey güç olan vergilerdir. Şer’i vergilerden olan zekât ve öşür Müslümanlar bireyler tarafından ödenirken, cizye ve haraç Müslüman olmayanlar bireyler tarafından ödenirdi (Turhan,1993: 10-11).

Erdemsiz mallarından sayılan insana zarar veren alkollü içecekler, sigara veya uyuşturucu maddeleri, vb. mallar üzerine konulan özel tüketim vergileri, bu ürünlerin tüketimini azaltarak insanların daha sağlıklı bir yaşam sürmesi ve toplumda genel ahlakın korunması amacını taşımaktadır (Edizdoğan, 2004: 165).

2.3. Verginin Konusu

Vergilemede öncelikle verginin konusunu seçmek gerekmektedir. Verginin konusu nicel anlamdan ziyade nitel bir anlam ifade etmektedir. Verginin konusu “verginin üzerine konulduğu şeydir” şeklinde tanımlanmaktadır. Vergi günümüzde kanunlarla konulduğu ve bu vergi ödeyecek vatandaşlar tarafından bir yükümlülük teşkil ettiği için aslında verginin konusu bu yasal zorunluluğun yöneldiği şey, eylem, olay veya para ile ifade edilebilen ekonomik değerlendir şeklinde ifade edilmektedir. Verginin konusu tanımında yer alan “şey” aslında tek bir anlam ifade etmemektedir. Burada yer alan şey deyimini ile verginin konusunun yalnızca maddi bir anlam ifade ettiğini öne sürmek yanlış bir düşüncedir. Bu deyim hem maddi bir mal veya eşyayı hem de hizmetleri içermektedir (Türk, 1999: 144).

Gerçek kişilerin bir takvim yılında elde ettiği gelirler gelir vergisinin, bir takvim yılında Kurumlar vergisine tabi kurumların elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinin, Türkiye sınırları içerisinde bulunan arazi ve arsalar arazi vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Görüldüğü üzere verginin konusunu teşkil eden şey bir ekonomik unsur taşır ve verginin kaynağını oluşturmaktadır.

2.4. Verginin Mükellefi ve Vergi Sorumlusu

Vergi mükellefi, hukuki olarak kendisine vergi borcu isabet eden gerçek veya tüzel kişilerdir. 213 Sayılı VUK’ da 8. madde de verilen mükellef tanımı şu şekilde ifade edilmektedir: “Mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişidir”. Bu tanımlamada vergi yükümlüsünün ödevi iki boyutta olup, maddi ve şekli ödevleri içeren iki unsur vardır (Saban, 2002: 130):

- Kişinin vergi borcunu ödemek zorunda olması,
- Vergiyi doğuran olayı kendi kişiliğinde gerçekleştirmiş bulunmasıdır.

Vergi mükellefi kanuni ve iktisadi mükellef olarak ikiye ayrılmaktadır. Vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu düşen ve bu vergi borcunu ödemekle yükümlü bulunan kişilere kanuni mükellef adı verilmektedir. Bazı vatandaşların ödemekle yükümlü oldukları vergileri piyasadaki dalgalanmalardan veya fiyat hareketlerinden yararlanarak başkalarına yansıtılmaları halinde vergiyi ödemek zorunda kalan bireyler ise iktisadi mükellef adı verilmektedir (Eker, 1999: 133).

Vergi hukukuna göre mükellef olabilmek için hak ehliyetine sahip olabilmek yani yasaların bize tanıdığı medeni haklardan yararlanma ehliyetine sahip olmak yeterlidir. Ayrıca fiil ehliyeti dediğimiz yasaların bize verdiği medeni hakları kullanabilme ehliyetine sahip olunması gerekmez. Şunu da unutmamak gerekir ki fiil ehliyetine sahip olmayanlar ile tüzel kişiliğe sahip mükelleflerin hak ve ödevleri bunların kanuni temsilcileri vasıtasıyla yürütülmektedir (Mutluer vd., 2007: 26-29).

Amacı verginin tahsilini kolaylaştırmak olan vergi sorumlusu, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 8/2. Maddesinde "Verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi" şeklinde tanımlanmıştır. Vergi sorumluluğu kurumu aslında idarenin vergi alacağını kolaylıkla ve minimum masrafla toplanmasını sağlamak için konmuştur. Yapılan ödemeler üzerinden yasa gereği veri kesmekle görevli olanlar vergi sorumlusu olarak adlandırılmaktadır. Örneğin gelir vergisinde, vergi dairesi çok sayıda vergi mükellefinden vergi toplama zahmetine girmek yerine bu mükellefleri çalıştıran az sayıda işyeri veya kurumdan vergiyi kaynakta kestirme yoluna gitmektedir (Bulutoğlu, 1978: 17).

Sorumluluk kavramı diğer hukuk dallarında çeşitli anlamlara gelmektedir. Sorumluluk kavramına vergi hukuku açısından bakıldığında vergiyi doğuran olayla bağlantısı olmayan üçüncü kişilerin yasalarla vergilemeye ilişkin maddi veya şekli görevlerin yerine getirilmesi bakımından vergi daireleri ile muhatap olmaları hatta asıl vergi borçlusu ile beraber veya onun yerine geçerek vergiyi kendi parasal varlıklarıyla ödemek zorunda bırakılmalarını ifade etmektedir (Öncel, 2003: 74-75).

2.5. Vergi Matrahı

Vergi konularının, vergisinin hesaplanabilmesi için belirlenen değer ve miktarlarına matrah denir. Alınacak vergi miktarlarını hesaplayabilmek için vergi kanunlarında gösterilen oranların belirli değer veya miktarlara uygulanması gerekmektedir. Konusuna göre değişiklik gösteren vergilerin hesaplanabilmesi için bunların değerlerini parasal olarak saptamak suretiyle, vergi oranlarının uygulanacağı unsurlar bulunur. Genel olarak vergi kanunları verginin konusunu ve matrahını ayrı ayrı belirtmektedir (Erginay, 1986: 37-38):

- Bir bina vergisinin konusu binanın kendisi; matrahı ise ülkemizde binanın değeridir.
- Türkiye’de arazi vergisinin konusu arazinin kendisi; matrahı ise arazinin değeridir.
- İstihsal vergisinde imal edilen vergiye tabi mal bu verginin konusudur; matrahı ise imal edilen bu malın değeri ve fiyatıdır
- Gelir vergisinde konu gelirin kendisidir; matrahı ise gelirin safi tutarıdır.
- Veraset vergisinde konu mirasçılara intikal eden mallar; matrahı ise mirasçılara intikal eden malların değeridir.
- Damga vergisinde konu, sözleşme, anlaşma gibi vergiye tabi kâğıtlar; matrahı ise bunların içinde gösterilen miktar veya vesikanın nev’idir.
- Emlak vergisinde konu satışı yapılan gayrimenkulün kendisi; matrahı ise gayrimenkulün satış bedelidir.

Vergi matrahlarının tespit edilebilmesi için dört usul geliştirilmiştir. Verginin hesaplanabilmesi bu dört usulden birinin uygulanması zorunludur (Oktar, 2006: 89):

1) İdarece takdir usulü, idarenin her bir vergi yükümlüsünün matrahını ayrı ayrı takdir ve tespit etmesidir.

2) Karine usulü, bir zamanlar Fransa da uygulanan kapı ve pencere vergisi bu usulün en güzel örneğidir. Bu vergide binaların kapı ve pencereleri sayılarak vergi yükümlüsünün ekonomik gücü yansıtılmaktadır.

3) Götürü usulü, vergi matrahının veya giderlerin objektif ölçütlere göre genel olarak tespitini ifade etmektedir.

4) Beyan usulü, vergi mükellefinin vergi tarhına dayanarak oluşturacak matraha

ilişkin bütün bilgileri yazılı olarak vergi idaresine vermesi esasına dayanmaktadır.

2.6. Vergiyi Doğuran Olay ve Aşamaları

Devlet açısından vergi alacağının mükellef açısından ise vergi borcunun doğması için verginin bir konuya sahip olması tek başına yeterli değildir. Vergiyi ödeyecek olan mükellefin aynı zamanda verginin konusu ile kanunlarda belirtilen biçimlerde ilişki içinde olması gerekmektedir. VUK' da, vergi alacağının vergi kanunlarında verginin bağlandığı olayın meydana gelmesi veya hukuksal durumun tamamlanması ile doğacağı şeklinde belirtilmiştir. Vergiyi doğuran olay aslında iki yönlüdür, bir taraftan vergi mükellefinin borcunun doğmasına bir taraftan da devletin vergi alacağının doğmasına neden olmaktadır. Vergiyi doğuran olayla birlikte artık kişi veya kurum vergi mükellefi adını almakta ve vergiye ilişkin birtakım şekli ve maddi yükümlülükler üstlenmektedir (Kızılot vd., 2008: 86-87).

Üzerine vergi borcu düşen vergi mükellefi nasıl ki bir vergiye ilişkin birtakım yükümlülükleri yerine getiriyorsa vergi alacaklı olan devlet ise vergi daireleri yoluyla vergiye ilişkin ve verginin dört T'si de denen tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil işlemlerine girişmektedir.

2.6.1. Verginin Tarhı

Vergi mükellefinin vergi borcunu ödeyebilmesi ve alacaklı olan devletin vergi alacağını alabilmesi için verginin hesaplanması gerekmektedir. Vergi tarhı idari bir işlem olmakla birlikte vergi alacağının vergi dairesi tarafından matrah ve oranlar üzerinden hesaplanarak alacağın miktar olarak tespit edilmesidir. Vergi tarhı aslında kısaca verginin hesaplanması olayıdır. Bir verginin mevzusunun bilinmesi ne kadar önemliyse verginin matrahının ve oranının bilinmesi de o kadar önemlidir. Verginin hesaplanabilmesi için vergi matrahının ve vergiye uygulanacak oranının bilinmesi gerekir. Vergi sistemlerinde yer alan tarh yöntemleri yani verginin hesaplanması yöntemleri şunlardır (Yılmaz, 2005: 29):

- Beyana dayanan tarh
- İkmalen tarh
- Re'sen tarh
- İdarece tarh

- Düzeltme yoluyla tarh

Beyana dayanan vergi tarhı, mükellef beyanının esas alındığı tarh yöntemidir. İdare vergi mükellefinin yazılı olarak beyan ettiği matrah üzerinden vergiyi tarh ve tahakkuk ettirmektedir. Beyannameye dayanan tarh yönteminde vergilendirme süreci içerisinde yer alan tarh ve tahakkuk işlemleri aynı anda gerçekleşeceğinden bir tebliğ işlemine de gerek kalmamaktadır. Türk vergi sisteminde kabul gören ana tarh yöntemi beyannameye dayanan tarh yöntemidir (Oktar, 2012: 110).

İkmalen vergi tarhı, her ne şekilde olursa olsun bir vergi hesaplandıktan sonra bu vergiye ilişkin olarak ortaya çıkan defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarh edilmesidir (VUK. Md. 29).

Yukarıdaki tanımdan anlaşılacağı üzere ikmalen vergi tarhı tamamlayıcı özellik göstermektedir. İkmalen vergi tarhının geçerli olabilmesi için aşağıda sayılan iki şartı taşıması gerekmektedir (Arslan, 2002: 47):

- Söz konusu vergi için daha önce bir tarh işlemi yapılmış olması gerekmektedir.
- İkmalen tarhiyata göre ek vergi salınabilmesi için matrah veya matrah farkının defter kayıt ve belgelere veyahut kanuni ölçülere dayanılarak tespit edilmesi gerekmektedir.

İkmalen tarhiyat yönteminde vergi mükellefi ya da sorumlular vergi yasalarının kendilerine yüklediği sorumlulukları yerine getirmiş ve bunlarla vergi idaresi arasında bir hukuksal ilişki ortaya çıkmıştır. Vergi mükellefi veya sorumluları kendilerine yüklenen ödevleri yerine getirirken bazı hesap hataları veya yanlış değerlendirmeler yaparak vergi matrahının eksik bildirilmesine neden olmuşlarsa bu eksiklik ikmalen tarhiyatla tamamlanmaktadır. Vergi mükellefleri kendilerine yüklenen sorumlulukları yerine getirmedikleri takdirde mükellef ile vergi idaresi arasında sağlıklı bir hukuksal ilişki kurulmamış olacaktır. Misal vergi mükellefi beyanname vermemiş ve tutması gerek defteri tutmamış olsun bu durumda idare tek taraflı olarak vergiyi hesaplama yoluna gitmek zorunda kalacaktır ki buna re'sen vergi tarhı veya re'sen tarhiyat denilmektedir (Kırbaş, 2003: 120).

Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesine göre; "Re'sen vergi tarhı, vergi matrahının

tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitinin imkânsız olduğu durumlarda takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden verginin tarh olunmasıdır”.

Vergi Usul Kanunu'nun 30. Maddesinde yer alan re'sen tarhiyat nedenleri şunlardır:

- Mükellefin vermesi gereken beyannameyi vergi yasalarında belirtilen süreler geçtiği halde vermemesi
- Mükellefin beyannameyi vergi yasalarında belirtilen süreler içerisinde vermiş olmasıyla beraber beyannamede vergi matrahına ilişkin bilgilerin gösterilmemiş olması
- Mükelleflerin tutmakla yükümlü olduğu defterleri hiç tutmaması, eksik tutması, defterleri tasdik ettirmemesi veya vergi inceleme elamanlarına bu defterlerini ibraz etmemesi
- Mükellefin tuttuğu defterde bulunan kayıtların matrahın doğru bir şekilde belirlenmesini engelleyecek şekilde eksik ve karışık olması yani kısaca kanıt yeteneğinin bulunmaması
- Mükellefin tutmakla yükümlü olduğu defterlerin veya verdiği beyannamelerin mükellefin gerçek durumunu yansıtmamasına dair kanıt bulunması.

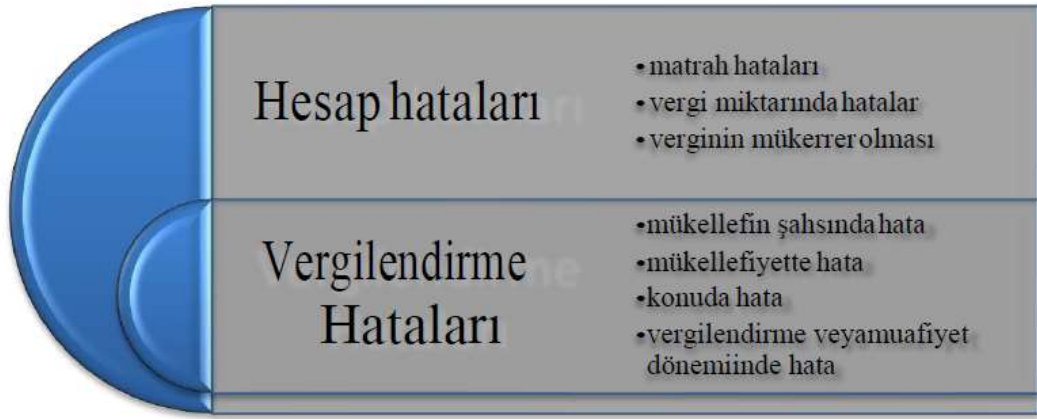
Vergi Usul Kanunu'nun ikmalen ve re'sen vergi tarhiyat yöntemlerinin belirleyen maddeleri dışında kalan hallerde mükellefin verginin hesaplanması için vergi yasalarıyla tespit edilen zamanlarda başvuramaları veya kendilerine yüklenen ödevleri yerine getirmemeleri sebebiyle zamanında hesaplanmayan verginin kanunen belirlenmiş matrahlar üzerinden idarece tarh edilmektedir. İdarece vergi tarhı işlemi, takdir komisyonuna gidilecek haller dışında doğrudan vergi dairelerince yapılmaktadır (Erginay, 1986: 88-89).

Yukarıda verilen tanımdan anlaşılacağı üzere idare tarh yöntemi, ikmalen ve re'sen tarh yöntemlerinin uygulandığı haller dışında söz konusu olmaktadır. İdarece tarhta mükellefler yasaların öngördüğü bazı yükümlülükleri yerine getirmeyerek verginin hesaplanmasının zamanında yapılmamasına neden olmaktadır Bunun sonucu olarak da idare tek taraflı olarak vergiyi hesaplama yoluna gitmektedir. Şu da unutulmamalıdır ki idarece tarhiyat yapılması gereken vergi mükellefi adına re'sen tarhiyat yapılamamaktadır (Kırbaş,

2003: 124).

Vergiye ilişkin hesap hataları veya vergilendirme hataları sebebiyle haksız olarak fazla veya noksan olarak mükellef tarafından vergi ödenmiş, idare tarafından da vergi alınmış olabilmektedir. Hata sebebiyle eksik alınmış olan vergi, mükellefe ihbarname ile tebliğ edilir. Hatanın beyan üzerinde yapılan tarhiyat veya tahakkuk fişinden kaynaklı olarak yapılmış olması sonucu değiştirmeyecektir. İhbarnamede vergi tarhiyatının düzeltme hükümleri uyarında yapıldığı belirtilmektedir (Arslan, 2002: 53).

Vergi hatası, vergi ile ilgili hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar sebebiyle haksız yere fazla ve eksik vergi alınması veya verilmesidir. Vergi hataları, hesap hataları ve vergilendirmede yapılan hatalar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Aşağıdaki Şekil 2.1.'de vergi hataları gösterilmiştir.



Kaynak: Şahan,2014: 100

Şekil 2.1. Vergi Hataları

2.6.2. Verginin Tebliği

Genel olarak tebliğ bir kişi veya kurum hakkında hüküm içeren bilgilerin o kişi veya kurumlara önceden belirlenmiş yöntemlerle iletilmesidir. Vergilendirme süreci ile bir hukuki ilişki meydana gelmektedir. Genel kural olarak bu hukuki süreç içerisinde bütün belge ve yazıların verginin tarafı olan vergi yükümlüsüne tebliğ edilmesi gerekmektedir. Vergi mükellefine veya ilgisine tebligat yapılmasının amaçları arasında şunları sayabiliriz (Karakoç, 2011: 272):

- Hesaplanan verginin yani tarh edilen vergiden vergi yükümlüsünün haberi olması
- Verginin tarh edilmesi sonucu ortaya çıkan vergi miktarından vergi yükümlüsünün

haberi olup onayının alınması

Görüldüğü üzere verginin hesaplanmasından sonra tebliğ işlemine geçilmektedir. Tebliği kısaca vergi yükümlüsünün tarh edilen vergiyi ödemeye çağırılması veya varsa itirazlarını bildirmesi şeklinde tanımlamak mümkündür.

Vergi Usul Kanunu'nda yer alan tebligat yöntemleri şu şekildedir:

- Posta yolu ile tebligat
- Memur eliyle tebligat
- Dairede ya da komisyonda tebliğ
- İlan yolu ile tebligat
- Elektronik tebligat

2.6.3. Verginin Tahakkuku

Vergilendirme sürecinin üçüncü aşaması olan tahakkuk, vergi borcunun ödenecek aşamaya gelmesini ifade etmektedir. Yani mükellefin ödeyeceği verginin hesaplanması ve tebliğ edilmesi sonucu ödenecek aşamaya gelmesini belirtmektedir (Öncel vd., 2003: 105).

Vergi Usul Kanunu'nun 22. maddesinde yer alan tanıma göre ise “Verginin tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir”. Şunu da belirtmek gerekir ki verginin tahakkuku, verginin kesinleşip tahsil işlemine hazır hale gelmesi demek değildir. Verginin tahsil için hazır hale gelmesi için vergi yükümlüsünün bu aşamada vergiye itiraz etmemiş olması ve bu vergi borcunu onaylamış olması gerekmektedir (Karatay, 2013: 18).

2.6.4. Verginin Tahsili

Vergileme sürecinin son aşaması olan verginin tahsili genel olarak vergi mükellefinin vergi borcunu vergi dairesine ödemesidir. Verginin tahsili işlemi ile artık borçlu ve alacaklı arasındaki ilişki söz konusu vergi borcu açısından sona erdirilmektedir.

Günümüz ekonomilerinde artık vergiler alacaklı olan devlet tarafından ve devlet adına vergiyi hesaplamaya ve tahsiline yetkili kamu tüzel kişileri tarafından tahsil edilmektedir. Vergi ödenecek aşamaya geçip kesinleşmesiyle devletin ücretli memurları

eliyle tahsil edilebileceği gibi direk mükellefin borcu vergi dairesine yatırması veya posta yolu ile yollaması şeklinde de tahsil edilmektedir. Fakat tarihi gelişim süreci içerisinde geçmişten günümüze farklı şekilde vergi tahsil yöntemleri uygulanmıştır (Aksoy, 1996: 64-69):

- **İltizam Usulü:** Özellikle maliye teşkilatlarının oluşmadığı devirlerde ve vergilerin aynı olarak alındığı zamanlarda uygulanmış bir yöntemdir. Devlet vergi yasaları ile belirlenmiş tarh ve tahsil hakkını bir sözleşme ile mültezim denilen üçüncü şahıslara veya bazı ülkelerde şirketlere kesin olarak kararlaştırılmış bir bedel karşılığında devretmesidir. Mültezim burada bir açıdan müteahhitlik görevini üstlenmektedir. Devletin verginin tarh ve tahsil hakkını mültezime devretmesi genellikle açık artırma şeklinde olmuştur. Vergilerin aynı yani ürün olarak alındığı zamanlarda devletin toplama, saklama vb. işleri yeteri kadar becerememesi ve bu işlerin zahmetli ve maliyeti yüksek olması o dönemlerde bu işlerin mültezim adı verilen kişilere gördürülmesi istikrarlı bir gelir kaynağı olarak uzun yıllar uygulanmıştır. Fakat zamanla aynı ekonomiden parasal ekonomiye geçişle birlikte popülerliğini kaybetmiştir.
- **İhale Usulü:** İhale usulü iltizam usulüne benzemekle beraber esas itibariyle birbirinden farklıdır. İhale usulünde verginin tahsili yine üçüncü şahıslar tarafından yapılmaktadır ve mültezim durumundaki bu şahıs bu sefer vergiyi devlet nam ve hesabına toplamaktadır. Bu üçüncü şahıs vergiyi devlet nam ve hesabına toplarken yaptığı çalışma ve giderler karşılığında tahsil ettiği vergi miktarının belirli bir yüzdesini almaktadır. İhale usulünde toplanan vergiden en az yüzde almayı öneren kişiye vergi toplama hakkı verilmektedir. Zamanla aynı ekonomiden parasal ekonomiye geçişle birlikte iltizam usulü gibi ihale usulü de uygulamadan kaldırılmıştır.
- **Halk Temsilcileri Eliyle Tahsil Usulü:** Devletin mali olarak teşkilatlanamadığı dönemlerde iltizam usulüyle beraber uygulanmıştır. Halk temsilcileri eliyle tahsil usulünde vergi toplama işinin halkın yine kendi içinden seçilen temsilciler vasıtasıyla yapılmasıdır. Hatta bazı zamanlarda sadece verginin tahsili değil aynı zamanda verginin hesaplanması işi de bu temsilcilere bırakılmaktadır. Vergiyi toplayacak temsilcilerin kendi çevresine iltimas geçmesi bazı çevrele karşıda çok gaddar olması sebebiyle uygulamada başarı gösterememiş ve sona erdirilmiştir.

2.7. Vergilerin Tasnifi

Günümüzde çağdaş vergi sistemi çeşitli vergilerden oluşmaktadır. Vergiyi ödeyecek olan mükelleflerin ödeme güçlerindeki farklılıklar veya çeşitli çalışma şekilleri nedeniyle ülkeleri çeşitli vergiler almaya yönlendirmiştir. Bu nedenle vergiler, bireylerin gelir elde etmeleri, servet sahibi olmaları veya bu sahip oldukları gelir ve servetlerini harcamaları nedeniyle farklı kategorilere ayrılmıştır. Bu kategoriler; dolaylı veya dolaysız vergi ayrımı, şahsi ve gayri şahsi(objektif) vergi ayrımı ve vergilerin konularına göre ayrımı şeklindedir (Erginay, 1986: 84-85).

2.7.1. Dolaylı ve Dolaysız Vergiler

Vergi tarihin de görülen en eski tasniflerden biri olmakla beraber bir belirlilik göstermese de zaman içerisinde birçok tartışmalara da neden olsa da zaman içerisinde dolaylı-dolaysız vergi ayrımı önemini ve tasnif içindeki yerini korumuştur (Erginay,1986: 85). Devletin kamu harcamalarını finanse etmek için vergi toplaması gerekmektedir. Bu nedenle vergi sistemleri çeşitli amaçlara hizmet etmektedir. Amaçları gerçekleştirebilmek için alınan vergiler farklı sınıflara ayrılmıştır. Bunlardan en bilinen ve en yaygın olanı dolaylı ve dolaysız vergilerdir. En basit tanımıyla vergiye tabi mükellef herhangi bir aracı olmadan kendi vergisini ödüyor ve bu vergi yükünü başkasına devredemiyorsa buna vasıtasız yani doğrudan vergi adı verilmektedir. Fakat vergiyi ödemekle yükümlü olan mükellef vergiyi kendisi ödemiyo başkasına devrediyorsa buna da vasıtalı yani dolaylı vergi adı verilmektedir (Gür, 2014: 18).

Dolaylı ve dolaysız vergilerin ayrımını belirleyen üç ölçüden bahsedebiliriz (TÜSİAD, 2012: 17):

- **Yansıma Ölçüsü:** Verginin yansıması, bir kişinin ödediği vergiyi bazı ekonomik nedenlerden özellikle fiyat mekanizmasından faydalanarak başka kişilere kısmen veya tamamen devretmesi olayıdır.
- **Ödeme Gücü Ölçüsü:** Mükelleflerin ödeme gücünü kavrama olasılığı en yüksek vergiler vasıtasız vergilerdir. Vergilerin ödeme gücüne göre alınmasını sağlayan artan oranlılık en az geçim indirimi ayırma ilkesi gibi kriterler genellikle dolaysız vergilere uygulanmaktadır.
- **Belirlilik Ölçüsü:** Dolaysız vergilerde mükellef daha önceden bellidir. Fakat dolaylı

vergilerde mükellefiyet belirli olmamakla birlikte herhangi bir mal ve hizmeti tüketen kişi ve kurumlara bağılı olarak doğmaktadır. Dolaysız vergiler belirli aralıklarla örneğin her yıl tarh ve tahakkuk ettirilir. Dolaylı vergilerde ise dolaysız vergiler gibi bir belirlilik yoktur.

Yukarıda verilen bilgileri dikkate alarak dolaylı ve dolaysız vergiler hakkında şu değerlendirmeleri yapabiliriz (Bilici vd., 2013: 164):

➤ **Dolaylı Vergiler:**

- i. Yansıtılmaları kolay vergilerdir
- ii. Toplanması daha kolay olan vergilerdir
- iii. Verimli vergiler olarak bilinmektedir.
- iv. Bu vergiler ödeyen kişinin cebinden çıkmaz. Ödeyen kişi bu vergiyi tüketicilere yansıtır.

➤ **Dolaysız Vergiler:**

- i. Yansıtılmaları zordur
- ii. Verimlilik seviyeleri düşük olan vergilerdir.
- iii. Bu vergileri, ödeyen kişilerin bizzat kendi ceplerinden çıkmaktadır

Günümüz çağdaş vergi sistemlerinin en temel özelliği çeşitli adlar altında bir araya gelen vergilerin, dolaysız vergiler etrafında toplanması ve ekonomik koşullara göre bu sistemin vasıtalı vergilerle desteklenmesidir. Ekonomide dolaylı ve dolaysız vergilerin optimal dağılım oranını vermek oldukça güçtür. Fakat şu bilinmelidir ki ekonomide toplanan dolaysız vergilerin toplam vergi gelirlerine oranı, toplanan dolaylı vergilerin toplam veri gelirleri oranından küçük olduğu sürece o ülke için vergilemenin sosyal amacından uzaklaştığı söylenmektedir. Bu nedenle farklı ülkelerde kendi içlerinde yapılacak bir değerlendirmede ülkelerin vergi sistemleri karşılaştırılırken dolaylı ve dolaysız vergilerin yüzdelik dağılımları son derece önem taşımaktadır (Susam ve Oktayer, 2007: 114). Türkiye’de 2004-2018 yıllarını kapsayan dönem için dolaylı ve dolaysız vergilerin toplam tutarları ve vergi gelirleri içindeki payları tablo 2.1’de gösterilmiştir.

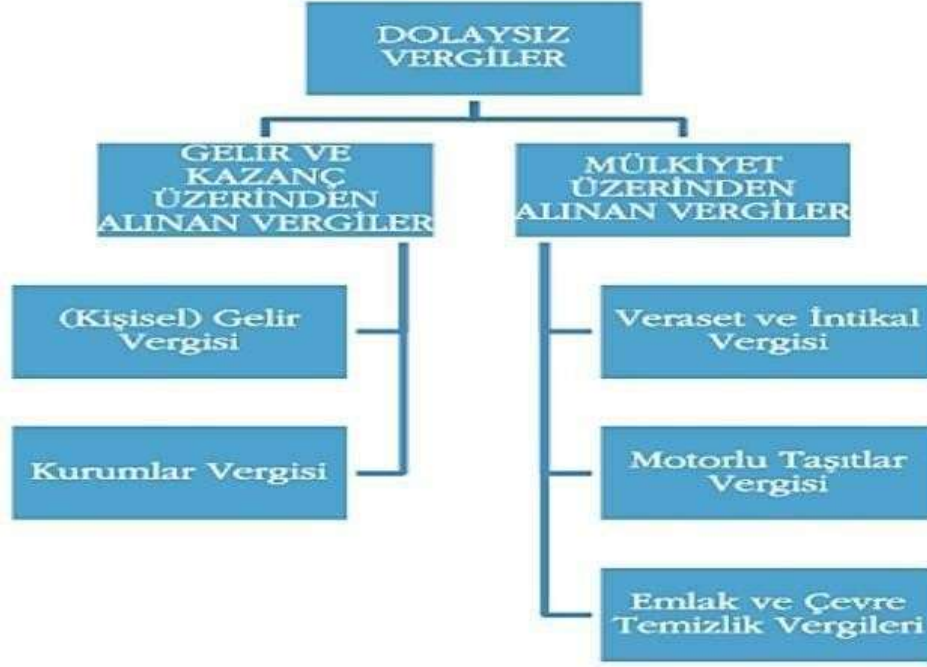
Tablo 2.1. Türkiye’de Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Dağılımı (2004-2018)

Yıllar	Dolaylı Vergiler (Milyon TL)	Dolaysız Vergiler (Milyon TL)	Vergi Gelirleri Toplamı (Milyon TL)	Vergi Gelirleri İçindeki Pay (%)	
				Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
2004	62.080,1	27.996,7	90.076,9	68,9	31,1
2005	74.256,4	32.672,8	106.929,2	69,4	30,6
2006	94.222,4	43.257,9	137.480,3	68,5	31,5
2007	100.991,5	51.843,6	152.835,1	66,1	33,9
2008	109.085,9	59.023,1	168.109,0	64,9	35,1
2009	111.307,8	61.132,7	172.440,4	64,5	35,5
2010	143.994,7	66.565,7	210.560,4	68,4	31,6
2011	171.752,3	82.056,9	253.809,2	67,7	32,3
2012	186.231,4	92.519,7	278.751,1	66,8	33,2
2013	225.727,6	100.441,6	326.169,2	69,2	30,8
2014	238.092,7	114.421,7	352.514,5	67,5	32,5
2015	279.290,5	128.527,9	407.818,5	68,5	31,5
2016	308.821,4	150.180,3	459.001,7	67,3	32,7
2017	359.768,2	176.849,0	536.617,2	67,0	33,0
2018	389.886,6	231.424,0	621.310,6	62,8	37,2

Kaynak: GİB verileri kullanılarak hazırlanmıştır.

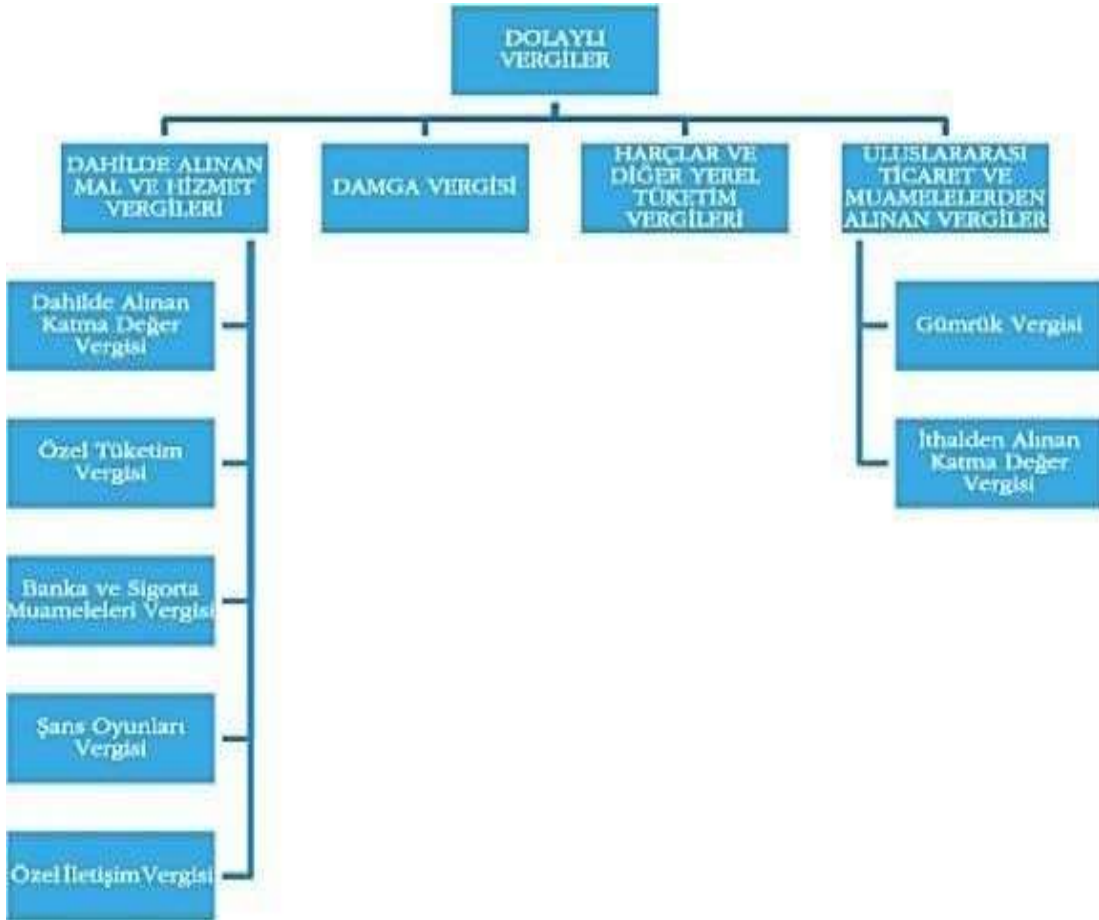
Tablo 2.1’de görüldüğü üzere Türkiye’de toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı dolaysız vergilere göre oldukça yüksektir. 2018 yılında dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %62.8 iken dolaysız vergilerin payı %37.2 olmuştur. Özellikle son yıllarda dikkat edilmesi gereken nokta ise toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı azalırken dolaysız vergi gelirlerinin payı artmaktadır.

Dolaylı ve dolaysız vergi ayrımı uygulamada halen geçerli bir tasnif türüdür. Ancak şunu da belirtmek gerekir ki bu ayrım herkes tarafından kabul görülen şekilde yapılmamaktadır. Genellikle konusu gelir ve servet unsuru olan vergiler vasıtasız vergi sayılmakta konusu mal ve hizmetlerle bir kısım ekonomik ve hukuki muameleler üzerinden alınan vergiler ise vasıtalı vergiler olarak sınıflandırılmaktadır (Pehlivan, 2018:120). Türkiye’deki dolaylı ve dolaysız vergi ayrımı Şekil 2.2. ve Şekil 2.3.’ de gösterilmektedir.



Kaynak: TÜSİAD, 2012: 35

Şekil 2.2. Türkiye’deki Dolaysız Vergilerin Ayrımı



Kaynak: TÜSİAD, 2012: 39

Şekil 2.3. Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Ayrımı

2.7.2. Sübjektif ve Objektif Vergiler

Vergilemede vergi yükümlülerinin ailevi ve kişisel durumlarına göre objektif ve sübjektif vergiler olarak sınıflandırılmaktadır. Objektif vergiler, mükelleflerin vergi ödeme gücünü dikkate almadan herhangi bir geliri vergi kapsamına almaktadır. Bu vergilerde mükellefin kişisel durumu ve vergi ödeme gücünü etkileyen şartlar göz önüne alınmamaktadır. Bir kişinin vergi ödeme gücünü göz önünde bulunduran vergiler ise sübjektif vergilerdir. Bir verginin sübjektif olabilmesi için vergi mükelleflerinin kişisel ve ailevi durumlarını önemsemesi, bütün servet ve gelirlerini dikkate alması gerekmektedir. Bu nedenle bir vergi yükümlüsünün farkı kaynaklardan sağladığı kazanç ve iratları tümüyle bir bütün olarak vergi kapsamına alan vergi gerçek bir sübjektif vergi kabul edilmektedir (Eker, 1999: 174-175).

Kişisel durumu ve ailevi durumları dikkate alan vergiye örnek olarak gelir vergisi verilebilmektedir. En az geçim indirimi, çocuk sayısına göre belirli miktarda indirim sağlama ve artan oranlı tarife yapısı sayesinde gelir vergisi mükelleflerin ödeme güçlerine göre ayarlanabilmektedir. Fakat harcama vergilerini vergi yükümlülerinin kişisel ve ailevi durumlarına göre ayarlamak oldukça güç olmaktadır hatta bu pek mümkün olmamaktadır. Bu nedenle vergilemede sosyal adaletin sağlanması bakımından sübjektif vergiler objektif vergilere göre daha önem arz etmektedir (Pehlivan, 2018: 121).

2.7.3. Konularına Göre Vergiler

Konularına göre vergi tasnifi gelir üzerinden alınan vergiler, servet veya servet transferi üzerinden alınan vergiler ve harcamalar üzerinden alınan vergiler şeklinde üç ana başlık altında incelenecektir.

2.7.3.1. Gelir üzerinden alınan vergiler

Gelir vergileri gerçek şahıslardan alınan Gelir Vergisi ile tüzel kişi ya da ortaklıklardan alınan Kurumlar Vergisi olmak üzere iki ayrı vergiden oluşmaktadır.

Gelir vergisi

Gelir vergisi modern dünyanın günümüz dünyasının bir vergisi olmasına rağmen ülkemizde bu verginin başak bir uygulamasına Osmanlı İmparatorluğu döneminde rastlanmaktadır. 1863 yıllarından itibaren uygulanmasına başlanan Temettü Vergisi

günümüz dünyasının gelir vergisine bir örneğini teşkil etmektedir. Ticari kazançlar sonucu alınan Temettü vergisi Osmanlı'nın mirası olarak Cumhuriyet döneminde de kalmıştır. Fakat 1925 yılında Aşar vergisinin kaldırılması üzerine ortaya çıkan gelir açığı problemini kapatmak üzere Temettü vergisi yerine daha geniş kapsamlı olan Kazanç vergisi getirilmiştir. 1950 yılında 5421 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun kabulü ile artık eskinin Kazanç Vergisi ortadan kalkmış ve geniş kapsamlı bir vergi reformu başlatılmıştır (Tuncer, 1983: 39).

İktisadi anlamda gelir kavramı iki teoriye dayanmaktadır. Bunlar (Şenyüz, 2002: 3-4):

- Dar anlamda gelir (kaynak teorisi), kişilerin sahip oldukları emek, sermaye, doğal kaynaklar ve girişimcilik gibi üretim faktörlerini üretim faaliyetlerinde kullanması sonucu elde ettikleri kazançlara gelir denilmiştir. Emek, sermaye, doğal kaynak ve girişimcilik yeteneklerinin üretim faaliyetlerine aracız sokulması karşılığında ücret, faiz, rant ve kar elde edilmektedir. Kaynak teorisine göre sayılan bu üretim faktörlerinin üretim faaliyeti içerisinde sokulmaksızın elde edilen menfaat ve kazançlar gelir olarak kabul edilmemektedir. Buna örnek olarak bir kişiye milli piyango oynaması sonucu ikramiye kazanması veya akrabası tarafından miras bırakılması sonucu elde edilen kazançlar verilebilir bu şekilde elde edilen menfaatler gelir olarak kabul edilmezler.
- Geniş Anlamda Gelir (Safi Artış teorisi), bireylerin belirli zaman aralıklarında elde ettikleri iktisadi menfaatler gelir olarak kabul edilmektedir. Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere bireylerin belirli dönemlerde mal varlıklarında yani servetlerinde ve tüketimlerinde meydana gelen net artışlar gelir kabul edilmektedir. Bu durumu şu şekilde formüle edebiliriz:

Gelir=tüketim+ (-) servetteki değişim ya da

Gelir=dönem içi tüketim + (dönem sonu servet değeri-dönem başı servet değeri)

Yukarıdaki formüle edilmiş gelir aslında kaynağı ne olursa olsun ilgili dönemde tüketime veya mal varlığında net artışa sebep olan unsurlar safi artış teorisine göre gelir olarak değerlendirilmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 1. Maddesi geliri "Bir gerçek kişinin bir takvim

yılında elde ettiği tasarruf veya harcamasına kaynak teşkil eden kazanç ve iratların safi tutarıdır” şeklinde tanımlamıştır. Yine Gelir vergisi Kanunu’nun (GVK) 2. Maddesinde gelirin unsurlarının neler olduğuna yer vermiştir. Bu maddeye göre gelirin unsurları:

- Ticari kazançlar
- Zirai kazançlar
- Ücretler
- Serbest meslek kazançları
- Gayrimenkul sermaye iratları
- Menkul sermaye iratları
- Diğer kazanç ve iratlar

Ticari kazanç emek, sermaye, doğal kaynaklar ve girişimcilik gibi üretim faktörlerinin bir araya gelmesi sonucunda oluşan katma değerler olarak tanımlanmaktadır. GVK’ nın 37. Maddesi ticari kazançları “her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.” şeklinde tanımlamıştır. Bu tanım aslında genel bir tanım olup bu tanımda yer alan ticari faaliyetin ve sınai faaliyetin neler olduğunu bilmek gerekmektedir. Ticari faaliyet, emek ve sermaye unsurlarının birlikte kullanılarak süreklilik arz eden, gelir vergisinin tanımını yaptığı zirai ve serbest meslek kazancı dışında kalan tüm faaliyetler ticari faaliyet olarak adlandırılmaktadır. Sınai faaliyet ise imalat, üretim işleri sonucu artık bir değer yaratma süreci olarak tanımlanmaktadır. Örnek verecek olursak topraktan çıkan bir madeni işleyip o madde üzerinde fiziksel ve kimyasal bir değişiklik yaratmaktır (Şenyüz, 2004: 58-59).

Zirai Kazanç, GVK’ nun 52. Maddesine göre; zirai faaliyetlerden doğan kazançlar, zirai kazançtır. Bu tanımda yer alan zirai faaliyetlerin neler olduğu önemlidir. Zirai faaliyetler ise; arazide, deniz, göl ve nehirlerde; ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veya doğrudan tabiattan yararlanmak suretiyle, bitki, orman, hayvan, balık ve bunların ürünlerinin üretimini, avlanmasını, avcılarını ve yetiştiricileri tarafından saklanması, taşınmasını, satılmasını veya bu ürünlerden başka şekillerde yararlanılmasını ifade etmektedir. Şunu da unutmamak gerekir ki zirai faaliyetler kapsamında elde edilen ürünlerin dükkân veya mağaza açılmak suretiyle satılması halinde bu ürünlerin dükkân veya mağaza gelene kadarki geçirdiği aşamalar zira faaliyet kapsamı içine girmektedir (Akdoğan,

1995: 98).

Ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmetleri karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ayrıca ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı, tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka bir ad altında ödenmiş olması veya bir ortaklık ilişkisi niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun niteliğini değiştirmez (GVK.md.61). Yukarıda yapılan tanımda ücretlerin gelir unsuru kapsamı içindeki yerine göstermede eksik kalmaktadır. Bu nedenle ücret sayılan çeşitli ödemelere de bu tanım içinde yer vermek gerekmektedir. Ücret kapsamı içine dahil edilen çeşitli ödemeler şunlardır (Akdoğan, 1995: 108-109):

- İstisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, dul ve yetim aylıkları,
- Önceden yapılmış ve gelecekte yapılacak olan işlerin karşılığı olarak verilen para ve ayınlar,
- Yapılmış bir işin karşılığı olarak işin yapıldığı dönemde tahsil edilmemiş olabilir. Aradan belirli bir süre geçtikten o iş için tahsilatın yani ödemenin gerçekleşmiş olması bu sağlanan menfaatin niteliğini ücret olmaktan çıkarmamakta yine ücret olarak vergilendirilmektedir.
- Gelecek dönemler için gerçekleştirilecek bir hizmet karşılığı için şimdiden yapılan ödemelerde ücret olarak nitelendirilmektedir.

Serbest Meslek Kazancı, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin iş verene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır (GVK.md.65). Bu tanımdan anlaşılacağı üzere serbest meslek kazancının sermaye yerine kişinin eğitime, bilgisine ve en önemlisi bir işverene tabi olmayıp kendi şahsi sorumluluk altında yapılmasıdır.

Gayri Menkul Sermaye İradı, aşağıda sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafında kiraya verilmesinde elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradı sayılmaktadır (GVK.md.70):

- Arazi, bina, maden suları, membaa suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl,

istihsal yerleri. Tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı,

- Voli mahalleri ve dalyanlar,
- Gayrimenkullerin

Menkul sermaye iradı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. Maddesinde "sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında, nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar" olarak tanımlamıştır. Bu tanımdan hareketle bir gelirin menkul sermaye iradı sayılabilmesi için şunları sağlaması gerekmektedir.

- Menkul sermaye iradı nakdi sermaye veya para ile ifade edilebilen hisse senedi, tahvil, bono ve mevduat sertifikası gibi değerlerden meydana gelmelidir.
- Faaliyetin sonucunda elde edilen gelirin ticari, zirai veya meslek faaliyeti sonucunda elde edilmemiş olması gerekmektedir.
- Yatırılan sermaye sonucu bir karşılık olarak temettü, faiz, kira ve ya buna benzer iratların elde edilmiş olması gerekmektedir.

Diğer Kazanç ve iratlar; Gelir Vergisi Kanununun da toplam yedi gelir unsuru sayılmıştır. Bunlardan ticari kazanç, zirai kazan., ücret, serbest meslek kazancı, gayri menkul sermaye iradı ve menkul sermaye iradı kaynak kuramına göre belirli ve sürekli kaynaklardan elde dilmektedir. Fakat diğer kazanç ve iratlar kapsamına dahil olan gelirlerde böyle bir durum söz konusu olmamaktadır. Diğer kazanç ve iratlar kaynak kuramı yerine net artış kuramına uygunluk göstermektedir. Diğer kazanç ve iratlar ikiye ayrılmaktadır bunlar: Değer artış kazancı ve Arızı kazançlardır (Karatay, 2013: 27).

Gelir Vergisi Kanunu'nun birinci maddesinde gelir; "bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır" şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanımdan hareketle vergiye tabi gelirin özelliklerini şu şekilde sıralayabiliriz (Tuncer, 1983: 47-49):

- Gelir şahsidir,
- Gelir yıllıktır,
- Gelir gerçektir,
- Gelir safidir,

- Gelir geneldir,
- Gelir elde edilmiş olmalıdır.

Gelirin kişiselliği, hukuki anlamda kişi, gerçek kişi ve tüzel kişi olmak üzere iki şekilde olabilmektedir. Gerçek kişiler insanları ifade ederken, tüzel kişiler ise belli bir amacı gerçekleştirmek üzere bir araya gelen kişi ve mal topluluklarını ifade etmektedir. Hukuki anlamda gerçek kişi haklara ve borçlara sahip olabilen varlık olarak nitelendirilmektedir. Kişiler borçlanabilme, ödev ve yükümlülüklerini yerine getirebilme hakkına sahiptirler.

GVK' ya göre sadece gerçek kişilerin elde ettiği kazanç ve iratlar gelir vergisine tabi olup tüzel kişiliklerin elde ettiği kazançlar gelir vergisine tabi olmayacaklardır (Sarılı, 2010: 6).

Vergiye tabi gelirin özelliklerinden biride gelirin yıllık oluşudur. Gelir vergisi açısından baktığımızda vergilendirme dönemi olarak bir takvim yılı esas alınmaktadır. Fakat bazı durumlarda kıst hesap dönemi veya özel hesap dönemi gibi bir yıldan daha kısa süreli elde edilen gelirler o yılın yıllık geliri olarak kabul edilip vergilendirilir. Vergiye tabi gelirin yıllık olması aslında genel bir ilke olarak kabul edilse de yıllara yayılan inşaat ve onarım işlerinden elde edilen gelirler, peşin tahsil edilen kira gelirleri ve yabancı ülkelere elde edilen kazançlar gibi bu ilkeye bazı istisnalar getirilmiştir (Sarılı, 2010: 8)

Gelirin Gerçek olması, temel kural olarak vergiye tabi gelir, gerçek usul ve gerçek işlemlerin kaydedilmesi ile tespit edilmektedir. Gelir tespit edilirken az çok bir muhasebe düzenini zorunlu kılmaktadır (Arslan, 2007: 13).

Gelirin Safi olması, gelirin vergiye tabi olması için arındırılmış yani safi olması gerekir. Yani gelirin elde edilmesi ve kaynağının idamesi için yapılan giderlerin indirilip kalan kısmının vergiye tabi tutulmasıdır (Karatay, 2013: 27)

Gelirin Genel olması, Gelir Vergisi Kanunu'nda sayılan ticari kazanç, zirai kazanç, ücret, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı gibi gelir unsurlarının her birinden kazanç elde eden kişinin gelirleri ayrı ayrı değil topluca yani hepsi birleştirilerek vergilendirilir. Çünkü Gelir Vergisi Kanunu üniter gelir vergisi türünü kabul etmiştir (Arslan, 2007: 13).

Gelir Vergisini Kanunun da iki tür mükellefiyet öngörülmüştür. Bunlardan ilki tam

mükellefiyet diğeri ise dar mükellefiyettir. Bu ayrımın yapılmasının amacı ise vergilendirilecek gelirin mükellefler ve yer olarak kapsamının belirlenmesidir. Türk vatandaşlarının veya Türkiye’de yerleşik kişilerin hem başka ülkelerde hem de Türkiye’de elde ettiği kazanç ve iratlar olmaktadır. Bu kazanç ve iratlarında vergiye tabi tutulması gerekmektedir Mükellefiyet türlerinden ilki olan tam mükellefiyet aşağıda sayılan ölçütler dahilinde Türkiye içinde ve dışında elde ettiği kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilmektedir. Dar mükellefiyet ise kaynağı Türkiye’de olan ve her ne şekilde olursa olsun elde edilen geliri vergilendirmektedir. Yani dar mükellefiyette gerçek kişiler sadece Türkiye’de elde ettikleri gelir üzerinden vergilendirilmektedir. Tam mükellefiyette tabi ölçütler (Tosuner vd., 2002: 26-31):

- Türkiye’de yerleşmiş olanlar (yerleşim ölçütü)
 - i. İkametgâhı Türkiye’de bulunanlar, Türkiye’de yerleşmiş sayılmaktadır
 - ii. Bir takvim yılı içerisinde Türkiye’de altı aydan fazla oturanlar Türkiye’de yerleşmiş kabul edilmektedir. Geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmemektedir.
- Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri nedeniyle yabancı ülkelerde oturan Türk vatandaşları (uyrukluk ölçütü)

Dar mükellefiyette tabi ölçütler:

- İkametgâhı Türkiye’de bulunmayanlar
- Bir takvim yılı içerisinde devamlı olarak altı aydan fazla Türkiye’de oturmayanlar

Gelir Vergisi Kanunu’nun 103. Maddesinin birinci fıkrasında yer alan gelir vergisine tabi gelirlerin vergilendirilmesinde esas alınan tarife 2019 takvim yılı gelirlerinin vergilendirilmesinde esas alınmak üzere aşağıdaki şekilde gösterilmiştir (GİB, 2019):

Tablo 2.2. 2019 Yılı Gelir Vergisi Matrahı ve Oranları

Matrah	Oran(%)
18.000 TL' ye kadar	% 15
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası	% 20
98.000 TL'nin 40.000 TL' si için 7.100 TL (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL) , fazlası	% 27
98.000 TL'den fazlasının 98.000 TL'si için 22.760 TL , (Ücret Gelirlerinde 148.000 TL'den fazlasının 148.000 TL'si için 36.260 TL) , fazlası	% 35

Kaynak: GİB verileri kullanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 2.1.'de görüldüğü üzere 2019 yılında belirlenen matrah ve oranlar vergi dilimlerine göre değişiklik göstermektedir. Matrah birinci dilimde 18.000 TL' ye kadar ise uygulanacak oran % 15 iken matrah son dilimde uygulanacak vergi oranı % 35 olmaktadır. Bu şekilde kişinin geliri arttıkça daha yüksek vergi dilimlerinde ve daha yüksek oranlarda vergilendirilmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 108. Maddesine göre gelir vergisinde vergilendirme dönemi geçmiş takvim yılıdır. Şunu belirtmek gerekir ki gelir vergisinde gelir elde edildiği yıl içerisinde vergilendirilmez. Bir takvim yılı içerisinde elde edilen gelirin vergisi, ertesi takvim yılında hesaplanır ve ödenir. Ancak bazı durumlarda vergilendirme dönemi takvim yılı esasından ayrıla bilmektedir (Tosuner vd., 2002: 215-216):

- Mükellefin takvim yılı içerisinde kalması hallerinde vergilendirme dönemi takvim yılı başından mükellefiyetin kalkması tarihine kadar geçen süreyi kapsamaktadır.
- Diğer ücretlerde vergilendirme dönemi geçmiş takvim yılı değil, hizmetin gerçekleştirildiği yani ifa edildiği bitçe yılıdır.
- Tevkif yoluyla ödenen vergilerde, istihkak sahipleri ayrıca yıllık beyanname vermeye mecbur değilse kesintinin ilgili bulunduğu dönemler vergilendirme dönemi sayılmaktadır.

Kurumlar vergisi

1824 yıllarında başlayan şirketlerin vergilendirilmesi uygulamaları yeni olup kökeni sanayi devriminden sonra kurulmaya başlayan büyük ölçekli sermaye şirketlerine dayanmaktadır. Gerçek anlamda kurumlar vergisinin uygulamaları ise Birinci Dünya Savaşını takip eden yıllarda görülmeye başlamıştır. Bunun en önemli nedeni ise savaş ekonomisinin varlığı nedeniyle önemli derecede finansman ihtiyacının ortaya çıkmasıdır.

Türkiye’ de ise kurumlar vergisi uygulaması küresel dünyada meydana gelen gelişmelere paralellik gösteren bir seyir izlemiştir. Osmanlı döneminde uygulanan temettü vergisi ve 1926 yılında yürürlüğe konulan kazanç vergisinde gerçek ve tüzel kişi ayrımı yapılmamıştır. Türkiye’de kurumlar vergisinin gerçek kişilerden ayrı olarak vergilendirilmesi 1950 yılında mümkün olabilmıştır. O dönemde meydana gelen reformun bir yansıması olan ve bugün halen uygulanmakta olan 2.6.1949 tarih ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu kabul edilmiştir (Armağan, 2007: 230).

Kurumlar vergisi de gelir vergisi gibi gelir üzerinden yani kurum kazançlarının safi tutarları üzerinden alınan bir vergi türü olup konusu, tüzel kişiliğe sahip kurum kazançlarıdır. Kurumlar Vergisi Kanunu’na göre kurum kazancı, gelir vergisi konusuna giren unsurlardan meydana gelmektedir. Fakat şunu da belirtmek gerekir ki söz konusu kazanç ve iratların belirlenmesin de gelir vergisinin ticari kazançların belirlenmesiyle ilgili hükümler uygulanmaktadır. Gelir vergisinden ayrı olarak kurumlar vergisine başvurmanın nedenlerini şu şekilde sıralayabiliriz (Ekici, 1996: 85):

- Kurumlar, kanuni yetkiyle tüzel kişilik kazanarak bu tüzel kişilikle yapacakları faaliyetleri sonucu kazanç elde etmektedirler. Ortakların dışında oluşan bu yeni kişiliğinde vergiye tabi tutulması gereği kurumlar vergisini zorunlu kılmaktadır.
- Sermayenin elde ettiği kazancın emekten elde edilen kazanca göre daha yüksek oranlarda vergilendirilmesi ayrıma kuramını gerçekleştirerek vergide adaletin sağlanmasına olanak tanıyacaktır.
- Kurumlar faaliyetleri sonucu elde ettiği kazançlar üzerinden vergiye tabi tutulması yani ödeyecekleri vergilerden sonra topluma yüklemiş oldukları sosyal maliyetleri de bir nebze telafi etmiş olacaktırlar.

Kurumlar vergisinde mükellefiyet gelir vergisinde olduğu gibi iki şekilde düzenlenmiştir. Tam mükellef ve dar mükellef ayrımında esas nokta; kurumların kanuni merkez ya da iş merkezlerinin Türkiye’de olup olmamasına göre değişim göstermektedir. Kurumlar vergisi mükellefinin kanuni merkez ya da iş merkezlerinden herhangi birinin Türkiye’de olması durumunda tam mükellefiyetten bahsedilirken kanuni merkez ya da iş merkezlerinin her ikisinin de Türkiye’de olmaması durumunda dar mükellefiyetten bahsedilmektedir (Demirci, 2018: 380).

Kurumlar vergisinin mükellefleri teker teker sayılmış olmakla birlikte bunları beş

grupta toplayabiliriz. Bunlar (Armağan, 2007: 231):

- Sermaye şirketleri: Anonim şirketler, limitet şirketler, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler
- Kooperatifler: 1163 sayılı kanuna ya da özel kanunlarına göre kurulan üretim, tüketim, kredi satış, yapı ve diğer kooperatifler ile aynı nitelikteki yabancı kooperatifleri kapsamaktadır.
- İktisadi Kamu Müesseseleri: Devlete, özel idarelere, belediyelere ve diğer kamu idarelerine ve müesseselerine ait veya tabi olan ve faaliyetleri sürekli bulunan, sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai, ve zirai işletmeler iktisadi kamu müesseseleri olarak vergi kapsamı içine girmiş bulunmaktadır.
- Dernek ve Vakıfların İktisadi İşletmeleri: Kurumlar vergisi uygulaması bakımından, sendikalar, dernek ve cemaatler vakıf olarak işlem görmektedir.
- İş ortaklıkları (Joint Venture): Yukarıda sayılan kurumlar vergisi mükelleflerinin kendi aralarında, şahıs ortaklıkları veya gerçek kişilerle belli bir işin birlikte yapılmasını müşterek taahhüt etmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklar iş ortaklığı olarak ifade edilmektedir. Şunu da belirtmek gerekir ki bu ortaklıkların, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmaması, kurumlar vergisi uygulaması bakımından önem taşımaktadır.

Kurumlar Vergisinin matrahı ve tarifesi, mükelleflerin bir hesap döneminde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanmaktadır. Gayri safi kazançtan indirimler yapılmasından sonra safi kurum kazancına ulaşılmaktadır. Kurumlar vergisinde sabit oranlı tarifeler yer almaktadır. Objektif karakterli bir vergi olan kurumlar vergisinde artan oranlılık uygulanmamaktadır. Tüzel kişiliğe sahip olduğundan şahsi indirimlere yer verilmemektedir. Kurumlar vergisinde, vergi yükümlüsü veya sorumlusunun beyanı üzerine vergi hesaplaması yapılmaktadır (Ekici, 1996: 86).

Aşağıdaki Tablo 2.2.'de hesap dönemi itibariyle Kurumlar Vergisi Oranlarına ve yasal dayanaklarına yer verilmiştir (GİB,2019):

Tablo 2.3. Yıllara Göre Kurumlar Vergisi Oranları Yasal Dayanakları

Hesap Dönemleri (Yıllar)	Oran (%)	Yasal Dayanağı
2019	22	K.V.K Geçici Madde 10
2018	22	K.V.K Geçici Madde 10
2017	20	K.V.K Mad. 32
2016	20	K.V.K Mad. 32
2015	20	K.V.K Mad. 32
2014	20	K.V.K Mad. 32
2013	20	K.V.K Mad. 32

Kaynak: GİB verileri kullanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 2.2.'de görüldüğü üzere yıllar itibariyle uygulanan kurumlar vergisi oranları ve yasal dayanakları verilmiştir. Kurumlar vergisi oranı 2018 itibari ile artık Türkiye’de Kurumlar Vergisi Kanunu’nun geçici 10. maddesine dayanarak %22 olarak uygulanmaktadır.

Kurumlar vergisinde vergilendirme dönemi, hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise özel hesap dönemleridir. Kesinti suretiyle ödenen vergilerde, istihkak sahiplerince ayrıca yıllık beyanname verilmeyen hallerde, vergi kesintisinin ilgili bulunduğu dönemler vergilendirme dönemi sayılır (KVK, Md.16).

2.7.3.2. Servet üzerinden alınan vergiler

Servet kavramı günümüzde de halen tam açıklığa kavuşturulmuş bir kavram değildir. Bundan dolayı halen servet kavramı üzerinde uzlaşılacak bir servet tanımı yapılamamıştır. Servet kavramında ortaya çıkan bu uzlaşmazlığın bir sonucu olarak mülkiyet, mülkiyet hakkı ve sermaye gibi kavramlar servet kavramı ile eş anlamlı olarak birbirinin yerini tutacak şekilde kullanılmaya başlamıştır. Değişik servet tanımları var olsa da serveti, ekonomik birimlerin belirli bir dönemde yapmış olduğu tasarruflar ile başka kimseler tarafından biriktirilen mal ve hakların bu birikim üzerine intikali sonucu oluşan varlıklar olarak tanımlanmaktadır (Heper, 1982: 5-6).

Türkiye’de uygulanmakta olan servet ve servet transferi üzerinden alınan vergiler üç kısımda incelenecektir. Bunlar merkezi yönetim tarafından tahsil edilmekte olan Veraset ve İntikal Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi bir diğeri ise mahalli yönetimler tarafından tahsil edilmekte olan Emlak Vergisi’dir.

İlk uygulamalarını MÖ VII. yüzyılda Mısır’da ve MS 1. Yüzyılda Roma’da gördüğümüz Veraset ve İntikal vergisinin tarihi çok eski dönemlere dayanmaktadır.

Türkiye’ de ise bu vergi kuruluş döneminden itibaren uygulamaya konulan vergiler arasında yer almakta ve Aşar vergisinin kaldırılması üzerine vergi sisteminde yapılan düzenlemeler sayesinde 1926 yılında vergi sistemimize dahil edilmiştir. Türkiye’de uygulamaya konulan ilk Veraset ve İntikal Vergisi uygulaması 12.04.1926 tarihinde yürürlüğe girmiş olan 797 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Hakkında Kanunu’dur. Söz konusu kanun 1931 ve 1941 yıllarında bazı değişikliklere uğramış ve 1959 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. 08.06.1959 tarih ve 7338 sayılı kanun üzerinde yapılan birçok değişiklikle günümüzdeki Veraset ve İntikal Vergisinin temeli oluşturulmuştur (Durmuş, 2015: 17-19).

Anayasanın 73. Maddesinde yer alan “Herkes mali gücüne vergi vermekle yükümlüdür” cümlesiyle mali güç kavramının önemine vurgu yapmıştır. Toplumda yer alan bireyler mali güçleriyle orantılı olarak vergi vermekle yükümlüdürler. Bu mali gücün göstergesi olan vergilerden bir tanesinde insanların servetlerinden ve servet transferleri üzerinden alınmakta olan Veraset ve İntikal Vergisidir (Demirci, 2018: 42).

İki ayrı vergiyi ifade eden veraset ve intikal vergisinde veraset vergisi, ölen bir kişinin geride bıraktığı mal varlığı geride kalanlara bölünerek veya topluca alınan bir vergidir. Bir nevi veraset vergisi ölen kişilerden alınan bir vergi olma özelliğini göstermektedir. İntikal vergisi ise aynı veraset vergisine bağlı olarak vergilendirilmektedir ve ölüm intikalleri gibi yaşam boyu varlıkların geçişlerine uygulanmaktadır (Şafak, 2013: 13).

Veraset ve intikal vergisinin konusu veraset yoluyla veya ivazsız olarak yani vasiyet, bağış veya piyango gibi yollarla bir kişinin mal varlığından diğer bir kişinin mal varlığına geçen menkul veya gayrimenkul malları içermektedir. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VİVK)’nun 1. Maddesinde belirtildiği üzere veraset ve intikal vergisinin konusu, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan kişilere ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun karşılıksız olarak bir kişiden başka bir kişiye intikali, veraset ve intikal vergisinin konusunu oluşturmaktadır (Tosuner vd., 2002: 393).

Veraset ve İntikal vergisinin mükellefi, kendisine veraset yoluyla veya karşılıksız (ivazsız) olarak mal geçen gerçek ve tüzel kişilerdir. Türkiye Cumhuriyeti uyuşunda bulunan şahısların yabancı ülkelerde aynı yollarla mal edinmeleri de veraset ve intikal vergisine tabidir. Fakat Türkiye Cumhuriyeti Uyuşundaki kişilerin Türkiye sınırları dışında bulunan mallarının veraset yoluyla veya karşılıksız olarak Türkiye’de ikametgâhı olmayan

yabancı bir kişiye geçmesi bu verginin konusuna girmemektedir. Veraset ve intikal vergisinde mükellefiyetin başlangıcı beyanname ile bildirilen mallar için beyannamenin verildiği tarih, beyanname verilmeyen durumlar içinde bu malların idarece tespit edilip ve mahkeme tarafından işlemlerin tamamlandığı tarihtir (Gönül, 2008: 26-27).

Veraset ve İntikal vergisi Kanunu'nun 16. Maddesinde düzenlenen vergi tarifesi artan oranlı bir tarife olup vergi tarifesinin matrah dilim tutarları, her yıl bir önceki yıla göre VUK 'nu uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanmaktadır (TÜRMOB, 2019).

Aşağıdaki tabloda 2018 ve 2019 yıllarına ait Veraset ve intikal vergisi matrah ve oranları verilmiştir (GİB, 2019).

Tablo 2.4. 2018 Yılında Uygulanan Veraset ve İntikal Vergisi Matrah ve Oranları

Matrah	Vergi Oranı(%)	
	Veraset Yoluyla İntikallerde	İvazsız İntikallerde
İlk 240.000 TL	1	10
Sonra gelen 570.000 TL	3	15
Sonra gelen 1.270.000 TL için	5	20
Sonra gelen 2.200.000 TL için	7	25
Matrahın 4.280.000 TL'yi aşan kısmı için	10	30

Kaynak: GİB verileri kullanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 2.5. 2019 Yılında Uygulanacak Olan Veraset ve İntikal Vergisi Matrah ve Oranları

Matrah	Vergi Oranı(%)	
	Veraset Yoluyla İntikallerde	İvazsız İntikallerde
İlk 290.000 TL için	1	10
Sonra gelen 700.000 TL için	3	15
Sonra gelen 1.500.000 TL için	5	20
Sonra gelen 2.700.000 TL için	7	25
Matrahın 5.190.000 TL'yi aşan kısmı için	10	30

Kaynak: GİB verileri kullanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 2.3 ve Tablo 2.4'de görüldüğü üzere 2018 ve 2019 yıllarına ait karşılıklı ve karşılıksız intikallerde uygulanacak oranlar yer almaktadır. Dikkat edilirse matrah artıkça uygulanan oranlar da artış göstermektedir.

Emlak vergisi

M.Ö. 2000'li yıllara dayanan emlak vergisinin tarihi çok eski dönemlere uzanmaktadır. Bilinen ilk emlak vergisi uygulamasına arazi vergisi adı altında Çin'de

rastlanmaktadır. Toplumların Göçebe yaşam tarzını terk edip yerleşik yaşama geçmeleri ile birlikte artık insanların ekonomik anlamda en büyük geçim kaynaklarından biri tarım yani çiftçilik olmuştur ve yine bu dönemde de devletlerin en önemli gelir kaynaklarından biri emlak vergisi adı altında arazi vergisi olmuştur. Osmanlı imparatorluğu döneminde ise tazminat dönemimde mali ıslahatların bir sonucu olarak emlak vergisi ortaya çıkmıştır. Tazminat dönemiyle başlayan reform hareketleri sonucunda 1863 yılında Emlak vergisi bina ve arazi vergisi adı altında vergi sistemi içine dahil edilmiştir Türkiye’de ise emlak vergisi 1931 yılında çıkarılan arazi vergisi kanunu ve bina vergisi kanunu şeklinde uygulanmıştır. 1970 yılında ise 1319 sayılı kanunla arazi ve bina vergisi emlak vergisi adı altında yeniden düzenlenmiştir. Emlak vergisi artık biri bina diğeri ise arazi ve arsa vergisi olmak üzere ayrıma tabi tutulmuştur Emlak vergisi, gerçek veya tüzel kişilerin sahip oldukları yani mülkiyetinde bulundukları arazi ve binalar üzerinden alınan ve mali gücü gösteren servet vergilerinden biridir. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu (EKV) temelde iki ana kısımdan oluşmaktadır. Bunlardan ilki bina vergisi bir diğeri ise arazi vergisidir (Altıngöz, 2011: 6).

Türkiye sınırları içerisinde bulunan binalar bina vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Bu cümlede yer alan bina kavramıyla anlatılmak istenen yapıldığı madde ne olursa olsun gerek suda gerek se karada sabit inşaatların bütününe kapsamaktadır. Fakat yüzen havuzlar sair yüzer yapılar, çadırlar, taşıt araçları ile çekilebilen seyyar evler ve bunlar gibi yapılar bina olarak nitelendirilmemektedir (Tosuner vd., 2001:365).

Bina vergisini, binanın sahibi, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya sahibi yani maliki gibi tasarruf eden gerçek ve tüzel kişiler ödemektedir. Bir binaya müşterek mülkiyet halinde malik olanlar kendi hisseleri oranında bina vergisi mükellefi olmaktadır. Bina vergisi açısından vergiyi doğuran olayın başlangıcı binaya sahip olma, bina üzerinde intifa hakkı kurulması veya binanın maliki gibi tasarruf edilmesi ile başlamaktadır (Altıngöz, 2011: 10).

Arazi vergisinin konusunu Türkiye sınırları içerisinde bulunan arazi ve arsalar oluşturmaktadır ve Emlak Vergisi Kanunu hükümlerine göre arazi vergisine tabidir. Belediyeler tarafından parsellenmiş araziler arsa sayılmakta ve belediye sınırlarına dahil olmak şartıyla mücavir alan sınırları içerisinde bulunan araziler de arazi vergisinin konusu içerisine girmektedir. Emlak Vergisi Kanunu’nun 13. Maddesinde arazi vergisinin mükellefleri arazinin sahibi, varsa intifa hakkı sahibi her ikisi de yoksa araziye sahibiymiş gibi tasarruf edenler tarafından ödenmektedir. Bir araziye müşterek halinde sahip olanlar

hisseleri oranında mükellef sayılmaktadır (Altıngöz, 2011: 22-23).

Emlak Vergisi Kanunu'nun 8.maddesine göre: “Bina vergisinin oranı, çeşitli binaların kullanım amaçlarına, buldukları yere ve binaya sahip olanların bazı özelliklerine göre farklı normal, artırımlı ve indirimli oranlar şeklinde uygulanmaktadır”. Yine Emlak Vergisi Kanunu'nun 18. Maddesine göre: “Arsa ve arazi vergisinin normal oranı, arazilerde binde bir, arasalar da ise binde üçtür”. Emlak vergisi oranlarında büyükşehir içerisinde yer alan ve büyük şehir dışarısında kalan bina, arazi ve arsalar için farklı oranlar belirlenmiştir (Bolahatoğlu,2018. 64-65). Aşağıdaki tabloda 2019 emlak vergisi oranları gösterilmiştir:

Tablo 2.6. 2019 Yılı Emlak Vergisi Oranları

Emlak Türü	Büyükşehir Belediye Dışında Kalanlar	Büyükşehir İçinde Yer Alanlar
Meskenler	Binde 1	Binde 2
Diğer Binalar	Binde 2	Binde 4
Araziler	Binde 1	Binde 2
Arsalar	Binde 3	Binde 6

Kaynak: GİB verileri kullanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 2.5'te görüldüğü üzere 2019 yılı Emlak vergisi oranları meskenler, diğer binalar, arazi ve arsalar için büyükşehir içinde ve dışında kalması durumuna göre uygulanacak oranlar farklılık göstermektedir.

Motorlu taşıtlar vergisi

1957 yılında ülkemizde ilk olarak kişisel otomobil vergisi olarak bilinen Motorlu taşıtlar Vergisi servet vergileri içerisinde yine mali gücün göstergesi olarak yerini almıştır. İlk kullanıldığında hususi otomobil vergisi olarak bilinirken 1963 yılında motoru kara taşıtları ismini almıştır. 1980 yılından günümüze birçok değişikliğe uğramış olsa da halen 1963 yılında yürürlüğe Motorlu Taşıtlar Vergisi uygulanmaya devam etmektedir (Şahin, 2018: 23-24).

Kara Yolları Trafik Kanunu'na (KYTK) göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları ve Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler motorlu taşıtlar vergisi kapsamı içindedir. Motorlu Taşıtlar vergisi Kanunu'na göre motorlu taşıtlar; sahibi olarak bulunan gerçek ve tüzel kişilerin tescil ve kayıtlanmış hava veya karada yer alan motorlu taşıtlarıdır. Şu da bilinmelidir ki motorlu aracın mülkiyetinin sahiplenmesiyle birlikte motorlu taşıtlar vergisinin konusu gerçekleşmiş olacaktır. Ayrıca Motorlu taşıtlar vergisi

(MTV) özel nitelikli servet vergileri arasında sayılmaktadır (Şahin, 2018: 34).

Motorlu Taşıtlar Vergisinde mükellefler; trafik, belediye veya liman sicili ile Ulaştırma Bakanlığı'na tutulmuş olan sivil hava vasıtaları sicillerinde adlarına motorlu taşıt kayıtlanmış ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir. Mükellefiyet motorlu taşıtın ilgili idareye kayıt ve tescil edilmesi ile başlamaktadır (Polat, 2014: 53).

Motorlu Taşıtlar Vergisi, taşıtları belli ayrımlara tabii tutmuştur. Yani motorlu taşıtların özel veya ticari olup olmaması, havada veya su üzerinde kullanılıp kullanılmaması gibi farkı özelliklerine göre ayırmıştır. Bu nedenle motorlu araçlar dört kategoride değerlendirilmiştir. Motorlu taşıtlar vergisi Motorlu taşıtlar kanununda belirtilmiş üç ayrı tarife göre toplanmaktadır. I sayılı tarife; otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerini kapsamakta, II sayılı tarife; minibüs, otobüs, kamyonet, kamyon ve benzerlerini içermektedir. IV sayılı tarife ise hava taşıtları olan uçak ve helikopterlere uygulanmaktadır (Sugözü vd., 2014: 118).

Tablo 2.7. Motorlu Taşıtlar Vergisinde Tarife Çeşitleri

I Sayılı Tarife	Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve motosikletler
II Sayılı Tarife	Minibüs, panelvan, otobüs, kamyonet, çekici vb.
III Sayılı Tarife	30.06.2009 tarihinden itibaren motorlu deniz taşıtlarından motorlu taşıtlar vergisi alınmamaktadır.
IV Sayılı Tarife	Uçak ve helikopterler

Kaynak: GİB verileri kullanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 2.6.'da görüldüğü üzere Motorlu taşıtlar için dört ayrı belirlenmiştir. I sayılı tarifede otomobil, arazi taşıtları yer alırken IV sayılı tarifede uçak ve helikopter yer almaktadır. Bu durum Motorlu taşıtlar vergisinin özel nitelikli bir servet vergisi olduğunu göstermektedir.

2.7.3.3. Harcamalar üzerinden alınan vergiler

Harcamalar üzerinden alınan vergiler genellikle üretilen, satılan veya tüketilen mallar üzerinden alınan vergilerdir. Kişi veya kurumlar harcamalar üzerinden alınan vergilerde geliri veya serveti elde ettikleri anda değil harcadıkları zaman, mal ve hizmetlerin fiyatları içine gizlenmiş olarak bu vergilerle karşılaşılırlar. Aynı zamanda bu tür vergiler dolaylı vergi tasnifi içerisinde yer almaktadır.

Katma değer vergisi

Vergilendirme de iki ana yöntem kullanılmaktadır. Bunlardan ilki gelirin elde edilmesi sırasında vergilendirme bir diğeri ise gelirin harcanması sırasında vergilendirmedir. Gelirin elde edilmesi sırasında vergilendirmeye dolaysız vergiler adı altında gelir vergisini örnek verilebilmektedir. Fakat gelirin harcanması sırasında vergilendirmeye dolaylı vergi adı altında muamele vergilerini örnek verilebilmektedir. Muamele vergilerinin en temel özelliği verginin mal ve hizmetlerin fiyatlarına yansıtılarak tüketicilere yansıtılabilmesidir. Katma Değer Vergisi de muamele vergisi olarak ifade edilmektedir. Katma Değer vergisinin tarihi gelişimi muamele vergisi adı altında çok eski zamanlara dayansa da KDV'nin asıl gelişimi Avrupa Ekonomik Topluluğunun kuruluşundan sonra olmuştur. Ortak Pazarın ana ilkelerinden biri olan vergi uyumlaştırmaları sonucunda topluluk amaçlarına uygun olarak müşterek bir muamele vergisi modeli olan KDV'ni benimsemeleri sonucu ortaya çıkmıştır. Ortak Pazara üye ülkeler tarafından 1967 yılında kabul edilen KDV sonucunda artık şelale tipi vergi uygulamasına son verilmiştir. KDV'si yayılı karakterde bir muamele vergisi olup, vergi her el değiştirme safhasında alınmaktadır. Şu da bilinmelidir ki verginin matrahı satış fiyatı olmayıp yaratılan katma değerdir (MHUD,1984: 3-4).

Katma Değer Vergisi günümüz ekonomilerinde birçok ülkede uygulanmakta olup bir Avrupa Birliği Vergisi olarak kabul edilmektedir. Türkiye Cumhuriyeti'nde birçok Avrupa Birliği ülkelerinde olduğu gibi tüketim tipi KDV uygulanmaktadır. KDV'sinin matrahı uygulamada çeşitli tiplere ayrılmaktadır. Bunlar (Şenyüz vd., 2018:230):

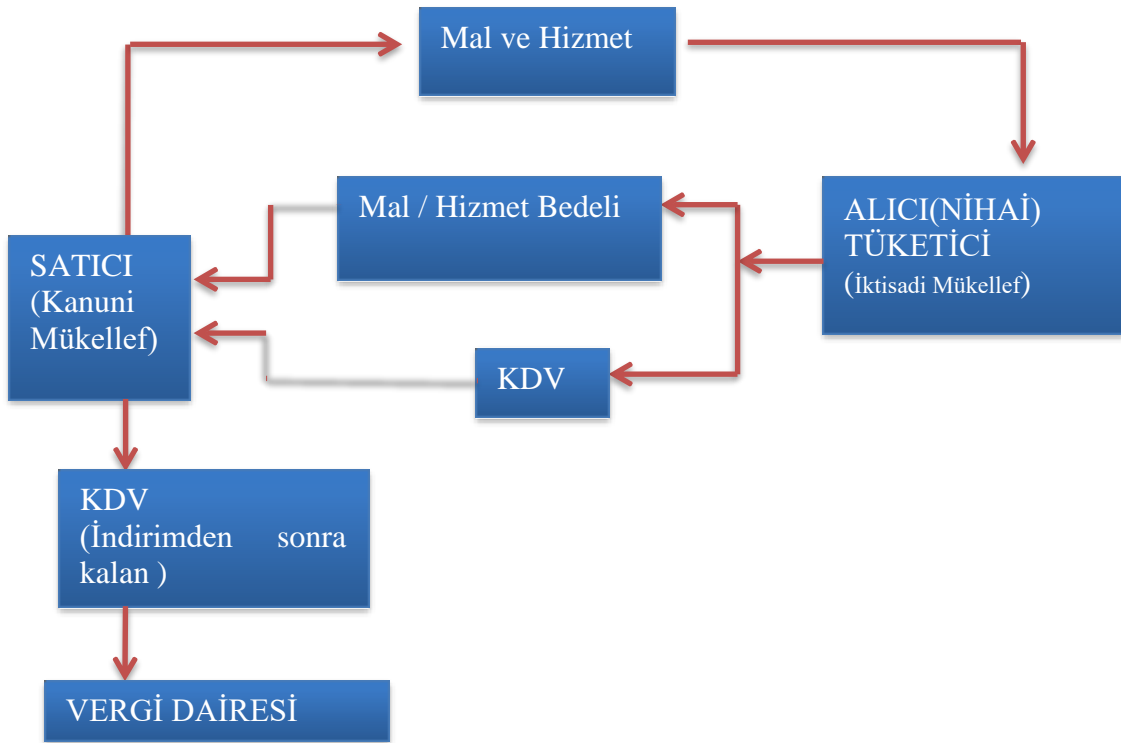
- Gayrisafi hasıla Tipi
- Gelir Tipi
- Tüketim Tipi
- Ücret Tipi

Katma Değer Vergisinin Kanunu'nun (KDVK) 1. Maddesine göre Türkiye'de yapılan ve belirtilen maddede sayılan mal teslimleri ve hizmet ifaları verginin konusunu oluşturmaktadır. Yani katma değer vergisine tabi tutulan mal teslimleri ve hizmet ifalarını şu şekilde sıralayabiliriz (Arslan, 2007: 358-359).

- Ticari, sına, zirai faaliyetler ve serbest meslek faaliyetleri sonucunda yapılan teslim ve hizmetler

- Her türlü mal ve hizmet ithalatı
- Diğer faaliyetler sonucunda yapılan teslim ve hizmetler

KDV'nin asıl mükellefi yani yüklenicisi ekonomide tüketiciler olup onlar vergiye katlanmaktadır. Tüketiciler burada iktisadi mükellef olmakla birlikte onlardan harcamaları sonucu tahsil edilen vergi kanuni mükellefler tarafından vergi dairesine yatırılmaktadır. Kanuni mükelleflerin bu durumda kendi mal varlıklarında herhangi bir artış veya azalış söz konusu olamamaktadır. Bu belirtilen durum aşağıdaki şemada şu şekilde özetlenebilmektedir (Şenyüz vd., 2018: 258).



Kaynak: Şenyüz, 2018: 258

Şekil 2.4. Katma Değer Vergisinin İşleyiş Mekanizması

Şekil 2.4.'te görüldüğü üzere mal ve hizmet piyasasında satıcının alıcıya mal ve hizmeti satıp alıcısında bunun karşılığında bir bedel artı kdv ödemesi gösterilmiştir. Satıcının satıcının mal ve hizmeti satması sonucu indirimden sonra kalan KDV'yi vergi dairesine verginin kanuni mükellefi olarak ödemesi gerekmektedir.

Katma değer vergisinde vergi sorumluluğu KDVK madde 9.da düzenlenmiştir. Bu maddeye göre: "Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen hallerde vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanların verginin ödenmesinden

sorumlu tutulabilir” şeklinde belirterek KDV’de sorumluluk kavramından bahsetmiştir. Ayrıca KDVK’nun 10. Maddesinde vergiyi doğuran olay vergi konuları bakımından ayrı ayrı sayılmakla birlikte esasen katma değer vergisinde vergiyi doğuran olay malın teslimi ve hizmetin ifası şeklinde gerçekleşmektedir (Aydın, 2009: 77-78).

Özel tüketim vergisi

Türkiye’ de Özel Tüketim Vergisi’nin (ÖTV) kurumsal anlamda temelleri esasen 1957 yılında uygulamaya koyulan istihsal vergisi ile atılmıştır. Bunun nedeni ise imalat veya ithalat sürecinde ve tek aşamada alınan istihsal vergisine dahil olan mallar listeleri itibarıyla belirlenmiştir. İstihsal verginin bu yönleri günümüzdeki ÖTV uygulamasıyla benzerlik göstermektedir. ÖTV ile ilgili çalışmalar esasen Maliye Bakanlığın da 1990 yılından itibaren çalışmalar başlamıştır. 1990’lı yıllarda KDV dışında yeni bir dolaylı vergi olan ÖTV uygulaması düşüncesinin arkasında yatan neden giderek büyüyen bütçenin gelir kalemlerindeki açığın yeni bir vergiyle karşılanması yani bilindiği üzere fiskal amaçla oluşturulmuş bir vergi türüdür. ve nihayet yasalaşan ÖTV kanun tasarısı 1 Ağustos 2002 tarihinde yürürlüğe girmiş ve Türkiye’de ÖTV uygulaması başlamıştır (Oktar,2008:3-7).

Özel Tüketim Vergisinin konusuna giren mallar kanuna ekli I, II, III ve IV sayılı listelerde Türk Gümrük Tarife Cetvelinde yer alan Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon (GTİP) numaraları itibarıyla tespit edilmiştir. Bu listeler şu şekildedir (Arslan,2007: 438- 439):

- **I sayılı liste:** Petrol ürünleri, akaryakıt yan ürünleri
- **II sayılı liste:** Yük ve yolcu taşıma araçları
- **III sayılı liste:** kolalı, alkollü içecekler ile tütün mamulleri
- **IV sayılı liste:** Dayanıklı ve lüks tüketim malları

Özel tüketim vergisinde de diğer dolaylı vergilerde olduğu gibi kanuni mükellef ve nihai mükellef yer almaktadır. Öncelikle özel tüketim vergisi üretim ve imalat sürecinde alınıyorsa verginin kanuni mükellefi üretici ve imalatçıdır. Fakat özel tüketim vergisi kapsamına giren mal ve hizmetlerin ithalatı durumunda mükellef ithalatçıdır. Özel tüketim vergisi eğer toptan satış sürecinde alınıyorsa bu durumda mükellef toptan satışı yapan kişi olmaktadır. Nihai mükellef dediğimiz kesim ise aslında verginin ekonomik ağırlığını üzerinde taşıyan tüketici kesimidir (Hanbay, 2013: 62-63).

Özel tüketim vergilerinde vergileme tekniği advalorem ve spesifik olarak iki esasa dayanmaktadır. Spesifik dediğimiz vergiler, sayı, ağırlık, uzunluk vb. değerleri göz önünde bulundurarak bunların miktarları üzerinden hesaplama yapılmaktadır. Advalorem vergi ise bir ürünün ekonomik anlamda değeri olan yani fiyatı veya bedeli şeklinde hesaplanmaktadır. Türkiye’de I sayılı listede yar lan mallar için miktar esaslı yani spesifik vergi belirlenirken II, III ve IV sayılı cetvellerde matrah advalorem dediğimiz vergi şeklinde değer esaslı matrah belirlenmiştir (Ceylan, 2010: 61-62).

Damga vergisi

Belirli şekiller de özel olarak bastırılan damga pulu adı verilen kağıt parçasının evraklara yapıştırılması şeklinde uygulanması 16. Yüzyılda Hollanda da başlamıştır. Daha sonra Fransa, İngiltere gibi birçok Avrupa ülkesinde uygulanmaya başlamıştır. Diğer vergi kanunlarına bakıldığında tarih itibariyle daha eski olan damga vergisi Türkiye de ilk kez 1858 yılından oluşturulan “Varakai Sahihe Nizamnamesi” olarak bilinmektedir. Cumhuriyetin ilanından sonra yapılan vergi düzenlemeleri sonucunda 1928 yılında 1324 sayılı Damga Vergisi Kanunu yürürlüğe girmiştir (Pala, 2018: 12).

Damga vergisi gerçek ve tüzel kişilerin bazen kendi aralarında bazen de devletle olan hukuki ilişkiler sonucu yapılan işlemler sebebiyle düzenlenen bir konuyu ispat etme amacı taşıyan kâğıt ve belgeler üzerinden alınan bir dolaylı vergi olarak tanımlanmaktadır (Furtun,2017: 92).

Harcamalar üzerinden alınan ve dolaylı vergi tasnifi içinde sayılan damga vergisinin konusunu, üretim aşamasından tüketim aşamasına el değiştiren mal ve hizmetin devri veya satışında bu eylemlere hukuki bir nitelik kazandırmak amacıyla oluşturulan belgeler veya evraklar oluşturmaktadır. Kendine oldukça geniş bir uygulama alanı bulan damga vergisi mükellefiyet açısından bakacak olursak aslında bu geniş uygulama alanı sayesinde hem vergi mükellefi olan hem de vergi mükellefi olmayanlar damga vergisi mükellefiyeti söz konusu olmaktadır. Bu mükellefiyetin nedeni ise aslından hukuki işlemlerde damga vergisine tabi kâğıt veya evrakların imzalanması, mühür basılması vb. işlemler damga vergisinin doğumuna sebep olmaktadır (Genç, 2014: 28).

Banka ve sigorta muameleleri vergisi

Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu

içinde yer alan dolaylı bir vergidir. 25.10.1984 tarihinde kabul edilen 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nu ile Gider vergileri Kanunu'nun istihsal vergisi, nakliyat vergisi, ilan ve reklam hizmetleri vergisiyle ilgili hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. BSMV hükümleri yürürlükte kalmaya devam etmiştir. BSMV ile ilgili hükümler Gider Vergisi Kanunu'nun 28 ile 33. Maddeleri arasında düzenlenmiştir. BSMV, aynı vergi konusunu vergilendiren KDV kapsamı içerisine alınmayarak ayrı bir vergi olarak vergi sistemi içinde yerini almıştır (Edizdoğan vd., 2007: 325). Banka ve Sigorta Muamele Vergisinin temeli 1956 yılındaki Gider Vergisi Kanunu'nun kabulü ile atılmıştır (Adalısoy, 2007: 21).

Banka ve sigorta şirketlerinin işlemleri BSMV ile vergilenir hale getirilmiştir. BSMV' nin konusunu, banka veya sigorta şirketlerinin her ne şekilde olursa olsun para karşılığında yapmış oldukları işlemleri oluşturmaktadır. Kısaca para karşılığında yapılan tüm işlemler BSMV' nin konusunu oluşturmaktadır. Örneğin bir bankanın yapmış olduğu havale işlemleri bir çekin karşılığının olup olmadığının sorulması veya teminat mektubu verilmesi vb. görüldüğü üzere para ile ilgili işlemler bu verginin konusunu oluşturmaktadır. Mükelleflerin yapmış oldukları işlemler sonucunda kendi lehlerine nakden veya hesapları üzerinden para almış olmaları bu verginin doğum aşamasıdır. Yani kısaca vergiyi doğuran olay işlemlerin para karşılığı yapılması ile doğmaktadır. BSMV' nin mükellefleri ise şu şekilde sıralanabilmektedir (Şenyüz vd., 2018: 336):

- Bankalar,
- Sigorta Şirketleri
- Bankerler,
- Finansman Şirketleri
- İkratçılar,
- Factoring Şirketleridir.

3. BÖLÜM

3. ENFLASYONUN VERGİ GELİRLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Enflasyon birçok ülke açısından sorun teşkil etmektedir. Bu sorunlar ülkelerin hem ekonomik açıdan hem de sosyal açıdan tahribatlar almasına sebep olmaktadır. Devletin yapmış olduğu kamu harcamalarının finansman kaynağının temeli olan vergilerde enflasyonun olumsuz etkisinden nasibini almıştır. Daha önceki bölümlerde enflasyon ve vergi kavramsal çerçevede incelenmiştir. Bu bölümde ise enflasyonun devletin finansman ihtiyacı için toplamış oldukları vergi gelirlerini ne yönde etkileyeceği incelenecektir.

Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisini iki açıdan değerlendirilmektedir. Bunlardan ilki devletin enflasyonu finansman aracı olarak kullanması suretiyle vergi gelirlerini artırması yani enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki pozitif etkisi, bir diğeri ise devletin vergi toplarken özellikle vergi tarh ve tahsilat sürelerindeki gecikmelere bağlı olarak vergi gelirlerinin reel değerini azaltması yani enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki negatif etkisi söz konusu olmaktadır.

3.1. Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Pozitif Etkisi

Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki pozitif etki öncelikle vergi matrahında görülmektedir. Özellikle spesifik tarifeli vergi matrahlarında enflasyondan ötürü bir aşınma meydana gelmektedir. Enflasyondan dolayı meydana gelen bu aşınma dolayı kamu gelir kaybına uğramakta fakat devletin koymuş olduğu muafiyet, istisna ve indirim vb. vergi harcamalarının tutarlarının enflasyon karşısında sabit kalması ve artan oranlı vergi tarifesi yapısı ile nominal gelirdeki artışın daha yüksek oranlarda vergilendirilmesi sebebiyle ekonomide vergi gelirleri reel olarak artmaktadır. Bir ekonomide enflasyonun vergi gelirleri üzerinde pozitif etkisinin olabilmesi için üç koşula ihtiyaç vardır. Bu üç koşulunda ekonomide birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir. Bu üç koşul (Feyzullah, 2013: 53-54):

- Ekonomide yer alan gerçek ve tüzel kişilerin elde ettiği kazançlar enflasyon oranında meydana gelen artışla birlikte aynı şekilde yükselmelidir.
- Vergi sistemi ekonomik aktörlerin kazançlarının artmasıyla birlikte daha fazla vergi toplamaya uygun olması yani kısaca vergi yapısı artan oranlılık göstermelidir.
- Devlet vergi toplarken verginin tarh ve tahsili arasındaki sürenin olabildiğince kısa

olması gerekmektedir.

Yukarıda belirtildiği gibi genelde bu üç şartın sağlandığı durum gelişmiş ülkelerde söz konusu olmaktadır. Gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerindeki özellikler enflasyonun vergi gelirleri üzerinde pozitif etkisini meydana getirmektedir. Fakat az gelişmiş ülkelerin ve gelişmekte olan ülkelerin ekonomik yapılarında vergi sistemlerinde bulunan sorunlar nedeniyle genellikle enflasyonun vergi gelirleri üzerinde negatif etkiye sahip olduğu bilinmektedir.

Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler enflasyon dönemlerinde özel sektörün elde ettiği satın alma gücünü kendilerine çekerek gelir elde etmektedirler. Belirtilen bu ülkelerde genellikle bütçe açıkları meydana gelmektedir. Meydana gelen bu bütçe açıkları merkez bankası kaynakları ile telafi edilmeye çalışılmaktadır. Devlet enflasyon dönemlerinde monetizasyon yolu ile çok önemli iki gelir elde etmektedir. Bunlardan ilki senyoraj geliri diğeri ise enflasyon vergisi gelirdir. Bu iki farklı olsa da bazı durumlarda aynı anlama geldiği bilinmektedir (Maktal, 2004: 47).

3.1.1. Senyoraj Geliri

Tuğra hakkı olarak da bilinen senyoraj geliri devletin para basma tekeli karşılığında yaratmış olduğu satın alma gücünü ifade etmektedir. Bir nevi devletin enflasyona sebebiyet vermeden para arzını artırması sonucunda elde etmiş olduğu gelirdir. Senyoraj geliri aşağıdaki şekilde formüle edilmiştir (Paya,1997: 377).

$$S = \left(\frac{M_t - M_{t-1}}{M_{t-1}} \right) \left(\frac{M}{P} \right)$$

S= Senyoraj geliri

M_{t-1} =Bir önceki dönemdeki para arzı

M= Cari dönemdeki para arzı

M/P= Reel para arzı

Yukarıda ki formülize edilen senyoraj geliri aslında parasal büyüme ile reel para arzının çarpımına eşittir.

Merkez bankasının para basımı neticesinde enflasyon ortaya çıkmaktadır. Ekonomide fazlalaşan para arzının reel değeri senyoraj geliri olarak isimlendirilmektedir. Ekonomi biliminde senyoraj geliri ile alakalı iki yaklaşım söz konusudur. Bunlardan ilki

Monetarist yaklaşım, senyoraj gelirini devletin para basma tekeli gücü karşılığında para arzını artırarak elde etmiş olduğu reel gelir olarak tanımlamaktadır. Bir diğeri ise, Kamu Maliyesi yaklaşımı bu yaklaşıma göre merkez bankası karşılıksız para basmak suretiyle bir nevi hükümete sıfır faiz oranlı borç vermiş olmaktadır. Fakat bu borcun faizli olarak elde edilmiş olması durumunda hükümet faiz kadar bir tasarruf miktarından vazgeçmek zorunda kalacaktır. İşte bu faiz ödememe sonucunda faiz kadar yapılan tasarruf miktarı senyoraj geliri olarak adlandırılmaktadır (Süslü ve Baydur, 2002: 98-99).

3.1.2. Enflasyon Vergisi

Enflasyon dönemlerinde emisyon olarak ifade edilen para ile enflasyonun altında bir faiz getirisi olan mevduat reel olarak değer kaybına uğramaktadır. Enflasyon dönemlerinde devletin baz para ismi verilen faizsiz yükümlülükleri enflasyon oranı kadar azalmaktadır. Bu şekildeki azalışa enflasyon vergisi adı verilmektedir. Enflasyon vergisi aşağıdaki şekilde formüle edilmiştir (Paya, 1997: 377).

$$EV = \left(\frac{P_t - P_{t-1}}{P_{t-1}} \right) \left(\frac{M}{P} \right)$$

EV= Enflasyon vergisi

P_{t-1} = Bir önceki dönemdeki fiyatlar genel düzeyi

P = Cari dönemki fiyatlar genel düzeyi

M/P = Reel para arzı

Diğer bir ifadeyle enflasyon vergisi, merkez bankasının bastıkları paralar sonucunda fiyatlar genel düzeyinden bir yükseliş söz konusu olmaktadır. Bu durumda fiyatlarda meydana gelen yükselişler reel para ankeslerinin değerinde bir düşüşe yol açmaktadır. Sonuç olarak aslında enflasyon vergisi, enflasyona bağlı olarak reel para ankeslerinde meydana gelen düşme olarak ifade edilmiştir. Bu tanımdan yola çıkarak devletin elde etmiş olduğu enflasyon gelirini şu şekilde formüle edilmektedir (Parasız, 2003: 203):

Enflasyon Vergisi Geliri = Enflasyon Oranı × Reel Parasal Taban

Yukarıdaki formülde devletin elde etmiş olduğu enflasyon vergisi geliri enflasyon

oranı ile reel anlamdaki parasal taban çarpıma eşit olmaktadır.

Senyoraj geliri ile enflasyon vergisi bazı durumlarda aynı değerlere sahip olabilmektedir. Bu duruma örnek olarak bir ülkede iktisadi büyüme olduğunu varsayalım ve bu ülkede iktisadi büyüme olduğu için ekonomide enflasyona neden olmadan parasal bir genişleme meydana gelebilmektedir. Yani kısaca ekonomide reel ankeslerin nispi olarak değişmediği varsayımı altında para miktarında meydana gelen artış büyüme oranı kadar olduğunda aynı oranda ortaya bir senyoraj geliri çıkmaktadır. İşte bu durumda senyoraj geliri ile enflasyon vergisi aynı değere sahip olmaktadır (Parasız, 2007: 203).

Enflasyon vergisi enflasyon sonucunda elde edilmekte ve devlet açısından verginin fonksiyonunu yerine getirmektedir. Enflasyonla vergi arasındaki özellikle dolaylı vergiler arasındaki benzerlik birçok iktisatçı ve maliyecinin dikkatini çekmiştir. Enflasyon vergisine baktığımızda tıpkı vergilere benzer özellik göze çarpmaktadır. Bu özellik, enflasyon vergisinin de aynı şekilde diğer vergiler gibi satın alma gücü değişimine neden olmasıdır. Yani toplumda yer alan birey ve firmaların satın alma gücünü ellerinden alıp devlet lehine aktarılmasını sağlamaktadır. Aslında bu durum bize siyasal iktidarların diğer pek çok vergi yerine neden enflasyon vergisinin tercih edildiğini göstermektedir. Bakıldığı zaman enflasyon vergisi yüklenicileri tarafından daha az hissedilmektedir (Altınışık, 2004: 112-113).

3.2. Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Negatif Etkisi

Enflasyon her ne kadar senyoraj geliri ve enflasyon vergisi ile devlet açısından kazanç kaynağı olsa da enflasyon dönemlerinde çoğu zaman devlet açısından bir gelir kaybı söz konusu olmaktadır. Devlet bütçe açıklarının varlığı halinde bu açıkları senyoraj geliri ve enflasyon vergisi ile finanse edebilmekte yani bir gelir sağlayabilmektedir. Fakat bazı durumlarda enflasyon dönemlerinde vergi sisteminin katı olması yani ekonomik dalgalanmalara ayak uyduramaması, esnek olmaması nedeniyle ve vergi tahsilat sürelerindeki gecikmeler sebebiyle kamunun elde etmiş olduğu vergi gelirlerinin reel olarak azalmasına sebep olmaktadır (Şen, 2003: 3-4).

Vergi gelirlerindeki reel azalmanın asıl sebebi ise enflasyon dönemlerinde eğer vergi tahsilatlarının stopaj yolu ile veya peşin olarak gerçekleşmemesidir. Yani birey ve firmaların elde ettiği gelirler vergi olarak bir sonraki yıl ve birkaç taksit halinde ödenmektedir. Bu sebeple enflasyonun geçerli olduğu ekonomilerde enflasyonun kaynağına ve sürecin

uzunluđuna bađlı olarak toplanan vergi gelirleri deđeri dűşűk para ile tahsil edilmektedir. Bu nedenle devlet, yapacađı harcamalar için en önemli finansman kaynađı olan vergi gelirleri ađısından bir zarara uğramaktadır. Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki negatif etkisi literatür de Olivera-Tanzi etkisi olarak bilinmektedir (Maktal, 2004: 62).

3.2.1. Olivera-Tanzi Etkisi

Enflasyon genellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde vergi mükellefleri lehine sonuçlar ortaya koyarken devlet aleyhine sonuçlar ortaya çıkarmaktadır. Enflasyon dönemlerinde devletin toplamış olduğu verginin reel değeri azalmaktadır. Yani bir nevi enflasyon verginin reel değerini aşındırarak devletin reel olarak daha az vergi toplamasına neden olmaktadır. Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisini ilk defa Julio Olivera öne sürmüştür. Olivera'nın 1967 yılında yayımladığı “Para, Fiyatlar ve Mali Gecikmeler: Enflasyon Dinamikleri Üzerine Bir Not” adlı makalesinde enflasyon dönemlerinde devletin elde edeceği vergi gelirlerinin reel olarak azalacağı tezini öne sürmüştür. İlk zamanlarda pek önemsenmeyen bu tez daha sonraki yıllarda Vito Tanzi'nin 1977 ve 1982' de yaptığı çalışmalarda bu tez tekrar gündeme gelmiştir. Vito Tanzi'nin yapmış olduğu Arjantin'i konu alan çalışmasında devletin toplamış olduğu vergilerdeki gecikmeleri araştırmış ve bu gecikmelerin enflasyonla birlikte vergi toplama işlemi sonucunda elde edilen gelirleri azalttığı sonucuna varmıştır. Bu sonuç Olivera'nın görüşünü destekler nitelikte olmuştur. Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki negatif yani olumsuz etkisi artık ekonomi literatüründe Olivera-Tanzi etkisi olarak yer edinmiştir (Şen, 2003:32).

Enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerü üzerindeki olumsuz etkisi Tanzi' ye göre, devletin toplamış olduğu vergi geliri fakat dikkat edilmesi gereken burada bahsedilen gelir reel vergi geliridir. Bu reel vergi geliri, verginin doğum anı ile doğan bu verginin kamu idareleri tarafından tahsil edilmesi arasındaki gecen sürede ekonomide enflasyonun varlığı ile bir aşınmaya uğramaktadır. Tanzi bu aşınmasının sebebini verginin gelir esnekliğine bağlamaktadır. Bir ekonomide enflasyon oranlarının yükselmesiyle birlikte idarenin vergi toplamasındaki uzun süreçler vergi esneklikleri ile karşılanmaz ise enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerini düşürmesi kaçınılmaz son haline gelecektir. Tanzi enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki negatif etkinin minimuma indirilmesi yani enflasyon karşında vergi gelirlerinin reel değerinin artması için iki koşul öne sürmüştür (Özbilen, 2019: 55):

- Ülkelerde yer alan vergi sistemi, konjonktürel dalgalanmalara karşı ayak

uydurabilmeli yani esnek olmalıdır,

- Kamu idarelerinin vergi toplama süreleri mümkün olduğunca kısa olmalıdır.

Enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerini düşürmesini engellemek için Tanzi'nin ileri sürmüş olduğu ilk koşul vergi yapısının yani ekonomide vergi sisteminin konjonktürel dalgalanmalara karşı ayak uydurabilmesi kısaca vergi sisteminin esnek yapıda olması gerekmektedir. Devlet tarafından toplanan vergi gelirlerinin esnekliği matrahın ekonomik durumlara karşı duyarlılığına, tarife yapısına, ortalama gelire ve ekonomide gelir dağılımına bağlı olarak değişmektedir. Vergi gelirlerinin artış oranı GSMH'nin artış oranından ne kadar düşük ise vergilerin esnekliği o denli düşük tersi durumda ise o denli yüksek olmaktadır (Ekici, 2009: 203).

Vergi yapısının yani vergi sisteminin esnekliği ile Tanzi iki şeye dikkat çekmektedir. Bunlardan ilki vergi esnekliği, vergi sistemi içinde yerleşik olarak bulunan gelirleri dikkate alıp; değişiklikler sonucu ortaya çıkan vergi gelirlerini önemsememektedir. İkincisi ise esneklik kavramını, belirli bir dönemde toplanan vergi gelirleri bu vergilerin tahsil edildiği zamandaki gelirle değil; vergi mükellefiyetinin ortaya çıktığı andaki gelirle ilişkilendirmektedir. Vergi sistemin esnekliği Tanzi ye reel değişkenlerden etkilenmemekte sadece fiyat değişmelerinden etkilenmektedir. Ekonomide yer alan vergi sisteminin esnekliği ne derecede düşükse diğer değişkenler sabitken enflasyonun vergi gelirlerinin reel değeri üzerindeki negatif etkisi o derece yüksek olmaktadır (Şen, 2003: 4).

Enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerini düşürmesini engellemek için Tanzi'nin öne sürmüş olduğu ikinci koşul vergi tahsilatlarındaki gecikmelerin olabildiğince kısa olması gerekmektedir. Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile toplanan verginin gelirinin devletin kasasına girmesi arasındaki geçen süreye iki yönden bakılması gerekmektedir. Bu sürenin ilk hukuken var olan yani daha önce vergi kanunlarında belirlenmiş kanuni sürelerdir. Bu sürenin bir diğer yönü ise belirlenmiş sürelerin aşıldığı kanun dışı gecikme süreleridir. Vergi kanunları belirlenmiş süreler aşılarak yapılan vergi ödemelerinde gecikme zammı uygulanmaktadır. Bu durum enflasyon dönemlerinde devletin vergi gelirindeki reel azalmayı telafi etse de fakat şunu da unutmamak gerekir ki özellikle az gelişmiş ülkelerde belirlenen gecikme zammı enflasyon oranının altında ise bu durumda yine vergi gelirlerinin reel değerinin düşmesine sebebiyet vermektedir (Maktal, 2004: 63-64).

Enflasyonda meydana gelen artışlar özellikle vergi sisteminin yapısına bağlı olarak

reel vergi gelirleri üzerinde çeşitli etkilere sebep olmaktadır. Bu etkilerin en önemlisi sayılan ve ekonomi literatürün de Tanzi etkisi adı verilen fiyatlar genel seviyesinde meydana gelen artışların vergi gelirlerin reel değeri üzerinde negatif etkisi enflasyon ve vergi gelirleri ilişkisinin temelini oluşturmaktadır. Yani vergilerin hesaplanması ve tahsil edilmesi arasındaki gecikmeler sebebiyle vergi gelirlerinin reel değeri üzerindeki olumsuz etki aşağıdaki şekilde formülize edilmiştir (Ekici, 2009: 202-203):

$$R = \frac{1}{(1+p)^n}$$

R= Verginin reel değeri

p= aylık bazda enflasyon değeri

n= aylık bazda gecikme süresi

Yukarıdaki formülde görüldüğü üzere verginin hesaplanıp ödenecek aşamaya gelmesi ile devlet tarafından tahsil edilmesi arasındaki geçen süre ne kadar uzunsa verginin reel değerindeki azalma da o derece yüksek olmaktadır. Tam tersi durumda söz konusu olabilmektedir. Yani verginin ödenecek aşamaya gelmesi(tahakkuk) ile toplanması yani tahsil edilmesi arasındaki süre ne kadar kısa ise o derece verginin reel değeri üzerindeki azalma düşük olmaktadır.

Tablo 3.1.' de çeşitli enflasyon değerleri ve vergi tahsilatlarındaki gecikme süreleri vergi sisteminin fiyat esnekliğinin 1'e eşit olduğu varsayımı altında hesaplanarak gösterilmiştir. Bu tabloda enflasyon değerleri arttıkça ve vergi tahsilat sürelerindeki gecikme uzadıkça enflasyon karşısında verginin reel değerinin düştüğü görülmektedir. İlk başta enflasyon sıfır değerinde iken ve yine vergi gecikmesinin olmadığı bir durumda vergi gelirlerinin değeri aynı olmaktadır. Fakat enflasyon oranlarındaki yükselmeye vergi tahsilat sürelerindeki gecikme eşlik ettiği zaman vergi gelirleri reel olarak azalmaktadır. Örnek verecek olursak enflasyon oranının %8 olduğu bir ekonomide eğer vergi tahsilatları gecikme olmaksızın hazinenin kasasına giriyorsa bu durumda vergi gelirlerinin reel değerinde bir azalma veya aşınma olmayacaktır. Fakat tabloya göre %8 enflasyon değerinde iki aylık bir vergi tahsilat gecikmesi vergi gelirlerinin reel değerinde %14'lük veya yine anı enflasyon oranında altı aylık bir gecikme vergi gelirlerinin reel değerinde %37'lik bir aşınmaya sebebiyet verecektir (Maktal, 2004: 65-66).

Tablo 3.1. Enflasyon Oranlarının ve Vergi Tahsilatlarındaki Gecikmelerin Vergi Gelirlerinin Reel Değeri Üzerindeki Negatif Etkileri

Aylık Enflasyon Oranı (%)	Vergi Tahsilatlarındaki Aylık Gecikmeler												
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
0	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00
1	1.00	0.99	0.98	0.97	0.96	0.95	0.94	0.93	0.92	0.91	0.90	0.90	0.89
1.5	1.00	0.99	0.97	0.96	0.94	0.93	0.91	0.90	0.89	0.87	0.86	0.85	0.84
2	1.00	0.98	0.96	0.94	0.92	0.91	0.89	0.87	0.85	0.84	0.82	0.80	0.79
3	1.00	0.97	0.94	0.91	0.89	0.86	0.84	0.81	0.79	0.77	0.74	0.72	0.70
4	1.00	0.96	0.92	0.89	0.85	0.86	0.79	0.76	0.73	0.70	0.68	0.65	0.63
5	1.00	0.95	0.91	0.86	0.82	0.82	0.75	0.71	0.68	0.65	0.61	0.58	0.56
6	1.00	0.94	0.89	0.84	0.79	0.78	0.70	0.67	0.63	0.59	0.56	0.53	0.50
7	1.00	0.93	0.87	0.82	0.76	0.75	0.67	0.62	0.58	0.54	0.51	0.48	0.44
8	1.00	0.93	0.86	0.79	0.74	0.71	0.63	0.58	0.54	0.50	0.46	0.43	0.40
9	1.00	0.92	0.84	0.77	0.71	0.68	0.60	0.55	0.50	0.46	0.42	0.39	0.36
9.4	1.00	0.91	0.84	0.75	0.70	0.65	0.58	0.53	0.49	0.45	0.41	0.37	0.34
10	1.00	0.91	0.83	0.72	0.68	0.64	0.56	0.51	0.47	0.42	0.39	0.35	0.32
20	1.00	0.83	0.69	0.46	0.48	0.62	0.33	0.28	0.23	0.19	0.16	0.13	0.11
30	1.00	0.77	0.59	0.36	0.35	0.40	0.21	0.16	0.12	0.09	0.07	0.06	0.04
40	1.00	0.71	0.51	0.30	0.26	0.19	0.13	0.09	0.07	0.05	0.03	0.02	0.01

Kaynak: Maktal, 2004: 65

Türk vergi sisteminde yer alan çeşitli vergi türlerinde verginin doğum anı yani vergiyi doğuran olay ile doğan bu verginin ödenme yani tahsil edilme süreleri farklılık göstermektedir. Aşağıdaki tablolarda Türk vergi sisteminde yer alan bazı vergilerin ortaya çıkış anı, beyanname ve ödeme sürelerine yer verilmiştir.

Tablo 3.2. Çeşitli Vergi Türleri, Beyanname Verme Süreleri ve Ödeme Süreleri

Vergi Türü	Beyanname Verme Süresi	Ödeme Süresi
Gelir Vergisi	İzleyen yılın Mart ayının başından son günü akşamına kadar verilir. Geliri basit usulde vergilendirilenler ise izleyen yılın Şubat ayının başından son günü akşamına kadar verilir.	1.taksit Mart ayı sonuna kadar, 2.taksit temmuz ayı sonuna kadar ödenir. 1.taksit Şubat ayı sonuna kadar, 2.taksit Haziran ayı sonuna kadar ödenir.
Kurumlar Vergisi	Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen 4. ayın son günü akşamına kadar verilir.	Beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar ödenir.
Veraset ve İntikal Vergisi	Veraset yoluyla meydana gelen intikallere ilişkin Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi; Ölüm Türkiye’de meydana gelmiş ise ölüm tarihinden itibaren, mükelleflerin Türkiye’de bulunmaları halinde 4 ay içinde, Ölüm yabancı bir ülkede meydana gelmişse mükelleflerin Türkiye’de bulunmaları halinde 6 ay, ölümün gerçekleştiği yerde bulunmaları halinde 4 ay içinde, ölümün gerçekleştiği ülke dışında yabancı bir ülkede bulunmaları halinde 8 ay içinde Gaiplik halinde kararın ölüm siciline kaydedildiği tarihi izleyen 1 ay içinde	Tahakkukundan itibaren 3 yılda her yıl Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere 2 eşit taksitte ödenir.
Emlak Vergisi	Beyanname verme yükümlülüğü yoktur.	1. taksit Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, 2. taksit Kasım ayı içinde ödenir.
Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV)	Beyanname verme yükümlülüğü yoktur. Her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk etmiş sayılmaktadır.	1.taksit Ocak ayı sonuna kadar, 2.taksit Temmuz ayı sonuna kadar ödenir.
Katma Değer Vergisi (KDV)	İzleyen ayın 26. günü akşamına kadar verilir.	Beyanname verilen ayın 26. günü akşamına kadar ödenir.
Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)	I sayılı listedeki mallar için her ayın ilk 15 günlük birinci vergilendirme dönemi için aynı ayın 25. günü, kalan günlerinden oluşan ikinci vergilendirme dönemi için ise ertesi ayın 10. günü akşamına kadar, II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlar ile III ve IV sayılı listedeki malları için izleyen ayın 15. Günü akşamına kadar verilir.	Beyanname verme süresi içinde ödenir.
Damga Vergisi	İzleyen ayın 26. günü akşamına kadar verilir.	Beyanname verilen ayın 26. Günü akşamına kadar ödenir.
Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV)	İzleyen ayın 15. günü akşamına kadar verilir.	Beyanname verme süresi içinde ödenir.

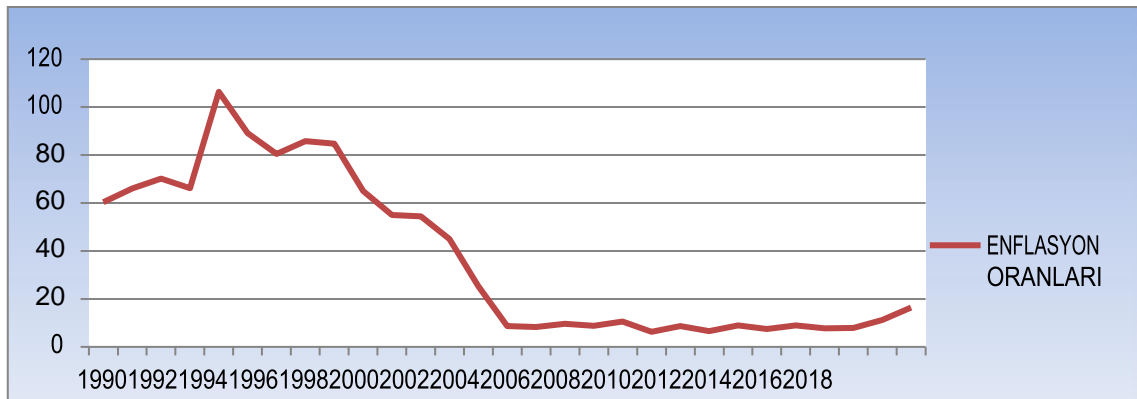
Kaynak: GİB verileri kullanılarak oluşturulmuştur.

Tablo 3.3. Çeşitli Vergi Türleri ve Vergiyi Doğuran Olayın Gerçekleşme Anı

Vergi Türü	Vergiyi Doğuran Olayın Gerçekleşme Anı
Gelir Vergisi	Gerçek kişi tarafından gelirin elde edilmesi
Kurumlar Vergisi	Kurum tarafından kazanç/gelir elde edilmesi
Veraset ve İntikal Vergisi	Verginin konusuna giren bir malın ivazsız yani karşılıksız olarak iktisap edilmesi
Emlak Vergisi	Vergi konusu üzerinde bir kişiye mülkiyet veya intifa hakkı tesis edilmesi
Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV)	Aracın ilgili sicile kayıt ve tescil edilmesi
Katma Değer Vergisi (KDV)	Malın teslim edilmesi veya hizmetin ifa edilmesi
Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)	Malın teslim edilmesi veya ilk iktisabı
Damga Vergisi	Verginin konusu olarak belirlenen kağıtların imzalanması
Banka ve Sigorta Muameleleri (BSMV) Vergisi	Bankaların, sigorta şirketlerinin veya bankerlerin yaptıkları hukuki işlemler sebebiyle kendi lehlerine nakden veya hesaben para almaları

Kaynak: GİB verileri kullanılarak oluşturulmuştur.

Tablo 3.2 ve Tablo 3.3.'de Türk Vergi Sisteminde yer alan çeşitli vergilerin beyanname verme süreleri, tahsilat süreleri ve mükellefiyetin gerçekleştiği anlar gösterilmiştir. Vergi gelirlerinin doğumu ile vergi gelirlerinin toplanıp hazinenin kasasına girmesi arasında farklılıklar yani süre açısından gecikmeler bulunmaktadır. Özellikle Kurumlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisinin enflasyon karşısında reel değerinde düşüş daha çok olmaktadır. Bunun nedeni ise bu vergilerde mükellefiyetin gerçekleştiği an ile vergilerin toplanma süreleri arasındaki sürecin uzun olmasıdır. Kısaca bu gecikmelerin olması ekonomide yaşanan enflasyonla birlikte vergi gelirlerinin reel değerinde bir aşınmaya sebebiyet vermekte ve vergi gelirlerinin reel değerini düşürmektedir.



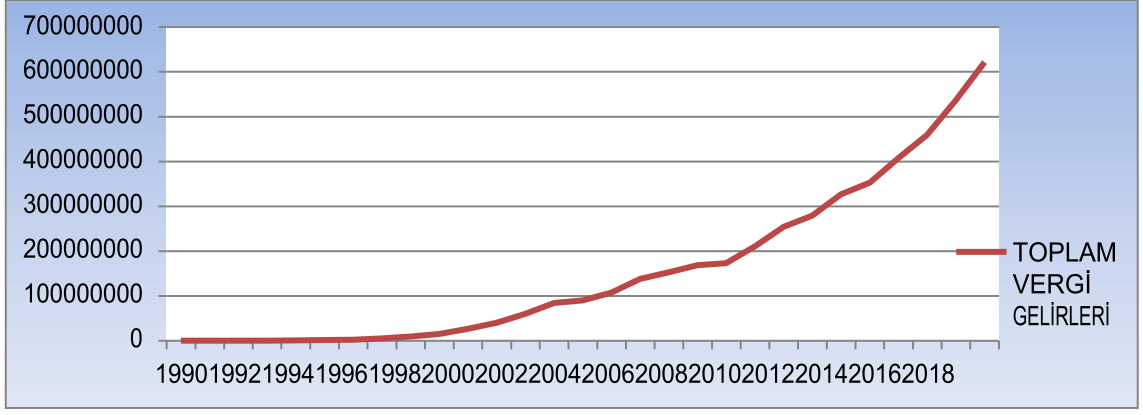
Kaynak: TCMB verileri kullanılarak oluşturulmuştur.

Grafik 3.1. Türkiye'de Enflasyonun Seyri

Bilinen ilk enflasyon 16. yüzyılda Avrupa da kendini hissettirirken Türkiye ise 1939

yıllarında kendini, hissettirmiştir. Geçmişten günümüze Türkiye tarihinde enflasyon dalgalı bir seyir izlese de özellikle 1970 ve 1980’li yıllarında enflasyonun sert yüzüyle ülkemiz karşı karşıya kalmıştır. 1970’li yıllarda özellikle petrol krizlerinin varlığı 1980’ler de ise hükümetin izlediği yanlış politikalar enflasyonun başta gelen sebepleri arasında gösterilmektedir. Enflasyonu dizginlemek amacıyla birtakım önlemler alınmaya çalışılmıştır. Bunların başında IMF ile imzalanan 24 Ocak 1980 istikrar programı gelmektedir. Bu program 1980’de %107,3 olan enflasyonu sırasıyla 1981’de %36,7 ve 1982’de %26,8’e düşürmüştür. 1980’li yılların ilk başında başarılı olan bu program 1980 yılının sonunda enflasyonun tekrar tırmanmasını önleyememiştir. Grafik 3.1’ de görüldüğü üzere 1990 yıllarda enflasyon tekrar tırmanışa geçmiştir. 24 Ocak 1980 istikrar programı ile uygulanmaya çalışılan sıkı para politikasına rağmen para sunumu artırılmaya devam edilmiş ve kamunun verdiği açıkların TCMB kaynakları ile finanse edilmesi 1990’lı yıllara gelindiğinde enflasyonun tekrar tırmanmasına sebebiyet vermiştir (Aydoğan, 2004: 91-93).

Grafik 3.1’ de görüldüğü üzere Türkiye’de 1994 yılına gelindiğinde ise enflasyon en yüksek seviyesine çıkmıştır. 1994 yılında yaşanan yüksek faiz oranları ve iç borç krizi enflasyonun tırmanmasının ana kaynakları arasında yer almaktadır. Bu kötü gidişata engel olabilmek için 5 Nisan 1994’te yepyeni bir istikrar programı uygulamaya sokulmuştur. Bu programın etkisiyle birlikte Grafik 3.1’de görüldüğü gibi zirveyi gören enflasyon oranı 1994’ün ikinci yarısında ekonomide meydana gelen canlanma ile birlikte düşüşe geçmiştir. 1990’lı yılların sonunda ekonomide esen iyimser hava ortalıktan kaybolmuştur. 2000’li yıllara gelindiğinde enflasyon oranları tekrar yükselmeye başlamıştır. Bunun nedeni olarak ise 1990 yılların sonunda sonuna doğru artan yüksek faiz oranları iç borç stoğu üzerinde baskıları artırarak enflasyonu tekrar körüklemiştir. 2002 yılında Güçlü ekonomiye geçiş programı ile Merkez Bankası fiyat istikrarını sağlama amacı güden ve para politikası aracı olan kısa vadeli faiz oranlarını enflasyon hedefine ulaşmak için kullanmıştır. 2003 ve 2004 yıllarında enflasyon hedeflemesiyle beraber enflasyon oranları artık sabit ve dalgalı bir seyir izlemiştir (Torun ve Karanfil, 2016: 474).



Kaynak: BUMKO verileri kullanılarak oluşturulmuştur.

Grafik 3.2. Türkiye’de Toplam Vergi Gelirlerinin Seyri

Türkiye ekonomisinde 1990’lu yıllardan itibaren bütçe açıklarının artması, devletin toplamış olduğu vergi gelirlerinin iç borçlara yetmemesi yine bu açıkların iç borçlanma ve merkez bankası kaynakları ile finanse edilmesi krizlerin yaşanmasına neden olmuştur. Türkiye’de kurumlar vergisi, gelir vergisi, servet üzerinden ve harcamalar üzerinden alınan vergiler toplam vergi gelirlerinin yaklaşık olarak %80’ine karşılık gelmektedir. Birçok ülkede olduğu gibi Türkiye’de de kamunun yapmış olduğu harcamalar bu vergiler ile finanse edilmektedir. Daha önce belirttiğimiz gibi vergilerin temel en önemli amacı kamu tarafından yapılan harcamaların finansmanını sağlamaktır. Türkiye ekonomisinde vergi gelirlerindeki genel eğilim vasıtasız vergilerden vasıtalı vergilere geçiş yönlü olmaktadır. Grafik 3.2.’de görüldüğü üzere toplam vergi gelirleri 1995 yılından itibaren artış eğilimi içine girmiştir.

Grafik 3.1.’de görüldüğü üzere enflasyon oranlarındaki artış özellikle 1994 yılından sonra düşme eğilimi içine girmesi sonucu yine grafik 3.2.de görüldüğü üzere toplam vergi gelirlerindeki artışın özellikle 1990’lı yılların sonuna doğru artış eğilimine girmesi bize enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisini göstermektedir. Buna göre enflasyon oranlarında meydana gelen değişimler toplam vergi gelirleri üzerinde değişimlere neden olmaktadır. Bir nevi enflasyon oranı burada bağımsız değişken vergi gelirlerini ise bağımlı değişken olarak nitelendirebiliriz.

3.3. Literatür Özeti

Literatürde enflasyonun vergi gelirleri ve bütçe giderleri üzerindeki etkilerini araştıran farklı farklı çalışmalar sınırlı sayıda bulunmaktadır. Fakat enflasyonun bütçe açıkları üzerindeki etkisi veya bütçe açıklarının enflasyon üzerindeki etkisini inceleyen

çalışmalar hem yerli hem de yabancı literatürde fazlaca yer almaktadır. Literatürde yer alan yerli ve yabancı çalışmalar kronolojik sıralamaya göre aşağıda tablo şeklinde verilmiştir.

Tablo 3.4. Yerli ve Yabancı Literatür İncelemesi

Çalışmanın Sahibi	Analiz Dönemi	Analizde Kullanılan Değişkenler	Analize Konu Olan Ülke	Analizde Kullanılan Yöntem	Analizde Ulaşılan Sonuç
Hondroyiannis ve Papapetrou, 1997	1957-1993	Bütçe Açığı, Enflasyon	Yunanistan	Granger Nedensellik Testi	Sınırlı ve Gecikmeli Etki
Metin, 1998	1950-1987	Bütçe Açığı, Enflasyon	Türkiye	Johansen Koentegrasyon Testi	Pozitif ve Anlamli Etki
Egeli, 1999	1995(yıllık)	Enflasyon, Bütçe Açığı	Gelişmekte Olan 23 Ülke	EKK Yöntemi	Negatif Etki
Şen, 2003	1987-2000	Vergi Gelirleri, Enflasyon Oranı	Türkiye	Tanımlayıcı İstatistiksel Analiz	Negatif Etki
Cardoso, 1998	1983-1996	Enflasyon, Vergi Gelirleri	Brezilya	EKK	Negatif Etki
Günaydın, 2001	1975-1998	Kamu Kesimi Açıkları, Enflasyon	Türkiye	Granger Nedensellik Testi	Pozitif ve Anlamli Etki
Abdioğlu ve Terzi, 2009	1975-2005	Enflasyon, Bütçe Açığı	Türkiye	Sınır Testi Yaklaşımı	Negatif Etki
Oktayer, 2010	1987-2009	Bütçe Açığı, Enflasyon	Türkiye	Eş Bütünleşme Yöntemi	Pozitif Etki
Bayrak ve Kanca, 2013	1980-2011	Enflasyon, Bütçe Açığı	Türkiye	Johansen Koentegrasyon Testi, Granger Nedensellik Testi	Pozitif ve Anlamli Etki
Bıçen vd, 2015	1999-2014	Enflasyon, Bütçe Açığı	Türkiye	Johansen Koentegrasyon Testi, ARLD	Negatif Etki

3.4. Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisinin Ampirik Olarak İncelenmesi

Birinci bölümde enflasyon kavramı, ikinci bölümde ise vergi kavramı detaylı bir şekilde açıklanmıştır. Çalışmanın bu bölümünde ise enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi ele alınarak Türkiye için ekonometrik olarak incelenmiştir. Enflasyon ve vergi gelirleri özellikle gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkeler için önemli iki değişken arasında yer almaktadır. Çalışmamızda Türkiye ekonomisinde enflasyonun toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisi 1990-2018, 1990-2005 ve 2005-2018 dönemleri baz alınarak incelenmiştir. Bu çalışmada söz konusu dönemi içine alan veriler En Küçük Kareler Yöntem (EKK) kullanılarak analiz edilmiştir.

3.4.1. Veri Seti ve Yöntem

Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisinin yönünün ne olacağı literatür de sadece vergi geliri ve enflasyon değişkenlerini kullanmak yerine bütçe açığı ve enflasyon değişkenlerini ele alarak enflasyonun hem kamu gelirleri hem de kamu harcamalarını kapsayan bütçe açığı kavramı üzerindeki etkisi inceleme konusu yapılmıştır. Türkiye’de enflasyonun Toplam Vergi Gelirleri üzerindeki etkisinin yönünü belirlemek amacıyla yapılan bu analiz için En Küçük Kareler Yöntemi (EKK) kullanılmıştır.

Basit doğrusal regresyon denkleminin En Küçük Kareler Yöntemi (EKK) şeklinde tahmin edilebilmesi için modelin sağlaması gereken varsayımlar şu şekilde sayılmıştır (Yamak vd., 2011: 306):

- Bağımlı değişken Y ile bağımsız değişken X arasındaki ilişki doğrusaldır. Yani model bir nevi bilinmeyen katsayılar için doğrusaldır.
- Modelde yer alan hata terimleri sıfır ortalamaya sahip rassal bir değişkendir. Kısaca hata terimleri X’ in yani bağımsız değişkenin aldığı değerlere göre eksi, artı veya sıfır değerleri alabilmektedir. Hata terimlerinin aldıkları farklı değerler neticesinde hata terimlerinin toplamı bir nevi hata terimlerinin aritmetik ortalamasının sıfır olması beklenmektedir.
- X’ in yani bağımsız değişkenin gözlem değeri aynı olmamakla birlikte bazen değerleri farklı olabilmektedir. Yani en az bir tane gözlem değeri diğerlerinden farklı olmaktadır. Bu durum son derece önem arz etmekte olup aksi takdirde model tahmin edilememekle karşı karşıya kalmaktadır.
- Bağımsız değişken olan X’ in değeri önceden bilindiği bir nevi veri olduğundan bağımsız değişken X rastlantı özelliği göstermeyen bir değişkendir.
- Hata terimleri ile X arasında yani bağımsız değişken arasında bir ilişki bulunmamaktadır. Diğer bir deyişle bağımsız değişken X ile hata terimi arasında kovaryans sifıra eşit olmaktadır.
- Modelde yer alan hata terimleri normal dağılım özelliği sergilemektedir.
- Modelde yer alan hata terimlerinin varyansları sabittir ve birbirlerinin aynısı olmaktadır. Ayrıca hata terimleri arasında ardışık bağımlılık ilişkisi söz konusu olmamaktadır.

Bu çerçevede çalışmada 1990 ile 2018 yıllarını kapsayan yıllık veriler kullanılmıştır. En Küçük Kareler Yöntemi (EKK) kullanılarak enflasyonun toplam vergi gelirlerini ne yönde etkilediği analiz edilmiştir. Ayrıca analiz 1990-2005 ve 2005-2018 yıllarını kapsayacak şekilde ikiye ayrılarak incelenmiştir. Değişkenler için kullanılan harf sembolleri Tablo 3.5.'de gösterilmektedir. Analizde yer alan değişkenlerin verileri Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nden elde edilmiştir (BUMKO, 2019). Bununla beraber modelde 1990-2018, 1990-2005 ve 2005-2018 yıllarını kapsayan analizler için kukla değişken kullanılmıştır. Modele dahil edilen kukla değişken Türkiye'de yaşanan 1994 ve 2008 krizini temsil etmektedir.

Tablo 3.5. Analizde Kullanılan Değişkenler

P	Fiyatlar Genel Düzeyi (Enflasyon Oranı)
VG	Toplam Vergi Gelirleri (TL)

Analizde yer alan değişkenler modellemeden önce logaritmik dönüşümü yapılmıştır.

Değişkenlerin logaritmik dönüşümü yapılarak elde edilen denklem aşağıda verilmiştir: $LVG = \beta_0 + \beta_1 P + \epsilon_t$

3.4.2. Ampirik Bulgular

Enflasyonun toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisi yani bağımlı değişken olan toplam vergi gelirleri ile bağımsız değişken olan enflasyon oranları ve aynı zamanda modele eklenen kukla değişkenin etkisi EKK yöntemi ile analiz edilerek aşağıdaki Tablo 3.6.'da gösterilmiştir.

Tablo 3.6. EKK Analiz Sonuçları (1990-2018)

Değişkenler	Katsayılar	t-İstatistik	Prob.
C	15.469	24.721	0.00
P	-0.048	-7.685	0.00
K1994	4.172	7.733	0.00
R ²	0.96		
DR ²	0.96		
Prob(F)İst	0.000		

Analizde kullanılan denklemin fonksiyonel biçimi şu şekildedir:

$$LVG = F(P, K1994)$$

Tablo 3.6'da ki model sonuçları denklem olarak yazıldığında:

$$LVG=15.469-0.048P+4.172K1994+et$$

EKK Yöntemi kullanılarak modellenen bu denklemde toplam vergi gelirleri bağımlı değişken enflasyon ise bağımsız değişken olarak yer almaktadır. Modellenen bu denklemde enflasyonun toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisini yansıtmaktadır.

Tablo 3.6'da tahmin edilen denklem sonucuna göre enflasyonun toplam vergi gelirleri ve kukla değişken olan 1994 krizinin vergi gelirleri üzerindeki etkisi farklı değerler almaktadır. Bu bağlamda diğer değişkenler sabitken enflasyon oranı %1 arttığında devletin toplam vergi gelirleri %0.048 azalmaktadır. Enflasyon değişkenimizin prob. değeri 0.00 olduğu için %1 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır ve enflasyonun vergi gelirlerine katkısı negatif olmaktadır. Literatür çalışmalarında vergi gelirleri ve enflasyon ayrımı yapmadan yani genellikle enflasyonun bütçe açığı üzerindeki etkileri incelenmiştir. Literatür çalışmalarının bazılarında negatif bazılarında ise pozitif sonuçlar bulunmuştur. Yaptığımız bu analiz sonucunda literatürde yer alan çoğu çalışma gibi enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisinin olumsuz yani negatif etkisinin olduğu sonucuna varılmıştır. Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki negatif etkisinin bulunmasının nedeni olarak ise devletin vergiyi hesaplayıp ve tahsil etmesi arasında geçen zaman farkları yatmaktadır. Yani verginin hesaplanıp devletin kasasına girmesi arasında zaman farkının olması bu süreçte de yaşanan yüksek oranlı enflasyon oranları vergi gelirlerinin reel olarak azalması ile sonuçlanmıştır. Teorik açıdan Olivera-Tanzi teoremi ile uyumlu bir sonucun çıktığı görülmektedir. Yani Olivera-Tanzi teoreminin özü olan enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerini düşürdüğü varsayımı yani enflasyonun toplam vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisi ekonometrik çalışma sonucunda ulaşılan sonuçla uyumlu çıkmaktadır.

Tablo 3.6.'da tahmin edilen denklem sonucuna göre kukla değişkenimiz olan K1994 toplam vergi gelirlerinin 1994 krizinde 4.172 olduğunu göstermektedir. 1994 krizi döneminde uygulamaya konulan birtakım önlemler toplam vergi gelirleri açısından olumlu etkiler meydana getirmiştir. 1994 krizinde yaşanan yüksek enflasyon oranlarına rağmen vergi gelirlerinde meydana gelen artışın sebebi olarak da 1994 krizinde krizden çıkış yolu olarak gösterilen 5 Nisan 1994 paketi adı verilen 5 Nisan 1994 kararlarının etkisinin olduğunu söyleyebiliriz. Bu kararlar:

- Bu paketin en başa koyduğu hedeflerden birisi mal ve para piyasaları yerine mali piyasalarda istikrarı sağlamak olmuştur. O dönemin en büyük sorunlarından biri olan

döviz kurlarındaki yükseliş beklentisini ortadan kaldırmak,

- Piyasalara tekrar güven pompalamak ve istikrarın tekrardan sağlanması amacıyla enflasyon problemiyle başa çıkabilmek için fiyat oynaklıklarının durdurulması,
- Ödemeler dengesinde meydana gelen açıkların olabildiğince daraltılması,
- Kamu İktisadi Teşebbüslerin (KİT) özelleştirilmesi gibi kararlar alınmıştır.

Bütçede meydana gelen istikrarsızların engellenmesi amacıyla yine yukarıda ki kararlara ek olarak özel vergi politikaları belirlenmiştir:

- Petrol ürünlerine ek zamlar yapılması
- Akaryakıt tüketim vergisinden bütçeye aktarılan payın %50'den %70'e çıkarılması
- Kaynakta kesinti yoluyla vergilendirilen ücretliler dışındaki vergi mükelleflerinin beyana dayalı matrahları üzerinden ek vergiler alınması,
- Bir defalığına olmak üzere ek emlak vergisi ve servet üzerinden ek vergiler alınmıştır.

Yukarıda alınan kararlar sonrası 1994 krizinin toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisi o dönemde yaşanan yüksek enflasyon oranlarına rağmen pozitif olmuştur. Bunun en temel sebebi ise 5 Nisan 1994 kararları sonucu alınan ek vergiler olmuştur.

Tablo 3.7. EKK Analiz Sonuçları (1990-2005)

Değişkenler	Katsayılar	t-İstatistik	Prob.
C	14.516	15.398	0.00
P	-0.035	-3.233	0.00
K1994	4.129	6.518	0.00
R ²	0.96		
DR ²	0.96		
Prob(F)İst	0.000		

Tablo 3.7'de 1990-2005 dönemini kapsayan analizin sonuçları denklem olarak yazıldığında:

$$LVG=14.516-0.035P+4.129K1994+et$$

Tablo 3.7'de tahmin edilen denklem sonucuna göre enflasyonun toplam vergi gelirleri ve kukla değişken olan 1994 krizinin vergi gelirleri üzerindeki etkisi farklı değerler almaktadır. Bu bağlamda diğer değişkenler sabitken enflasyon oranı %1 arttığında devletin

toplam vergi gelirleri %0.035 azalmaktadır. Enflasyon değişkenimizin prob. değeri 0.00 olduğu için %1 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır ve enflasyonun vergi gelirlerine katkısı negatif olmaktadır. Tablo 3.7’de tahmin edilen denklem sonucuna göre kukla değişenimiz olan K1994 toplam vergi gelirlerinin 1994 krizinde 4.129 olduğunu göstermektedir. 1990-2005 dönemini kapsayan analiz sonuçlarına göre enflasyonun toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisi negatif olmaktadır.

Tablo 3.8. EKK Analiz Sonuçları (2005-2018)

Değişkenler	Katsayılar	t-İstatistik	Prob.
C	17.824	57.497	0.00
P	0.100	3.331	0.00
K2008	0.910	5.664	0.00
R²	0.95		
DR²	0.95		
Prob(F)İst	0.000		

Tablo 3.8’de 2005-2018 dönemini kapsayan analizin sonuçları denklem olarak yazıldığında:

$$LVG=17.824+0.100P+0.910K2008+et$$

Tablo 3.8’de tahmin edilen denklem sonucuna göre enflasyonun toplam vergi gelirleri ve kukla değişken olan 2008 krizinin vergi gelirleri üzerindeki etkisi farklı değerler almaktadır. Bu bağlamda diğer değişkenler sabitken enflasyon oranı %1 arttığında devletin toplam vergi gelirleri %0.100 artmaktadır. Enflasyon değişkenimizin prob. değeri 0.00 olduğu için %1 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır ve enflasyonun vergi gelirlerine katkısı pozitif olmaktadır. Tablo 3.8’de tahmin edilen denklem sonucuna göre kukla değişenimiz olan K2008 toplam vergi gelirlerinin 2008 krizinde 0.910 olduğunu göstermektedir. 2005-2018 dönemini kapsayan analiz sonuçlarına göre enflasyonun toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisi pozitif olmaktadır. Bunun en temel nedeni ise enflasyon oranlarının 2004 yılından itibaren tek haneli rakamlara düşmesidir. Enflasyon oranlarının tek haneli rakamlarda dalgalı bir seyir izlemesi 2005-2018 dönemi için enflasyonun vergi gelirleri üzerinde negatif etki yerine pozitif etkisinin var olmasına ve devlet açısından enflasyon oranlarının görece yüksek olduğu yıllarda reel anlamda kaybedilen vergi gelirlerinin ilgili dönem için geçerli olmamasını sağlamıştır.

1990-2018 yılları arasını baz alan bu çalışmamız sonucunda elde edilen sonuçlara göre beklentimiz olan enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisi ile bulduğumuz

sonuçlar örtüşmektedir. Toplanan vergi gelirleri nominal olarak yıllara göre artsa da yaşanan enflasyon sebebiyle reel olarak azalmaktadır. Bu durum vergilerin hesaplanması ile tahsil edilmesi arasında yaşanan gecikmelerden kaynaklanmaktadır.

4. TARTIŞMA VE SONUÇ

Enflasyon birçok az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için çok büyük bir sorun teşkil etmektedir. Yaşanan enflasyonist süreç bu ülkelerde sadece ekonomik yaşamı etkilememekte aynı zamanda toplumlarda sosyal kültürel yapılarına etki etmektedir. Bireyler ve firmalar pek çok iktisadi yaklaşımda geçerli olan rasyonel davranma eğilimi içinde ve hem faydalarını hem de karlarını maksimize etme peşindedirler. Bu sebeple birey ve firmalar için ekonomide oluşan fiyat seviyeleri çok önemli olmaktadır. Bireyler için piyasada oluşan fiyat seviyeleri onların tüketim ve tasarruf düzeylerine etki etmektedir. Firmalar içinse karları üzerinde etkili olmaktadır. Piyasada oluşan fiyat düzeylerine devlet açısından bakacak olursak devletin hem gelirleri hem de harcamaları üzerine etkilerinin olduğu bilinen bir gerçektir.

Enflasyonun birçok değişken üzerinde olumlu ve olumsuz etkileri mevcuttur. Bu etkilerden bir tanesi hatta devlet açısından en önemlisi, devletin gelir kaynağı olan ve harcamalarının birincil finansman kaynağı olan vergilerdir. Devlet yapacağı harcamalar için gelir elde etmek zorundadır. Bu harcamalarını finanse etmek için vergilerden yararlanmaktadır. Vergiler ise yine birçok değişkenden etkilenmektedir. Ekonomide oluşan fiyatlar genel düzeyi bu etkileşimin başını çekmektedir. Devlet hem kendi ihtiyaçlarını hem de toplumda yaşayanların ihtiyaçlarını karşılayabilmek için finansman ihtiyacı içine girmektedir. Bu ihtiyaçlar için yöneleceği en temel kaynak vergi olmaktadır. Birçok ülkede farklı vergi yapıları, çeşitleri ve sistemleri yer alsa da buradaki ortak gaye devletin finansman kaynağı açığını kapatmaktır. Devlet birey ve firmalardan kimlerin vergi mükellefi olacağını kimlerin ne kadar vergi ödeyeceğini kanunlarla belirleyerek yasal bir dayanak üzerine oturtturmuştur. Şimdi enflasyonun olmadığı bir ekonomi düşünecek olursak devlet kanunlarla garanti altına aldığı vergiyi hesaplayıp tahsil edecektir. Enflasyonun olmadığı bir hayali ekonomide hesaplanan vergi ile belirli bir süre sonra tahsil edilen vergi arasında herhangi bir değişiklik olmayacaktır. Buna şöyle bir örnek verebiliriz; devlet A kişisi için 100.000TL vergi hesaplamış ve bunu bir yıl sonra tahsil edeceğini bildirmiştir. A kişisi bir yıl sonra bu vergiyi devlete ödemiştir. Bu durumda devletin hesapladığı ile kasasına giren para arasında bir değişiklik yok. Yani devlet vergiyi hesapladığı yılda 100.000 TL ile beş otobüs alabilmekte vergiyi tahsil ettiği yılda da beş otobüs alabilmekte görüldüğü üzere devletin enflasyonun olmadığı bir ekonomide topladığı vergi sonucunda maddi anlamda herhangi bir zararı olmamaktadır. Peki enflasyonun olduğu bir ekonomide devletin

toplayacağı vergi gelirleri ne yönde değişecek? Yüksek enflasyonun oranlarının hüküm sürdüğü bir ekonomide aynı örnek üzerinden gidecek olursak devlet A kişisi için 100.000 TL vergi hesaplamış ve bu vergiyi bir yıl sonra tahsil edecektir. A kişisi vergiyi bir yıl sonra yine 100.000 TL olarak devlete ödemiştir. Fakat burada yüksek enflasyon oranlarının varsaydığımızda devlet vergiyi hesapladığı yılda 100.000 TL ile beş otobüs alabilmektedir. Fakat vergiyi tahsil ettiği yılda aynı para ile iki otobüs alabilmektedir. Verilen bu örnekte görüldüğü üzere enflasyonun varlığı devletin temel finansman kaynağı olan vergi gelirlerini olumsuz yönde etkilemektedir.

Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisinin yönü enflasyon ile bütçe açığı kavramı arasındaki ilişki şeklinde birçok çalışmanın konusu olmuştur. Çalışmalar enflasyonun etkilerini hem devletin geliri hem de gideri açısından incelemiştir. Literatürde Olivera-Tanzi etkisi olarak bilinen enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisi teoremi kimi çalışmalarda teorinin doğruluğunu kimi çalışmalar ise teorinin yanlışlığını sınamıştır. Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisini farklı yöntemlerle analiz eden çalışmalar mevcut olup bu etkinin pozitif yönde olduğu sonucuna varan çalışmalara örnek olarak; Metin(1998), Günaydın(2001), Bayrak ve Kanca(2013) ve Oktayer(2010) gösterilmektedir. Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisinin negatif yönde olduğu sonucuna varan çalışmalara örnek olarak; Egeli(1999), Şen(2003) ve Biçen(2005)'in yaptığı çalışmalar gösterilmektedir.

Farklı yöntemlerle farklı ülkeler için çeşitli çalışmalar bize gösteriyor ki enflasyonun vergi gelirleri üzerinde ya pozitif ya da negatif etkisi olmaktadır. Türkiye'de enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisini EKK yöntemi kullanılarak analiz edilen bu çalışmada enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkinin negatif yönde olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Türkiye için 1990-2018 dönemini kapsayan analiz sonucuyla uyumlu çıkan bir çalışma da Cordoso'nun Brezilya için 1983-1996 dönemini kapsayan çalışmasıdır. EKK yöntemi kullanılarak yapılan bu çalışmada enflasyonun vergi gelirleri üzerinde negatif etkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerin ekonomik sorunları başında gelen enflasyonun etkilediği en önemli değişkenlerden biri vergi gelirleridir. Türkiye ekonomisi üzerinde yapılan bu analizde dikkat edilmesi gereken noktalardan birisi 1994 yılında yaşanan yüksek oranlı enflasyon oranlarına rağmen vergi gelirleri üzerindeki etkisi pozitif olmasıdır. Bunun en önemli nedeni 5 Nisan 1994 kararları neticesinde alınan kararlar sonucu

konulan ek vergilerin toplam vergi gelirlerini enflasyona rağmen artırmasıdır.

Türkiye ekonomisi üzerinde 1990-2018 ve 1990-2005 dönemini kapsayacak şekilde gerçekleştirilen analizler sonucunda; enflasyon oranlarının vergi gelirleri üzerindeki etkisi negatif yönlü olmuştur. 2005-2018 dönemini kapsayan analiz sonucunda ise enflasyonun vergi gelirleri üzerinde pozitif etki meydana gelmektedir. Bunun en temel nedeni ise enflasyon oranlarının tek haneli olarak dalgalı bir seyir izlemesidir. Enflasyon oranlarının tek haneli olduğu ekonomilerde enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi görece zayıf kalmaktadır. Fakat yüksek enflasyon dönemlerinde vergi gelirleri nominal olarak artsa da reel anlamda vergi kayıpları yaşanmaktadır. Bunun gerçekleşmesinin temel nedeni verginin hesaplanması ile toplanması arasında geçen zaman farkının uzun olması ve aynı zamanda vergi sisteminin esnek olmamasından kaynaklanmaktadır. Bura da esneklikten kastedilen vergi sistematığının ekonomide gerçekleşen konjonktürel dalgalanmalara karşı ayak uyduramamasıdır. Vergi yapısının esnek olmayışı ve vergi tahsilatlarındaki gecikmeler nedeniyle yaşanan enflasyon oranlarına bağlı olarak toplam vergi gelirleri olumsuz etkilenmektedir. Sonuç olarak; Türkiye ekonomisinde enflasyonla mücadele programlarının etkinliğinin artırılması, vergi reformlarının gerçekleştirilmesi, esnek bir vergi sisteminin yerleştirilmesi aynı zamanda vergi kayıp kaçakçılığın minimize edilmesi ve en önemlisi verginin hesaplanması ile tahsil edilmesi arasındaki sürenin olabildiğince kısaltılması enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi minimuma indirecektir. Bu nedenle Türkiye’de vergi sisteminin her yönüyle konjonktürel şartlara uygun olarak tasarlanması konumuz açısından çok önem arz etmektedir.

5. KAYNAKLAR

- Abdioğlu, Z., ve Terzi, H. (2009). Enflasyon ve Bütçe Açıkları İlişkisi: Tanzi ve Patinkin Etkisi. *Atatürk Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 23(2), 195-209.
- Adalısoy, Ö. (2007). *Türkiye’de Dolaylı Vergilerin Gelişimi ve Makro Ekonomik Etkileri*. Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli.
- Akdoğan, A. (1995). *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması*. Ankara: Gazi Büro Kitabevi.
- Aksoy, Ş. (1996). *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi* (Dördüncü baskı). İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Aktan, C., Şen, H. (2001). *Ekonomik Kriz: Nedenler ve Çözüm Önerileri*. Yeni Türkiye Ekonomik Kriz Özel Sayısı, 42(2), 1225-1230.
- Alacahan, N. D. (2011). *Enflasyon, Döviz Kuru İlişkisi ve Yansıma: Türkiye The Relationship Between Inflation, Exchange Rate And Pass Through: Turkey*. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 1, 49-56.
- Alıcı, Y. (2002). *Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Enflasyon Üzerindeki Etkisi*. Yüksek Lisans Tezi, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde.
- Alkan, F. (2004). *Enflasyon ve İstikrar Programları*. Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Altıngöz, S. (2011). *Emlak Verisi ve Belediye Gelirleri İçindeki Payı*. Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli.
- Altınışik, İ. (2004). *Türkiye’de Enflasyon Vergi İlişkisi ve Enflasyonun Mikro Düzeydeki Etkileri*. Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Armağan, R. (2007). Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 12(3), 227-252.
- Arslan, M. (2007). *Türk Vergi Sistemi* (Dördüncü baskı). Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Artan, S. (2004). *Enflasyon-Ekonomik Büyüme İlişkisi: Literatür ve Uygulama*. Doktora Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Aydın, E. (2009). *Katma Değer Vergisinde Sorumluluk* (Birinci baskı). İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.
- Aydoğan, E. (2004). 1980’den Günümüze Türkiye’de Enflasyon Serüveni. *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 11(1), 91-110.
- Ayvaz, E. T. (2010). *Türkiye’de Döviz Kurlarındaki Değişme ile Enflasyon Arasındaki İlişki*. Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Başer Kafaoğlu, A. (1979). *Enflasyon Gelişmiş ve Az Gelişmiş Ülkelerde* (Birinci baskı). İstanbul: Tekin Yayın Evi.

- Bayrak, M. ve Kanca, O. C. (2013). Türkiye’de Kamu Kesimi Açıklarının Nedenleri ve Fiyatlar Genel Düzeyi Üzerindeki Etkileri. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 48, 91-111.
- Bıçen, Ö.F., Görüş, M. Ş., & Türköz, K. (2015). Olivera-Tanzi ve Patinkin Etkilerinin Türkiye’de Geçerliliğinin İncelenmesi, *Maliye Dergisi*, 168, 170-185.
- Bilgili, Y. (2016). *Karşılaştırmalı İktisat Okulları* (On dördüncü baskı). İstanbul: 4T Yayınevi.
- Bilici, N. ve Bilici, A. (2013). *Kamu Maliyesi* (Üçüncü baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Birinci, Y. (1989). Enflasyon, Para Politikası ve Stratejileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 47(4), 20-30.
- Bocutoğlu, E. (2012). *Makro İktisat Teoriler ve Politikalar* (Dokuzuncu baskı). İstanbul: Murathan Yayınevi.
- Bolahatoğlu, M. (2018). *Emlak Vergisi ve Türkiye Uygulamasının Değerlendirilmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Branson, W. H. (1995). *Makro İktisat Teorisi ve Politikası*. Çeviren: İbrahim Kanyılmaz. İstanbul: Alfa Basım Yayın Dağıtım.
- Bulutoğlu, K. (1978). *Türk Vergi Sistemi* (Altıncı baskı). İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Cardoso, E. (1998). *Virtual Deficits and The Patinkin Effect*. IMF Staff Papers, 45(4) 619- 646.
- Ceylan, M. (2010). *Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi ve Mali Güç İlkesi Açısından Analizi*. Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi, Sakarya.
- Çidem, Y. (2013). *Enflasyon – Enflasyon Belirsizliği ve Merkez Bankası Bağımsızlığı İlişkisi*. Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat.
- Çiftçi, E. (2015). *Türkiye’de Enflasyon ile Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişki: Ampirik Bir Uygulama*. Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Demir, E. (2018). *Dış Borçların Enflasyon Üzerine Etkisi: Türkiye Örneği (1990-2017)*. Yüksek Lisans Tezi, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın.
- Demirci, Z. (2018). *Veraset ve İntikal Vergisinin Uluslararası Anlaşmalar, Yargıtay ve Danıştay Kararları Çerçevesinde İrdelenmesi*. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 58, 41-56.
- Dinler, Z. (2001). *İktisada Giriş* (Yedinci baskı). Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları.
- Dirimtekin, H. (1989). *Genel İktisat Teorisi* (Birinci baskı). Ankara: Bilim Teknik Yayınevi.
- Durmuş, Y. (2015). *Veraset ve İntikal Vergisi ve Türk Vergi Sistemi İçerisindeki Yeri*. Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

- Edizdoğan, N. (2004). *Kamu Maliyesi* (Sekizinci baskı). Bursa: Ekin Kitabevi.
- Egeli, H. (1999). Gelişmekte Olan Ülkelerde Bütçe Açıkları. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 4, 1-14.
- Eker, A. (1999). *Kamu Maliyesi* (Dördüncü baskı). İzmir: Anadolu Matbaası.
- Ekici, M. (2009). Vergi Gelirlerini Etkileyen Ekonomik ve Sosyal Faktörler. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(30), 200-223.
- Ekici, M. S. (1996). *Kamu Maliyesi*. Şanlıurfa: Kavram Yayınları.
- Eren, E. (2006). *Makro İktisat* (Dördüncü baskı). İstanbul: Avcıol Basın Yayın. Erginay, A. (1986). *Vergi Hukuku* (On İkinci baskı). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Erkuş, M. (2007). *Türkiye’de 1980 Sonrası Dönemde Enflasyonun Önlenmesinde Maliye Politikası Araçlarının Etkinliği*. Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kırıkkale.
- Ertek, T. (2015). *Temel Ekonomi* (Dördüncü baskı). İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Esen, O. (1993). Hiperenflasyon Korkusu ve İstikrar Programları. *Ekonomik Yaklaşım Dergisi*, 4(8), 35-37.
- Feyzullah, M. (2013). *Kamu Harcamaları ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: 1980 Sonrası Türkiye Örneği*. Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Furtun, İ. (2017). Damga Vergisi “Makul Bir Vergi” midir? . *Ankara Barosu Dergisi*, 2, 90-97.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2019, Nisan). Yaralı Bilgiler. 01 Mayıs 2019 tarihinde <https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler> adresinden alınmıştır.
- Genç, F. (2014). *Türkiye’deki Dolaylı Vergilerin Vatandaşlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Kadıköy Örneği*. Yüksek Lisans Tezi, Hasan Kalyoncu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gaziantep.
- Gönül, M. (2008). *Veraset ve İntikal Vergisinde İstisnalar İle Tarifinin Oransal Yapı Açısından Değerlendirilmesi ve Analizi*. Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Günaydın, İ. (2001). Türkiye’de Kamu Kesimi Açıkları ve Enflasyon. *İktisat İşletme ve Finans*, Nisan 2001, 62-77.
- Güngör, A. H. (2006). *Enflasyon Beklentilerinin Oluşum Şeklinin Enflasyon Üzerindeki Etkileri ve Dezenflasyon Programı Uygulamasındaki Sonuçları*. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Gür, S. (2004). *Türkiye’de Vergi Gelirleri ile Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişkinin Uzun ve Kısa Dönemde İncelenmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

- Gürbüz, S. (2015). *Türk Vergi Sisteminde Emlak Vergisi Uygulaması*. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Hanbay, E. (2013). *Özel Tüketim Vergisinin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri*. Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Hasanov, M. (2008). Enflasyon Belirsizliğinin Üretim Üzerindeki Etkileri: Türkiye Örneği. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 9 (2) 2008, 191-206.
- Hatiboğlu, Z. (1999). *Orta Düzey Makro İktisat* (Birinci baskı). İstanbul: Lebib Yalkın Yayınları ve Basım İşleri Aş.
- Heper, F. (1982). *Türkiye’de Servetlerin Vergilendirilmesi*. Eskişehir: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları.
- Hiç, M. (1982). *Para Teorisi*. İstanbul: Ar Yayın Dağıtım.
- Hondroyiannis, G. ve Papapetrou, E. (1997). *Are Budget Deficits Inflationary? A Cointegration Approach*. *Applied Economics Letters*, 4(8), 493-496.
- İşgüden, T. (1982). *Makro İktisat* (Birinci baskı). İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi.
- Karakoç, Y. (2011). *Genel Vergi Hukuku* (Beşinci baskı). Ankara: Yetkin Basım Yayım ve Dağıtım A.Ş.
- Karatay, A. (2013). *Türk Vergi Sisteminde Uzlaşma Kurumu ve Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi*. Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Kepkep, N. (1991). *Enflasyon Kuramlar-Politikalar ve Avusturya Keynesçiliği*. İstanbul: Cem Yayınevi.
- Kırbaş, S. (2003). *Vergi Hukuku* (On Beşinci baskı). Ankara: Siyasal Kitabevi. Kızılot, Ş., Şenyüz, D., Taş, M. ve Dönmez, R. (2008). *Vergi Hukuku* (Üçüncü baskı). Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Maktal, D. (2004). *Türkiye’de Vergi Enflasyon İlişkisi*. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği. (1984). *Katma Değer Vergisi Klavuzu*. İstanbul: Gözlem Matbaacılık.
- Meral, P. (2005). Enflasyon ve Enflasyonun Okuma Alışkanlığına Etkisi. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(19), 309-324.
- Metin, K. (1998). *The Relationship Between Inflation and The Budget Deficit in Turkey*. *Journal Of Bussiness and Economic Statistics*, 16(4). 412-422.
- Mutluer, M.K., Öner, E., ve Kesik, A. (2007). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi* (Birinci baskı). İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Nadaroğlu, H. (1992). *Kamu Maliyesi Teorisi* (Sekizinci baskı). İstanbul: Beta Basıl Yayım Dağıtım.

- Oktar, K. (2008). *Özel Tüketim Vergisi* (Birinci baskı). Ankara: Savaş Kitap ve Yayınevi.
- Oktar, S. A. (2006). *Vergi Hukuku* (İkinci baskı). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Oktar, S. A. (2012). *Vergi Hukuku* (Sekizinci baskı). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Oktay, E. (2002). *Makro İktisat Teorisi ve Politikası* (Üçüncü baskı). İstanbul: T.C. Maltepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Yayınları.
- Oktayer, A. (2010). Türkiye’de Bütçe Açığı, Para Arzı ve Enflasyon İlişkisi. *Maliye Dergisi*, Ocak-Haziran 2010, 158, 431-445.
- Orhan, O. Z., ve Erdoğan, S. (2015). *Para Politikası* (İkinci baskı). Ankara: Umuttepe Yayınları.
- Öçal, T., ve Çolak, Ö. F. (1988). *Para-Banka* (Birinci baskı). Ankara: İmge Kitabevi. Öncel, M., Kumrulu A., ve Çağan, N. (2003). *Vergi Hukuku* (On birinci baskı). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Öncel, M., Kumrulu, A., ve Çağan, N. (2003). *Vergi Hukuku* (Onuncu baskı). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Özbilen, F. N. (2019). *Enflasyon – Vergi İlişkisi ve Türkiye’de Gelir Vergisi Üzerine Genel Bir Analiz (1970-1999)*. Yüksek Lisans Tezi, Iğdır Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Iğdır.
- Özdurak, T. (2015). *Makro İktisat* (Üçüncü baskı). İstanbul: İkinci Sayfa.
- Pala, O. (2018). *Damga Vergisinde Belli Para*. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Parasız, İ. (2003). *İktisada Giriş* (Yedinci baskı). Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Parasız, M. İ. (2007). *Para Teorisi ve Politikası*. Eskişehir: Ezgi Kitabevi Yayınları. Paya, M. M. (1997). *Makro İktisat*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Pehlivan, O. (2018). *Kamu Maliyesi* (Birinci baskı). Trabzon: Ekin Yayınevi. Pirimoğlu, A. B. (1990). *Para Politikası*. Eskişehir.
- Polat, S. (2014). *Çevre Vergisi Bağlamında Motorlu Taşıtlar Vergisi: Türkiye İçin Bir Model Önerisi*. Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Saban, N. (2002). *Vergi Hukuku*. İstanbul: Der Yayınları.
- Samuelson, P.A. (1970). *İktisat*. Çeviren: Demir Demirgil. İstanbul: Menteş Kitabevi. Sarılı, M. A. (2010). *Türk Vergi Sistemi* (İkinci baskı). Ankara: Ümit Ofset Matbaacılık.
- Sugözü, İ. H., Yıldırım, H. & Aydın, H. (2014). Vergi Adaleti Açısından Motorlu Taşıtlar Vergisinin Analizi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 32, 115-128.
- Susam, N., ve Oktayer, N. (2007). Türkiye Ekonomisinde Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız ve Dolaylı Vergiler. *Atatürk Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 2,105-123.

- Süslü, B. ve Baydur, C. (2002). Para İkamesi ve Türkiye'deki Gelişimi. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 27. 93-104.
- Şafak, H. (2013). *Veraset ve İntikal Vergisi ve Türk Vergi Sistemi İçerisindeki Yeri*. Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Şahan, Ö. (2014). *Analiz Maliye* (Üçüncü baskı). Ankara: Monopol Yayınları.
- Şahin, S. (2018). *Türkiye'deki Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin Servet Vergisi Niteliğinin Değerlendirilmesi Üzerine Bir Araştırma: Denizli İli Örneği*. Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Şen, H. (2003). Olivera-Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma. *Maliye Dergisi*, 143, 30-57.
- Şenses, F. (2017). *İktisada Farklı Bir Giriş* (Birinci baskı). İstanbul: İletişim Yayınları.
- Şenyüz, D. (2002). *Türk Vergi Sistemi* (Sekizinci baskı). Bursa: Ezgi Kitabevi Yayınları.
- Şenyüz, D. (2004). *Türk Vergi Sistemi* (Onuncu baskı). Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Şenyüz, D., Yüce, M., ve Gerçek, A. (2018). *Türk Vergi Sistemi* (On beşinci baskı). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Temel, S. (2007). *Enflasyon Hedeflemesinin Türkiye'de Uygulanabilirliği*. Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Topçu, M. (2010). *İşsizlik ve Enflasyon Arasındaki İlişkilerin Analizi: G8 Ülkeleri Üzerine Uygulama*. Yüksek Lisans Tezi, Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyonkarahisar.
- Torun, M., & Karanfil, M. (2016). 1980-2013 Dönemi Türkiye Ekonomisinde Enflasyon ve Faiz Oranı Arasındaki İlişki. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 14(27), 473-490.
- Tosuner, M., Arıkan, Z., ve Yereli, A.B. (2002). *Türk Vergi Sistemi* (Yedinci baskı). İzmir: İlkem Ofset.
- Tuncer, S. (1983). *Vergi Uygulamaları* (Dördüncü baskı). İstanbul: Ar Basım Yayın ve Dağıtım Aş.
- Turhan, S. (1993). *Vergi Teorisi ve Politikası* (Beşinci baskı). İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği (2012). *Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları*. Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği, No: TÜSİAD-T/2012-10/532
- Türk, İ. (1999). *Kamu Maliyesi* (Üçüncü baskı). Ankara: Turhan Kitabevi Basım Yayın.
- Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası (2004). *Enflasyon*. Ankara: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası.
- Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası (2013). *Enflasyon ve Fiyat İstikrarı*. Ankara: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası Yayını.

- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (2019). *Mevzuat Sirküleri: 2019 Yılında Uygulanacak Veraset ve İhtikal Vergisi Tarifesi ve İstisna Tutarları*. TÜRMOB, 02.01.2019/15-2.
- Uluatam, Ö. (1998). *Makro İktisat* (Dokuzuncu baskı). Ankara: Savaş Yayınları. Ünsal, M. E. (2005). *Makro İktisat* (Altıncı baskı). Ankara: İmaj Yayıncılık.
- Yalçın, D. (2006). *İktisadi ve Mali Etkileriyle Türkiye’de Enflasyon Muhasebesi*. Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Yamak, R., ve Köseoğlu, M. (2012). *Uygulamalı İstatistik ve Ekonometri* (Altıncı baskı). Trabzon: Bilim Teknik Yayınevi.
- Yavuz, V. (2018). *Enflasyon ve Vergi Arasındaki İlişki: Türkiye Üzerine Bir Uygulama (1987-2017)*. Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Yıldırım, K., Karaman, D., ve Taşdemir, M. (1999). *Makro Ekonomi* (On üçüncü baskı). Eskişehir: Seçkin Yayıncılık.
- Yıldırım, K., ve Karaman, D. (1999). *Makro Ekonomi-Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı*, Yayın No:145. Eskişehir.
- Yılmaz, K. (2005). *Türk Vergi Hukuku* (Dördüncü baskı). Ankara: Ce Ka Yayınları.
- Zeytinoğlu, E. (1976). *Genel Ekonomi* (Beşinci baskı). İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi.

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı Soyadı : Caner ÇATALOK

Doğum Yeri ve Tarihi : Kırıkkale/ 01.05.1991

Eğitim Durumu

Lisans Öğrenimi : Gazi Üniversitesi/ İ.İ.B.F/ İktisat

İş Deneyimi

Müşteri Temsilcisi (2014-2016) Netcall Center, Yenimahalle\ Ankara

Servis Görevlisi (2018-Devam Etmekte) Türkiye Halk Bankası Anonim Şirketi,
Beyoğlu\ İstanbul

İletişim

E-posta Adresi : caner.7109@gmail.com/ Caner.Catalog@halkbank.com.tr

Tarih : 15.06.2019