

KAMU GELİRLERİ

I. KAMU GELİRLERİ

Çağdaş devlet anlayışıyla devlete yeni ve çeşitli fonksiyonların yüklenmesi kamu harcamalarında artışa ve bu artışı karşılamak için gerekli kaynakların sağlanması ise kamusal bir soruna neden olmuştur. Bu sorun kamu hizmetlerinin finansmanı sorunudur. Mal ve hizmetler, özel mal ve hizmetler, yarı kamusal mal ve hizmetler ve tam kamusal mal ve hizmetler olarak üç başlık altında incelenebilmektedir. Özel ekonomilerde özel mal ve hizmetler üretilir ve bunların bir bedeli vardır. Mahrum bırakma ilkesi geçerlidir. Faydası bölünebilir. Yarı kamusal mal ve hizmetler, bireylere tek tek fayda sağladığı gibi aynı zamanda topluma da fayda sağlar. Örneğin eğitim ve sağlık. Faydasının bir kısmı bölünebilir, bir kısmının bölünemez olması nedeniyle bu mal ve hizmetler zorunlu ve gönüllü finans araçlarıyla karşılanır. Başka bir deyişle bu mal ve hizmetler vergi ve harçlarla finanse edilir. Kamusal mal ve hizmetlerin özelliği ise faydasının bölünemez olması ve piyasada fiyat karşılığı satılamamasıdır. Hiçbir birey bedel ödemeyenler dahi bu mal ve hizmetlerin faydalarından mahrum bırakılamaz. Bu yüzden kamu hizmetlerinin finansmanında "zorunlu finansman yöntemi" uygulanır. En önemli özelliği zor (cebir) unsurunu içermesidir. Burada hizmetin maliyeti ve faydalanma arasında doğrudan bir ilişki yoktur. Dolayısıyla milli savunma, diplomasi gibi mal ve hizmetlerin finansmanında başlıca kaynak zorunlu tahsil edilen vergilerdir.

İşte devletin yüklendiği fonksiyonları gerçekleştirmek amacıyla, anayasal sınırlar içerisinde başvurduğu ve değerlendirdiği çeşitli kaynaklardan elde ettiği gelirlerin tümüne, kamu gelirleri denmektedir. Dar anlamda kamu gelirleri, merkezi yönetim tarafından çeşitli gelirler kaynaklarından elde ettiği gelirleri, geniş anlamda ise, yerel yönetim kuruluşlarının, parafiskal kurumların ve kamu iktisadi teşebbüslerinin gelirlerinin de dikkate alınması gerekir. Başka bir bakış açısıyla kamu gelirleri devletin cebir unsuru altında elde ettiği olan

gelir kaynaklarını, geniş anlamda ise cebri nitelikte olsun veya olmasın gelir kaynakları (mülk teşebbüs gelirleri, borçlanmalar vb.) içine alır.

II. KAMUSAL GELİR KAYNAKLARI

A. Vergileme

Vergilemenin yapılabilmesi için dört ögenin meydana gelmesi gerekir. Bunlar; **Anayasa, Vergi Konusu, Bütçe Yasası ve Vergiyi Doğuran Olay**'dir.

1. Vergi

Günümüzde devletlerin en önemli gelir kaynağı vergilerdir. Vergi, devlet veya vergilendirme yetkisine sahip kamu kuruluşlarının, yüklendikleri fiskal ve extra – fiskal görevleri gerçekleştirmek üzere, gerçek veya tüzel kişilerden, karşılıksız, kesin, egemenlik hakkına ve kanuna dayalı almış oldukları parasal tutarlardır.

Bu tanımdan hareketle vergilerin özellikleri

- Vergi devlet veya yetkilerini devrettiği kuruluşlar tarafından alınır.
- Vergiler devletin kamu harcamalarını finanse etmesi için devlet tarafından alınır.
- Vergi gerçek veya tüzel kişilerden alınır
- Vergi karşılıksızdır.
- Vergi kesindir; Buna göre borçlanmada olduğu gibi belirli bir süre sonra verginin geri ödenmesi mümkün değildir.
- Vergi devletin egemenlik hakkına dayalı olarak alınır.
- Vergi kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır
- Vergi parasal bir ödemedir.

2. Harçlar

Vergi **karşılıksız** olmasına karşın, **harç** kamu kesiminin sunduğu bir hizmetin **karşılığı** olarak tahsil edilir. Bu nedenle 'harç, yarı kamusal nitelikteki kamusal mal ve hizmetlerini sunan kuruluşların sundukları hizmetlerden yararlananların faydalanma derecesine göre zorunlu olarak alınana paralardır.' şeklinde tanımlanmaktadır. **Harcın zor ögesine dayalı olarak alınması onu vergiye yaklaştırırken, hizmetten yararlanılması karşılığı tahsil edilmesi onu vergiden ayırır.** Kamusal nitelikteki bir hizmetten bazı kişilerin özel fayda elde etmeleri söz konusudur. Mahrum bırakma ilkesi kısmen uygulanabilir. Faydalananlar harç ödemezlerse mal ve hizmetleri elde edemezler. Yapılan hizmet ticari ve sınai nitelikte değildir. Bir hizmet karşılığı alınan harçlara tapu, mahkeme, pasaport, trafik, üniversite ve sınav harcı örnek olarak gösterilebilir.

3. Resimler

Resim, belirli bir faaliyetin veya işin yapılmasına yetkili kuruluşlar tarafından izin verilmesi dolayısıyla yapılan ödemedir. Karşılığının bulunması nedeniyle vergiden farklı, harçlara ise benzer bir niteliğe sahiptir. Rıhtım Resmi, Damga Resmi gibi

4. Şerefiye (Katılma Payı)

Şerefiye, devlet veya yerel yönetimler tarafından yapılan büyük bayındırlık işlerinden dolayı değerleri artan gayrimenkul sahiplerinden, bu hizmetlerin maliyetine katılma karşılığı alınan paylardır. Vergiden farkı; Şerefiye'nin bir karşılık ve bir hizmet karşılığı olmasıdır. Hukuki cebir altında alınması vergiye, karşılıklı olması harca yaklaştırır. Şehirlerin imarında yaygın olarak kullanılır. Dolayısıyla **daha çok** yerel yönetim gelirleri içinde yer alır.

5. Vergi Benzeri Gelirler; Parafiskal Gelirler

Parafiskal gelirler, iktisadi ve sosyal amaçlı kamu kuruluşu niteliğindeki mesleki kuruluşların bağımsız olarak finansmanlarını karşılamak amacıyla hizmetlerinden dolayı ve dolaysız olarak yararlanan kimselerden zora dayalı olarak aldıkları paralardır. Parafiskal gelirlerin özellikleri;

- Parafiskal gelirler kamu kuruluşları veya kamu kuruluşu niteliğindeki mesleki kuruluşlar tarafından bu kuruluşlara gelir sağlamak amacıyla alınır.
- Parafiskal gelirleri ödeyenler bu kuruluşların hizmetlerinden yararlanırlar.
- Parafiskal gelirler bir hizmet karşılığı alınmaktadır.
- Parafiskal gelirler bir kanuna dayalı olarak ve zor ögesi kullanılarak tahsil edilir.
- Parafiskal gelirler devlet bütçesinde yer almaz. Bu gelirler yukarıda sözü edilen kuruluşların bütçeleri içinde veya özel fonlarda toplanmaktadır.
- Parafiskal gelirlere örnek özel kanunlakurulmuş sanayi odaları, ticaret odaları, ziraat odalarının topladıkları aidatlar SSK işçilerinden, Emekli Sandığı memurlarından, Bağ-Kur'un ticaret, sanayi, tarım ve serbest meslek kesiminden topladığı primler, Toplu Konut Fonu, Denetleme ve Fiyat İstikrar Fonu ve Kaynak Kullanımı ve Destekleme Fonu gösterilebilir. Türkiye'de parafiskal gelirler 3 grupta toplanır:

1. Anayasanın 135. maddesine göre faaliyette bulunan kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının topladığı aidatlar (Ticaret ve sanayi odaları, ziraat odaları gibi).
2. Sosyal güvenlik kurumlarının topladıkları primler (SSK'nın işçilerden, Emekli Sandığı'nın memurlardan, Bağ - Kur'un bağımsız çalışanların ücret ve maaşlarından kestiği prim gibi)
3. İktisadi veya mali amaçlı fon kesintileri (toplu konut fonu, denetleme ve fiyat istikrar fonu, kaynak kullanım destekleme fonu kesintileri gibi)

6. Para Basmaktan Doğan Gelirler

Para işlemleri

Devlet egemenlik hakkına dayanarak yapmış olduğu para işlemlerinden çeşitli gelirler sağlar. Bu gelir çeşitleri para basma (emisyon) ve devalüasyon olarak iki grupta toplanır. **Emisyon (Para Basma)**

Hükümetler için en kolay gelir elde etme yolu para basımıdır. Devlet otorite gücüne dayalı olarak para basmakta ve tedavüle sürmektedir. Bu yöntem Merkez Bankası kaynaklı finansman da denmektedir. Para basımı her zaman başvurulabilecek bir gelir türü değildir. Çünkü para basımı, piyasadaki toplam mal ve hizmet miktarına göre arttırarak makro ekonomik dengeleri etkiler. Bunun sonucu enflasyondur.

Devalüasyon

Ulusal paranın yabancı paralar karşısında dış değerinin düşürülmesi olarak tanımlanan devalüasyon da devlet için bir tür dolaylı gelir elde etme yöntemidir. Devalüasyon yapıldığında para biriminin altın veya döviz karşılığı değeri düşürülünce devletin ve Merkez Bankası'nın elinde bulunan döviz ve altınların ulusal paraya göre değeri artar. Bu artış ulusal para biriminin değerinin düşürüldüğü oranda gerçekleşir. Devalüasyon sonucu ortaya çıkan bu dolaylı gelir farkı hazineye devredilir. Tabi ki dış borçların ülke para biriminin değer kaybetmesi sonucu artış göstereceğini dikkatlerden uzak tutmamak gerekir.

Senyoraj Geliri

Devletin para yaratması konusundaki hükümler hakkını kullanması sonucu baz parayı arttırmak suretiyle elde ettiği reel gelirdir. Ekonomide enflasyon yaratacağından dolayı para arzındaki artışın reel değeri senyoraj gelirini verecektir.

7. Borçlanma

Kamusal finansman içinde vergiden sonra en önemli kaynak borçlanmadır. Borçlanma, gönüllü ve geçici olarak yapılan bir işlemdir. Çünkü borçlanmada zor ögesi yoktur ve geçici bir süreyi kapsar. Borçlanma bazen zorunlu olarak da yapılabilir. Bu durumda vergi gibidir; ancak belli bir vade sonunda yine geri ödemesi onu vergiden ayırır. Borçlanma yurtiçinden veya yurtdışından yapılabilir. Yurtiçinden yapılan borçlanmaya iç borçlar, yurtdışından yapılan borçlanmaya Dış borçlanma denilmektedir. İç borçlar, bireylerden, bazı özel kuruluşlardan, bankalardan, merkez bankasından ve bazı sosyal güvenlik kuruluşlarından sağlanabilir. Devlet cari bütçe giderleri ile gelirleri arasındaki açığı kapatabilmek için, günümüzde sık sık borçlanmaya gidebilmektedir. Ayrıca devlet yatırımların finansmanı, olağanüstü haller, ekonomik dengenin sağlanması, atıl fonların değerlendirme amacıyla borçlanmaya gidebilmektedir.

8. Mülk ve Teşebbüs Gelirleri

Arazi, bina, maden gibi gayrimenkul kıymetler ile devletin ticari sınai ve mali girişimlerinden sağladığı gelirleri kapsar.

9. Para Vergi Cezaları

Temel amaç gelir yaratmak değil, toplumun yasalara saygılı davranmalarını sağlamak, suç sayılan girişimleri önlemektir.

10. Fonlar

Belirli bir amaç için belirli kaynakların toplanmasını, harcanmasını sağlayan, bütçe bağlantılı veya bütçe dışı kamusal nitelikli özel hesapları ifade eder. Yasal bir dayanağı vardır, belirli bir kaynağı vardır, belli bir amaca tahsis edilmiştir, Para amaca yönelik kolayca kullanılır. Adem- i tahsis özelliğine ters bir nitelik taşır, sağlıklı denetimi yapılamadığından dar boğazlara sebep olabilir.

11. Diğer Kamu Gelirleri

Bunlar arasında bağış ve yardımlar, ganimetler, devlete intikal eden maaşlar ve özelleştirme gelirleri sayılabilir.

III. KAMU GELİRLERİNİN AYRIMI

A. Cebrilik Açısından Ayrım

Vergi harç ve cezalar cebri gelirler arasında, mülk teşebbüs gelirleri ve borçlanma ise cebre dayanmayan gelirler arasında kabul edilmektedir.

B. Sağlandığı Kaynağın Niteliği Açısından Ayrım

Özel ekonomi ve kamu ekonomisi gelirleri olarak iki grupta ele alınmaktadır. Özel ekonomi gelirleri, devletin fertler gibi piyasa kurallarına uyarak elde ettiği gelirleri belirtir. Örn; Mülk ve Teşebbüs Gelirleri Devlet kamu hukuku tüzel kişisi olarak ve egemenlik gücüne göre gelir sağlar. Örn; Vergi, Resim, Harç

C. Gelirin Sürekliliği Açısından Ayrım

Kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi amacıyla yapılmış, her yıl tekrarlanır ve sürekli gelir yaratır gelirler adi gelirleridir. Örn; Vergi, resim harç. Borçlanma emisyon ise **olağanüstü kamu gelirlerine** girer.

I. VERGİLEMEYE TARİHSEL BAKIŞ

A. İktisadi Düşünce Tarihi Açısından Vergi

İngiliz iktisatçı William Petty, vergiler üzerine yaptığı incelemede, verginin savunma, adalet vb. kamu hizmetlerinin finansmanı bakımından kaçınılmaz bir araç olduğunu kanıtlamıştır. Yüksek maliyetli savaşlar ve aşırı harcamalar yerine, toplanan paralar ekonomiyi harekete geçirmek için kullanılmalıdır. John Locke ve Thomas Hobbes gibi devletin, bireylerin mülklerini korumak için var olduğunu kabul etmiştir.

Fransız fizyokratlara göre (1756-1778), zenginliğin kaynağını tarım (toprak)'dır. Tarım değer yaratır, tarımsal üretim sonucunda ortaya çıkan net hasılaya konan bir vergi diğer vergileri geçersiz kılar. Sefalet ve adaletsizlik çözülür. Tek vergi kavramına daha sonraları Henry George'da katılmıştır.

Vergileme ilkelerini belirleyen A. Smith'e göre devletin harcama yapmak amacıyla finanse ettiği vergiler, rant, kâr, ücret vb. gelirlerden ödenir. Smith, kişilerin gelirleri ile orantılı olarak vergilendirilmesinde ortaya çıkan sorunlardan bahseder. Gelirin doğrudan vergilendirilmesindeki güçlükler nedeniyle, devlet, kişilerin harcamalarında dolaylı vergileme yoluna gitmiştir ki bununda gelirle orantılı bir vergilendirme anlamına geleceği düşünülmüştür.

Ricardo **1817 yılında** 'Ekonomi Politiğin Temelleri ve Vergilendirme İlkeleri' eserinde vergilerin ülkelerin toprak ve emeğin ürününü bir parçası ve hükümet emrine sunulan kısmı olduğunu ifade etmiştir. Ricardo, sermaye oluşumunu azaltacak vergilere karşı çıkmış, gelir özellikle de verimsiz tüketim üzerinden alınana vergileri desteklemiştir.

Henry George göre arazinin değeri sahibinin bir katkısı olmaksızın çok büyük ölçülerde artmaktadır. Zengin yatırımcıları arazi spekülasyonundan uzak tutarak verimli yatırımlar yöneltecek tek vergi önerisinde bulunmuştur. Tek vergi arazi rantı ya da değeri üzerine konacaktır.

Sosyalistler, özellikle Karl Marx, vergilendirmeyi bir sömürü aracı olarak görürler?

Neo – klasikler, özellikle Alfred Marshall, kamu harcamalarının finansmanında gelir ve tüketim vergilerinin önemini vurgulamışlardır.

II. DEVLETİN VERGİLENDİRME YETKİSİNİN KAYNAĞI

A. Rasyonalist – Bireyci Devlet Görüşüne Dayanan Teoriler

Rasyonalist – bireyci devlet anlayışını benimseyenlerin vergiye ilişkin görüşlerindeki ortak nokta, vergi ödemeleriyle devletçe sunulan hizmetler arasında karşılıklı bir değişim ilişkisinin olmasıdır. Vergi, devletin sunduğu hizmetlerden yararlanmanın bir karşılığıdır. Faydalanma ilkesinin temelini oluşturur.

1. Fayda Teorisine Göre Açıklanması

Vergi devletin gördüğü mal ve hizmetlerin karşılığı olarak alınan ve bunun için ödenmesi gereken bir bedel olarak görülmektedir.

2. Sigorta Primi Teorisi

Vergi toplum bireylerinin mal ve mülklerinin güvenlik altında bulunan devlete, bu mal ve hizmetlerin karşılığı olarak ödemiş oldukları bir sigorta primine benzetilmektedir.

3. Sosyal Üretim Giderlerine Katılma Payı Teorisi

Vergi devlet tarafından yapılan kamu hizmetlerinin sosyal üretime katılması karşılığı olarak ödenen bir pay şeklinde kabul edilmektedir. Vergi üretimden faydalanmak için her üreticiye düşen gider payıdır.

B. Organik Devlet Görüşüne Dayanan Teoriler

Organik devlet görüşünü benimseyenler vergi ile kamu hizmetlerinden sağlanana fayda arasındaki ilişkiyi kapatmışlardır. Bu teoriye göre vergi almak devlet için bir hak, bireyler için ise görevdir. Ödeme gücüne göre vergilendirme ilkesinin temelini oluşturur.

C. Devletin Egemenliği Teorisi

Çağdaş anlayış vergilendirme yetkisini devletin egemenliğe dayanmaktadır. Vergileme yetkisinin kaynağını anayasalar oluşturur.

III. VERGİLEMENİN AMAÇLARI

Vergilemenin üç temel amacı vardır. Bunlar; fiskal (mali-gelir) amaç, iktisadi amaç ve sosyal amaçtır.

A. Fiskal (Mali - Gelir) Amaç

Vergilendirmenin tarihsel olarak en eski ve geleneksel amacı kamu harcamalarının finansmanı için gerekli geliri sağlamaktır. Bunun için vergiler rasyonel bir temele dayanmalıdır.

Devletin tarafsızlık niteliğine uygun olarak vergilerin de tarafsız olması gerekir. En iyi vergi tarafsız vergidir. Tarafsız vergi piyasa mekanizması işleyişinden, vergi mevcut olmadığı zamanki gibi sapılmaması demektir.

B. İktisadi Amaç:

Ekonomik kalkınmayı ve ekonomik büyümeyi sağlamak ve ekonomik istikrarsızlıkları gidermek şeklinde tanımlanabilir.

C. Sosyal Amaç:

Daha adil bir gelir ve servet dağılımı için vergilerin kullanılması amacıdır. Bu yolla gelir dağılımı eşitsizliklerinin azaltılması hedeflenir.

IV. VERGİLEME İLKELERİ

Bir ekonomik sistemin kabul ettiği hedeflerine göre vergilerin ve vergi sisteminin sahip olması gereken özellikler vergileme ilkelerini ortaya çıkarmıştır.

A. Smith'in Vergileme İlkeleri

1. Eşitlik (Adalet)

Kişiler kendi güçleriyle orantılı olarak yani devletin korunması altında kazandıkları gelir oranında kamu harcamalarına katılmalıdır.

2. Açıklık

Kişilerin ödemek zorunda olduğu vergi kesin olmalı, keyfi olmamalıdır. Ödeme zamanı, miktarı kişiler için belli ve açık olmalıdır.

3. Uygunluk

Vergi mükellef için en uygun biçimde ve zamanda tahsil edilmelidir.

4. İktisadilik

Verginin gerektirdiği tarh ve tahakkuk masrafları mümkün olduğunca az olmalıdır. Başka bir deyişle mükellefin cebinden çıkan paralarla hazinenin kasasına giren paralar arasındaki fark olabildiğince az olmalıdır.

B. Adolph Wagner'in Vergileme İlkeleri

1. Yeterlilik ve Esneklik
2. Uygun Vergi Kaynak ve Türlerini seçme
3. Genellik Ve Eşitlik
4. Belirlilik, Uygunluk, İktisadilik

C. Faydalanma İlkesi

Faydalanma ilkesi, vergi yükünün kişiler arasında kamusal mal ve hizmetlerden elde ettikleri faydalar ile bağlantılı olarak paylaştırılmasını öngörür. İlkeye göre aynı durumda olan kişiler yani aynı düzeyde fayda sağlayanlar aynı miktarda vergi ödeyecektir. (**yatay adalet**) Kamusal mal ve hizmetlerden **daha fazla** fayda sağlayanların **daha az** fayda sağlayanlara göre **daha çok** vergi ödemeleriyle de **dikey adaletin** gerçekleştirileceği ileri sürülür. Faydalanma ilkesini uygulamak zordur. Bunun nedeni, kamu hizmetlerinin önemli bir kısmının faydasının bölünemez olmasından kaynaklanır. Faydalanma ilkesine dayanan vergilendirme, günümüzde **daha çok** yerel nitelikteki kamusal hizmetlerin finansmanında imkan bulur.

D. Ödeme Gücü İlkesi

Vergilendirme yetkisi kullanılırken gözetilen temel ilke adalettir. Adalet iki biçimde karşımıza çıkmaktadır. **Yatay adalet**, aynı ödeme gücüne sahip kişilerin aynı vergi yükümlülüğüne tabi olmasıdır. **Dikey adalet**, **daha fazla** ödeme gücüne sahip kişilerin **daha az** ödeme gücüne sahip olanlardan **daha çok** vergi ödemeleridir.

1. Ödeme Gücü Göstergeleri

Ödeme gücünün ölçülmesine en iyi imkan sağlayan kavram gelirdir. Gelirin arttıkça marjinal faydasının azaldığı görüşü vergi dolayısıyla katlanılan fedakarlığın niteliği üzerinde yoğunlaşılmasına yol açmıştır. Bu konuda iki yaklaşım karşımıza çıkar. Bunlardan ilki, **Eşit Mutlak Fedakarlık Yaklaşımıdır**. Buna göre vergi sistemi öyle düzenlenmelidir ki, vergi dolayısıyla her bireyin katlandığı fedakarlık eşit olsun. İkinci yaklaşım **en az toplam fedakarlık yaklaşımıdır**. Buna göre, vergi dolayısıyla bütün toplumun katlandığı toplam fedakarlık mümkün olduğunca az olmalıdır. Bunu gerçekleştirmek için de toplumun zengin kesimleri, vergi sonrası gelirlerinden sonra gelen zengin grubun düzeyine eşitleninceye kadar vergilendirilmelidir. Bunun anlamı her bireyin marjinal faydasının eşitlenmesidir.

Bir başka ödeme gücü göstergesi olarak tüketimin esas alınabileceğini savunan görüşlerde vardır. Bu görüşün temelinde tüketime dayalı vergilerin tasarruflar karşısında tarafsız kaldığı, gelir vergilerinin tasarruflar aleyhine bir ayrımcılığa yol açtığı düşüncesi yer alır. Bir başka kullanılan ölçütte servettir.

2. Ödeme Gücünün Gerçekleştirilmesinde Kullanılan Araçlar

a. En Az Geçim İndirimi

En az geçim indirimi gelir üzerinden alınana vergilerde uygulanan bir tekniktir. Kişilerin vergi ödeme gücü hayatlarını sürdürebilmeleri için gerekli asgari miktarda gelir elde edildikten sonra başlar. Kişilerin hayatlarını sürdürebilmeleri için gerekli bu miktar vergi dışı bırakılmalı, bu miktarı aşan gelir kısımları üzerinden vergi alınmalıdır. Ancak vergi dışı bırakılması gereken miktarın belirlenmesinde ortaya bazı sorunlar çıkmaktadır. Bir görüşe göre, vergi dışı bırakılması gereken miktar, bireyin fiziki varlığını sürdürebilmesi, diğer bir deyişle en temel insan ihtiyaçlarını karşılayabilmesi için gerekli miktardır. Buna **fizyolojik asgari yaklaşım** da denilmektedir.

Diğer bir görüşe göre, vergi dışı bırakılması gereken miktar saptanırken, kişinin içinde bulunduğu toplumsal konumunu esas alınması gerektiğini ileri sürmektedir. Toplumsal konum esas alınınca, **en az** geçim indirimi miktarı belirlenirken kişinin mensup olduğu toplumsal katmana göre, bir ayırım yapılması gerekecektir. Buna kültürel asgari yaklaşım denilmektedir. Bir başka yaklaşımda medeni asgari yaklaşımdır. Bu yaklaşım, belirli bir toplumda ulaşılan uygarlık düzeyinin gerekçesine imkanlarına uygun bir miktarın vergi dışı bırakılmasını öngörmektedir.

b. Artan Oranlılık

Artan oranlılık, vergi matrahı arttıkça, matrahın artan dilimlerine uygulanan oranlarında artması demektir. Artan oranlılığın temelinde marjinal fayda yaklaşımı yer almaktadır. Artan oranlılığın gerçek anlamda uygulanabildiği vergiler gelir vergisi, veraset ve intikal vergisi gibi subjektif dolaysız vergilerdir.

c. Ayırma İlkesi

Bu ilkeyle emek gelirleri ile sermaye gelirleri arasında bir ayırım yapılmakta ve sermaye gelirlerinin emek gelirlerine kıyasla daha yüksek düzeyde vergilendirilmesi gerektiği ileri sürülmektedir. Temelinde, sermaye gelirlerinin emek gelirlerinden daha yüksek bir ödeme gücünü yansıttığı düşüncesi vardır.

E. Vergide Genellik İlkesi

Vergi önünde herkesin eşit olması, vergi yüküne ilke olarak tüm toplum bireylerinin ortak olmasıdır. Bu ilke, bir ülke sınırları içerisinde bulunan herkesin toplam vergi yüküne katılmasını öngörmektedir. Vergi ödeme gücüne göre herkesin vergi ödemesi genellik ilkesinin özünü oluşturur.

F. Vergide Adalet İlkesi

Vergi adaleti kişilerin vergi ödeme güçlerine göre vergilendirilmesi şeklinde ele alınabildiği gibi sosyo-ekonomik düzenlemelere de olanak sağlayabilecek bir uygulamanın sağlanması olarak da değerlendirilebilir.

G. Vergide Eşitlik İlkesi

Mükelleflerin vergi ödeme güçleri dikkate alınmak suretiyle vergilendirmenin yapılmasını öngörür. Eşitlik dikey ve yatay olarak incelenebilir. Aynı ya da benzer durumda olan mükelleflerin aynı boyutta ve şekilde vergilendirilmesine yatay eşitlik, sosyal ve ekonomik durumları birbirinden farklı bulunan kişilerin bir diğ-
rinden farklı boyutta vergilendirilmesini öngörür. **Eşit fedakarlık** görüşü, Ödenmesi söz konusu vergi dolayısıyla mükelleflerin sahip oldukları toplam faydadaki azalışın aynı düzeyde olması bu yolla katlanılan fedakarlığın eşit bulunmasını öngörmektedir. **Eşit oranlı fedakarlık** görüşü, Mükelleflerden varlıkları veya gelirleri yüksek olanların, az olanlara kıyasla **daha fazla** vergilendirilmesi gerektiği düşüncesine dayanmaktadır. Verginin her mükellef üzerindeki gerçek yükünün ekonomik refah düzeyiyle eşit orantılı olmasını öngörmektedir. Minimum fedakarlık görüşü, vergileme suretiyle sağlanan toplam hasılatın, toplumun tüm kesimleri üzerinde yarattığı toplam fedakarlığın **en az** düzeyde olmasını öngörmektedir.

H. Belirlilik İlkesi

Vergi uygulamasının başarısı bakımından vergi ile ilgili kurum ve işlemlerin belli olması ve herkes tarafından anlaşılabilirlik şeklinde ortaya konulmuş bulunması gerekir.

I. Açıklık İlkesi

Vergi yasalarının açık ve anlaşılır bir şekilde düzenlenmiş olması gerektiğini savunur.

İ. Verimlilik İlkesi

Verginin belirli bir dönem içinde karşılanması gereken kamu harcamaları açısından yeterli finansman kaynağını sağlamaya yönelik olmasını ifade eder. Vergiden beklenen hasılatın belirli bir dönem içinde elde edilmiş olmasını öngörür.

J. Uyumluluk İlkesi

Bu ilkeye göre, verginin mükelleflerden, en uygun zaman ve biçimde alınması gerekir. Bu ilke tutarların alınma dönemleri ve koşulları bakımından eşit ve uygun olarak dağılımını gerektirmesi nedeniyle önemlidir.

K. İktisadilik İlkesi

Amaçlanan hasılatın az masrafla gerçekleştirilmesi, vergilerin bireylerin çalışmasına engel olmaması ve ekonomik birimlerin kararlarını etkilememesini ifade eder.

L. Vergide İstikrar İlkesi

Vergi ile yapılan düzenlemelerin sık sık değiştirilmemesini düzenli olmasını ifade etmektedir.

M. Vergide Esneklik İlkesi

Verginin ödeme güçlerindeki artmayı ya da azalmayı izleyebilmesidir.

N. Vergilemede Etkinlik İlkesi

Vergi dolayısıyla refah düzeyinde bir azalışın olmaması gereğini ifade eder.

O. İktisadi Etkinlik ve Pareto Optimumu

Eğer bir ekonomide kaynak dağılımının yeniden düzenlenmesiyle, herhangi bir kimsenin durumunu kötüleştirmeden, yani refahını azaltmadan bir başkasının durumu iyileştirilemiyorsa, Pareto Optimumu olarak bilinen etkinlik kıstası gerçekleşmiş olur. Özel sektörün piyasa mekanizması içinde Pareto etkinliğini gerçekleştirilebilmesi için tam rekabet şartlarının hakim kılınması ve dışsal etkilerin mevcut olmaması gerekir.

Ö. Verginin Aşırı Yükü

Vergiler mallar arasındaki tüketici tercihlerinde ya da üretim faktörleri arasındaki üretici tercihlerinde sapmalara neden olarak, yükümlüler üzerinde ilave bir yük oluşturabilir. Yeni bir vergi salındığında ya da mevcut bir verginin yükü attırıldığında, yükümlünün harcayabileceği gelirin azalması nedeniyle **verginin gelir etkisi**; bir verginin nisbi fiyatları etkilemesi sonucunda bireylerin belli bir tüketim biçimi yerine bir başkasını ikame etmesine **verginin ikame etkisi** denir. Fransa'daki Pencere Vergisi mükelleflere maliyet getirirse de, devlete faydası olmamıştır. Bu maliyet aşırı vergi yüküdür

P. Vergi Yönetiminde Etkinlik

Etkin vergi yönetimi, **en az** harcamayla, mümkün olan en yüksek geliri toplayabilen vergi yönetimidir. Vergi sistemini oluşturan kurallar karmaşık değil basit olmalıdır. Vergisel düzenlemelerin sık sık değişmesi yönetim zorluklarına yol açar. İdeal olan vergi alanındaki yasal ve idari düzenlemelerin istikrarlı ve uzun ömürlü olmasıdır. Vergi yönetiminde etkinliği azaltan uygulamalardan biri de vergi aflarıdır. Vergi aflarının en önemli sakıncası sürekli af beklentisine yol açmasıdır.

IV. VERGİYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR

A. Verginin Konusu

Verginin üzerinden alındığı şeydir. Örneğin gelir vergisinin konusu gerçek kişilerin elde ettikleri gelirdir.

B. Vergi Matrahı

Vergi borcunu hesaplamak amacıyla vergi konusunun indirgendiği teknik-fiziksel ya da ekonomik-parasal büyüklüktür. Verginin üzerinden hesaplandığı değer veya miktar olarak tanımlanabilir. Verginin konusu ile matrahı bazı durumlarda aynı olabilmektedir.(Baş Vergisi)

1. Spesifik (Miktar Esaslı) Vergi

Vergi matrahının belirlenmesinde esas alınan teknik bir miktar ya da fiziki bir ölçü ise spesifik vergiden söz edilir. (Ağırlık, sayı, hacim, yüzölçümü, uzunluk, alkol derecesi...) Örneğin Motorlu Taşıtlar Vergisinde matrah taşıtın yaşı ve ağırlığı esas alınarak belirlenmiştir. Günümüzde sayısı azalan bir vergi türüdür.

2. Advalorem (Değer Esasına Dayalı) Vergi

Advalorem vergide vergi matrahı ekonomik – parasal bir değer olarak ifade edilmiştir. Uygulama alanı gittikçe genişlemektedir. Vergi adaletine daha uygundur. Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, KDV esasına dayalı vergilerdir.

C. Vergi Mükellefi (Yükümlüsü) ve Sorumlusu

Vergi yasalarına göre üzerine vergi borcu düşen gerçek ve tüzel kişidir. **Kanuni Mükellef**; Vergi kanunlarında yasa koyucunun mükellef olarak tanımladığı, adına vergi borcu düşen kişiyi belirtmektedir. Aracı Mükellef, kanuni mükellef durumunda bulunan **bir kişinin**, ödemiş olduğu vergiyi bir başkasına aktarması sonucu karşılaştığı durumu belirtmektedir. **Vergi Sorumlusu (Arayıcı Ödeyici)**; Mükellef ile devlet arasındaki alacak borç ilişkisindeki **3. kişidir**. Yani vergiyi doğuran olay kendi kişiliğinde gerçekleşmediği halde, verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı sorumlu olan kişilerdir. Özetle vergi sorumlusu ya da aracı ödeyici, verginin kaynakta kesilmesi usulünde vergiyi kesip alacaklı vergi dairesine yatırmak durumunda bulunan kişidir. (Kaynakta vergi kesintisi yapanlar --> Çalıştırdığı işçilerin ücretleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapan işveren)?

D. İstisna ve Muafiyet

1. İstisna

Vergi yasalarında ilke olarak vergilendirilmesi öngörülen bir **konunun** vergi dışında tutulmasıdır. Bu durum objektif vergi mükellefiyetinin sınırlandırılmasıdır.

2. Muafiyet

Mükellef olması gereken **kişi ya da grupların** vergi yükümlülüğü dışında bırakılmasıdır. İstisna ve muafiyetin temelinde siyasi, iktisadi, sosyal, kültürel, teknik nedenler, parlamento içinde ve dışında faaliyet gösteren baskı grupları yatmaktadır.

E. Vergiyi Doğuran Olay

Verginin konusu ile mükellefi arasında kurulan bağlantıya vergiyi doğuran olay denir. Vergi kanunlarının verginin doğumunu bağladıkları bir olayın gerçekleşmesi veya hukuki bir durumun oluşmasıdır. Devlet ile mükellef arasındaki somut vergi ilişkisi vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi ile ortaya çıkar.

Gelir Vergisi:

- Konusu $\Rightarrow$ Gelir,
- Mükellefi $\Rightarrow$ Gerçek kişi,
- **V.D.O.** $\Rightarrow$ Gelirin elde edilmesi
- Veraset İntikal Vergisi: V.D.O. $\Rightarrow$ Miras yoluyla ya da ivazsız (karşılıksız) olarak mal intikalidir.
- KDV: V.D.O. $\Rightarrow$ Mal teslimi, hizmet ifası ya da ithalattır.

V. VERGİ TARİFELERİ

Vergi miktarını hesaplayabilmek için matraha uygulanması gereken ölçülerdir.

A. Spesifik Vergi Tarifesi

Matrahi teknik nitelikte olan vergi borcunun (ağırlık, yüzölçümü, hacim) maddi ölçüler üzerinden belirli bir miktara göre hesaplanmasıdır.

B. Advalorem (Değer Esasına Dayalı) Tarife

Para birimi ile ifade edilen matrahlardan oransal olarak, genellikle yüzde, bazı durumlarda binde şeklinde belirlenen oranlara göre vergi alınmasını ön gören tarifelerdir.

Vergi Oranı = Vergi Miktarı (T) / Matrah (X)

1000 birim geliri olan bir kişinin ödediği vergi 500 birim ise ortalama vergi oranı nedir?

500/1000= %50

C. Marjinal Vergi Oranı

Vergi miktarındaki artışın matrahtaki artış miktarına oranıdır.

Marjinal Vergi Oranı = $\Delta T / \Delta X$

1. Tek Oranlı Vergi Tarifeleri

Matrah artsa bile vergi oranının sabit kaldığı tarifelerdir.

2. Artan Oranlı Vergi Tarifeleri

Matrah arttıkça ortalama vergi oranı da yükselen tarifeye artan oranlı tarife denir. Bu tarifelerde ödenecek vergi miktarı hem mutlak tutarlar olarak hem de oransal olarak artar. Halbuki tek oranlı tarifelerde matrah arttıkça vergi miktarı mutlak tutarlar olarak artmakla beraber oransal olarak aynı kalmaktadır. Öte yandan artan oranlı tarifelerde marjinal vergi oranı ortalama vergi oranından büyüktür. ($\Delta T / \Delta X > T/X$)

Artan oranlı tarifeler vergi adaletini gerçekleştirmenin araçlarından biri olarak görülür.

- Artan oranlılığın derecesi (sertlik ve yumuşaklığı) tarifenin yükseklik ve uzunluğuna bağlıdır.
- Yükseklik farkı, bir vergi tarifesindeki en yüksek oranla en düşük oran arasındaki farkı ifade eder.
- Uzunluk farkı, en düşük matrah dilimi ile en yüksek matrah dilimi arasındaki farkı belirtir.
- Yukarıdaki gelir vergisi tarifesinin yükseklik farkı
- Yükseklik farkı aynı kalmak koşulu ile uzunluk farkı ne kadar büyük olursa artan oranlılık o derece **yumuşak** olur.
- Uzunluk farkı aynı kalmak koşulu ile yükseklik farkı ne kadar artar ise artan oranlılık o derece **sert** olur.
- Yumuşak bir artan oranlılık vergi adaleti açısından daha uygundur. Çünkü artan oranlılığın sert olması halinde matrahın daha küçük dilimlerinden itibaren yüksek oranlı vergiyle karşılaşılır.

3. Tersine Artan Oranlı Vergi Tarifeleri

Bu tarifeler vergi yükü ile toplam gelir miktarı arasında kurulan ilişki sonucu ortaya çıkmaktadır. Günümüzde bu tarifelere fazla rastlanmamaktadır.

Artan oranlı tarifenin tersine mükelleflerin gelirleri arttıkça vergi oranları giderek azalır. Bu yüzden matrah arttıkça ortalama vergi oranının azaldığı tarifelere sahip vergilere tersine artan oranlı vergiler ya da **gerileyici** (ric'i) vergiler denir. Bu tarifiede marjinal vergi oranı ortalama vergi oranından daima küçüktür.

$$\Delta T / \Delta X < T / X$$

VI. VERGİ YÖNETİMİ VE İŞLEVLERİ

Vergi yönetimi vergi örgütünü, yönetsel süreci ve şekli vergi hukukunu kapsar. Vergi yönetiminin üç temel işlevi vardır. Bunlar tarh, tahsil ve denetim işlevidir.

A. Tarh İşlevi

Verginin tarhı, ödenmesi gereken vergi borcunu yasalarda gösterilen matrah ve oranlar üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu borcu miktar itibariyle tespit eden idari bir işlemdir. Günümüzde çeşitli tarh yöntemleri uygulanmaktadır.

1. Beyan Yöntemi

Ülkemizde kurumlar, katma değer gibi vergilerde ilke olarak kullanılan bu yöntemde mükellef aktif konumdadır. Verginin tarhına esas olan tüm bilgileri yazılı olarak idareye bildirir. Hatta çoğu zaman ödemesi gereken vergiyi de kendisi hesaplar. İdare bu bilgilere dayanarak vergi borcunu tarh eder. Beyan yöntemi mükellef ile vergi yönetimi arasında sıkı bir işbirliğini zorunlu kılar. Güçlü bir denetim mekanizmasını ve ülkedeki genel eğitim düzeyinin yüksek olmasını gerekli kılan bir yöntemdir.

2. İdarece Takdir Yöntemi

Ödenmesi gereken vergi borcunun doğrudan idare tarafından takdir yoluyla belirlenmesidir. İdareye en geniş yetkileri veren yöntemdir. Hukuk devleti ve kanuni idare ilkeleri karşısında vergi idaresinin mutlak ve sınırsız bir tarh yetkisiyle donatılması mümkün değildir. Türk Vergi Hukukunda uygulanan ikmalen tarh, re'sen tarh ve idarece tarh yöntemleri bu niteliktedir.

a. İkmalen Tarh

Bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye ilişkin olarak ortaya çıkan ve defter, kayıt ve belgelere ya da kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah ya da matrah farkı üzerinden ilave vergi tarh edilmesidir.

b. Re'sen Tarh

Mükellefin defter, kayıt ve belgelerinin güvenilirliğini yitirdiği durumlarda takdir komisyonları tarafından takdir edilen ya da vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır.

c. İdarece Tarh

Mükelleflerin verginin tarhı için yasada gösterilen zamanda idareye başvurmamaları veya yasal ödevlerini yerine getirmemeleri yüzünden zamanında tarh edilmeyen vergilerin sonradan tarh edilmesine denir.

3. Karine ve Dış Belirtiler Yöntemi

Mükellefin vergi borcu, gelir ya da servetlerine karine sayılan, diğer bir deyişle bunları az çok temsil ettikleri varsayılan bir takım dış belirtiler matraha esas alınarak belirlenmektedir.

B. Tahsil İşlevi

Vergilerin tahsili sırasında iki temel ilkenin göz önünde tutulması gerekir. Bunlardan birincisi, mükellefe kolaylık göstermektir. Türk Vergi İcra Hukukunun önemli kurumlarından biri olan tecil ve taksitlendirme uygulamasının arka planında bu yatmaktadır.

İkinci ilke vergi alacağını güvence altına almaktır. Türk hukukunda bu yüzden teminat, ihtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk, rüçhan hakkı gibi vergi alacağını korumaya yönelik güvence önlemlerine yer verilmiştir.

Bir verginin tahsil edilebilmesi için tahakkuk etmesi gerekir. Tahakkuk "tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir aşamaya gelmesidir." Ya da ödenmesi gereken vergi borcu miktarının berraklaştığı ya da netleştiği aşamayı ifade eder.

Ayrıca bir vergiyi talep etmenin hukuken mümkün olduğu bir aşamadır. Beyan yöntemine göre tarh edilen vergiler beyannamenin verilmesiyle birlikte tahakkuk ederler. Bu yüzden ikmalen ya da re'sen tarh edilen bir verginin tahakkuk edebilmesi için ya dava açma süresinin geçirilmiş olması ya da süresinde açılan bir dava sonunda mahkemece tarhiyatın onanmasına karar verilmesi gerekir.

İlke olarak vergiler doğrudan mükellefler tarafından devlete ya da diğer alacaklı kamu idarelerine ödenir. Ancak mükellefler vergilerini nakit olarak doğrudan vergi dairelerine ödeyebilecekleri gibi bankalar aracılığıyla da ödeme yapabilirler. Bazı vergilerin pul ya da bandrol yapıştırılmak suretiyle de ödenebilmesi mümkündür. Bir diğer yöntem de verginin kaynakta kesilmesi yöntemidir.

Vergi borcu yasal süresi içinde mükellef ya da sorumlu tarafından ödenmediği takdirde vergi yönetimi bir icra dairesi gibi çalışarak cebri yollarla yani zor kullanarak vergi alacağını tahsil etme yetkisine sahiptir. (Amme Alacaklarını Tahsil Usulü Hakkında Kanun'la düzenlenmiştir).

C. Denetim İşlevi

Vergi Yönetiminin otoritesi denetim işlevinin tam olarak yerine getirilmesi ile sağlanabilir. Vergi denetimi sırasında kullanılan çeşitli hukuki araçlar vardır. Bunlar; yoklama inceleme, arama ve bilgi toplamadır.

Yoklama; vergi yönetiminin yükümlüleri ve yükümlülükle ilgili maddi olayları, kayıtları ve konuları saptamaya yönelik araştırma işlemidir.

Vergi incelemesi; ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacıyla mükellefin defter kayıtları, belgeleri ve envanteri üzerinde yapılan derinlemesine bir araştırmadır.

Arama; aslında ceza yargılama hukukunun delil toplama araçlarından biridir.

I. VERGİ YÜKÜ

Verginin ödenmesi mükellefler üzerinde ölçülemeyen (subjektif) veya ölçülebilen (objektif) bir yük yaratır. Mükelleflerin hissettiği ancak etkisi ölçülemeyen bu yük vergi baskısıdır ve subjektif vergi yükü olarak tanımlanabilir. Bu yükün **adet** olarak hesaplanabilmesi mümkün değildir. Çünkü iktisadi bir olayın yol açtığı psikolojik bir baskıdır.

Gerçek Vergi Yüğü (Objektif vergi yükü) ise bir takım hesaplamalar sonucu bulunan bir orandır. Mükellefin ödediği vergi ile geliri arasındaki oransal ilişkiyi esas aldığından teorik olarak hesaplanmaya daha uygudur.

Vergi yükünü iki şekilde tanımlayabiliriz:

Belli bir dönemde devlete ya da diğer kamu tüzel kişilerine yapılan ödemelerle, bu ödemeleri yapan mükelleflerin aynı dönemde elde ettikleri gelirler arasındaki niceliksel ilişkilerdir.

Ödenen vergi ve vergi ödeme gücünün bir işlevidir. Buna göre vergi yükü ödenen vergi ile doğru orantılı olmakta; vergi miktarı artıkça vergi yükü de artmaktadır.

II. VERGİ YÜKÜ TÜRLERİ

A. Toplam Vergi Yüğü

Bir ekonomide ödenen vergilerin, ekonomi üzerinde oluşturduğu yüke denir.

Toplam Vergi Yüğü = Ödenen Ver. / Toplumun geliri

Toplumun geliri için GSMH, hasıla veya gelir kavramlarından birisi kullanılabilir.

B. Bireysel Vergi Yüğü

Objektif ve subjektif vergi yüğü olarak ikiye ayrılır. Vergi baskısı olarak tanımladığımız subjektif vergi yüğü bireylerin vergi ödemeleri sonucu takındıkları psikolojik tavırlar olup bunun ölçülmesi mümkün değildir.

Bireysel Vergi Yüğü = Bireyin ödediğı ver. / Bireyin geliri

C. Net Vergi Yüğü

Ödenen vergilerden devletin vergilerle finanse ettiği hizmetlerden sağlanan faydanın çıkarılması ile bulunur.

Net Vergi Yüğü = Ödenen tüm vergiler – Kamu hizmetlerinden sağlanan yarar (gelir)

D. Gerçek Vergi Yüğü

Net vergi yüğü kavramının bireyler üzerine yansıyan ve bireylerin yansıttıkları vergilerin de dikkate alınması sonucu genişletilmesi ile ortaya çıkan bir kavramdır.

E. Gelir Grupları, Bölgesel ve Sektörel Vergi Yüğü

Bir ekonomide türlü gelir grupları ayrı ayrı ele alınıp, her bir grubun vergi yükleri hesaplanırsa, gelir grupları arasında vergi yüğü hesaplanmış olur. Eğer düşük vergi gruplarının vergi yüğü düşük, yüksek gelir gruplarının vergi yükleri yüksek çıkıyorsa söz konusu verginin adil olduğu ve gelir dağılımını düzeltici etkisi olduğunu söyleyebiliriz.

III. VERGİ BASKISI

Ödenen vergilerin bireylerin davranışları üzerinde yaratacağı psikolojik baskıya vergi baskısı denir. Ödenen verginin yarattığı etkileri yalnız gerçek kişiler hissedebilir. Ayrıca vergi baskısını ölçmek mümkün değildir. Ancak vergi baskısı karşısında bireylerin davranış biçimlerini inceleyebiliriz:

A. Vergiden Kaçınma

Vergi yasalarına aykırı hareket etmeksizin bireylerin vergi mükellefiyetinden kurtulması ve hazinenin vergi kaybına uğratılmasıdır. Mükellefler kısa dönemde vergi yasalarında var olan boşluklardan yararlanarak veya uzun dönemde baskı grupları veya lobi faaliyetleri ile vergi borcunu azaltıcı tedbirler alarak, yasal yollarla, ödeyecekleri vergileri azaltabilirler. Dolayısıyla yapılan işlemde bir vergi suçu da ortaya çıkmayacaktır.

Mükellefler 4 yolla vergiden kaçınabilirler:

1. Vergi Kanunlarını İyice Araştırarak

Vergi kanunlarında bulunan vergi avantajlarını bulmak yoluyla.

2. Gelir Aktarım

Yüksek oranlarda vergi ödeyen mükellefler, düşük oranda vergi ödeyen veya hiç vergi ödemeyen yakınlarına gelir aktarmak suretiyle ödeyecekleri vergileri azaltabilirler.

3. Vergilerin Ertelenmesiyle

Enflasyonun etkisiyle **daha az** miktardaergi ödeme olanağı doğacaktır.

4. Vergi Arbitrajıyla

Herhangi bir riske girmeksizin, vergi kanunlarındaki boşluklardan yararlanarak vergi avantajı sağlamaktır. Örneğin kalkınmada öncelikli bölgelerde Organize Sanayilerde yatırım yapan mükellefler **%100** yatırım indiriminden yararlanırlar.

B. Vergi Kaçakçılığı

Yasal olmayan bir eylem olup vergi yasalarında yasaklanan bir faaliyettir. Vergi yasalarının yapılmasını emrettiği fiilleri yapmamak veya yapılmamasını emrettiği fiilleri yaparak vergi mükellefiyetinden kısmen veya tamamen kurtulmak olarak tanımlanabilir. Örneğin mükellefin bazı gelirlerini gizleyerek vergi matrahını azaltması.

C. Vergi Borcunun Zamanında Ödenmemesi

Eğer devletin uyguladığı gecikme faiz oranı piyasa faiz oranından düşükse mükellefler bu uygulama sonucu belli bir vergi avantajı elde edebilirler.

D. Vergi Grevi

Vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı bireysel olarak vergi yükünden kurtulma yollarıdır. Vergi grevi ise toplumsal bir eylemdir. **1953 yılında** Fransa'da Pierre Poujade'nin vergi ödememe direnişi kısa sürede genişlemiş ve diğer bölge halkının katılımı ile yoğunlaşmıştır. Bu olaya vergi grevi denilmektedir.

E. Vergi Baskısının Giderilmesi

Mükelleflerin vergi yükünü azaltmak veya bu yükten tamamen kurtulmak için vergi karşısında **bireylerin aldığı ekonomik** önlemler olarak tanımlanabilir. Baskının giderilmesi üç şekilde olur:

1. Karar Etkisi

Vergi mükelleflerin satın alma güçlerini etkilediği gibi aynı zamanda bireylerin tüketim, tasarruf ve yatırım kararlarını da etkileyebilir. Buna karar etkisi denir. Mükellefler bu kararlarını değiştirmek suretiyle **daha az** vergi ödeyebilirler.

2. Gelir Etkisi

Ödenen tüm vergiler bireylerin harcamalarını azaltır. Vergi nedeniyle harcamaları azalan mükellefler ek işler bularak veya kendi işinde **daha fazla** çalışarak verginin etkilerini giderme yolunu seçebilirler. Bu tercih gelir etkisidir.

3. İkame Etkisi

Bireyler çalışma saatleri dışında dinlenmek isterler. Bu isteğe boş zaman talebi denir. Uygulanan, yeni konulan veya oranları arttırılan vergiler çalışma sonucu elde edilen gelirler üzerinde önemli ölçüde etkili olursa bireyler boş zaman taleplerini arttırabilirler. Yani imkanlar uygunsa mükellefler **daha az** çalışarak gelir düzeylerini vergi sonrası düzeye göre ayarlayacaklardır. Böylece verginin etkisini gidermiş olacaklardır. Buna verginin ikame etkisi denir.

IV. VERGİNİN YANSITILMASI

Vergi yansması vergi yükünün piyasa koşullarına bağılı olarak kısmen veya tamamen başkalarına aktarılması işlemidir. Vergilerin yansıtılması vergilerin türüne, piyasa yapısına, piyasa koşullarına ve hukuki düzenlemeler bağılıdır.

Bununla birlikte vergilerin yansması şu süreç içinde gerçekleşir:

- **Verginin Ödenmesi**
- **Vurgu:** Verginin ödenmesi sonucu parasal mükellefiyet altında olan bireyin vergi karşısında göstermiş olduğu ilk olumsuz psikolojik tepkidir.
- **Aktarma:** Vurgudan sonra ödenen veya aktarılan vergi yükünün bir başkasına geçirilmesi olayıdır.
- **Yerleşme:** Verginin artık aktarılamayarak son bir mükellef üzerinde kalmasıdır.

V. YANSIMA TÜRLERİ

A. Kanuni Yansima ve Ekonomik Yansima

Kanuni Yansima; gerçekten verginin kimin tarafından ödeneceğini belirtir. Örneğin tekel idaresi devlete ödediği vergiyi **yasaya** dayanarak malın satış fiyatına ekleyerek tüketiciye yansıtır.

Vergilerin Ekonomik Yansiması ise; vergi nedeniyle özel reel gelir dağılımında meydana gelen değişimdir. Vergi yasalarında kanun koyucu verginin yansıtılmasını öngörmüyorsa, ama vergiyi ödeyen kişi vergiyi **piyasa koşullarına** bağlı olarak başkalarına yansıtıyorsa ekonomik yansimadan bahsedilir.

B. İleriye ve Geriye Yansima

Eğer malın satış fiyatına eklenen vergi bu mala olan talebini etkilemiyorsa satış fiyatı arttırılarak vergi aktarılabilir. Buna verginin ileriye doğru yansiması denir.

Ama örneğin üreticiler mal ve hizmet üretirken vergileri ileriye yansıtamıyorlarsa çalıştırdıkları işçilerin ücretlerini ya da enerji fiyatlarını düşürerek vergiyi geriye yansıtabilirler.

C. Sınırsız Yansima ve Sınırlı Yansima

Eğer vurgu süreci sonrası vergi aktarılabiliriyorsa ve bu olay çok sayıda tekrarlanabiliriyorsa buna sınırsız yansima denir.

Ödenen bir vergi belli kişi veya grup üzerinde yerleşir ve bir daha aktarılamaz ise sınırlı yansımaya söz konusudur.

D. Mutlak ve Diferansiyel Yansımaya

Mutlak Yansımaya; belli bir vergideki artışın diğer vergilerde veya devlet harcamalarında bir değişiklik olmaması halinde gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemek için kullanılan bir araçtır.

Diferansiyel Yansımaya: Kamu harcamaları değişmez kabul edildiğinde herhangi bir verginin kaldırılıp yerine yeni bir verginin konulması halinde gelir dağılımında meydana gelen etkilerdir.

E. Vergi Yansımalarını Etkileyen Faktörler

- Piyasaların yapısı
- Vergilerin türü
- Analizin yapıldığı dönem
- Ekonominin dışa açık olup olmaması
- Arz ve talep esnekliği

1. Piyasaların Yapısı

a. Tam Rekabet Piyasasında Vergi Yansıması

Tam rekabet piyasalarında kısa dönemde verginin yansımaya imkanı son derece kısıtlı olup genelde vergi satıcıların üzerine yerleşecektir. Bununla birlikte uzun dönemde bazı firmaların piyasadan çekilmeleri ve teknolojide meydana gelen değişikliklerin maliyetleri düşürmesi gibi faktörler, verginin kısmen veya tamamen yansıtılmasını kolaylaştıracaktır. Konulan vergiler nedeniyle maliyetleri karşılayamayan ve fiyatlarını konulan vergileri karşılayacak kadar arttıramayan marjinal firmaların piyasalardan çekilmeleri sonucu arz miktarı azalacağından, piyasada kalan diğer firmalar mal ve hizmetlerin fiyatlarını yükselterek tekrar normal kar elde edecekler ve ödedikleri vergiyi yansıtabileceklerdir. Bu nedenle uzun dönemde vergi mal ve hizmetin son tüketicisi üzerine yerleşecektir.

b. Monopolcü Piyasada Vergi Yansıması

Tam monopol piyasasında tek bir satıcı ve çok sayıda alıcı bulunmaktadır. Mal ve hizmetler homojendir. Böyle bir piyasada tek elci firmanın karı maksimum düzeyde bulunacaktır. Verginin yansıtılabilmesi maliyet yapısına, mal talebi ve kaynak arzının fiyat elastikiyetine bağlı olacaktır. Kısa ve uzun dönemde piyasa koşulları uygunsa tek satıcı konulan veya oranları yükseltilecek verginin tamamını yansıtacak, aksi halde verginin bir kısmı firma üzerinde kalacak, bir kısmını ileriye ve bir kısmını da geriye yansıtabilecektir.

c. Oligopolde Vergi Yansıması

Oligopolde az sayıda satıcının piyasaya hakim olması söz konusudur. Bu piyasalarda da mal ve hizmetler homojendir. Firmaların sattıkları mal ve hizmetlere olan talep esnek olmadıkça ve firmaların mal ve hizmetleri arasında önemli farklılıklar olmadıkça, her firma vergi kadar satış fiyatlarını arttırarak üzerlerindeki vergiyi tüketicilere yansıtabileceklerdir.

d. Monopollü Rekabet Piyasalarında Vergi Yansıması

Monopollü rekabet piyasası farklılaştırılmış mal ve hizmetleri üreten ve alan önemli sayıda satıcı ve alıcının bulunduğu piyasalardır. Bu piyasalarda vergi yansıması bazı farklılıklarla tam rekabet piyasalarında üretici firmaların mal ve hizmetlerinin fiyatlarını kontrol etmeleri mümkün değilken monopollü piyasalarda farklılaştırılmış malların bulunması, bu malları üreten firmalara fiyatlar üzerinde kontrol imkanı sağlar.

2. Verginin Türü

a. Dolaylı Vergi

Tüketim malları aracılığıyla alınan vergiler, kanuni mükellef tarafından ödenmekle beraber daha sonra piyasa mekanizması kanalıyla başkalarına yansıtılan vergilerdir.

b. Dolaysız Vergi

Doğrudan doğruya vergi yükümlüsünden alınan vergilerdir.

Dolaylı vergiler dolaysız vergilere göre daha kolay yansıtılabilirler. Vergi yükünün belli **bir kişi** veya grup üzerinde kalmasını hedefleyen vergiler dolaysız vergilerdir. Eğer vergi yükünün, belli **bir kişi** veya bir grup üzerinde kalması istenmiyorsa yani yansması öngörülüyorsa bu vergiler dolaylı vergilerdir. Dolaysız vergiler vergi yansmasını kolaylaştıran piyasa işlemlerine uydurulamadığı için vergi yansmasını gerçekleştirmek zordur. Dolaylı vergiler ise piyasa işlemlerine daha kolay adapte edilebildiği için çok daha kolay yansıtılabilirler. **Sonuç olarak;** dolaylı vergiler vergi yansması açısından dolaysız vergilere göre daha avantajlıdır. Ayrıca geniş tabanlı (kapsamlı) vergiler dar tabanlı vergilere göre daha kolay yansıtılabilirler. Birde zorunlu tüketim malları üzerine konulan vergiler kolaylıkla yansıtılabilirken zorunlu olmayan malların vergilerinin yansıtılması daha zordur.

3. Talep ve Arz Esnekliği

a. Talep Esnekliği

Talep esnekliği talep miktarındaki değişimin fiyattaki değişmeye oranı olarak tanımlanmaktadır. Genel olarak bir malın talebi, fiyat değişimleri karşısında esnek ise, mal ve hizmetlerin fiyatını ödenen vergi kadar arttırmak ve vergiyi yansıtmak güç olacaktır. Eğer mal ve hizmete olan talep esnek değilse, bu takdirde ödenen vergilerin mal ve hizmet fiyatlarını yükselterek yansıtmak daha kolay olacaktır. Ekmek, tuz ve şeker gibi zorunlu tüketim maddelerinin talebi esnek değildir. Ama havyar, çamaşır makinesi gibi mallara olan talep esnek olabilir.

b. Arz Esnekliği

İleriye yansıma mal ve hizmetlerinin fiyatları yükselterek, geriye doğru yansıma ise mal ve hizmet girdilerinin fiyatlarını düşürerek gerçekleştirilir. Geriye doğru yansımada arz esnekliği önem kazanır. Arz esnekliği yüksek oldukça (girdilerin fiyatı azalırken, girdi arzı azalırsa) vergiyi geriye yansıtmak zorlaşacak; girdi arzı esnek değilse (girdilerin arzı fiyat azalmaları karşısında değişmiyorsa) vergiyi geriye yansıtmak kolaylaşacaktır. Arz eğrisi tam esnek ise vergi geriye yansıtılamayacak; arz eğrisi esnek değilse verginin tamamı geriye yansıtılabilecektir. Genelde coğrafi alan daraldıkça vergi yansıması zorlaşacak; alan genişledikçe verginin yansıması kolaylaşacaktır.

F. Vergilerin Amortismanı ve Kapitalizasyonu

Servet unsurları ve menkul kıymetler veya iratları üzerinden vergi alınması veya vergi oranının arttırılması varlıkların sermaye değerinde bir azalmaya yol açar. Buna verginin amortismanı denir. Bu işlem bir tür geriye vergi yansıması gibidir.

Verginin kapitalizasyonu ise bunun tam tersi bir olaydır. Kapitalizasyon bir servet değeri veya bir menkul kıymet veya iratları üzerinden alınan bir verginin kaldırılması veya oranlarının azaltılması sonucu sermaye değerinde meydana gelen yükselişi açıklamaktadır.

VII. VERGİ SİSTEMLERİ VE VERGİ TÜRLERİ

İyi bir vergi sisteminin bazı temel özellikleri:

vergi sistemi **basit olmalı** ve mükellefler tarafından kolaylıkla anlaşılabilmelidir.

Bir vergi sistemi **adil olmalı** ve mükellefler tarafından kolaylıkla anlaşılabilmelidir.

Bir vergi sistemi **mükelleflerin ödeme güçleri dikkate alınarak** düzenlenmelidir.

Bir vergi **etkin olmalıdır**. Vergi sistemi bireylerin serbest tercihleri bozucu etkilere sahip olmalıdır.

Teoride uygulanan vergi sistemlerini Tek Vergi Sistemi ve Çok Vergi Sistemi olarak inceleyebiliriz. Tek vergi sistemi Fizyokratlar tarafından savunulmuş ve kamu harcamalarını finanse etmek için tek bir kaynağın vergilendirilmesini öngörmüşlerdir. Örneğin Fransız Thiers ham maddeler üzerinden vergi alınmasını savunurken Amerikalı Henry George artan arazi değerlerinin vergilendirilmesini öngörmüştür. Günümüzde hızla artan kamu harcamaları vergi kaynaklarının kurumasına yol açabileceği için çok vergi sisteminin daha başarılı olacağı anlaşılmıştır.

A. VERGİ TÜRLERİ

1. Gelirler Üzerinden Alınan Vergiler

a. Gelir Vergisi

Gelir vergisi dolaysız, bireylerin ödeme güçlerini dikkate alan ve adil olduğu savunulan, günümüzde birçok gelişmiş ülkede kullanılan bir vergi türüdür. Gelirin tanımlanmasında iki teoriden söz edilebilir:

Kaynak Teorisi

Kaynak teorisine göre gelir; bir gerçek kişinin üretim faktörlerini (toprak, emek, sermaye ve müteşebbis) üretim sürecine sokması karşılığı yaratmış olduğu hasıladan oluşur. Böylece gelir dar anlamda tanımlanmış olur. Bu nedenle **ticari faaliyetlerden** (emek, sermaye, müteşebbis, sermaye); **zirai faaliyetlerden** (emek, toprak, müteşebbis, sermaye); **serbest meslek faaliyetlerinden** (emek, sermaye); ücretten (emek); **gayri menkul sermaye iradından** (sermaye); **menkul sermaye iradından** (sermaye) ve **diğer kazançlardan oluşan hasıla** gelir vergisi açısından elde edilen kazanç ve irat olarak değerlendirilir. Böylece üretim dışı elde edilen gelirler, miras, bağış, sayısal loto, milli piyango gelirleri kaynak teorisine göre elde edilmiş gelir olarak kabul edilmeyecektir.

Net Artış Teorisi

Bu teoriye göre gelir bir gerçek kişinin belli bir dönemde harcamalarıyla varlıklarında meydana gelen artış ve azalışların toplamıdır. Böylece gelir geniş anlamda tanımlanmaktadır. Ülkemizde **1998 yılına** kadar gelirin tanımında kaynak teorisi benimseniyordu. 1998 sonrası net artış teorisine geçilmekle birlikte, bu teorinin uygulanmasına **2003 yılının** başına kadar ara verilmiştir.

Vergileme Tekniği

Gelirlerin ayrı vergilendirilmesi sedüler gelir vergisini, toplu vergilendirilmesi ise üniter gelir vergisini ortaya çıkarmıştır.

Sedüler Gelir Vergisi

SGV'de gerçek kişilerin tüm kazançları birbiriyle bağlantı olmaksızın ayrı ayrı ele alınarak vergilendirilir. Her gelir türü sanki farklı bireyler bunları elde etmiş gibi, ayrı ayrı matrahlar ve tarifeler üzerinden vergilendirilir. Bu sistemde gelirler toplanmayacak, dolayısıyla bir kaynaktan elde edilen zarar diğer bir kaynaktan elde edilen kardan mahsup edilemeyecektir. Dolayısıyla sedüler gelir vergisi objektif karakterli bir randıman vergisi özelliği gösterir. Bazı durumlarda aile indirimleri yapılmak suretiyle yarı subjektif hale getirildiği görülmektedir. Gelir vergisinin amaçları ile bağdaşmayan sedüler gelir vergisi yakın zamanlara kadar Fransa, Belçika ve İtalya'da uygulama alanı bulmakla beraber günümüzde uygulamadan kaldırılmıştır.

Üniter Gelir Vergisi

ÜGV'de gerçek kişilerin çeşitli kaynaklardan elde ettikleri tüm kazanç ve iratlar toplanır, varsa diğer kaynaklardaki zararlar mahsup edilir ve bulunacak safi kazanca artan oranlı bir tarife uygulanarak vergi hesaplanır. Üniter gelir vergisi hesaplanırken **en az** geçim indirimi (bizim sistemimizde özel indirim) diğer kişisel veya ailevi indirimler de uygulanır. Böylece artan oranlı tarife ile birlikte vergi kişinin ödeme gücüne göre alınmış olur. Başka bir deyişle vergi subjektif hale gelir.

Matrahtan yasaların öngördüğü kişisel ve ailevi indirimlerden sonra artan oranlı tarife uygulanarak gelir vergisi hesaplanmış olur. Bu uygulamaya tek elemanlı üniter gelir vergisi denir.

Eğer tek elemanlı sistemde toplam gelir belirli bir tutarı aşarsa aşan kısım ayrıca artan oranlı bir tarife ile vergilendirilirse buna çift elemanlı üniter gelir vergisi denir.

Tek elemanlı gelir vergisi Türkiye, Fransa, Almanya ve İskandinav ülkelerinde uygulanırken çift elemanlı vergi İngiltere'de uygulanmaktadır.

Vergiye Tabi Gelir ve Verginin Mükellefleri

Gelir vergisinde vergiye tabi gelir gayri safi hasılatın kanunda öngörülen giderlerin düşürülmesi sonucu bulunan safi tutardır.

Gelir vergisinin mükellefi ise her zaman gerçek kişilerdir. Çocuklar ve kısıtlılar dahil gelir elde ettiği sürece herkes gelir vergisi mükellefi olur. Ancak küçükler ve kısıtlılara ait ödevler bunların kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilir.

b. Kurumlar Vergisi

Gelir Vergisi gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınırken kurumlar vergisi tüzel kişiliğe sahip bazı kurum ve kuruluşların kazançları üzerinden alınmaktadır. Kolektif şirketler, adi komandit şirketler tüzel kişiliği olmasına rağmen gelir ve kurumlar vergisi kapsamına alınmazken; tüzel kişiliği olmayan dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları kurumlar vergisinin kapsamına alınmıştır.

Kurumlar (şirketler); gerçek kişilerin sermayelerini bir araya getirmek suretiyle, yasalar çerçevesinde oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kuruluşlardır.

Kurumların kazançları sonuçta ister dağıtılsın ister dağıtılmasın kurum ortakları gerçek kişilerin gelirine dönüşmekte ve ayrıca gelir vergisine tabi tutulmaktadır.

Vergileme Tekniği

Kurumlar vergisinin konusu kurum kazançlarıdır. Mükellefleri kanunda sayılan tüzel kişiliğe sahip kurum ve kuruluşlardır. Türk vergi sisteminde sermaye şirketleri (anonim-limited-sermayesi paylara bölünmüş komandit), kooperatifler, İktisadi Kamu Müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları kurumlar vergisi mükellefi olarak sayılmışlardır. Kurumların gelirleri gelir vergisi mükelleflerinin elde ettiği 7 kazanç ve irat türünden oluşur. Bu kazançlar ticari kazanç başlığı altında toplanır ve ticari kazancın tespitine ilişkin esaslar uygulanarak vergiye tabi kazanç bulunur. Ülkemizde kurumlar vergisi oranı **% 30** dur. Ayrıca hesaplanan kurumlar vergisi üzerinde **%10** oranında fon payı hesaplanır. Kar dağıtımı yapıldığında mükellefler elde ettikleri kar payının 1/5'ini vergi alacağı olarak gelir vergisi matrahlarına ekleyerek gelir vergisi beyannamesi vererek gelir vergilerini hesaplarlar ve sonra hesaplanan vergiden vergi alacağını mahsup ederler. Eğer vergi alacağı dahil kar payı 6.650.000.000 lirayı aşmıyorsa mükelleflerin bu gelirleri için gelir vergisi beyannamesi vermezler, diğer gelirleri için beyanname verseler dahi kar paylarını beyannameye dahil etmezler.

2. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

Harcamalar üzerinden alınan vergiler, gelir vergilendirildikten sonra kalan kullanılabilir gelirin tüketim amacıyla kullanılması sırasında alınmaktadır. Söz konusu vergiler genellikle üreticiler tarafından ödenmekte ve ödenen vergi daha sonra yansıma mekanizmasına bağlı olarak malın ve hizmetin fiyatına eklenerek, değişim anında tüketicilere aktarılmaktadır.

Harcamalar Üzerinden Alınan Vergilerin Sınıflandırılması

a. Özel Tüketim Vergileri

Harcamanın fiilen yapıldığı anda sınırlı sayıda mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerdir. Sürümü yüksek, talep esnekliği zayıf mallardan alınır. (Tuz, sigara, alkollü içkiler gibi) Vergi oranının yüksek oluşu, kaçakçılığı özendirdiği için, devlet bu malları kendisi tekeller oluşturarak üretmeyi tercih edebilir. Özel tüketim vergileri:

- Gelir dağılımını sınırlı da olsa düzeltmek amacıyla,
- Kaynak dağılımını düzenlemek amacıyla,
- Bazı malların tüketimini arttırmak amacıyla
- Savaş ve enflasyonist dönemlerde bazı malların tüketimini azaltmak amacıyla salınabilir.

b. Muamele vergileri

(Genel Satış Vergileri) Bir değişime konu olabilecek her türlü mal ve hizmetler üzerine konulabilir. Muamele vergileri üretim ve dağıtım sürecinin yalnızca bir aşamasında alınabildiği gibi bazen tüm aşamalar da vergi kapsamına alınabilmektedir.

Toplu Muamele Vergileri

Bir malın üretim, toptan satış, perakende satış veya ithalat muameleleriyle ilgili aşamalarından sadece birini kavrar.

- **Üretim Vergisi:** Malların üretim aşamasında vergiye tabi tutulmasıdır.
- **Perakende satış vergisi:** Malların perakendecilerden tüketicilere aktarılması sırasında alınan vergidir.
- **İthalat muamele vergisi:** Malların gümrüklerden geçmesi anında alınır. Gümrük vergilerinden farklıdır. Verginin konulmasındaki amaç, yurt içinde alınan satış vergileri nedeniyle yerli mallar aleyhine bozulan fiyat dengesini sağlamaktır.
- Toplu muamele vergilerinin firmaların bütünleşmelerini önleyerek ticari mallarını vergilendirerek yerli üretimde rekabeti dengelemek gibi çok sayıda yararları bulunmaktadır. Ancak vergi hasılatını arttırmak için vergi oranlarının yüksek tutulması ve vergi yükünün belirli firmalar üzerinde yoğunlaşması, tüketiciler üzerinde yansıma yoluyla büyük külfetler yüklemesi verginin sakıncalı yönleridir.

- **Yayıllı Muamele Vergisi:** Mal ve hizmetlerin ilk madde üretiminden tüketicilerin eline gelinceye kadar her el değıştirmesinde satış fiyatı üzerinden alınan bir vergi türüdür. Üretim, toptan ve perakende olmak üzere 3 aşamadan geçerek tüketiciye ulaşan bir mal **3 kez** satış fiyatı üzerinden vergilendirilecektir. Yalnız bu vergileme sırasında bir önceki aşamada alınan vergi de fiyatın içine dahil edileceğinden bir sonraki aşamada verginin de vergisi hesaplanmış olacaktır. Üretim ve nihai tüketici arasındaki aşama sayısı arttıkça vergi de katlanarak tüketiciye intikal edecektir. Bu vergilere şelale tipi muamele vergisi de denilmektedir. Bu vergilerin faydalı yönü verginin küçük parçalara ayrılmasıdır. Oranların da düşük olması vergi kaçacağını azaltır, hazineye bol gelir sağlar. Sakıncalı yönü, vergi yükünün muamele sayısına bağlı olması nedeniyle zorunlu tüketim mallarının daha ağır biçimde vergilendirilmesine yol açabilmesidir. Diğer taraftan ödenen vergilerin bir sonraki aşamada indirilememesi, aracı sayısının azaltılarak firma bütünleşmelerini teşvik etmesi, verginin bir başka sakıncalı yanıdır.

Uygulamada **daha çok** toplu muamele vergileri ve katma değer vergileri ilgi görmektedir.

c. Katma Değer Vergisi

Harcamalar üzerinden alınan vergilerin en modern ve geniş uygulama alanı bulanıdır. **1952 yılından** beri uygulama alanı bulan KDV ülkemizde **1984 yılında** kabul edilerek **1985 yılından** itibaren uygulanmaya başlamıştır. KDV firmalarda veya işletmelerde yaratılan katma değeri hedef almaktadır. Mikro ekonomik açıdan katma değer, bir firmanın bir malı veya bir hizmeti sattığı bedel ile maliyetler arasındaki farktır. Makro ekonomik açıdan katma değer ise bir üretim faaliyetinde üretime katılan üretim faktörlerinin yarattıkları ek değerdir.

Böylece sınai veya ticari işletme aracı mükellef olmakta, en son vergi yüklenicisi ise tüketici olmaktadır.

Katma Değer Vergisinde Matrahın Tespit Yöntemleri:

Gayri Safi Hasıla Tipi Katma Değer Vergisi

Bu hesaplama yönteminde matrah satışlardan (S) alışların (A) düşülmesi suretiyle bulunur. Amortismanlar dikkate alınmamaktadır.

Matrah: $S - A$

Sermaye mallarının yıpranma ve aşınma paylarının düşülmesine izin vermeyen bu vergi tipi sermaye yoğun teknolojilerin ağır vergi yükü ile karşı karşıya kalmasına neden olacak ve yatırımları olumsuz yönde etkileyecektir. Bu nedenle önemli sakıncalar taşımaktadır.

Gelir Tipi Katma Değer Vergisi

Bu tipte vergi matrahına satışlardan, alışların ve sabit varlıkların aşınma ve yıpranma payları düşülerek erişilir.

Matrah: $S - (A+D)$

Amortismanların indirilmesine izin verdiği için yatırımlar üzerindeki bozucu etkisi azalmış olur.

Tüketim Tipi Katma Değer Vergisi

Satışlardan, alışlar ve amortismanların yerine sabit varlıkların tamamen düşülmesine izin veren türe denir. Bu uygulamada:

Matrah= $S - (A+V)$ olacaktır.

Katma Değer Vergisinin Hesaplanma Yöntemleri:

Toplama Yöntemi
Ücret, faiz, kar ve kira toplanıp matrah hesaplanır.
Çıkarma Yöntemi
Bir vergilendirme döneminde satışlardan ayrı dönem içinde gerçekleştirilen alışların düşülmesiyle bulunur.
Ön Vergi İndirimi Yöntemi
(Vergi indirimi, Vergi mahsubu) Ön muameleler(alışlar) üzerinden hesaplanan verginin, firmanın sattığı mallar üzerinden tahsil ettiği vergiden düşülmesi suretiyle bulunur. Ülkemizde de uygulanan bu yöntemin birçok faydası vardır. Bu sistem faturalı alışları özendirir, belge düzenine geçmeyi zorunlu kılar. Çünkü alışlarda ödenen katma değer vergisi ancak belgelendirildiği takdirde satışlardan tahsil edilen katma değer vergisinden indirilebilir. Bu nedenle aynı zamanda gelir vergisi ile oto kontrolün sağlanmasına yardımcı olur. Bir diğer faydası da uygulanan oranların farklılaştırılabilmesidir.

Vergileme Tekniği

Ülkemizde katma değ er vergisinin konusunu mal ve hizmetlerin teslimi, mal ithalatı ve diğ er işlemler oluşturmaktadır. Verginin mükellefi, mal ve hizmetleri teslim edenler, mal ve hizmet ithalatı yapanlar ve diğ er işlemleri yerine getirenlerdir.

Ülkemizde KDV kanununda mal ve hizmetlere 4 farklı listede yer verilmektedir. Zorunlu tüketim malları için **%1**, ikincil zorunlu tüketim malları için **%8**, lüks sayılan bazı mallar için **%26 ve %40** oranları belirlenmiştir. Bu listelerde yer almayan mallar için **%18** oranı kabul edilmektedir. Vergileme dönemi **1 aydır. 1 ay** içinde mal ve hizmetler satın alınırken ödenen katma değ er vergisi, satışlardan tahsil edilen katma değ er vergisinden d üş ulerek fark vergi dairesine yatırılır. Eđ er ödenen katma değ er vergisi tahsil edilen katma değ er vergisinden büyükse, fark ertesi ayda indirilmek üzere devrolunur. Beyanname işlemlerin yapıldığı ayı takip eden ayın **25. g unu** akşamına kadar verilir ve vergi aynı sürede ödenir. Vergi, mükellefler üzerinde kalmakta ve en sonunda nihai tüketiciye aktarılmaktadır.

Harcamalar Üzerinden Alınan Diğer Vergiler:

Gümrük Vergisi

Mal ve hizmetlerin bir ülkenin sınırından geçişi sırasında miktar veya değer üzerinden alınan bir vergidir. Miktar üzerinden alınırsa spesifik vergiden, değer üzerinden alınırsa advalorem vergiden söz edilir. Amacı, bazı mal ve hizmetlerin yurda girişini sınırlandırmak, ülke ürünlerini korumak ve tabii ki hazineye gelir sağlamaktır.

Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi

KDV uygulamasına geçildiğinde devam eden gider vergisi türüdür.

Taşıt Alım Vergileri

Bir harcama yapılırken alınan bir vergidir.

3. Servetler Üzerinden Alınan Vergiler

Servet gelirin tüketilmeyen kısmının biriktirilmesi ile oluşur. Servet vergileri vergiler arasında oto kontrolü gerçekleştirmek, gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri azaltmak ve tabii ki devlete gelir sağlamak amacıyla uygulanmaktadır.

Servet Vergilerinin Sınıflandırılması:

a. Bir Kereye Özel Servet Vergileri

Gerçek servet vergileri olup yükümlünün toplam servetinde meydana gelen artışlar üzerinden **bir kez** veya belirli aralıklarla birkaç **kez** alınır. Bu nedenle verginin hem konusu hem de matrahı servettir. Bu tür vergilere savaş sırasında veya savaş sonrası dönemlerde ulusal borçların ödenmesi veya savaş dönemlerinde veya enflasyonun hızla arttığı toplumlarda elde edilen aşırı veya haksız kazançların törpülenmesi amacıyla başvurulur. Ülkemizde **1943 yılında** uygulanan Varlık Vergisi bir kereye özel servet vergisi örneğidir.

b. Sürekli Servet Vergileri

Her yıl tekrarlanan vergilerdir. Matrah servet olmakla beraber vergi servetin getirdiği irattan veya diğer gelirlerden ödenir. Ödenen Emlak Vergisi sürekli bir servet vergisidir. Sürekli servet vergileri genel ve özel servet vergilerinin özelliklerini taşır.

Genel Servet Vergilerinde matrahı toplam servet ögeleri oluşturur. Genel mülkiyet vergisi ABD'de yerel yönetimlerce tahsil edilen bir vergidir. Borçlar hiçbir şekilde dikkate alınmaz.

Kısmi Servet Vergileri; özel servet vergileridir. Başka bir deyişle bazı servet ögelerini hedef alan bir vergidir. Ülkemizde uygulanan Emlak Vergisi ve Motorlu taşıtlar vergisi kısmi servet vergisine örnektir.

c. Servet Transferleri Üzerinden Alınan Vergiler

Servet öğelerinin bir bedel ödenmeksizin (ivazsız) veya ölüme bağlı olarak el değiştirmeleri sırasında alınan bir vergi türüdür. Veraset vergileri ve intikal vergilerinden oluşmaktadır.

Vergileme Tekniği

Türk Vergi Sisteminde genel bir servet vergisi uygulaması yoktur. Sistemimizde bazı servet öğelerini hedef alan kısmi servet vergileriyle servet transferi üzerinden alınan vergiler yer almaktadır.

Emlak vergisine konu olan taşınmaz malın bulunduğu bölgeni, büyükşehir olup olmamasına göre değişiklik gösteren emlak vergisi oranları **2018 yılına** göre şöyledir:

	Büyükşehir olan illerde	Büyükşehir olmayan illerde
Arsalarda	Binde 3	Binde 6
Arazilerde	Binde 1	Binde 2
Meskenlerde	Binde 1	Binde 2
Diğer binalarda	Binde 2	Binde 4

Motorlu taşıtlar vergisi taşıtın tipi, yaşı, motor silindir hacmi ve ilk tescil tarihine göre hesaplanmaktadır.

Veraset yoluyla veya ivasız suretle meydana gelen intikallerde 1/1/2018 tarihinden itibaren veraset ve intikal vergisi aşağıdaki tarifeye göre hesaplanacaktır.

Matrah	Vergi Oranı (%)	
	Veraset yoluyla intikallerde	İvasız intikallerde
İlk 240.000 TL için	1	10
Sona gelen 570.000 TL için	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 bölümü için	10	30