bilimevi

iktisat

ÜÇ AYLIK EKONOMİ SİYASETİ ve KÜLTÜRÜ DERGİSİ • OCAK-ŞUBAT-MART 2018 • SAYI 1 • FİYATI 15 TL



DAVRANIŞSAL İKTİSATA RASYONEL BİR BAKIŞ

Türkiye'de Büyüme ve İstihdam İlişkisi: 2005 - 2016 Dönemi **s.10**
Vergileme Sürecinin Ekonomi Politiği **s.28**
İslâmi Hisse Senedi İzleme Teknikleri: Tasviri Bir Yaklaşım **s.50**
Kar Payı ve Mevduat Faizi İlişkisinde Neden ve Sonuçlar **s.70**
İslâm İktisat Düşüncesinde Servet, Paylaşım ve Yoksulluk **s.92**

iktisat

YIL: 1 SAYI: 1
OCAK - ŞUBAT - MART 2018
ÜÇ AYLIK EKONOMİ SİYASETİ ve KÜLTÜRÜ DERGİSİ
Süreli Yayın

Bilimevi Basın Yayın A.Ş. 2018

GENEL YAYIN YÖNETMENİ
Mehmet Lütfi ARSLAN

BİLİMEVİ BASIN YAYIN A.Ş. ADINA
İMTİYAZ SAHİBİ VE SORUMLU YAZI İŞLERİ MÜDÜRÜ
Ömer DİKBAŞ

KREATİF DİREKTÖR
Eyüp KOÇAK

YAYIN KURULU
Prof. Dr. Ahmet Faruk AYSAN
Prof. Dr. Mustafa ÇELEN
Prof. Dr. Gülfettin ÇELİK
Prof. Dr. Muhittin KAPLAN
Doç. Dr. Faruk BAL
Doç. Dr. Hüseyin KAYA
Doç. Dr. Mehmet Lütfi ARSLAN

SEKRETERYA
Yrd. Doç. Dr. Bilal ÇANKIR
Arş. Gör. Ahmet Ekrem KAYA

BASKI - CİLT
Erkam Yayın San. ve Tic. A. Ş.

ADRES
PK 15 Üsküdar - İSTANBUL

İLETİŞİM
T: 0216 339 45 45 - Faks: 0216 339 45 49
www.biktisat.com
info@biktisat.com

ISSN
2602-4861

ABONELİK
Yıllık: 60 TL
T: 0216 339 45 45

Bu dergide yer alan yazı, makale, fotoğraf ve illüstrasyonların telif hakları Bilimevi Basın Yayın A.Ş.'ye aittir.
Elektronik ortamlar da dahil olmak üzere Bilimevi Basın Yayın A.Ş.'nin yazılı izni olmadan kullanılamaz.

İÇİNDEKİLER

MAKALE

Türkiye'de Büyüme ve İstihdam İlişkisi: 2005-2016 Dönemi 10
Doç. Dr. Hüseyin KAYA - Arş. Gör. Yasir KÜÇÜKŞAHİN

MAKALE

Vergileme Sürecinin Ekonomi Politiği: Son Vergisel Düzenlemeler Üzerine Bir Değerlendirme 28
Prof. Dr. Mustafa ÇELEN

MAKALE

İslâmi Hisse Senedi İzleme Teknikleri: Tasvîri Bir Yaklaşım 50
Arş. Gör. Mevlüt CAMGÖZ

MAKALE

Kar Payı ve Mevduat Faizi İlişkisinde Neden ve Sonuçlar 70
Doç. Dr. Etem Hakan ERGEÇ - Prof. Dr. Mehmet ASUTAY

MAKALE

Şeybani'nin Kitabu'l - Kesb'i ve İslâm İktisat Düşüncesinde Servet, Paylaşım, Yoksulluk 92
Doç. Dr. Faruk BAL

MAKALE

Küreselleşme Bağlamında Uluslararası Göç Teorisinin İşçi Dövizleri Üzerinden Ekonomi - Politik Sonuçları .110
Yrd. Doç. Dr. Abdurrahman BABACAN

MAKALE

Davranışsal İktisat ve Tüketici Davranışları 122
Doç. Dr. Dursun YENER

İKTİBAS

Davranışsal İktisat 136
Sendhil MULLAINATHAN - Richard H. THALER

YORUM

Thaler Neden Önemli: Davranışsal İktisada Rasyonel Bir Bakış 156
Euston QUAH - Christabelle SOH - Jonathan TAN

KİTAP

Kadı Sicillerindeki Ekonometri 156
Emre ÖZER

KİTAP

Her Şeyin Evrimi Ya da Kitabı 160
Philip R.P. COELHO

KİTAP

Dürtmenin Liberalcesi 164
Fatih KAZANCI

KİTAP

ABD'nin Büyüme Hikâyesi 164
Akansel YALÇINKAYA

SORUŞTURMA

2018 Yılında Türk Ekonomisi Ne Olacak? 172
Prof. Dr. Murat YÜLEK - Prof. Dr. Erhan ASLANOĞLU - Prof. Dr. Ege YAZGAN - Prof. Dr. Halit YANIKKAYA

iktisat

Vergileme Sürecinin Ekonomi Politiği: Son Vergisel Düzenlemeler Üzerine Bir Değerlendirme

Prof. Dr. **Mustafa Çelen**

Özet

Vergilemenin iktisadi bir olgu olduğu ve teknik süreçler içerisinde şekillendiği kabul edilir. Bu genel kabulün ders kitaplarına kadar yansıdığı düşünüldüğünde, tartışmasız bir gerçek olduğu yanılgısı ortaya çıkabilmektedir. Hem tarihsel açıdan hem de reel güç ilişkileri bakımında dikkatlice bakıldığında, vergilemenin siyasi yönü kaçınılmaz olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergilemenin tamamen iktisadi ve teknik bir kavram gibi algılanması, bu kavramın siyasi ve güç ilişkilerine dönük yüzünün belli ölçüde perdelenmesine yol açabilmektedir. Hiç şüphesiz vergilemenin iktisadi yönü ve vergileme tekniği uzmanlığı gerektirdiği inkâr edilemezse bile vergileme yapılırken sadece etkinlik sağlama kaygılarına göre hareket edildiğini söylemek de güçtür. Vergileme sürecinde iktisadi etkinlik sağlama kaygılarından öte siyasi güç temerküzünü mümkün kılma amacı daima ön plana çıkmaktadır. Bu makale son torba kanunla (7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun) yapılan vergisel düzenlemelerin ekonomi politik yönünü tasarı sürecinden kanunlaşma sürecine kadar incelemeyi amaç edinmektedir. Ayrıca yapılan vergisel düzenlemelerin seçmenler, mükellefler, sosyo-ekonomik gruplar üzerindeki etkileri ve bunların tepkileri Kamusal Tercih Yaklaşımı çerçevesinde ortaya konulmaya çalışılacaktır.

iktisat

Political Economy Of Taxation Process: An Assessment On The Last Tax Amendments

Prof. Dr. **Mustafa Çelen**

Abstract

It is accepted that taxation is an economic phenomenon and shaped in technical processes. In fact, this is a illusion. When we look carefully both historically and real power relations, the political aspect of taxation inevitably is emerged. The perception of taxation as a completely economic and technical concept can lead to a certain degree of concealment of the face of this concept towards political and power relations. Undoubtedly taxation cannot be evaluated only in terms of economic efficiency. In taxation process, beyond the concerns of providing economic efficiency, the aim of accumulation of the power of political force always comes to the forefront. This article aims to examine the law making process of the last tax amendments (Law No. 7061 on the Amendment of Certain Tax Laws and Some Other Laws) from the political economy perspectives. In addition, the effects of the tax amendments on voters, taxpayers, socio-economic groups and their reactions will be explained the framework of the Public Choice Approach.

1. VERGİLEMENİN EKONOMİ POLİTİĞİ

Siyasi iktidarın vergi alma konusundaki meşruiyet ihtiyacı, vergileme kararlarının yürütme dışında temsil yetisi olan yasama organlarının ortaya çıkışına zemin hazırlamıştır. Günümüzde modern demokrasilerde vergileme kararları siyasi iktidarca oluşturulan yürütme tarafından değil temsili demokrasi tarafından şekillendirilen yasama meclisleri tarafından verilmektedir.

Vergi kanun tasarıları teorik planda vergi artışı veya vergi azalışı içerebilir. Vergi azalışı içeren tasarı sayısı azdır ve fonksiyonel amaçlıdır.[2] Diğer bir ifade ile arızi bir duruma tekabül eder. Ayrıca vergilerin azaltılması, hem vergileri azaltan siyasi iktidarın hem de vergi yükü azalan toplumun kısa vadeli çıkarına hizmet ettiği için herkes tarafından tercih edilebilir. Bu nedenle politik olarak dirençle değil taleple karşılanır, en sert muhalefet yapan partilerin bile bu tür tasarıları desteklediği gözlemlenmektedir. Tabii ki bu durum, vergi yükünün topluma adaletli dağıldığı ve vergi indiriminin mevcut yapıda bütün sosyal sınıflara eşit ölçüde yansıdığında geçerlilik taşımaktadır. Aksi halde, vergi indiriminde seçici davranıldığı ve belirli sosyal sınıfların vergi yükü azaltılırken diğerlerinin değiştirilmediğinde, bu sosyal sınıflar arasında nispi bir vergi yükü aktarımı meydana geldiği unutulmamalıdır. Gerçekleşen durum politik bir tercihi de içermektedir. Siyasi iktidarın her vergisel kararında olduğu gibi indirim kararlarında da kendine oy veren kitleleri ve sosyal sınıfları kollaması söz konusu olabilmekte, diğer bir ifade ile vergi indiriminin yararı kendi siyasal ve sosyal tabanına nispi olarak daha çok yansıyabilmektedir.

Tarihsel olarak bakıldığında kamu harcamalarının sürekli artış trendine sahip oldukları görülmektedir. Böyle olunca vergi kanun tasarıları ya yeni vergilerin konulmasını ya da mevcut vergilerin arttırılmasını içermektedir. Yeni vergilerin konulması veya mevcut vergilerin arttırılması hem bu kararı alacak siyasi otoritenin hem de vergi ödeyecek toplumsal kesimlerin istemediği, arzu etmediği bir durumdur. Bu nedenle yeni vergi konulması veya mevcut vergilerin arttırılması, siyasi iktidarlar tarafından kamu harcamalarının ve bütçe açıklarının finansmanında iste(n)meden başvurulacak bir çare olarak görülebilmektedir. Dolayısıyla böyle bir uygulamaya gidilmesi, iktisadi rasyonaliteye uygun olsa bile siyasi rasyonaliteye ters düşebilmektedir. Onun için kısa vadeli çıkarlarını ön plana alan, oportünist (fırsatçı), miyop siyasi iktidarlar bu uygulamadan kaçınabilmektedirler. Çünkü vergi yükündeki artış, bunun karşılığında belli ölçülerde kamu hizmeti üretilse bile, genelde toplumun özelde ise vergi mükelleflerinin harcanabilir gelirini ve refahını azalttığı için, siyasal tepkiye yol açabilmektedir.

Her politikacı ve siyasal partinin temel amacı politika tercihlerini uygulayabilmek için iktidar olabilmek, iktidardaysa iktidarda kalabilmektedir. Bunun temel şartı iktidara gelebilmek için

2 Vergi azaltımı içeren kanun tasarıları mali (fiscal) değil fonksiyonel amaçlı ve genelde süreli/geçicidir. Bu amaç toplam talep eksikliğinin ortaya çıktığı ekonominin daralma süreçlerinde karşımıza çıkar ve Keynesyen genişletici politikaların bir unsur olarak değerlendirilebilir.

seçmen kitlesini genişletmek, iktidardaysa en azından seçmen kitlesini koruyabilmektir. Seçmenlerin aynı zamanda vergi mükellefi oldukları durumda siyasal ilişki ile vergileme arasındaki bağın kurulduğu gözlenmektedir. Seçmenlerin vergi mükellefi oldukları bir yapıda[3] vergilenmenin politik maliyetlerinin ortaya çıkması söz konusu olabilmektedir. Diğer bir ifade ile vergi yükünün siyasi iktidar tarafından arttırılması, siyasi iktidarların oy kaybına veya iktidarı kaybetmelerine yol açabileceği için vergileme kararlarının stratejik bir biçimde alındığı görülmektedir. Böyle olunca siyasi iktidarlar, vergi yükü artışına yol açacak kararlar almamaya ya da bu kararlardan kaçınamıyorlarsa vergi yükü artışında kendi siyasi ve sosyal tabanlarının etkilenmemesine veya en az düzeyde etkilenmesine çalışırlar. Bunun anlamı, vergi artışından doğacak yükün kendi siyasi tabanı dışındaki sosyal ve siyasal gruplara aktarılmasıdır.

Muhalefet partilerinin vergi yükünü arttırıcı kanun teklifinde bulundukları genelde görülmez. Çünkü vergi yükünü arttırıcı kanun teklifleri, zaten muhalefette olan, iktidar olabilmek için gerekli seçmen desteğine sahip olamayan partilerin seçmen desteğini daha da azaltacaktır. Aynı zamanda vergi yükü arttırıcı tekliflerin kabul edilmesi halinde, bu vergi gelirlerinin siyasal iktidar tarafından daha fazla kamu hizmeti üretmek amacıyla kullanılacağı ve sonuçta mevcut siyasi otoritenin iktidarını daha da sağlamlaştıracağı sonuçlar doğuracağı öngörülür. Bu nedenle muhalefet partilerinden toplumun vergi yükünü attıran tekliflerde bulunması beklenemez. Muhalefet partilerinin daha çok vergi yükünü azaltıcı ya da iktidar partisinin seçmen kitlesi üzerine kaydırıcı yasa tekliflerinde bulunduğu gözlenebilir.

Siyasal iktidar olabilmek ya nispi ya da mutlak olarak seçmen kitlesinden en çok oyu almayı gerektirir. Bu nedenle vergi yükü artışının kendi seçmen tabanı ötesindeki kitlelere yansıtılması, toplumun geneline göre azınlıkta kalan[4] bir topluluğa aktarılması anlamına gelmektedir. Arttırılan vergi yükünün ağırlığı bazen sadece bu kesimlerce taşınabilecek düzeyin ötesinde olabilmektedir. Özellikle muhalefete taban oluşturan sosyal ve siyasal sınıfların nispi olarak darlığı ve yükteki artışın meydana getirebileceği vergi kaçırma, vergiden kaçınma ve vergiyi yansıtabilme potansiyelleri siyasal iktidarların istemese bile kendi cari ve potansiyel seçmenlerini vergilemesine yol açabilmektedir. Kendi tabanını vergilemek zorunda kalan siyasi iktidarların seçmen tepkilerinden kaçınmak için başvurdukları diğer bir yol ise, vergi yükü artışının tabanları tarafından hissedilmeyecek veya en az hissedilecek şekilde, çeşitli vergileme teknikleri kullanılarak dizayn edilmesidir. Bu tekniklerin en önemlisi vergi artışlarının gelir, kurumlar ve servet vergileri gibi doğrudan vergilerle değil katma değer, özel tüketim gibi dolaylı vergiler yoluyla yapılmasıdır.

Çünkü dolaylı vergilerde verginin kanuni mükellefleri satıcılar olsa bile iktisadi mükellefleri tüketicilerdir. Yansıtma mekanizmasının dahilinde vergi yükü nihai tüketici tarafından taşın-

3 Her seçmenin aynı zamanda vergi mükellefi olması her zaman ve her ülkede karşılaşılan bir durum olmayabilir. Bu nedenle seçmen mükellef örtüşmesinin gerçekleşmediği ülkelerde vergilemenin siyasi maliyeti ve getirisi arasında fark ortaya çıkması söz konusu olacaktır.
4 En azından nispi olarak.

mak zorunda kalmaktadır. Ürünler ve hizmetler dolaylı vergi dahil fiyat üzerinden piyasaya sunulduğundan tüketiciler malın veya hizmetin fiyatı ve vergisini ayrı ayrı olarak algılayamamaktadır. Bu nedenle vergi fiyatın içerisine gömülü olduğunda, diğer bir ifade ile nihai fiyat vergi dahil olarak sunulduğundan, dolaylı vergi artışları tüketiciler tarafından vergi artışı olarak değil, fiyat artışı olarak hissedilebilmektedir. Özellikle enflasyonun yüksek ve süreğen olduğu gelişmekte olan ülkelerde vergi artışından bağımsız olarak fiyat artışları tüketiciler tarafından alışılmış bir olgu olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu algının varlığı vergi artışlarından kaynaklanan fiyat artışları için uygun bir zemin hazırlamaktadır. Böylelikle vergi artışları nedeniyle meydana gelen nihai fiyat artışları kanıksanmakta, vergi artışı olarak değil de fiyat artışı olarak algılanmaktadır. Normalde vergi artışı olarak hissedildiğinde toplumsal ve siyasal tepkilere neden olabilecek bu durum ortadan kalmakta, siyasal iktidara yöneltilecek vergi kaynaklı hoşnutsuzluklar, enflasyon gibi olgular üzerinden normalleştirilmektedir. Dolaylı vergilerin etiketlerde ayrıca gösterilmeyip fiyat içerisine gizlenerek, verginin iktisadi mükelleflerine hissettirmeden ve siyasi, iktisadi ve sosyal tepkilere yol açılmadan alınmasına literatürde **mali anestezi etkisi** denilmektedir.

Yukarıda anlatılan süreçler dahilinde dolaylı vergilerin alınması, siyasi iktidarların vergilemeye karşı reaksiyonları minimize ederek, kendi siyasal ve sosyal tabanını bile vergilemesine izin vermektedir. Böylelikle herhangi bir siyasal maliyete katlanmadan vergi mükellefi kitlesini genişletebilmesine imkân tanımaktadır. Bunun sonucunda ise, artan finansman kabiliyetine binaen hem miktar hem de çeşit olarak daha fazla kamu hizmeti üretebilmekte ve daha fazla seçmen kitlesine ulaşabilme imkânına kavuşabilmektedir. Bu nedenle siyasi rasyonalite gereği vergi artışlarından kaçınan, seçmen kitlesine vergi yükü artışlarını yansıtmamaya çalışan iktidarların, iktisadi rasyonaliteden kopmadan, dolaylı vergiler yardımıyla kendi tabanına daha fazla kamu hizmeti sunması mümkün olabilmektedir.

Mali anestezi (uyuşturma) etkisi yardımıyla siyasal iktidarlara sunulan, dolaylı vergi yükünün sürekli ve yüksek oranda arttırılabilmesi imkânı, sınırsız bir imkân değildir. Gerek Katma Değer Vergisi (KDV) gibi genel tüketim vergileri, gerekse ÖTV gibi özel tüketim vergilerinde vergi yükünün arttırılabileceği mali bir sınırdan söz edilebilir. Sınırlar zorlandığında kaçakçılığın artması gibi bir sonuçla karşılaşılabilmektedir. Bunun en iyi örneğini ülkemizdeki sigara üzerindeki dolaylı vergi yükü ve kaçakçılık oranlarında gözlemek mümkündür. Türkiye'de paket sigara üzerindeki vergi yükü, fiyatına bağlı olarak yaklaşık yüzde 80 ile 90 arasında değişmektedir.[5] Bunun kaçakçılık oranlarına da yansıdığı gözlenmektedir.[6] Bu veriler dâhilinde mali anestezi etkisine rağmen dolaylı vergilerde bile, vergilemenin mali sınırına ulaşılması ve vergi baskısının hissedilmesi gündeme gelebilmektedir.

Dolaylı vergi alternatifi kullanılsa bile, kamu harcamalarındaki artışın yeterince karşılanama-

5 Hasan Aykın, "Bir Paket Sigaranın Yüzde Kaçı Vergi? Sigaradaki Vergi Yükü Nasıl Hesaplanır?
https://vergidosyasi.com/2017/04/08/sigarada-vergi-orani-bir-paket-sigaraya-odenen-vergi-sigara-vergisinin-hesaplanmasi/ (15.12.2017)
6 Kaçak sigara oranı 2014 yılında yüzde 20'lere kadar çıkmış, özellikle güneydoğu ve doğudaki sınır illerindeki sigara tüketimi içerisindeki kaçak sigara payı, vergilendirilmiş legal sigaranın payını geçmiştir. Etkin polisiye tedbirlerin alınması ile günümüzde bu oran Türkiye genelinde yaklaşık yüzde 10'lara çekilebilmiştir.

dığı, finansman açıklarının kontrol altına alınamadığı ve bunun mali/iktisadi istikrarı tehdit ettiği durumlarda, siyasi iktidarların vergilemenin kısa vadeli politik maliyetlerine katlanıp, dolaysız vergi artışlarına gidebildiği özel durumlarla da karşılaşılabilmektedir. Burada iktisadi rasyonalitenin siyasi rasyonaliteden daha belirleyici olduğu gibi bir yoruma gidilebilir. Seçimle gelen siyasi iktidarların iktisadi rasyonaliteyi siyasi rasyonalitenin önüne aldıkları sıklıkla gözlenen bir durum değildir. Çünkü siyasal partilerin iktidarın kaybettikten sonra sağlayabildikleri ekonomik istikrarın kendi kazanç hanelerine değil rakip partilerin kazanç hanelerine yazılacağı açıktır. Bu nedenle siyasi partilerin kendi aleyhlerine, rakiplerinin lehlerine davranış kalıbı geliştirmelerini beklemek çok da gerçekçi bir yaklaşım olmaz. O zaman hangi güdüyle, siyasi iktidarların politik maliyetini bile bile dolaysız vergileri arttırmak yoluyla mali/ekonomi istikrarı sağladıkları sorusuna cevap aramamız gerektirmektedir.

Bu güdü siyasi iktidarların uzun dönemli politik çıkarlarının kısa dönemli politik çıkarlarına baskın gelmesidir. Diğer bir ifade ile politik rasyonalitenin baskınlığı burada da çalışmakta, sadece siyasi iktidar, kısa vadeli politik çıkarları ile uzun vadeli politik çıkarları arasında bir ödünleşime (trade off) gitmektedir. Siyasi iktidar, uzun vadeli politik çıkarlarını ön plana alarak, kısa vadeli politik çıkarlarından taviz vermektedir. Her siyasi iktidarın böyle bir tercihte bulunması beklenemez. Böyle bir tercih, ancak siyasi iktidarın politik ufku, uzun vadeli bakış açısı ve siyasi özgüvenine bağlı olarak gelişebilir. Özellikle yakın farkla seçim kazanan veya koalisyon şeklinde kurulan hükümetlerin böyle bir politik ufka, uzun vadeli bakış açısına ve siyasi özgüvene sahip olmalarını beklemek gerçekçi olmaz. Bu tür siyasi iktidarların, genelde kısa vadeli, miyop ve çoğunlukla da oportünist/fırsatçı politik davranış kalıpları gösterdiği, kısa vadeli çıkarlara uzun vadeli çıkarları tercih ettiği gözlenmektedir. Böyle olunca iktidarda kalabilmek adına mali/iktisadi istikrarın çok kolay feda edilebildiği, uzun vadeli toplumsal refahtan ve potansiyel büyüme oranından taviz verilebildiği ifade edilebilir.

Ülkenin ve toplumun uzun vadeli çıkarları için, kısa vadeli politik maliyetlerine rağmen çok kolay vergileme kararları alabilen siyasal iktidarlar ise, daha çok en yakın siyasal rakiplerine nazaran uzak ara önde olan, toplumsal legalitesi ve kabul edilebilirliği yüksek, seçmenleri ile organik ve duygusal ilişkiler kurabilen, seçmenlerini kısa vadeli maliyetler konusunda ikna edebilen siyasal iktidarlardır. Bu iktidarların seçmen davranışlarını kolayca yönlendirebildikleri, seçmenlerinin dönemler arası (intertemporal) çıkarlarını optimal bir dengeye oturtabildikleri ve böylelikle siyasal sistem içinde hakim parti konumuna gelebildikleri görülmektedir. Hakim parti; yarışmacı demokratik siyasal sistem içinde toplumsal talepleri doğru okuyup, bunlara uygun uzun dönemli politikalar üretebilen ve bunun sonucu olarak uzun sürede tek başına iktidar olabilen partileri ifade edebilmek için kullanılmaktadır. Genelde hakim partilerin, vergilemenin kısa dönemli politik maliyetlerine nazaran uzun vadeli getirilerini tercih edebildikleri gözlemlenmektedir.

---

http://www.hurriyet.com.tr/sigarada-kacak-yuzde-20ye-devletin-kaybi-3-milyar-tlye-dayandi-23757001

2. VERGİLEMEDE KARAR ALMA VE YASAMA SÜREÇLERİ

Vergilemede hukuki karar alma ve yasama süreci vergi kanunu tasarı/tekliflerinin hazırlanması ile başlar. Vergileme yetkisinin modern demokrasilerde yasamada olduğu gerçeği, yasama süreçlerinin aynı zamanda vergileme süreçlerinin bir parçası haline gelmesi sonucunu doğurmaktadır. Vergi kanunun hazırlanma şekli, bütçe kanunu hariç herhangi bir kanunun hazırlanma şeklinden farklı değildir. Ülkemizde kanun önerme yetkisi Bakanlar Kuruluna ve milletvekillerine verilmiştir. Kanun yapma usulü bakımından Bakanlar Kurulu tarafından hazırlanan kanun önerisine kanun tasarısı, milletvekilleri tarafından hazırlanan kanun önerisine ise, kanun teklifi denilmektedir. Vergi kanun önerileri Bakanlar Kurulu tarafından hazırlanan tasarılardan oluşur. Milletvekillerinin kanun teklifi hazırlayıp bunun Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) Başkanlığı'na sunmaları sık görülen bir uygulama değildir.

Bakanlar Kurulu tarafından hazırlanan kanun tasarıları gerçekte ilgili bakanlık tarafından şekillendirilmektedir. Vergi kanun tasarılarında ilgili bakanlık Maliye Bakanlığı'dır. Maliye Bakanlığı'nda vergi tasarıları teknokrat ve bürokratlar tarafından nispeten sınırlı siyasi etki ile iktisadi rasyonalite ve vergileme teknikleri ön planda tutularak hazırlanır. Vergi kanunu hazırlama sürecinde iktisadi rasyonalitenin politik rasyonalitenin önünde olduğu tek aşama, tasarı aşamasıdır. Tasarı hazırlanırken önümüzdeki bütçe dönemlerindeki kamu harcaması ve bütçe açığı hedefi göz önünde bulundurularak bu finansman ihtiyacının hangi vergi ve benzeri kaynaklardan[7] nasıl ve hangi nispette karşılanacağı sorusuna cevap aranır. Bu süreçte Maliye Bakanlığı'nın ilgili birimlerinden[8] teknik destek alınır.

Maliye Bakanlığı'nca hazırlanan vergi tasarısı öncelikle harcama artışı öngörülerine bağlı olarak gelir ihtiyacını belirlenmesi ve bu ihtiyacın hangi vergilerden karşılanması üzerine yoğunlaşır. Vergi tasarılarında artışı öngörülen vergilerin tahakkuk tahsil süreleri, yansıma düzeyleri, dolaylı vergi artışları söz konusu ise mal ve hizmetlerin talep, arz ve gelir esneklikleri gibi birçok unsurun da dikkate alınması gerekir. Mali amaç ve gelir ihtiyacının aciliyeti söz konusu olduğunda bürokrasinin sadece vergi artışına odaklandığı, diğer önceliklerin ikinci plana atılabildiği de gözlenebilmektedir.

Vergi tasarısını hazırlayan Maliye bürokrasisinin, toplumsal sınıfların politik taleplerine karşı diğer bürokrasi unsurlarına nazaran nispeten dirençli olduğu söylenebilir. Eğer bakan da bu bürokrasinin içerisinde yetişmiş biri ise (Maliye kendi bürokrasisinden en çok bakan çıkaran bakanlıklardan biridir) mevcut tasarının teknik düzeyinin daha da kuvvetli olabileceği, politik etkilerin sınırlı düzeyde yansıyacağı ifade edilebilir. Bakanlık tarafından hazırlanan bu tasarının Bakanlar Kurulu'na sunulması ile gerçek anlamda siyasal etkiye açık olma süreci başlar.

---

7 Burada benzeri kaynaklar olarak, resim harç gibi konması, (Kanunun Bakanlar Kuruluna verdiği yetkinin ötesinde) değiştirilmesi ve kaldırılması yasama yetkisine tabi kamusal ödentilerden söz edilmektedir. İdari kararlar ile arttırılabilen kamu gelirleri (KİT malları fiyatları, idari cezalar gibi) bu sürecin dışındadır.
8 Strateji Geliştirme Müdürlüğü, Gelir Politikaları Müdürlüğü, Baş Hukuk Müşavirliği ve Muhakemet Genel Müdürlüğü, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı gibi.

Yürütme organı olarak Bakanlar Kurulu ve Başbakan parlamentoda çoğunluğa sahip tek bir partinin temsilcilerinden oluşuyor ise bu partinin siyasal görüşüne, sınıfsal, sosyal, kültürel tabanına göre tasarının üzerinde düzeltmeler ve revizyonlar yapılması gündeme gelebilir. Bakanlar kurulundaki güç ilişkilerine bağlı olarak bazen tasarının öncelikle Başbakan'a sunulması, onun öngördüğü değişiklikler sonrasında Bakanlar Kurulunun önüne gelmesi söz konusu olabilmektedir.

Parlamenter demokrasilerde iktidar partileri, ideolojik eğilimleri baskın partilerden ziyade geniş tabanlı kitle partilerinden meydana gelmektedir. Kitle partileri ise içerisinde farklı sınıf ve toplumsal kesimleri barındırabilmektedir. Bu partilerin milletvekilleri ve bakanları arasında sendikacı, iş adamı, meslek odası mensubu, çiftçi v.b. gibi birçok kesimin temsilcileri bulunabilmektedir. Böyle olunca iktidar partisinin vergi tasarısının yeknesak bir içeriğe sahip olması, Bakanlar Kurulu'na sunulması ile birlikte değişebilecektir. Çünkü Bakanlar Kurulu üyelerinin siyasal önceliklerine göre hükümet tasarısının iç tutarlılığının bozulması, birbiri ile uyuşmayan vergisel talepleri içermesi söz konusu olabilmektedir. Sonuçta Bakanlar Kurulu'nda belirli bir uzlaşma ile çıkan tasarı Yasama Meclisi'ne gönderilmektedir.

Sunulan vergi kanun tasarıları, siyasi iktidarın/yürütmenin talebinin yasamaya iletilmesi şeklinde de değerlendirilebilir. Tasarı, yasama meclisi başkanlığınca, ilgili komisyona incelenmek üzere gönderilmektedir. TBMM'de vergileme ile ilgili ana ihtisas komisyonu Plan ve Bütçe Komisyonu'dur. Bu komisyon, Bakanlar Kurulu'na nazaran konunun uzmanlarınca oluşturulan, her partinin yasama meclisindeki nispi temsili dikkate alınarak belirlenen üyelerden meydana gelmektedir.

Tek parti iktidarı mevcut ise, diğer bir ifade ile meclis çoğunluğu bir parti tarafından temsil ediliyor ise, Plan ve Bütçe Komisyonu'nda çoğunluk iktidar partisi tarafından temsil edilmekte ve komisyon başkanı da bu partiden olmaktadır. Plan ve Bütçe Komisyonu'nda tartışılarak tasarıya netlik kazandırılmaya çalışılır. İktidar partisi üyelerinin bazen kendi içerisinde siyasal, sosyal ve sınıfsal güç dengelerine göre değişiklik yapılabileceği gibi, bazen de muhalefet partilerinin teknik düzeydeki talepleri göz önüne alınabilmektedir. Eğer tasarıda-

Şekil 1 Vergi Tasarısının Kanunlaşma Süreci



ki maddelerin değerlendirilmesi daha da uzmanlık gerektiriyor ise, alt komisyonların kurulması ilgili maddelerin burada incelenerek komisyona ve nihayetinde genel kurula gönderilmesi gündeme gelebilecektir.

Komisyon aşaması, meclis dışı muhalefet ve güç odaklarının da sürece dâhil olduğu aşama olarak değerlendirilebilir. Özellikle baskı grupları; sivil toplum kuruluşları, sanayi ve ticaret odaları, meslek odaları, sendikalar, iş adamı dernekleri ve hatta lobilerin talep ve isteklerini tasarı içerisine koyma çabaları bu aşamada gözlenebilmektedir. Baskı gruplarının belirli amaçlara uygun değişiklik yapabilmek için farklı partilerden üyeleri etkilemesi ve oy alışverişi (logrolling) yoluyla tasarıyı şekillendirmeye çalışmaları muhtemeldir. Komisyonda son halini alan tasarı yasama meclisi genel kuruluna gönderilir.

Genel kurul aşamasında, komisyon aşamasına nazaran daha az değişiklik önergelerinin verildiği ama benzer güç mücadelelerine sahne olunduğu gözlenebilmektedir. Burada muhalefet partilerinin ve milletvekillerinin de kendi temsil ettiği sosyal, ekonomik ve siyasal güç odaklarının lehine tasarıyı etkilemeye ve tasarı içerisine kendi taleplerini katmaya çalıştıkları gözlenmektedir. Meclisteki çoğunluk yapısına, muhalefetten ihtiyaç duyulan destek düzeyine göre, tasarının yeni hal alması gündeme gelebilmektedir.

Meclis sürecinden de geçip vergi kanunu haline gelen tasarı cumhurbaşkanının onayına sunulur. Cumhurbaşkanının iktidar partisi ile olan ilişkisine, veto yetkisine bağlı olarak meclisten geçen tasarıyı tekrar görüşülmek üzere meclise göndermesi ve böylelikle vergi tasarısını kendi temsil ettiği sosyal grupların lehine etkilemeye çalışması söz konusu olabilmektedir. Nihayetinde cumhurbaşkanı tarafından uygun bulunan kanun resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe girer.

Eğer siyasal iktidar koalisyon hükümetinde oluşuyor ise, gerek Bakanlar Kurulu'nda vergi tasarısı farklı partilerin siyasal taleplerine göre değişebileceği gibi, komisyon ve genel kurulda da benzer talepler ile tasarının genişlemesi, değişmesi söz konusu olabilmektedir.

Tek parti hükümetlerinde ise; partinin iç disiplini, liderin parti içindeki gücü, milletvekili belirleme ve seçilme süreçlerinde genel merkezin ve parti başkanının mı yoksa yerel parti üyelerinin mi etkili olduğu, parti içindeki güç odakları ve kümelenmelere kadar (etnik, sınıfsal, dini v.b.) birçok etken Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan tasarının kanun haline gelmiş hali ile arasındaki farkı belirlemektedir. Liderin hakim olduğu disiplinli partilerde bu fark nispi olarak azalırken, **"parti içi demokrasinin"** güçlü olduğu gevşek yapıya sahip siyasal partilerde bu fark fazlalaşabilmektedir.

3. SON VERGİSEL DÜZENLEMENİN ANALİZİ

Son dönemde vergi kanunlarında yapılan ve ekonomik etkileri bakımından en kapsamlılarından biri olan, 27 Eylül 2017 tarihinde TBMM'ye sunulan **"Bazı Vergi Kanunları ile Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısı''** başlıklı torba kanun tasarısı yasalaşarak 7061 Sayılı **"Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik**

Yapılmasına Dair Kanun" adında 5 Aralık 2017 tarihli ve 30261 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve bazı maddeler için özel olarak belirlenen yürürlük tarihleri dışında, 5 Aralık 2017 tarihi itibariyle yürürlüğe girmiştir.

Bu bölümde daha önceki başlıklar altında teorik çerçevesini sunduğumuz vergilemeye yönelik taslak aşamasından kanunlaşma aşamasına kadar ki ekonomik, siyasal, sosyal güç ilişkileri söz konusu tasarısı özelinde analiz edilecektir. Ayrıca siyasi iktidarın buradaki tercihleri ekonomi politik bakış açısı ile incelenecektir.

3.1. VERGİSEL DÜZENLEMEYİ GEREKTİREN KOŞULLAR

Türkiye ekonomisi son yıllarda hem iç ve hem de dış kaynaklı ekonomik, siyasal ve sosyal istikrarsızlıklardan ciddi ölçüde etkilenmiştir. Bu istikrarsızlık kaynakları arasında; 15 Temmuz darbe girişimi, Suriye'deki iç savaş, Irak'taki siyasal durum, ABD'de ve AB ile yaşanan sorunlar, ABD Merkez Bankası'nın (FED) faiz artırım kararları, gelişmekte olan ülkelere fon akımlarının yavaşlaması ve fiyatların yükselmesi, yurtiçinde Merkez Bankası'nın fiyat istikrarı konusunda etkin ve yeterli kararları al(a)maması, faiz ve kur politikasına yönelik yanlış söylemler sayılabilir.

Özellikle 15 Temmuz darbe girişimi sonucu yaşanan sosyal ve siyasal çalkantılar, olağanüstü hal uygulamaları, güneydoğu sorununun tekrar alevlenmesi ekonomik güvenin sarsılmasına, karar alma süreçlerinin etkin işlememesine, hukuk sistemi ve devlet bürokrasisinde meydana gelen boşluğun yeterince kapatılamamasına, ABD ve AB ile yaşanan sorunların kronik dış finansman ihtiyacı nedeniyle döviz fiyatlarından sert ve süreğen artışlar meydana getirmesine, bunun enflasyona geçişkenliği sonucunda fiyat istikrarının ve geleceğe yönelik beklentilerin bozulmasına yol açmıştır. Darbe süreci sonrasında, ülkemizdeki büyüme oranı son on yılda ilk defa 2016'nın 3. çeyreğinde negatife dönmüştür. Bu durum siyasi iktidarın, hem reel sektörde hem de finansal sektörde çarkların tekrar işletilebilmesi, ödeme sistemlerindeki tıkanıklıkların aşılabilmesi, piyasa ve tüketici güveninin sağlanabilmesi ve geleceğe yönelik beklentilerin düzeltilebilmesi için çeşitli genişletici politikaları uygulamasını zorunlu kılmıştır. Ayrıca Cumhurbaşkanlığı yönetim sistemi için yapılan referandum bu genişletici politikaları arttırıcı etkide bulunmuştur. Bunun sonucu olarak kamu harcamalarında çeşitli şekillerde yapılan artışlar ile piyasada talep artışı yaratılmaya ve böylelikle ekonomik faaliyetlere ivme kazandırılmaya çalışılmıştır.

Kamu harcamalarında görülen artış, hem yatırım ve cari olarak ifade edebileceğimiz reel harcamalar, hem de ekonomik ve sosyal transferler yoluyla yapılmıştır. Ayrıca bu artış Kredi Garanti Fonu gibi çeşitli mekanizmalarla sağlanan kısmi garanti ve teminatlar yardımıyla bankacılık sistemi yoluyla kredi ve talep genişlemesinin sağlanması şeklinde de karşımıza çıkmıştır. Bu genişlemenin maliyeti ise bütçe dengelerinde görülmüştür.

Son yıllarda Türkiye ekonomisinin istikrarı için iki temel çıpadan söz edilmiştir. Bunlardan birincisi AB, ikincisi ise, kamu kesimi finansman dengesidir. AB çıpası siyasal, ekonomik ve hukuki olarak Türkiye'nin AB ile entegrasyonu, böylelikle de uluslararası finans çevrele-

rince yatırım yapılabilir bir ülke olarak algılanması, bütün bunların sonucunda ise, cari işlemler açıklarının kolayca finansmanı, doğrudan yatırımların artması, ihracat ve üretim imkânlarının genişlemesi anlamına gelmektedir. Çünkü ülkemizdeki ekonomik büyüme ile uluslararası fon akımları arasında ciddi bir korelasyonun varlığından söz edilebilir. AB ile siyasi (OHAL uygulamaları, Hollanda ve Almanya ile yaşanan sorunlar) ve ekonomik (üyelik müzakereleri çerçevesinde bazı fon kullanımlarının daraltılması, gümrük birliğinin yeniden müzakeresindeki sorunlar v.b.) problemler artık üyelik perspektifinin kaybedilmesine ve hatta müzakereleri durduracak bir sürece yol aşmıştır. Sonuç olarak Türkiye ekonomisi için AB çıpası ortadan kalkmıştır.

İkinci ve bize göre temel çıpa ise, 2002 yılından son yıllara kadar uygulanan kamu kesimi finansman dengelerinden taviz verilmemesi politikasıdır. Bu ülkede, 1980 sonrası bütün ekonomik krizlerin ve istikrarsızlıkların ana kaynağı, kamu kesimi açıkları ve bu açıkların kısa vadeli, gerçekçi olmayan kaynaklar ile finansmanıydı. Bu nedenle 2002 yılından başlayarak gerçekleştirilen kamu kesimi dengeleri; enflasyonun, kamu borç yükünün ve faiz oranlarının azalmasına, bütçenin borç finansmanının ötesinde kamu hizmeti üretebilir hale gelmesine ve hizmet üretebilen kamu bütçesinin siyasi istikrarı sağlamasına yol açmıştır. Nihai olarak sağlanan ekonomik, sosyal, siyasal istikrar Türkiye'nin bölgesinde bir güç olarak ortaya çıkmasına yol açmıştır.

Kamu finansman dengesi bu yönüyle ülke ekonomisinin tek kalan çıpası durumundadır. Bu çıpanın korunması, kamu kesimi finansman açıklarına yönelik tedbirlerin alınmasını kaçınılmaz kılmıştır. Bu tedbirlerin ilk ayağını 15 Temmuz darbe girişimi sonrasında yapılan, ağırlıklı olarak ÖTV temelli, dolaylı vergi artışları oluşturmaktadır. Bunun haricinde en kapsamlı artış, aşağıda önemli maddelerini analiz edeceğimiz ağırlıklı olarak doğrudan vergi artışlarına yönelik düzenlemelerdir. Dolaylı vergi artışlarının siyasi iktidar tarafından çokça tercih edilmemesinin arkasındaki en önem neden, bu tür vergilerde mali, ekonomik ve politik sınırlara yaklaşılması, nihai tüketicilere ve seçmenlere kolayca yansıtılabilmesi ve enflasyon oranı üzerinde doğrudan ve hızlı bir biçimde etkide bulunabilmesidir.[9] Buna rağmen yapılan kanun değişikliğinde ciddi dolaylı vergi artışları sağlanmasa bile, birçok dolaylı vergi kaleminde Bakanlar Kurulu'na geniş yetkiler verilmiştir.[10]

3.2. YAPILAN VERGİSEL DÜZENLEMELERİN GENEL ÇERÇEVESİ

7061 Sayılı Kanun ile vergi mevzuatında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanundan 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununa, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunundan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa, 213 sayılı Vergi Usul Kanunundan 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunundan 492 sayılı

9 7061 sayılı kanunla sınırlı dolaylı vergi artışları da yapılmıştır. Meyve suyu, mineralli su, soda, alkolsüz bira, sade ve meyvalı gazozlara yüzde 10 oranında ÖTV getirilmiştir. Buna karşılık kanun içerindeki bu artışın etkisi sınırlı düzeydedir.
10 Damga Vergisi'ndeki arttırma yetkisi buna örnek verilebilir.

Harçlar Kanununa, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunundan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunundan, 210 sayılı Değerli Kâğıtlar Kanunu ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa birçok değişiklik yapılmıştır. Bu değişikliklerin bir kısmı usul rejiminden yapılan düzenlemeler olmasına rağmen, diğer büyük kısmı vergi yükünü artırıcı veya yeniden şekillendirici hükümler içermektedir. Ayrıca bu kanunla Bakanlar Kurulu'na vergilemeye yönelik çeşitli yetkiler de verilmektedir.

Aşağıda bu yapılan düzenlemelerin mali, ekonomik, sosyal ve siyasal açıdan en önemlileri ayrı başlıklar altında incelenecektir. Ayrıca bu kanunun tasarı aşamasından kanunlaşma aşamasına geçiş sürecinde metinden bazı maddeler çıkarılmış ve bazı maddeler de eklenmiştir.[11] Tasarıda yapılan bu düzeltmeler, hem ekonomik etkileri hem de doğurduğu tepkiler nedeniyle önem arz etmektedir. Bu öneme binaen tasarıdan çıkarılan maddeler üzerinde de durulacaktır.

3.3. KURUMLAR VERGİSİNİN ARTTIRILMASI

Yasadaki en önemli değişikliklerin başında Kurumlar Vergisi oranının önümüzdeki üç sene de (2018, 2019 ve 2020) yüzde 20'den yüzde 22'ye çıkarılması gelmektedir. Bu değişiklik geçici olarak gözükmesine rağmen kalıcı hale gelme olasılığı yüksektir. Daha önce de süreli olarak yapılan vergi artışlarının çoğu kalıcı hale gelmiştir. Kamu otoritesinin gelir ihtiyacının devamlı artması, geçici düzenlemelerin kalıcı hale gelmesindeki en önemli etkendir.

Kanun tasarısında; sadece bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında faaliyette bulunan sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinin kurum kazançları üzerinden yüzde 22 oranında Kurumlar Vergisi alınacağı düzenlenmekteydi. Yalnız finansal sektördeki kurumların vergi yükünün artışına yönelik bu düzenlenme, kamuoyunda hükümetin bankalara yönelik bakış açısının ve eleştirel tutumunun bir göstergesi olarak algılanmıştır. Bu nedenle, katılım bankaları dışarıda tutulmak suretiyle siyasi iktidarın kendi tabanı dışındaki iktisadi kesimleri vergilemeyi amaç edindiğine yönelik yorumlar yapılmıştır.

Ayrıca tasarıda kurumlar vergisi mükellefi tüm şirketlerin dağıtılmamış karları üzerinden, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar sermayeye eklenmeyen ve/veya kar dağıtımına da konu edilmeyen dağıtılabilir kurum kazançlarından yüzde 1'lik tevkifat yapılması öngörülmekteydi. Özelikle iş çevreleri ile yapılan pazarlık sonucunda bu tevkifattan vazgeçilmiştir.

Buna karşılık Hükümet, yüzde 22'lik kurumlar vergisi artışını tüm kurumları kapsayacak şe-

11 Kanun maddeleri incelenirken mevzuat değişikleri basitleştirilerek sunulacak ayrıntılara girilmeyecek ve bazı genellemeler yapılabilecektir. Çünkü bu yazının amacını, 7061 sayılı kanunun vergi hukuku ve mevzuatı yönüyle incelenmesi oluşturmamaktadır.

kilde genişletmiştir. Böylelikle siyasi iradenin temel amacının finans kesimine karşı negatif bir ayrımcılıktan daha çok gelir yaratma ihtiyacı olduğu görülmektedir. Burada gelir sağlama amacıyla vergi artışının neden kişisel Gelir Vergisi'nde değil Kurumlar Vergisi'nde yapıldığı sorusu akla gelebilir. Bu sorunun cevabı Kurumlar Vergisi'ndeki vergi yükü artışlarının yaratacağı politik direncin ve seçim sandığına etkisinin Gelir Vergisi artışlarına nazaran çok düşük olmasıdır. Ülkemizdeki Gelir Vergisi mükelleflerinin neredeyse hepsinin aynı zamanda seçmen olduğu düşünüldüğünde, Gelir Vergisi artışlarının siyasi iktidarın tekrar seçim kazanabilmesi önünde risk teşkil edebileceği söylenebilir. Buna karşılık kurumlar tüzel kişilikler olduğundan ve tüzel kişiliklerin seçimlerde oy kullanma hakkı olmadığından dolayı, buradaki vergi yükü artışlarının siyasi maliyeti minimum düzeydedir. Bu nedenle siyasi rasyonalite gereği Kurumlar Vergisi artışlarının her zaman Gelir Vergisi artışlarına tercih edileceği söylenebilir.

Ayrıca ülkemizdeki Kurumlar Vergisi yükü büyük sermayeli şirketler üzerinde toplanmaktadır. Toplam Kurumlar Vergisi mükellef sayısı 2017 yılında yaklaşık 700 bin civarındadır. Ama bu mükellefler arasında ülkemizdeki en büyük 1000 şirketin ödediği Kurumlar Vergisi toplam Kurumlar Vergisi tahsilatının yüzde 70'ine yaklaşmaktadır. Buna göre 699 bin kurum mükellefi tarafından ödenen tutar, Kurumlar Vergisi tahsilatının ancak üçte birinden az kısmını karşılamaktadır.[12] Küçük ve orta ölçekli işletmeler (KOBİ) düzeyindeki Kurumlar Vergisi tahakkuk ve ödemeleri düşüktür. Böyle olunca esas itibarıyla Kurumlar Vergisi gelirleri ağırlıklı olarak büyük kurum mükelleflerinden toplanmakta, geri kalan kurumlar vergisi mükellefleri ya matrah beyan etmemekte ya da ihmal edilebilir düzeyde düşük matrahlar beyan etmektedir. Mevcut mükellef yapısı göz önüne alındığında Kurumlar Vergisindeki oran artışlarının ağırlıklı olarak TÜSİAD gibi büyük sermaye kesimini hedeflediği söylenebilir.

Mevcut siyasi iktidarın sermaye tabanını genelde KOBİ'ler oluşturmaktadır. Büyük sermaye içerisinde siyasi iktidarın tabanı oldukça kısıtlıdır. Bunu medyada büyük sermaye ve siyasi iktidar temsilcilerinin arasındaki polemiklerden de gözlemek mümkündür. Böyle olunca mevcut Kurumlar Vergisi artışının daha çok kendi seçmen tabanı olmayan Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği (TÜSİAD) gibi büyük sermaye gruplarınca taşınmak zorunda kalınacağını, KOBİ'lere yansıyacak yükün sınırlı olacağı söylenebilir. Bunun da doğurduğu sonuçlar itibarıyla siyasi rasyonaliteye uygun olduğu ifade edilebilir.

3.4. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN ARTTIRILMASI

Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) bir servet vergisi olarak Türk Vergi Sistemi içerisinde yer almaktadır. Karayolları Trafik Kanunu'na göre kayıt ve tescile tabi motorlu kara taşıtları ve Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne kayıtlı uçak ve helikopterler

12 Bu oranların elde edilmesinde İstanbul Sanayi Odası ilk 500 ve ikinci 500, Fortune 500 büyük firma ve Gelir İdaresi Başkanlığı verilerinden yararlanılmıştır.

MTV'nin mevzuunu oluşturmaktadır. Bu verginin en geniş ölçekli muhatapları I nolu listede gösterilen otomobiller (otomobil, kaptıkaçtı ve arazi taşıtları) gibi motorlu kara taşıtlarıdır. Bunlar içerisinde otomobillerin ağırlığı bilinen bir gerçektir. Otomobillerde MTV oranları aracın fiyat aralığına, motor hacmine ve yaşına göre belirlenmektedir. Aracın fiyatındaki artış[13], motor hacminin büyümesi, aracın yaşının düşük olması ödenecek MTV miktarını yükseltmektedir.

Maliye Bakanlığı'nca hazırlanan ve Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ne sunulan tasarıda I nolu listedeki araçların MTV'sinde yüzde 40 gibi fahiş bir artış öngörülmekteydi. Bu yüksek artışın kamuoyundan büyük tepki alması ve bu tepkinin siyasi iktidarın en üst seviyelerine ulaşması oranın düşürülmesi sonucunu doğurmuştur. Meclis Plan ve Bütçe Komisyonu'nda iktidar partisi milletvekillerince verilen önergeler ile 1300 cc motor hacminin altındaki otomobillerde bu oran yüzde 15'e üstündekiler için yüzde 25'e çıkartılarak yasalaşmıştır.[14] Zaten MTV her yıl yeniden değerleme oranında artırılmaktaydı.

Otomobilin günümüz yaşantısında servet vergisine muhatap olacak bir lüks mü yoksa ihtiyaç mı olduğu tartışılabilir. Refahın yaygınlaşmasına bağlı olarak otomobil sahipliğinin toplumun orta alt sınıflarına kadar indiği gözlenmektedir. Bu nedenle otomobillerin MTV'lerinde gerçekleştirilen artış, toplumun büyük bir bölümünde hissedilmektedir. Doğrudan bir vergi olması ve yılda 2 taksit halinde ödenmesi tüm otomobil sahiplerince tepki ortaya konulmasına yol açmıştır. Ayrıca bütün servet vergilerinde olduğu gibi MTV'de de yansıtılma imkânı pek bulunmamaktadır ve vergi nihayetinde servet sahibi mükellef üzerinde kalmaktadır. Araçların tescile tabi olması, her 1 veya 2 yılda bir araç muayene istasyonlarında ödenip ödenmediğinin kontrolü vergi kaçakçılığı ihtimalini de ortadan kaldırmaktadır. Her araç sahibi aynı zamanda (tüzel kişilik mülkiyetindeki araçlar hariç) seçmen olduğu için buradaki vergilemeye karşı verilen tepkilerin (sınırlı da olsa) sonuç aldığı ifade edilebilir.

Vergi artışı oranının yüzde 40'dan yüzde 15 ve yüzde 25'e düşürülmesi bu durumu kanıtlar niteliktedir. Yalnız yüzde 15 artış oranının sadece 1.300 cc motor hacmi altındaki araçlara uygulandığı gözden kaçmamalıdır. Bu araçların toplam içerisindeki payı yüzde 14 civarındadır. Araçların yaklaşık yüzde 86'sı yüzde 25 oranında vergi artışına muhatap olmaktadır. Böyle olunca otomobillerdeki ağırlıklı ortalama vergi artışının yüzde 24'lere yaklaştığı ifade edilebilir. Esasen siyasi otorite tarafından komisyon aşamasında vergi oranında yapılan indirimlerin stratejik bir karar niteliği taşıdığı, yüzde 15'lik oranın sadece toplumsal tepkiyi minimize etme, kamuoyu algısını yönetmek dışında kısıtlı bir etkiye sahip olduğu söylenebilir. Burada siyasi otoritenin oran indirimini sınırlı tutarak iktisadi rasyonaliteye uygun davranış kalıbı gösterirken, yüzde 15'lik artışa vurgu yaparak hem vergilemede adalet hem de siyasi rasyonaliteyi uygun hareket etmeye çalıştığı gözlenmektedir.

13 2018 tescili araçlar için geçerli.
14 Bu artışlar, 2018 yılında otomobillerin fiyat aralıklarına göre farklı MTV uygulanması ile daha yüksek değerler alabilmektedir.

3.5. KURUMLARIN AKTİFİNDEKİ TAŞINMAZ SATIŞINDA YARARLANDIKLARI KAZANÇ İSTİSNASINDAKİ DEĞİŞİKLİK

Kamu otoritesi, Kurumlar Vergisi mükelleflerine çeşitli istisnalar sağlayarak efektif vergi yükünü azaltmak yoluna gidebilmektedir. Bu istisnalardan biri de Kurumlar Vergisi Kanunu 5. maddede düzenlenen taşınmaz satışından doğan kazançlara getirilen istisnadır. İstisnadan yararlanılabilmesi için ön şart, mükellef kurumun taşınmaz satışı ve kiralanmasıyla iştigal etmemesidir. Şirketler gerçek kişiler gibi esas faaliyet alanları olmasa bile kullanım veya yatırım amaçlı taşınmaz alabilir, kiralayabilir ve satabilirler. Bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar ticari kazancın bir unsuru sayılıp vergilemeye tabi tutulurlar.

Özellikle gayrimenkul değer artışlarının yüksek olduğu, buna karşılık enflasyon muhasebesinin ve uluslararası finansal raporlama standartlarının uygulanmadığı, gayrimenkullerin uzun süreli olarak bilançolarda taşındığı durumlarda şirketin mülkiyetindeki gayrimenkullerin alış ve satış değerleri arasındaki farklar (karlar) büyümektedir. Bu durumda kamu otoritesi, enflasyon nedeniyle gündeme gelen değer artışlarını vergi dışı tutmak için istisna getirme yoluna gitmiştir. Bu istisna ne kadar büyük olursa Kurumlar Vergisi mükelleflerinin vergi yükü o kadar azalacaktır.

Cari kanuni düzenlemeden önce, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların yüzde 75'i vergiden istisna idi. Bu istisnanın şartları; satışın yapıldığı dönemde uygulanması ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulmasıdır. Ayrıca satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi gerekmektedir. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, ziyaa uğramaktadır. İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler de, ziyaa uğramış sayılmaktadır. İstisna şartları ile kamu otoritesi, vergiden istisna edilen tutarın şirketin sermayesini güçlendirmek amacıyla kullanılmasını zorunlu kılmaktadır.

Yeni yapılan düzenleme ile, taşınmaz istisna şartları aynı kalırken, istisna edilen oran yüzde 75'den yüzde 50'ye indirilmiştir. Böylelikle şirketlerin bilançosundaki gayrimenkullerin satışından elde ettiği karların yarısının vergilenmesi amaç edinilmektedir. Nihayetinde gayrimenkul değer artışlarının kısmi de olsa daha fazla vergilenmesi ve Kurumlar Vergisi hasılasının arttırılması istenmektedir.

Daha önce de söz ettiğimiz gibi, bu artışın politik maliyeti kişisel gelir vergilemesine göre küçük, hasıla getirme olasılığı ise, nispeten fazladır. Taşınmazların tapu siciline tecil edilme zorunluluğu vergiden kaçma/kaçınma olasılığını da azaltmaktadır. Sonuç olarak siyasi otorite kurum kazançları içerisindeki kazanç paylarının bir kısmını da (yüzde 25) kamuya aktararak vergi gelirini arttırmayı amaçlamaktadır.

3.6. ŞANS OYUNLARI, YARIŞMA VE ÇEKİLİŞLERDEN KAZANILAN İKRAMİYELERDE VERGİ ARTIŞINA GİDİLMESİ

Ülkemizde şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyeler Veraset ve İntikal Vergisi (VİV) kapsamında vergilenmektedir. Bu verginin mevzuu Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız karşılıksız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalin vergilenmesidir. Şans oyunları, yarışma ve çekilişlerden kazanılan ikramiyeler için vergi oranı bu yasal düzenleme ile yüzde 10'dan yüzde 20'ye yükseltilmektedir.

Bu tür kazançların karşılıksız olması, özellikle şans oyunlarının kamu otoritesinin gözetiminde oynansa bile kumar kapsamında değerlendirilmesi, kazançların vergilendirilmesinde ve vergi oranlarının arttırılmasında toplumsal ve politik direncin düşük olması sonucunu doğurmaktadır. Çünkü şans oyunları, yarışma ve çekilişlerden kazanılan ikramiyeler çok da hak edilmiş kazançlar olarak görülmemektedir. Özellikle şans oyunlarında, kazananlar yanında kaybedenlerin de olması, bu tür faaliyetlere yetişkinler, gönüllü olarak katılsalar bile her zaman eleştirilere konu olabilmektedir.

Siyasi otoritenin dünya görüşü ise, bu tür kazançların hukuki olsa bile ahlaki olmadığı yönündedir. Özellikle şans oyunlarının negatif dışsallık yayan kamusal kötülükler (public bads) olduğu ve ancak kamu otoritesinin gözetiminde çok da istenmese bile oynatılabileceği düşünülmektedir. Böylelikle şans oyunları, yarışma ve çekilişlerden kazanılan ikramiyelerdeki yüzde 100'lük vergi yükü artışı hem sosyal, hem siyasal, hem de ekonomik açıdan kabul edilebilir görülmektedir.

Yalnız, şans oyunları, yarışma ve çekilişlerden kazanılan ikramiyelerin vergi gelirleri içerisindeki kısıtlı payı nedeniyle toplam vergi hasılasına katkısının sınırlı olabileceği ifade edilmektedir. Ama bunun ötesinde vergi artışlarının düzenlendiği kanun metninde şans oyunları, yarışma ve çekilişlerden kazanılan ikramiyelerin üzerindeki yükün arttırılmasının, siyasi otorite ve onun toplumsal tabanı bakımından belirli ölçüde legalite sağlayacak bir yapı arz ettiği de söylenebilir.

3.7. KİRA GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ GÖTÜRÜ GİDER PAYININ DÜŞÜRÜLMESİ

Gayrimenkul sermaye iradı, herhangi bir taşınmazın ve hakların kiralanması sonucu elde edilen gelirler için kullanılan bir kavramdır. Gelir Vergisi Kanunu'na göre gelirin unsurlarından birini ifade etmektedir. Ekonomi literatüründe ise doğal kaynak/fiziki sermayenin getirisi, diğer bir ifade ile ranta karşılık gelmektedir.

Günlük hayatta gayrimenkul sermaye iradı tabiri yaygın olarak taşınmazların ev veya işyeri olarak kiraya verilmesinden elde edilen geliri ifade etmek için kullanılmaktadır. Bir taşınmazın ev veya işyeri olarak kiralanması, farklı vergileme süreçlerine tabi olması sonucunu doğurmaktadır. Eğer bir gayrimenkul ev olarak kiraya verilirse, bu evden elde edilen yıllık

kira bedeli Gelir Vergisi mükellefleri tarafından takip eden yılın Mart ayında beyan edilip Mart ve Temmuz aylarının sonuna kadar ödenir. Taşınmaz eğer işyeri olarak kiraya verilirse, kiracı tarafından kira gelirinin vergisi stopaj usulü ile mülk sahibine ödenmeden kesilip vergi dairesine yatırılır. İşyeri kira geliri belirli düzeyi aşarsa;[15] kira elde edenlerin beyanname vermeleri ve bu beyannamede kesilen stopajları ödeyerek vergiden mahsup etmeleri gerekmektedir.

Her tür gelir unsuru için geçerli olan genel kurala göre, vergiye tabi matrahın tespitinde, brüt gelirden o gelirin elde edilebilmesi için gerekli giderler düşülmektedir. Gayrimenkul sermaye iradında safi irat, gayrisafi hasılattan iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan müspet farktır. Gayrimenkul kira geliri elde eden mükellefler beyannamede giderlerini iki şekilde gösterebilirler. Bunlardan birincisinde gelirin elde edilebilmesi için yapılan harcamaların tek tek tespit edilerek toplam giderlerin kira gelirinden düşülmesi ve böylelikle vergi matrahına ulaşılması öngörülür. Bu usulde, ilgili giderlerin Vergi Usul Kanunu'ndaki tevsik edici belgelerle belgelenmesi ve bunların vergi zaman aşımı süresince (5 yıl) saklanması gerekmektedir. İkincisinde ise, götürü gider usulü uygulanmaktadır. Burada gelirin belli bir yüzdesi herhangi bir gider yapılıp yapılmadığına bakılmadan, belgelemeye ihtiyaç duyulmadan, gider yazılıp net kira gelirine ulaşılabilmektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nda götürü gider tutarı yüzde 25 idi. Her kira geliri sahibi, varsa istisna tutar düşüldükten sonra götürü gider usulünü seçmiş ise, gelirinin dörtte birini böyle bir harcama yapıp yapmadığından bağımsız olarak gider olarak gösterip vergi matrahına erişebiliyordu.

Gerçek gider usulünde belge toplama, saklama, beyan etme yükümlülükleri nedeniyle genellikle **"profesyonel"** mükellefler tarafından tercih edilmektedir. Ayrıca kira geliri elde etmek için yapılan gerçek giderlerin götürü gider oranından fazla olması gerekmektedir. Bu nedenlerle gayrimenkul sermaye iradı elde eden mükelleflerin büyük çoğunluğunun götürü gider usulünü seçtiği gözlenmektedir. Götürü gider usulünün seçilmesindeki diğer bir motivasyon; giderlerin belgelenmesi, saklanması ve istenildiğinde ibraz edilme yükümlülüğünün olmamasıdır.

Yeni kanun ile gayrimenkul sermaye iratlarındaki mükelleflerin gerçek giderlerine karşılık olmak üzere hasılatlarının yüzde 25'i oranında uygulanmakta olan götürü gider oranı yüzde 15'e düşürülmüştür. Bunun sonucu; götürü gider yöntemini kullanan **"sıradan"** mükelleflerin matrahlarında yaklaşık yüzde 10'luk bir artış ve ödeyecekleri vergilerde ise gelir düzeyine bağlı olarak yüzde 10'nün üzerine de çıkabilecek bir vergi artışı sağlanmasıdır. Matrahtaki genişlemeye nazaran vergideki artışın daha yüksek olabilme olasılığı, gelir vergisinin artan oranlı tarifeye bağlı olarak alınmasından doğmaktadır. Bu artışın diğer bir sonucu ise, gerçek gider usulünün nispi avantajının artmasıdır. Böylelikle bazı mükelleflerin bu

15 2016 yılı gelirleri için işyeri kira geliri beyan sınırı 30.000 TL'dir.

usule yönelmeleri söz konusu olabilecektir. Ancak bu yönelimin belge düzenine uyum gösterebilecek mükelleflerin sayısının azlığı ve vergi yönetim maliyeti ortaya çıkarabilmesi nedeniyle sınırlı kalacağı ve götürü gider usulünün yaygınlığının devam edeceği tahmin edilmektedir. Bu durum gayrimenkul kira geliri elde edenler üzerindeki vergi yükünü artması anlamına gelmektedir.

Gayrimenkul kira gelirleri elde edebilmenin ön şartı bir varlık kalemi olarak taşınmaz veya haklara sahip olunmasıdır. Kendi kullanımı ötesindeki taşınmaz sahipliliği genelde toplumların orta üst ve üst sınıflara özgü bir durumu göstermektedir. Rantiyer olarak da isimlendirilen bu sınıflar emekleri dışından fiziki sermayeye/servete sahip ve bunu kiralayan kitlelerdir.

Mevcut siyasi iktidarın seçmen tabanı ise genelde orta ve orta alt kesimlere dayanmaktadır. Sınıfsal olarak emeği ile geçinen işçi, memur, küçük esnaf ve çiftçilerin bu tabanı oluşturdukları, hem sosyolojik saha araştırmaları hem de yerel sandık sonuçları analizi ile tespit edilebilmektedir. Bu seçmen kitlesinin içerisinde kira geliri elde edenlerin her halükarda varlığından söz edilse bile, kitle içerisindeki ağırlığının düşüklüğü tespit edilebilir. Böyle olunca kira gelirleri üzerindeki verginin arttırılmasının kendi seçmen tabanı üzerindeki etkisinin sınırlı kalacağı öngörülebilir. Buna karşılık ana muhalefet partisi seçmen tabanına vergi artışının daha fazla yansıması olasıdır. Böyle olunca götürü gider oranı azaltımı yoluyla kira gelirleri üzerindeki vergi yükünün arttırılması iktidar partisi için siyaseten doğru bir karar olarak nitelendirilebilecektir.

Ayrıca kira geliri sahiplerinin daha fazla vergilendirilmesi Gelir Vergisi içerisinde ücret gelirlerinin ağırlığı düşünüldüğünde, gelir dağılımında adalet amacına da hizmet edecek ve kendi seçmen tabanınca onaylanan bir karar haline gelebilecektir.

3.8. EMLAK VERGİSİ ARTIŞLARININ SINIRLANDIRILMASI

Türk Vergi Sistemi içerisindeki diğer bir servet vergisi de Emlak Vergisi'dir. Emlak Vergisi'ne Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde bulunan bina ve araziler tabidir. Verginin mükellefi ise, bu taşınmazların sahipleridir. Bina ve arsaların vergi matrahını bunların vergi değeri oluşturur. Bu matraha sabit oranlı bir vergi uygulanarak ödenecek vergiye erişilebilmektedir. Bina vergi oranı konut veya konut dışı kullanıma tabi olmasına, arazinin ise arsa niteliği taşıyıp taşımamasına ve büyük şehir sınırları içerisinde olup olmamasına göre değişebilmektedir.[16] Emlak Vergisi belediye gelirleri içerisinde değerlendirilmekte ve belediyelerce tahsil edilen bir vergi niteliği taşımaktadır. Diğer bir ifade ile belediyeler için bu vergi önemli bir gelir kaynağıdır. Verginin oranının belirlenmesi konusundaki yetki, merkezi hükümette iken, matrahı oluşturan vergi değerinin belirlenmesinde yerel yönetimler takdir komisyonları vasıtasıyla etkili olabilmektedir.

16 Emlak Vergi oranı konutlarda binde, konut dışı kullanımlarda binde 2, arazilerde binde 1, arsalarda binde 3 olarak uygulanmaktadır. Eğer taşınmaz büyükşehir sınırları ve bunların mücavir alanlarında ise bu oranlar iki katına çıkmaktadır.

Taşınmazların vergi değeri dört yılda bir yapılan genel takdire göre revize edilmekte, dört yıllık süre içerisinde ise, her yıl yeniden değerleme oranının yarısı kadar arttırılmaktadır. 2018 yılı taşınmazların vergi değerinin takdir edileceği yıl olarak karşımıza çıkmaktadır. 2017 yılının ikinci yarısından itibaren takdir komisyonlarınca belirlenen Emlak Vergi değerleri askıya çıkmaya başlamıştır. Takdir komisyonunca belirlenen değerler konusunda ciddi itirazların olduğu, bu itirazlardan bir kısmının vergi mahkemelerine dava olarak da yansıdığı bilinmektedir. Özellikle imar durumundaki değişiklik nedeniyle büyükşehirlerdeki ilçe belediyelerinin arsa metrekare birim değerlerini abartılı bir şekilde belirledikleri ve bu değerlerin bina vergilerine de yansıdığı gözlenmektedir. İstanbul örneğinde, takdir komisyonları[17] tarafından yapılan, yüzde bini bulan metrekare değer artışları ile karşılaşılabilmektedir. Bu artışlar yoluyla belediyeler, öz gelir kaynağı olan Emlak Vergisi'nden maksimum düzeyde yararlanmaya çalışmaktadırlar. Bunun mükelleflerden tepki görmesi ise kaçınılmaz bir sonuç olarak karşımıza çıkmaktadır.

2019 yılında yerel seçimlerin olması, merkezi yönetimin yerel vergi artışlarındaki haksızlıkları önleme için müdahale etme gereğini ortaya çıkarmıştır. Bu müdahale ise, arsa ve arazi metrekare birim değerlerindeki artışın yüzde 50 ile sınırlandırılması olarak karşımıza çıkmaktadır. Diğer bir ifade ile arsa ve arazi metrekare birim değerli 2017'deki değerin en fazla yarısı kadar arttırılabilecektir.

Merkezi siyasi otorite tarafından yapılan bu müdahalenin ana amacı vergi artışına yönelik değil, vergi artışını sınırlamaya yöneliktir. Özellikle büyükşehirlerde ilçe belediyelerinin ölçüsüz artışları sonucu ortaya çıkacak politik tepkiyi kontrol altına almayı amaçlamaktadır. Yüzde 50'lik değer artışlarının bile oldukça yüksek olduğu unutulmamalıdır. Yerel yönetim vergilerindeki artışın ortaya koyacağı siyasi tepki sadece yerel seçimlere değil genel seçimlere de yansıyabilmektedir. Böylelikle merkezi siyasi otorite kendi dahli olmadan yapılan vergi artışlarının maliyetine katlanmak zorunda kalmaktadır.

Emlak vergilerindeki siyasi duyarlılığın fazla olmasında, bu verginin doğrudan bir vergi olmasının ve başkalarına yansıtma imkânlarının kısıtlı olmasının etkisinden söz edilebilir. Siyasal iktidar, takdir komisyonları kararlarına yaptığı bu müdahale ile hem Emlak Vergisi gelirlerinin yüzde 50'lere kadar arttırılmasını sağlamış, hem de mükellef tepkilerini kontrol altında tutacak optimal bir dengeyi amaçlamıştır. Diğer bir ifade ile iktisadi rasyonalite ile siyasi rasyonaliteyi arasında bir orta yol bulmaya çalışmıştır.

3.9. GELİR VERGİSİ TARİFESİNE YÖNELİK DÜZENLEMELER

Kanunun tasarı aşamasında yasalaşmasına kadarki süreçte Gelir Vergisi oranı ve dilimine yönelik değişikliklerin göze çarptığı görülmektedir. Bunlarda birincisi, tasarı aşamasında olan üçüncü dilimindeki vergi oranı artışından vazgeçilmesidir. İkincisi ise, yüzde 15'lik ilk

17 İlçe Takdir Komisyonları; Belediye Başkanı veya vekil edeceği bir memur başkanlığında, ilgili belediyeden bir memur, Vergi Dairesi Başkanı'nın görevlendireceği 2 memur, Tapu Sicil Müdürü veya görevlendireceği bir memur, Ticaret Odasınca seçilmiş bir üye ile ilgili Mahalle Muhtarı'ndan oluşmaktadır.

Tablo 1 2017 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi

Dilimler	**Oranlar**
13.000 TL'ye kadar	% 15
30.000 TL'nin 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası	% 20
70.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL, (ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL), fazlası	% 27
70.000 TL'den fazlasının 70.000 TL'si için 16.150 TL, (ücret gelirlerinde 110.000 TL'den fazlasının 110.000 TL'si için 26.950 TL), fazlası	% 35

Kaynak http://www.gib.gov.tr/yardim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/gelir-vergisi-tarifesi-2017

dilimin, asgari ücretliler tarafından yılsonunda (Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarında) aşılması nedeniyle, ücretlerin net olarak 1.404 TL'nin altına düşmesinin önlenmesine yönelik düzenleme yapılmasıdır.

Türkiye'de Gelir Vergisi birçok ülkede olduğu gibi dilimli artan oranlı bir tarife yapısına sahiptir. Bu tarifede dilimler ve oranlardaki değişikler vasıtasıyla mükelleflerin katlanacağı vergi yükü değişebilmektedir. Dilimler arası mesafenin (uzunluk farkının) artması bir üst dilime çıkmayı zorlaştırmaktadır ve mükellef aynı dilim içerisinde artan oranlılıktan daha az etkilenerek vergilenebilmektedir. Her dilime karşılık gelen vergi oranın (yükseklik farkının) artması da artan oranlılığın etkisini yükseltmektedir. Aşağıda 2017 yılında geçerli olan Gelir Vergisi tarifesi verilmiştir.

Bakanlar Kurulu'nca, TBMM'ye gönderilen vergi tasarısında diğer vergi dilimleri aynı kalmak şartıyla gelir vergisinin üçüncü dilimindeki vergi oranının yüzde 27'den yüzde 30 çıkarılması öngörülmekte idi. Bunun anlamlı orta üst gelir gruplarının vergi yükünün yüzde 3 dolayında arttırılmasıydı. Siyasi iktidar **"neden ilk iki dilimde değişiklik yapmamışken, üçüncü dilimde oran artışı yapmayı istemektedir?"** sorusu politik kaygıları içerisinde barındırmaktadır. Kaba bir genelleme ile siyasal iktidarın sınıfsal anlamda seçmen tabanının orta, orta alt kesimlere dayandığı, buna karşılık anamuhalefet partisinin seçmen tabanının ise orta üst kesimlerde yoğunlaştığı iddia edilebilmektedir. Böyle olunca siyasal iktidar ilk iki dilimdeki oranlarda bir değişiklik yapmayarak vergi artışından kendi tabanının etkilenmemesini, üçüncü dilimde oran artışı yaparak vergi yükü artışının muhalefet partisi tabanına yansıtılmasını amaçlamış olabilir. Bu oran değişikliğinden meclisteki yasama aşamasında vazgeçilmiş olsa bile, tasarıdaki zihniyet yansıtması bakımından önem arz etmektedir.

Gelir dilimlerine yönelik ikinci değişiklik gelir vergisi tarifesinin ilk dilimindeki vergi yükünü azaltıcı düzenlemedir. Bu düzenleme yoluyla asgari ücretin son dört ayda ikinci dilime ge-

çilmesi nedeniyle 1.404 TL'nin altına düşmesi engellenmiştir. Normalde vergi adaleti bakımından asgari ücretin tam veya kısmi olarak vergi dışı tutulması istenebilir. Ama gelişmekte olan ülkelerde asgari ücret gelirlerinin az veya çok vergilendiği bir gerçektir. Burada vergi yükünün azaltılması amacıyla asgari geçim indirimi gibi ücretin bir kısmını vergi dışı tutacak uygulamalara yönelinse bile, geri kalan tutar, gelir vergisinin ilk dilimine karşılık gelen en düşük orandan vergilenmektedir.

2016 yılına kadar asgari ücret (geçim indirimi düşüldükten sonra) yüzde 15'lik en düşük Gelir Vergisi dilimi içerisinde kalmaktaydı. 2015 yılındaki ilk genel seçimde iktidar partisinin meclis çoğunluğunun sağlayamaması, bu seçimde ana muhalefet partisinin temel seçim vaadinin asgari ücreti 1.500 TL'ye çıkarmak olması (yaklaşık yüzde 50'lik bir artışa karşılık geliyor) tekrarlanan 2. genel seçimde iktidar partisinin de asgari ücret oranında yaklaşık yüzde 30'luk (1.300 TL'ye karşılık geliyor) bir artış vaadinde bulunmasına yol açmıştır. Seçimin kazanılması ile birlikte 2016 yılında net asgari ücret 1.300 TL'ye (brüt 1.647 TL) çıkmıştır. Asgari ücretteki artış oranı Gelir Vergisi'nin ilk dilimine yansıtılmayınca yılın son aylarında net asgari ücretin 1.300 TL'nin altına düşmesi gündeme gelmiştir. Sorun, son aylarda asgari geçim indirimin arttırılarak vergi yükünün Hazinece yüklenilmesiyle aşılabilmiş, ama aynı sorun 2017 yılının son 4 ayında yine karşımıza çıkmıştır. 7061 sayılı kanunun geçici 87. maddesinde yapılan bir düzenleme ile sorun 2016 yılına benzer bir şekilde aşılmıştır.

Kanunda yapılan değişiklikle, siyasi iktidar kendi toplumsal tabanının vergi yükünü azaltma yoluna gitmektedir. Bu düzenlemenin tasarıda olan ama yasalaşmayan üçüncü vergi diliminin yüzde 30'a çıkarılması ile beraber düşünülmesi gerekir. Tasarı aşamasında iktidar partisi son dönemlerde asgari ücret gelirlerinin ikinci dilime girmesinden kaynaklanacak maliyeti, orta üst gelir sahiplerine yapılacak yüzde 3'lük vergi artışı ile dengelemeye çalışmaktaydı. Böylelikle hem asgari ücretin net tutarının son dört ayda azalması önlenecek, hem de Hazineye kalacak yük orta üst sınıflara aktarılacaktır. Sonuç hem iktisadi hem de siyasi rasyonaliteye uygundu. Ama karşılaşılan siyasi tepkiler üçüncü vergi dilimindeki oran artışından da vazgeçilmesi sonucunu doğurmuştur.

SONUÇ

Vergileme sürecinin siyasi bir süreç olduğu göz ardı edilmemelidir. Bu nedenle başta iktidar partisi olmak üzere siyasi aktörlerin hepsi, sürece dahil olmak ve etki etmek isterler. Bu etki her zaman siyasi çıkarlarınençoklanması amacına yöneliktir.

Son vergi düzenlemelerinde de siyasal aktörlerin belirleyici etkilerini görmek mümkündür. Ortaya konulan etkiler dâhilinde düzenleme tasarı aşamasından kanunlaşma aşamasına kadar çeşitli değişikliklere uğrayarak son halini almıştır. Kanun metnine dönüşen tasarının maddeleri üzerinde vergilemenin ekonomi politik boyutu rahatça gözlenebilmektedir.

18 Bekâr çocuksuz çalışan için.

Kaynakça

7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısı
7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
Aykın Hasan, "Bir Paket Sigaranın Yüzde Kaçı Vergi? Sigaradaki Vergi Yükü Nasıl Hesaplanır? https://vergidosyasi.com/
Emlak Vergisi Kanunu
Gelir Vergisi Kanunu
Gider Vergileri Kanunu
Katma Değer Vergisi Kanunu
Kurumlar Vergisi Kanunu
Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu
Özel Tüketim Vergisi Kanunu
Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
Vergi Usul Kanunu
www.gib.gov.tr
www.hurriyet.com.tr/
www.maliye.gov.tr.