

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE (KAMU EKONOMİSİ)
ANABİLİM DALI

**GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE
BÜYÜME YÖNELİMLİ
VERGİ POLİTİKASI**

Yüksek Lisans Tezi

Atila YANPAR

Ankara-2007

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE (KAMU EKONOMİSİ)
ANABİLİM DALI

**GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE
BÜYÜME YÖNELİMLİ
VERGİ POLİTİKASI**

Yüksek Lisans Tezi

Atila YANPAR

Tez Danışmanı
Doç.Dr. Abuzer PINAR

Ankara- 2007

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE (KAMU EKONOMİSİ)
ANABİLİM DALI

GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE
BÜYÜME YÖNELİMLİ
VERGİ POLİTİKASI

Yüksek Lisans Tezi

Atila Yanpar

Tez Danışmanı: Doç.Dr. Abuzer Pınar

Tez Jürisi Üyeleri

Adı ve Soyadı

Doç. Dr. Onur ÖZSOY

Doç. Dr. Abuzer PINAR

Yard. Doç. Dr. Dilek ÖZKÖK ÇUBUKÇU

İmzası

.....

.....

.....

Tez Sınavı Tarihi : 02.07.2007

GİRİŞ

Ekonomik büyüme kavramı, 20 nci yüzyılın ikinci yarısından beri gelişmekte olan ülkelerin gündemini meşgul eden konuların başında gelmektedir. 6 milyarı aşan dünya nüfusunun dörtte üçü halen az gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelere yaşamaktadır. Dolayısıyla bu büyük nüfusun daha iyi bir yaşama kavuşması, bu ülkelere hızlı ve istikrarlı ekonomik büyüme trendinin sağlanmasına bağlı olmaktadır.

1929 büyük bunalımından itibaren yaygın biçimde ekonomik büyüme yönelimli kullanılan maliye politikaları, 1980 sonrasında ekonomik istikrar hedefine yönelen ekonomik politikalar ve değişen iktisadi düşünce ile sınırlı kullanıma mahkûm edilmiştir. Bu dönemde gelişen iktisadi düşünce yapısı ile ekonomik büyümenin sağlanmasında çok önemli bir yer tutan kamu hizmetlerinin sağlıklı finansmanı için gerekli olan vergilerinde ekonomik büyümeye üzerindeki etkilerinin negatif olduğu düşüncesi genel bir kanı olarak kalıplaşmıştır.

Bu dönemde etkili olan neoklasik büyüme modelleri, iktisat politikalarının uzun dönemli büyüme oranı üzerinde etkisinin olmadığını iddia etmiş ve bu nedenle hükümetlerin büyümeyi arttırmaya yönelik maliye politikalarıyla ekonomiye müdahalesini gereksiz ve kaynakların optimal dağılımını bozucu ilan etmiştir. Bu tezlere karşın içsel büyüme modelleri kamu harcamaları, vergileme ve sübvansiyonlar gibi maliye politikası araçlarının ekonomilerin büyüme oranları üzerinde önemli etkilere sahip politika araçları olduğunu ortaya koymuştur. Bu hususu ispata yönelik pek çok model oluşturulmuştur.

Bu tezde vergi politikalarının içsel büyüme modellerinin öngördüğü gibi ekonomik büyüme üzerinde etkili olduğu savunulmakta ve gelişmekte olan ülkelere

büyüme yöneliminde kullanılacak vergi politikasının ana hatları çizilmektedir. Vergi politikası ile ekonominin çeşitli alanlarında önemli değişiklikler yapabilmeyin mümkün olduğu ortada iken, böylesine güçlü bir aracın sadece kamu hizmetlerinin finansmanı amacıyla kullanılmasının ekonomik anlamda rasyonel olmadığı hususu bu çalışmada ele alınan önemli bir savdır. Bu çerçevede gelişmekte olan ülkelerde vergi politikasında gerekli düzenlemelerin yapılması halinde vergilerin kamu harcamaları ile birlikte ekonomik büyüme üzerinde toplam etkisinin pozitif olabileceği savı bu tezin temel odak noktasıdır. Büyüme amaçlı bir vergi politikasının, maliye politikasının diğer araçlarının da bu amaçta yapılandırılması şartıyla, gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyüme sürecini hızlandıracağı bu tezde ispatlanmaya çalışılmaktadır.

Çalışmada dikkat çekilen önemli bir husus, gelişmekte olan ülkelerde maliye politikası araçlarının sadece büyüme amaçlı kullanılmasının mümkün olmadığı gerçeğidir. Gelişmekte olan ülkelerde maliye politikası araçları, sıklıkla başka hedeflerin gerçekleştirilmesi için kullanılabilmekte ve bu hedeflere yönelik politika araçları zaman zaman uzun dönemli büyüme hedefinden sapıtıcı sonuçlara neden olabilmektedir. Ekonomik büyüme hedefiyle beraber başka hedef ve amaçların politika yapıcılar tarafından ele alınması, farklı hedefler arasında çatışmaya neden olmakta ve istenen sonuçlar elde edilememektedir.

Yukarıda çizilen çerçevede, çalışmanın birinci bölümünde devletin ekonomideki rolünün kısaca irdelenmesinden, maliye politikasının gelişmekte olan ülkelerdeki rolüne ve gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyümenin sağlanmasının önemine değinilmesinden sonra geniş bir literatür oluşturan ekonomik büyüme modelleri incelenecektir. Bu noktada iktisat dünyasında son dönemde öne çıkan iki

teori üzerinde durulacaktır. Tezimiz bir noktada, neoklasik büyüme yaklaşımı ile içsel büyüme yaklaşımının devletın ekonomideki rolüne, dolayısıyla vergilemenin ekonomideki rolüne farklı yaklaşımlarından hangisinin doğru olduğunu test etmeye dönük bir çalışma olduğundan birinci bölümde bu iki ekonomik büyüme yaklaşımı etraflıca incelendikten sonra bu iki teorik modelde maliye politikasının ve vergilemenin nasıl ele alındığı ortaya konacaktır. Böylece iki farklı teorinin yaklaşımları teorik anlamda irdelenecektir. Burada tezimizde savunduğumuz temel düşünce içsel büyüme modellerinin öngörülerinin gelişmekte olan ülkelerde doğrulandığıdır. Bu çerçevede gelişmekte olan ülkelerde vergi politikalarının büyüme yönelimli olarak biçimlendirilebileceğini düşünmekteyiz.

Çalışmanın ikinci bölümde ise vergilemenin ekonomik büyüme üzerindeki etkileri, büyüme teorilerinden bağımsız bir biçimde tasarruf, yatırım ve girişimcilik gibi ekonomik büyümeye doğrudan etkisi olan hususlarla ilişkilendirerek ele alınacak ve ekonomik büyümenin anahtarı olarak gördüğümüz sermaye birikimi-yatırım ekseninde vergilemenin ne gibi etkilerinin olduğu ortaya konulmaya çalışılacaktır. Bu inceleme bize özellikle gelişmekte olan ülkelerde vergisel araçların ekonomik büyüme üzerinde nasıl etkide bulunabileceği konusunda fikir verecektir. Vergilerin ekonomik büyüme ile olan ilişkileri bu şekilde irdelendikten sonra araştırmacıların ekonomik büyüme-vergi ilişkisinin yönünü tespit etmek için yapmış oldukları başlıca ampirik çalışmalar ve sonuçları irdelenecektir. Bu çalışmaların sonuçları bize vergileme ve ekonomik büyüme ilişkisinde neoklasik büyüme modelinin öngörülerinin mi yoksa içsel büyüme modelinin öngörülerinin mi doğru olduğu konusunda teorik cevapları gösterecektir.

Çalışmamızın temel konusu vergilemenin ekonomik büyümeye olan etkilerini tespit etmek olmakla birlikte, gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinin genel özelliklerinin irdelenmesi gerekmektedir. Bu ülkeler, gelişmiş ülkelerden farklı yapısal özelliklere sahip olduğu için, gelişmekte olan ülkelerde vergilemenin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini bu yapısal özellikler dikkate alınarak incelemek gerekmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde vergilemenin tasarruflar, istihdam, yeniden bölüşüm, sermaye birikimi, teşvik ve tasarrufların mobilizasyonu gibi konularda gelişmiş ülkelerden farklı uygulamalara ihtiyaç duymaktadır. Dolayısıyla ikinci bölümde vergilemenin bu başlıklarla ilgisi gelişmekte olan ülkeler özelinde ele alınacaktır.

Elbette ikinci bölümde işlediğimiz tüm konuların aslında varmaya çalıştığı nokta gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyümeye yardımcı bir vergi politikasının nasıl oluşturulması gerektiğidir. Bu noktaya varmadan önce incelenmesi gereken son konu ise gelişmekte olan ülkelerde vergileme üzerine çeşitli yazarların ortaya koyduğu düşünceler ve bu düşüncelerdeki tarihsel değişimdir. Bu noktadan sonra ortaya koyacağımız husus, gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyümeye yardımcı vergi politikasını ortaya koymak olacaktır.

Gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyümeye yönelik bir vergi politikasına ilişkin olarak önerilerimizi ortaya koyduktan sonra çalışmamızın üçüncü bölümünde Türk vergi sisteminin tarihsel bir analizi yapılarak mevcut durumu ve sorunları tartışılacaktır. Burada sisteme ilişkin eleştirilerimiz ve tespitlerimizi ortaya koyduktan sonra ikinci bölümde üzerinde durduğumuz içsel büyüme modelleri çerçevesinde ekonomik büyüme vergileme ilişkisini inceleyen Bleaney M., Kneller R., ve Gemmell N. in 1999 ve 2001 yıllarında yaptıkları 'Fiscal Policy and Growth:

Evidence from the OECD’ ve ‘Testing the Endogeneous Growth Model:Public Expenditure, Taxation and Growth Over the Long Run” adlı iki çalışmadan uyarlanan bir model çerçevesinde vergilemenin ekonomik büyüme üzerindeki etkileri Türkiye üzerinde test edilecektir ve sonuçları değerlendirilecektir.

Elde ettiğimiz bulgular ve tarihsel gözlemlerimizi kullanarak Türkiye ekonomisinin büyüme hızını pozitif yönde etkileyebilecek bir vergi sisteminin nasıl oluşturulması gerektiğine ilişkin yaklaşımımız ise çalışmamızın nc bölümde son olarak işleyeceğimiz konu olacaktır.

1. BÖLÜM: GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELER VE BÜYÜME	1
1.1. Devlet ve Ekonomi	1
1.2. Maliye Politikası	2
1.3. Gelişmekte Olan Ülkelerde Devletin Rolüne Genel Bir Bakış	4
1.4. Gelişmekte Olan Ülkelerin Ekonomik Özellikleri	7
1.5. Büyüme Teorileri	8
1.5.1. Neoklasik Büyüme Yaklaşımı	11
1.5.2. İçsel Büyüme Modelleri (Endojen Büyüme Teorileri)	14
1.6. Büyümenin Temel Gereklere	17
1.7. Ekonomik Büyüme ve Maliye Politikası	20
1.7.1. Neoklasik Modelde Vergileme	28
1.7.2. İçsel Büyüme Modellerinde Vergileme	33
2. BÖLÜM: GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE BÜYÜME YÖNELİMLİ VERGİ POLİTİKASI	37
2.1. Vergilemenin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri	37
2.1.1. Vergilerin Tasarruflar Üzerindeki Etkileri	38
2.1.1.1. Gelir Vergisi ile Tasarruf Arzı Arasındaki İlişki	39
2.1.1.2. Genel Tüketim Vergisinin Tasarruflar Üzerindeki Etkisi	40
2.1.2. Vergilerin Yatırımlar Üzerindeki Etkileri	42
2.1.3. Vergilerin Girişimcilik Üzerindeki Etkileri	44
2.2. Vergilerin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri: Ampirik Çalışmalar	45
2.3. Gelişmekte Olan Ülkelerin Vergi Sistemleri	49
2.3.1. Vergilendirme Düzeyi	51
2.3.2. Gelişmekte olan Ülkelerde Vergilendirme Yapısı	53
2.3.3. Gelişmekte olan Ülkelerde Vergi Gayreti ve Kapasitesi	56
2.3.4. Gelişmekte Olan Ülkelerin Vergi Sistemlerinin Ortak Sorunları	60
2.4. Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergileme Büyüme İlişkisi	62
2.4.1. Vergilendirme ve Tasarruflar	63
2.4.2. Vergilendirme ve İstihdam Yaratma Kapasitesi	64
2.4.3. Vergilendirme ve Yeniden Bölüşüm	65
2.4.4. Vergilendirme ve Sermaye Birikimi	66
2.4.5. Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergisel Teşvik	70
2.4.6. Vergileme ve Tasarrufların Mobilizasyonu	72
2.5. Gelişmekte olan Ülkelerde Vergileme Üzerine Farklı Görüşler	76
2.6. Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası	80
2.6.1. Kişisel Gelir Vergisi	82
2.6.2. Kurumlar Vergisi	85
2.6.3. Dolaylı Vergiler	87
2.6.3.1. Katma Değer Vergisi	87
2.6.3.2. Satış Vergileri	89
2.6.4. Refah ve Servet vergisi	90
2.6.5. Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Amaçlı Vergi Politikası Önerisi	91
3. BÖLÜM: TÜRKİYE'DE VERGİ VE BÜYÜME	95
3.1. Türk Vergi Sistemi ve Büyüme	95
3.1.1. Türk Vergi Sistemine Tarihsel Bir Bakış	96

3.1.1.1. 1923-1959 Dönemi	96
3.1.1.2. 1960-1979 Dönemi	105
3.1.1.3. 1980 ve Sonrası	111
3.1.2. Türk Vergi Sistemi'nin Analizi	117
3.1.2.1. Vergi Yüğü	117
3.1.2.2. Vergi Yapısı	124
3.1.4. Türk Vergi Sistemini Etkileyen Sorunların Sebepleri	127
3.1.4.1. Siyasal Sebepler	127
3.1.4.2. İdari-Bürokratik Sebepler	129
3.1.4.3. Sosyo-Psikolojik Sebepler	130
3.2. Türkiye'de Vergilemenin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri	132
3.2.1. Teorik Yaklaşım	132
3.2.2. Ekonometrik Yöntem ve Veri Seti	137
3.2.3. Bulguların Değerlendirilmesi	148
3.3. Nasıl Bir Vergi Politikası Oluşturmalı?	150
4. SONUÇLAR	156

Tablolar Listesi

Tablo 1: Vergi Hasılat Düzeyi Karşılaştırması,1985-1997	53
Tablo 2: Devlet Gelirlerinin Kaynakları (1996-2001) *	54
Tablo 3: Dünya Vergi Oranları	56
Tablo 4: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatının Yüzde Dağılımı	118
Tablo 5: Vergi Gelirlerinin Ana Başlıklar İtibariyle GSYİH İçindeki Payı (2002)	119
Tablo 6: Gelir ve Karlar Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı	119
Tablo 7: Kişisel Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı.....	120
Tablo 8: Hane Gelirlerinin %20'lik Dilimlere Göre Dağılımı	122
Tablo 9: Vergi Denetim Kadroları.....	130
Tablo 10: Kamusal Harcamaların ve Vergilerin Teorik ve Fonksiyonel Sınıflandırması.....	134
Tablo 11 : Betimsel Veri Analizi.....	140
Tablo 12: Birim Kök Test Sonuçları.....	143
Tablo 13: Birim Kök Test Sonuçları I.Farklar	144
Tablo 14: Ko-Entegrasyon Test Sonuçları.....	145
Tablo 15: Regresyon Sonuçları	146

Şekiller Listesi

Şekil 1: Neoklasik Büyüme Teorisinde Vergilemenin Etkileri-1.....	29
Şekil 2: Neoklasik Büyüme Teorisinde Vergilemenin Etkileri-2.....	31
Şekil 3: Neoklasik Büyüme Modelinin Düzey Etkisi.....	33
Şekil 4: Temel İçsel Büyüme Modelinde Vergilemenin Etkileri	36
Şekil 5: Gelir Vergisinin Tasarruf Arzı Üzerindeki Etkisi	39

Grafikler Listesi

Grafik 1:1923-1959 Büyüme Oranı.....	103
Grafik 2: 1960-1979 Büyüme Oranı.....	110
Grafik 3: 1980-2004 Büyüme Oranı.....	115
Grafik 4: Dolaylı Dolaysız Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri içindeki Payı(%)....	125
Grafik 5: Büyüme Oranı	140
Grafik 6: Dolaylı Vergiler/GSMH.....	140
Grafik 7: Dolaysız Vergiler/GSMH.....	140
Grafik 8: Verimli Harcamalar/GSMH.....	141
Grafik 9: Transfer Harcamaları/GSMH	141
Grafik 10: Bütçe Açığı(Fazlası)/GSMH	141
Grafik 11: İşgücüne Katılma Oranı	141

1. BÖLÜM: GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELER VE BÜYÜME

1.1. Devlet ve Ekonomi

İsa'dan önce 3500 dolaylarında "Sümerler" denilen bir avcı-çoban topluluğun Mezopotamya'nın kuzeyindeki dağlık bölgelerden inerek, verimli ovalarda yaşayan çiftçi toplulukları üzerinde askeri üstünlük sağlayarak kurmuş oldukları ilk devlet düzeninden beri devletin ekonomide üstlenmesi gerektiği role ilişkin tartışmaların süregeldiği söylenebilir. Bunun temel nedeni, devletin toplumsal yaşam ve ekonomik yapıdaki en büyük aktör olmasıdır.

Günümüzde devlet, en genel şekilde, ulusal sınırları içerisinde yaşayan insanların ortak nitelikteki gereksinimlerini karşılamak amacı olan bir örgütlenme biçimi olarak tanımlanmaktadır¹. Günümüzde devlet mekanizmasına yüklenen görevler temel olarak ekonomik aktivitelerin kurallarını oluşturmak ve bunların uygulanmasını sağlamaktır. Piyasaların düzgün işleyişi için gerekli olan bu kurallar genellikle hukuk kurallarıdır². Ancak piyasaların çalışabilmesi ve gelişebilmesi için gerekli altyapının oluşturulması, gerekli insan gücü için eğitim ve sağlık hizmetlerinin verilmesi, mülkiyetin güvence altına alınması için güvenliğin sağlanması gibi pek çok görev de devlete yüklenmiştir. Devletin kendine yüklenen bu görevleri yerine getirebilmesi için, ekonomik hayata müdahale etmesi kaçınılmaz olmaktadır. Bu müdahale ise bir politika çerçevesinde belirlenmekte ve söz konusu politika "ekonomi politikası" olarak adlandırılmaktadır³.

Ekonomi politikasının temel işlevi, ekonomiyi arzu edilen dengeye (toplumsal refahın arttığı durum) ulaştıracak politikaları oluşturmaktır. Söz konusu denge daha yüksek büyüme hızı, daha iyi gelir dağılımı, daha düşük enflasyon, daha az kamu

¹ Nadaroğlu, H. (1994) **Kamu Maliyesi Teorisi**, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul, s.3

² Atkinson, A.B., Stiglitz, J.E., (1980) **Lectures on Public Economics**, McGraw-Hill, Maidenhead, s.3

³ Eğilmez, M., Kumcu,E.,(2002) **Ekonomi Politikası**, Om Yayınevi, İstanbul, s.15

borçlanması, daha az bütçe açığı, daha fazla istihdam, daha fazla yatırım gibi makroekonomik dengelere ulaşmakla sağlanabilecektir. Ekonomi politikasının ekonomik refahı arttırmak olarak ifade edilen bu genel amacı soyut bir anlam kazandığından pratikte, ekonomik istikrarı sağlamak, tam istihdamı gerçekleştirmek, ekonomik büyümeyi hızlandırmak ve adaletli bir gelir dağılımı yaratmak gibi somut hedefler biçiminde özetlenmektedir⁴.

Ekonomi politikasının bu hedefleri gerçekleştirmek için kullanabileceği üç alt dalı mevcuttur⁵:

- Para Politikası
- Maliye Politikası
- Gelirler Politikası

Para politikası; para arzı politikası, döviz kuru politikası, karşılıklar politikası, faiz politikası gibi alt başlıklardan oluşur. Maliye politikası denildiğinde ise devletin vergi politikası, teşvik politikası, borçlanma politikası ve harcama politikası gibi genel olarak devlet bütçesi aracılığıyla izlenebilen alt başlıklar ortaya çıkar. Gelirler politikası ise para politikası araçlarının dolaylı etkisini kullanmak yerine, hükümetin ücret ve fiyatlara doğrudan müdahale etmesidir⁶.

Gelişmekte olan ülkelerde büyüme yönelimli vergi politikasının ana hatlarını esas alan bu çalışmada temel olarak maliye politikasının bir aracı olan vergi politikası ele alınacak olmakla beraber maliye politikasına kısaca değinmekte fayda vardır.

1.2. Maliye Politikası

Maliye politikası, diğer ekonomi politikaları gibi toplumsal refahı maksimize etmeyi amaçlayan ve bu amacın gerçekleştirilebilmesi için kamu harcamaları,

⁴ Pınar, A. (2006) **Maliye Politikası**, Naturel Yayıncılık, Ankara, s.23

⁵ Eğilmez, M., Kumcu,E..(2002) **Ekonomi Politikası**, Om Yayınevi, İstanbul, s.16

⁶ Pınar, A. (2006) op. cit. s.23 vd.

vergilendirme ve kamusal borçlanma araçlarıyla ekonomik sistemin işleyişine müdahale eden politikalar bütünüdür.

Toplumsal refahın maksimize edilmesi devletin ekonomik aktivitelerinin nihai amacı olarak ortaya çıksa da maliye politikasının özellikli hedeflerini açıklamada yetersiz kalmaktadır. Bu yüzden politika yapıcılar ekonomik refahla doğrudan veya dolaylı bağlantısı olduğu düşünülen daha spesifik konulara yoğunlaşırlar⁷. Maliye politikasının spesifik hedefleri, kamu sektörünün işlevini açıklayan ve Musgrave tarafından ortaya konan kaynak ayrımı (allocation), gelir dağılımının düzenlenmesi (distribution) ve ekonomik istikrar (stabilization) şeklinde ifade edilen üçlü işlev ile daha kapsamlı şekilde değerlendirilebilir⁸.

Bu üçlü işlev, 1929–30 Büyük Bunalımıyla beraber piyasa mekanizmasının başarısızlıklarının ortaya çıkması sonrasında, kamu müdahalelerinin gerekliliğini ortaya koyan işlevlerdir. Ancak üçlü işlevin asıl olarak gelişmiş kapitalist ülke ekonomilerindeki sapmaları, bozuklukları düzeltmek ihtiyacından doğması ve özellikle 1970’li yılların sonlarına doğru maliye politikasının gözden düşmesi, gelişmekte olan ülke ekonomilerinin diğerlerinden farklılıklar arz etmesi ve kalkınma-gelişme sorunlarının hala devam etmesi hususları, üçlü işleve bir dördüncünün; iktisadi kalkınma ve büyümenin finansmanı işlevinin eklenmesine neden olmuştur⁹.

Gelişmekte olan ülkelerde kişi başına gelirin genel olarak düşüklüğü ekonomik büyümeyi başat hedef olarak öne çıkarmaktadır¹⁰. Büyümenin devletin

⁷ Tanzi, V. (1994) **Public Finance in Developing Countries**, Edward Elgar Publ. Suffolk, s.9

⁸ Musgrave, R.A. (2004) **Kamu Maliyesi Teorisi**, Çeviri: O.Şener, Y. Methibay, Asil Yay.Ankara s.3

⁹ Durmuş,M. (2003) **Maliye Politikaları,Teori ve Uygulamalarının Değerlendirilmesi**, Yaklaşım Yayınları, Ankara, s.32

¹⁰ Durmuş (2003), ibid s.11

ekonomik aktivitelerinde başat hedef olması, vergileme ve kamu harcamaları araçlarının büyüme hızını arttıracak şekilde kullanılmasını gerekli kılmaktadır.

Büyüme, ekonomi politikasının başlıca hedeflerinden birisi olmasına rağmen, birçok ülke tarafından 1970'lerin ortalarına kadar tecrübe edilen sürekli büyüme oranları zaman zaman ekonomik istikrar hedefini büyüme hedefinin önüne geçirmiştir. Gelişmekte olan ülkelerde dış sektör dengesizliğinin kolayca finanse edilemeyeceği gerçeği birçok ülkeyi dış dengesizlikleri veya enflasyon oranını azaltmayı hedefleyen istikrar politikaları izlemeye mecbur bırakmıştır. Bu politikaların bazılarının ekonomik büyüme üzerinde olumsuz etkileri olmuştur.

Gelişmekte olan ülkelere maliye politikasının ve devletin temel hedefinin iktisadi büyüme ve kalkınmanın sağlanması olması gerekliliği ortadadır. Ancak büyüme hedefinin aşırı enflasyon veya dış sektördeki baskılarla engellenmemesini garanti altına almak için, ekonomik ve siyasi istikrarında göz ardı edilmemesi gerektiğini gözden kaçırmamaktayız. Zira istikrar olmadan büyüme hedefinin gerçekleştirilmesi, uzun vadede teknik açıdan olanaksız olabilir, ancak büyüme olmadan istikrar hedefinin gerçekleştirilmesi de (kısa vade bir kenara konursa) politik açıdan da imkânsız olabilecektir¹¹. Dolayısıyla büyüme hedefli maliye politikası oluşturulurken bu kısıtlar göz önünde tutulmalıdır.

1.3.Gelişmekte Olan Ülkelerde Devletin Rolüne Genel Bir Bakış

Gelişmekte olan ülkelere devletin, rolü gelişmiş ülkelere göre temelde çok farklı değildir. Ancak gelişmekte olan ülkelerin ekonomik büyüme konusundaki arzuları ekonomik büyüme işlevini ve amacını bu ülkelere daima önde tutmuştur

¹¹ Tanzi, V., Zee, H.H. (2000) **Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries**, IMF Working Paper, WP/00/35

Daha öncede değindiğimiz gibi devletin ekonomiye müdahalesinin rasyonallitesi piyasanın belli noktalarda başarısız olmasıdır. Asimetrik enformasyon, piyasaya giriş kısıtları gibi tam rekabet ortamının sağlanamadığı durumların yanında yoksulluk ve gelir dağılımı sorununa, eğitim, sağlık, beslenme ve barınma gibi temel haklara çözüm yollarının piyasaca üretilemediği durumlarda da devlet müdahalesi meşrulaşmaktadır¹². Bunun yanında bugün insanlığın geldiği noktada artık sadece gelecek kuşakların refahı için değil insan neslinin soyunun devamı için küresel ısınma, hava ve su kirliliği gibi konularda devletin aktif müdahalesi gerekmektedir.

Devlete, ekonomiye ve toplumsal hayata müdahale etme rasyonallitesi veren bu piyasa başarısızlıklarının giderilebilmesi için devletin yüksek miktarlarda harcamalara ihtiyaç duyduğu da ortadadır. Ancak devlet müdahalesinin önemli ve maliyetli alanlarının tespit edilmesi, birçok insan için kendi başına müdahaleyi meşru hale getirmemektedir. Zira devlet görevlerinin verimli bir şekilde ifa edildiği ve politikanın dürüst ve yapıcı bir şekilde hayata geçirildiği sistemlerde bile, kaynakların kamuya aktarılmasının maliyeti göz önünde bulundurulmalıdır.

1970’li ve 1980’li yıllar boyunca, az gelişmiş ülkeler hakkında yazan birçok kişi, ekonomik gelişme esnasında ortaya çıkan rant-arama ve yolsuzluk gibi problemlere vurgu yapmıştır¹³. Bu nedenle, devlet müdahalesinin boyutu ve devlet tarafından kullanılan araçların, söz konusu manipülasyon ve yolsuzluk problemleriyle birlikte tasarlanması gerektiği görüşü büyük taraftar toplamıştır. Kanımızca söz konusu görüş, devletin zorunlu bir fena olduğu görüşünün temellendirilmiş halinden başka bir şey değildir.

¹² Stiglitz, J.E. (1994), The Role of Governments in Financial Markets, Proceedings of the World Bank Annual Conference on Development Economics 1993, Washington DC : the World Bank, s. 19-52.

¹³ bkz. Krueger, A.O. (1990), “*Government Failures in Development*” Journal of Economic Perspectives, 4(3), s.9-23

Ancak, az gelişmiş ülkelerde, hem devlet müdahalesinin zorlukları hem de buna duyulan ihtiyaç, gelişmiş ülkelere kıyasla, daha kuvvetli bir şekilde ortaya çıkmaktadır. Gelişmekte olan dünyanın karşı karşıya kaldığı problemlerin kapsamı ve büyüklüğü düşünüldüğünde minimal devlet aktivitesini meşru kılmak için “hükümet başarısızlığı” kavramına başvurulması, mantıksız ve yetersiz bir karşılık olacaktır.

Gelişmekte olan ülkelerde hükümetler tarafından müdahale için kabul edilen kriterlerin gelişmiş ülkelerdekilerden tamamen farklı olduğu veya olması gerekip gerekmediği sorusu karşımıza çıkmaktadır. Hedefler arasındaki farklılıkların ne kadar önemli olduğu ve bazı yazarların, bu yönün gelişmekte olan ülkeler için kamu ekonomisinin belli başlı ayırt edici özelliği olduğunu vurguladıkları görülmektedir¹⁴.

Tartışmalar süre dursun, gelişmekte olan ülkelerin devletleri ekseriyetle kendilerinde büyümeyi teşvik etmek konusunda bir sorumluluk görmektedirler. Bunun en önemli kanıtı sermaye birikimi için devlet bütçesinden ayrılan payın gelişmekte olan ülkelerde gelişmiş ülkelere oranla daha büyük olmasıdır¹⁵.

Gelişmekte olan ülkelerde, devletin kendisine yüklenen görevleri yerine getirebilmesi için ihtiyaç duyulan kaynaklar gelişmiş ülkelerden farklı değildir. Birçok Batılı ülkede hangi hizmetlerin devlet tarafından karşılanması gerektiğiyle ilgili sıcak bir tartışma yaşanmasına rağmen, gelişmekte olan ülkeler için devlet harcamalarının düzeyinin artırılması ve ekonominin kilit önemdeki alanlarında

¹⁴ Bkz. Prest,A.R. (1985) **Public Finance in Developing Countries**, Third.Edt.Weidenfeled and Nicholson, London.

Musgrave, R.A., Musgrave, P.B. (1980), **Public Finance in Theory And Practice**, McGraw-Hill Kogaksha Ltd.,

¹⁵ Ahmad,E., Stern,N., (1989), “Taxation for Developing Countries” içinde **Handbook of Development Economics**, II.cilt, Edt H.Chenery,T.N. Srinivasan, Elsevier publ. s.1007

kamu yatırımlarının arttırılması kalkınma sürecinin önemli bir içeriği olarak kabul görmektedir¹⁶.

Bu genel kabul görmüş düşünceye rağmen gelişmekte olan ülkeler 1970'lerden itibaren yaşadıkları enflasyon, dış ödeme zorlukları ve borç stokundaki artışlarla beslenen makroekonomik istikrasızlıklar nedeniyle, iç ve dış dengeyi sağlama ihtiyacı içine girmişlerdir. Bu sorunlara getirilen çözümler gelişmekte olan ülkelerin uzun vadeli büyüme hedefinde olumsuz sonuçlara neden olduğundan, genellikle Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Dünya Bankası (DB) tarafından desteklenen, iç ve dış dengeyi eşanlı olarak sağlama hedefi güden yapısal uyum programları son dönemde etkinlik kazanmıştır¹⁷.

1.4. Gelişmekte Olan Ülkelerin Ekonomik Özellikleri

Birleşmiş Milletlere üye olan 145 gelişmekte olan ülkeyi genellemeye çalışmak oldukça zor bir çalışmadır. Çünkü düşük gelirli bu ülkeler bir milyar nüfustan ve farklı coğrafyalara sahip 25 eyaletten oluşan Hindistan'la beraber, 89.000 nüfuslu bir ada ülkesi olan Grenada'yı da kapsamaktadır. Bu çerçevede, Hindistan'la Grenada'yı sadece kişi başına gelir düzeyleri benzeştiği için aynı grupta değerlendirmek, pek açıklayıcı bir kriter olmamaktadır. Ancak, çalışmamızın yöneldiği gelişmekte olan ülkelerin genel karakteristik özelliklerini kabaca sıralamak faydalı olacaktır. Aşağıda gruplar halinde sayılan bu özellikler, elbette her azgelişmiş ya da gelişmekte olan ülkede bütünüyle rastlanamaz. Bu nedenle, gelişmekte olan ülkede bu özelliklerin hepsinin bir arada bulunduğu yanılığısına düşülmemelidir. Bu çerçevede bir Afrika atasözünü hatırlamakta fayda vardır: "Bir fili tarif etmek zor olabilir ancak bir fil gördüğünüzde, onun fil olduğunu kesinlikle anlarsınız."

¹⁶ Ahmad., Stern,(1989), ibid. s.1013

¹⁷ Pınar (2006), op.cit s.233

Gelişmekte olan ülkelerin ekonomik karakteristikleri aşağıdaki biçimde sıralanabilir¹⁸;

- a) Kişi başına düşen gelir seviyesinin düşük olması,
- b) Toplam üretimde tarımın payının yüksekliği,
- c) Dışa bağımlı dış ticaret,
- d) Altyapı yatırımlarının yetersizliği,
- e) Teknolojik gerilik,
- f) Gelirin hakça paylaşımının sağlanamaması.

Yukarıda saydığımız ve gelişmekte olan ülkelerin karakteristik özellikleri olarak sıraladığımız bu göstergeler yazılı olarak belki çok şey ifade etmemekte ise de, gelişmekte olan bir ülkede doğan bir bebeğin yaşama şansı aslında bu ekonomik karakteristikle doğrudan bağlantılıdır. Hayatta kalmayı başaran bir insanın yoksunluk çekmeden düzgün bir hayat yaşama şansı tamamen yaşadığı toplumun gelişmişlik düzeyi ile bağlantılıdır.

İktisat dünyasının gelişmekte olan ülkelerle ilgili arayışı ise öncelikle ekonomik gelirin nasıl yaratılacağı çerçevesinde biçimlenmiş daha sonrada yaratılan gelirin nasıl bölüşeceği konusuna kaymıştır. İzleyen bölümde ekonomik büyümeyi teorik anlamda kavrayabilmek için büyüme teorilerini kısaca inceleyeceğiz.

1.5. Büyüme Teorileri

Günlük kullanımda iktisadi büyüme, kalkınma ve gelişme sözcükleri, çoğu kez eş anlamlı olarak kullanılsa da bu kavramlar, iktisat literatüründe farklı anlamlar içermektedir. İktisadi büyüme, üretim faktörlerinin fert başına yıldan yıla daha yüksek bir reel gelir sağlayacak şekilde artması olarak tanımlanmaktadır. Ekonomik faaliyetlerin hacminde ve üretim kapasitesindeki değişimler, iktisadi büyümenin esas

¹⁸ İ. Sevindirici, *Az gelişmişliğin Ekonomisi*, İtalik Kitapları, Ankara, 1999, s.62

sürecini meydana getirmektedir. Bu tanımdan anlaşılacağı gibi büyüme, ölçülebilir bir nitelik taşımaktadır.

Kalkınma kavramı ise insanın doğa karşısında egemenliğinin artmasını, üretici güçlerdeki kesintisiz bir değişme, gelişme ve dinamizmi anlatır. Bir başka deyişle kalkınma, ekonomik, sosyal, toplumsal ve siyasal yapıların değişerek insan yaşamının maddi ve manevi alanlarda ilerlemesi, birey ve toplum refahının artması demektir¹⁹.

Ekonomik büyüme sorunu, iktisat biliminin ortaya çıkmasından bu yana ele alınmış ve bu konuda çeşitli fikirler öne sürülmüştür. Smith, Malthus, Ricardo ve Marx gibi önemli iktisatçılar, iktisadi gerçekliği bütünüyle açıklamaya yönelik kapsamlı kuramlar geliştirmiş olsalar da 1870'lerden 1940'lara kadar olan dönemde iktisadi büyüme kavramı ve ülkeler arasındaki sözü edilen farklılıklar çokta dikkat çekmemiştir. Ancak İkinci Dünya Savaşı izleyen dönemde bugün "Kalkınma İktisadı" olarak adlandırılan ve iktisadın bir alt dalı olarak değerlendirilen bilim dalının ortaya çıkmasını sağlayacak olan İkinci Dünya Savaşı sonrasında sömürge konumunda bulunan pek çok ülke bağımsızlığını kazanması, gelişen enformasyon ağının ülkeler arasındaki refah farklılıklarını insanların günlük yaşamında fark edebilecekleri bir şekilde toplumsal hayata sokması gibi gelişmeler ekonomik büyüme ve kalkınma sorununu gündeme taşımıştır.

Sonuç olarak İkinci Dünya Savaşı sonrasında iktisat dünyasında, neden bazı ülkelerin kalkınmadığını, başka bir ifadeyle, kalkınma sorunsalını açıklamaya yönelik yaklaşımlarla başlayan ve nasıl kalkınacağını açıklamaya çalışan teorilerle devam eden yeni bir disiplin olan Kalkınma İktisadı ortaya çıkmıştır. Kalkınma iktisadı yazınında kalkınma kavramı ekonomik yönü itibarıyla değerlendirilmiş olup

¹⁹ Durmuş (2003), op.cit. s.21

hem kalkınma ve büyüme teorilerinde hem de kalkınma stratejilerinde bu vurgu çok açıktır²⁰.

Kalkınma İktisadı doğuşunu izleyen kısa bir canlılık döneminden sonra, özellikle 1970'li yılların başından itibaren durağanlaşmıştır. İlk ortaya çıktığı dönemde, devlet önderliğinde sermaye birikimi, başta sanayileşme olmak üzere yapısal değişim gibi uzun dönem amaçlara yönelen Kalkınma İktisadı'nın gerilemesinde 1970'li yılların başlarından beri gözlenen ve zaman zaman kriz boyutlarına varan bir dizi şok etkili olmuştur. 1970'li yılların petrol şoklarının hemen ardından patlayan borç krizi birçok gelişmekte olan ülkeyi IMF ve Dünya Bankası güdümünde istikrar ve yapısal uyum programı uygulamaya zorlamış ve bu kuruluşlara hakim olan dışa dönük ve serbest piyasa ağırlıklı bakış açılarının bu ülkelerin ekonomi politikalarını belirlemesine yol açmıştır²¹.

Bu gelişmeler sonucunda bu ülkelerin gündemi iç ve dış borçlar, kamu açıkları, enflasyon gibi konuların ilk planda tutulduğu kısa döneme kayarken sanayileşme, yatırımlar gibi uzun dönem için yaşamsal öneme sahip konular geri plana itilmiş ve hatta gündemden tümüyle çıkmıştır²².

Kalkınma kavramını iktisat dünyasında gündemde olduğu dönemde, Rostow, Chenery, Timbergen, Nurkse, Scitovsky, Lewis, Rodan, Hirschman, F.Peroux, Fischer, Clark, Kuznets, Rosenstein, Streeten, Schumpeter gibi iktisatçıların ortaya koymuş oldukları kalkınma teorilerinin çoğunluğunun ortak paydası geri kalmışlığın asıl açıklamasının sermaye yetersizliği olduğu açıklaması ve dolayısıyla büyümenin itici gücü olarak sermaye tedarikinin ön plana çıkarılmasıdır. Sermaye birikiminin sağlanabilmesi için ise iç tasarrufların arttırılması, tüketime dönük ithalatın

²⁰ Yavilioğlu, C. (2002) "Kalkınmanın Anlam Bilimsel Tarihi ve Kavramsal Kökenleri" **Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 3, Sayı 1, s.63

²¹ Şenses, F., (2003) **Kalkınma İktisadı Yükselişi ve Gerilemesi**, İletişim Yay. 3.Baskı.2003 s.15-16

²² Şenses (2003), ibid s.17

engellenmesi, ticaret hadlerinin iyileştirilmesi, dış yardım, yabancı sermaye ve vergilendirme gibi her teoride değişebilen çeşitli kaynaklar ve yöntemler önerilmektedir.

Kalkınma kavramının asıl belirleyicisi olarak ortaya konan ekonomik büyüme ile ilgili modeller ise bugün hala iktisatçıların ilgisini çekmektedir. Bu teorilerde ortak payda tarihsel yanın pek de öne çıkarılmamasıdır. Bunun yanında kalkınma ile sağlanan sosyo ekonomik gelişim de pek dikkate alınmaz.

Geçmişte ekonomik büyüme kavramının irdelenmesinde mihenk taşı olarak kabul edilen “Klasik Büyüme Teorisi”, “Keynesyen Büyüme Teorisi” ve “Marksist Büyüme Teorisi” yerlerini, günümüzde öne çıkan “Neoklasik Büyüme Modelleri” ve “İçsel Büyüme Modelleri”ne bırakmıştır. Son dönemde çıkmış kurumsal ekonomistlere ait bir yaklaşımda mevcuttur ancak çok fazla ilgi görmemiştir. Çalışmamızda söz konusu iki güncel yaklaşım çerçevesinde Maliye politikası araçlarının ekonomik büyüme üzerinde etkili olup olmadığını ortaya koymaya çalışacağız bu sebeple neoklasik ve içsel büyüme yaklaşımını incelemekte fayda vardır.

1.5.1. Neoklasik Büyüme Yaklaşımı

Neoklasik görüş doğrudan büyüme sorunları ile ilgilenmemiş ancak neoklasik görüşün temel önermelerinden yola çıkanlar büyüme konusunu neoklasik yaklaşımla ele almışlardır. Neoklasik büyüme yaklaşımında, üretim faktörlerinden işgücü ve sermaye arasında ikame olanaklarının mevcut olduğu bir üretim fonksiyonu kabul edilmiştir.

Neoklasik modelde büyüme hızı, teknolojik gelişme hızı ile nüfus artış hızı tarafından belirlenmektedir. Tüketimi maksimize edecek belli bir optimal yatırım haddi vardır. Bu sınır aşılabilecek olursa, bugünkü ve gelecekteki tüketim olanakları

azalmaktadır. Neoklasik yaklaşımda uzun vadeli büyümenin motoru olarak işgücü artışı ve teknik gelişme görülür ve her ikisinin de dışsal olduğu varsayılır. Neoklasik yaklaşımda teknik bilgi tüm ekonomiler için aynı miktarda ve bedelsiz olarak elde edilebilecek bir kamu malıdır. Ülkelerin birbirinden farklı büyüme hızlarına sahip olmaları ise, o ülkelerin farklı işgücü büyüme hızlarına sahip olmalarıyla açıklanır.

Neoklasik büyüme modelinin önemli temsilcileri Ramsey, Solow, Swan, Cass ve Koopmans olarak sıralanabilir. Literatürde Solow modeli olarak da bilinen Neoklasik büyüme modelinin temel varsayımları; kapalı ekonomi, rekabetçi piyasalar, rasyonel davranan bireyler, üretim fonksiyonu için ölçeğe göre sabit getiri, üretim faktörleri sermaye ve işgücünün her birinin azalan marjinal verimliliği, dışsal üretim teknolojisi, sermaye ve işgücünün ikame edilebilirliği ve bağımsız bir yatırım fonksiyonunun olmayışıdır. Standart neoklasik büyüme modeli dışsal teknolojik gelişme haricinde daimi büyüme oranının sıfır olduğunu ima eder. Bu durum, hükümet yatırımları gibi geleneksel makroekonomik politikaların kişi başına gelir düzeyini etkileyebildiği, ancak ekonominin uzun vadeli büyüme oranı üzerinde etkili olmadığı anlamına gelmektedir. Üretim teknolojisindeki gelişmeler modelde açıklanmamıştır. Dışsal teknolojik gelişmeler devamlı ise, sermayenin azalan marjinal verimliliğinin negatif etkisini telafi ederek uzun vadeli büyümenin yolunu açabilir. Dışsal olarak belirlenen sabit nüfus ve işgücü büyüme oranı çoğu neoklasik büyüme modelinde kişi başına gerçek gelir düzeyinin asıl belirleyicisidir²³. Neoklasik modelde beşeri sermayedeki üretkenlik ya da verimlilik değişimleri dikkate alınmamaktadır.

Yukarıda belirtilen varsayımlar altında, neoklasik büyüme modeli, fert

²³ Kibritçioğlu A., Diboğlu, S. (2001) “*Long-Run Economic Growth: An Interdisciplinary Approach*”, University of Illinois at Urbana-Champaign, College of Commerce and Business Administration, Office of Research Working Papers, No. 01-0121, s. 2-3.

başına sermayenin yine fert başına üretim veya tüketim ile aynı oranda artış gösterdiği bir dengeli büyüme öngörmektedir. Denge durumuna erişildiğinde fert başına gelir ve tüketimdeki artış oranı teknolojik gelişme hızıyla eşit hale gelmektedir. Bir başka ifadeyle, modelde dışsal bir değişken olan teknoloji, fert başına gelirden artışı sağlayan yegâne faktördür ve denge durumundaki büyüme hızı tasarruf eğiliminden bağımsız olarak ortaya çıkmaktadır. Nüfus artışı ile teknolojik değişmeyi dışsal kabul eden böyle bir modelde politika uygulamaları ile büyüme ilişkisini sağlayan bir aktarım mekanizması bulunmadığı için neoklasik modelde kamunun, uygulayacağı politikalar bakımından belirleyici bir rolü yoktur²⁴.

Neoklasik büyüme modeli, sonuç itibariyle, teknoloji düzeylerinin bütün ülkelerde tamamen aynı olduğu ve değişmediği varsayımı altında, gelişmekte olan ve gelişmiş ekonomilerin uzun dönem reel büyüme oranlarının aynı uzun dönem değerine yaklaşacağı ve bu oranın da "sıfır" olduğu sonucunu vermektedir. Bu hipoteze literatürde *yakınlaşma hipotezi* (convergence hypothesis) ve gelişmekte olan ülkelerin gelişmiş ekonomileri yakalamalarına da *yakalama süreci* (catching up process) adı verilmektedir²⁵.

Burada, farklı gelişmişlik düzeyindeki ülkeler arasında büyüme oranlarının farklılaşmasına yol açan temel varsayımlar; ülkelerin faktör donanımlarının farklı olduğu ve sermayenin marjinal verimliliğinin azaldığı hakkındadır. Hipoteze göre, yakalama süreci, zengin ülkelere sermayenin getirisinin henüz yüksek olduğu gelişmekte olan (= sermayesi kıt) ülkelere doğru bir sermaye akışının olduğunu ima eder. Başka bir ifadeyle, uluslararası faiz haddi farklılıkları, sürecin işleyişine eşlik eder ve sermaye akımını uyarır. Ancak, zamanla, uluslararası sermaye hareketleri,

²⁴ Ercan, N.H.,(2002) "İçsel Büyüme Teorisi: Genel Bir Bakış", Planlama Dergisi, DPTnin Kuruluşunun 42. Yılı, Özel Sayı, <http://ekutup.dpt.gov.tr/planlama/42ncivil/ercannv.pdf>, 5.130.erişim tarihi, Mayıs 2005

²⁵ Kibritçioğlu, A. "İktisadi Büyümenin Belirleyicileri ve Yeni Büyüme Modellerinde Beşeri Sermayenin Yeri" <http://dialup.ankara.edu.tr/~kibritci/publications.html#humancap> ,s.8 vd. Erişim Tarihi, Nisan 2005

faiz haddi farklılıklarının ortadan kalkmasına ve sonuçta ülkelerin reel büyüme oranlarının sıfıra doğru gitmesine ve birbirlerine yakınlaşmasına yol açar.

Hipoteze göre, sermayenin işgücünden daha hızlı arttığı bir ekonomide, teknoloji dışsal ve sabitken, faiz hadlerinin düşeceği ve yoksul ülkelerin zengin ülkelerden daha hızlı büyüüp onları er geç yakalayacağı öngörülmektedir²⁶.

Ancak, neoklasiklerin saf (naive) olarak nitelenen yaklaşma hipotezinin bu temel öngörülere, dünya ekonomileriyle ilgili gözlemlere uymamaktadır. Özellikle 20. yüzyıl için yapılan Barro²⁷ veya Romer²⁸ tarafından yapılan incelemelere göre, bu dönemde sermaye, işgücü ve sermaye/işgücü oranı artarken, reel faiz hadleri beklendiği kadar azalmamış, sermayenin işgücüne ve hasılaya oranları genelde durgun kalmış, reel ücretler hızla yükselmiş ve ücretlerin toplam hasıla içindeki payı hafifçe yükselmiştir. Yine aynı çalışmalara göre, konjonktürel etkilerden arındırılmış reel hasıla, sözü edilen dönemde, örneğin ABD'de % 3-4 kadar artmış ve bu artışın arkasında sermaye ve işgücü miktarı artışından çok teknolojik gelişme yatmıştır.

1.5.2. İçsel Büyüme Modelleri (Endojen Büyüme Teorileri)

Harrod-Domar ve neoklasik büyüme teorilerinin temel çıkış noktası Keynes'in klasik iktisat öğretisine getirdiği eleştirinin dinamik analizidir. Neoklasik büyüme teorisinde kullanılan ölçeğe göre azalan verimlere dayalı üretim fonksiyonu, gelişmiş ülkelerde son iki yüzyıldır gözlenen büyüme performansının, ekonomik sisteme dışsal olan teknolojik verimlilik artışları ile açıklanmasını gerekli kılıyordu.

1986 yılında Paul Romer'in "Increasing Returns and Long Run Growth" isimli makalesi ile ilk defa ortaya atılan "içsel büyüme teorisi" esas itibari ile neoklasik büyüme teorisine bir alternatif olarak geliştirilmiş olup temel olarak Romer'in

²⁶ Kibritçioğlu, ibid s.9

²⁷ Barro, R.J. (1991): "Economic Growth in a Cross Section of Countries", **Quarterly Journal of Economics**, vol. 104, s. 407-443.

²⁸ Romer,P. (1994) "Perspectives on Growth Theory", **Journal of Economic Perspectives**, Vol.8, No:1, Winter

1986 ve Lucas'ın 1988 yılındaki çalışmalarına dayanmaktadır.

Büyümenin, ekonomik sistemin kendi dinamikleri içinde, bazı faktörlerin etkileşimiyle içsel olarak gerçekleştiğini ileri sürmesi bakımından, büyümeyi ekonomik sistem dışındaki etkenlere bağlayan Neoklasik büyüme yaklaşımından önemli ölçüde ayrılmaktadır.

Matematiksel olarak Solow-Swan ve Ramsey modellerinde durağan haldeki büyümenin ancak dışsal teknolojik gelişmelere bağlı olmasının sebebi kullanılan azalan verimler prensibi üzerine kurulu neoklasik üretim fonksiyonudur. Bu varsayımın değiştirilmesi, örneğin artan verimler varsayımının getirilmesi modelin öngörülerini temelden değiştirmektedir. Artan verimlere dayalı bir üretim fonksiyonu matematiksel olarak dışsal teknolojik gerek kalmadan durağan hal büyümesini mümkün kılmaktadır. Dolayısıyla içsel büyüme teorileri, ekonomik büyümeyi Neoklasik modelde olduğu gibi piyasa mekanizmasının denetimi altında olmayan dışsal teknolojik gelişmeler yerine, piyasaların kendi dinamikleri içinde faaliyet gösteren ekonomik güçlerin içsel olarak belirlediğini kabul etmektedir.

İçsel büyüme teorileri sözü edilen matematiksel “numaraya” teorik açıklamalar getirilmesi ile doğmuştur denilebilir. Ancak bu teorik açıklamaların çok ilginç implikasyonları ortaya çıkmıştır. Örneğin Romer'in modelinde içsel büyüme modelleri teknolojik gelişmeyi ekonomik modelin içsel bir parçası olarak açıklamaktadır. Yapılan yatırımların yan ürünü olarak teknolojik bilgiyi arttırdığı, bunun da “taşmalar” sonucu sektör geneline yayıldığı varsayılmaktadır. Dolayısı ile yatırımların getirileri eski modellerin öngördüğünden daha yüksek olduğu varsayılmaktadır²⁹.

²⁹ Yülek M,A(1997). "İçsel Büyüme Teorileri, Gelişmekte Olan Ülkeler ve Kamu Politikaları Üzerine", Hazine Dergisi, Sayı 6, Hazine Müsteşarlığı. Ankara. s.7

İçsel büyüme modelleri, ekonomik büyümenin itici gücü olarak nitelenen faktörleri tanımlayarak birikimlerini açıklamakta ve bu çerçevede büyüme sürecinin işleyişi ile ilgilenmektedir. Modeller büyümenin itici gücü olarak tanımladıkları faktörler itibarıyla üç grupta değerlendirilebilir. Bunlar; nüfus artışı ve beşeri sermaye birikimini birer karar değişkeni olarak ele alanlar(Rebelo, Lucas), içselleştirilmemiş teknolojik değişmeyi dışsal ve otonom bilimsel buluşlar yerine piyasa güçlerinin yönlendirdiği girişimci kararlarına bağlayanlar (Mankiw, Weil, Romer) ve büyüme sürecinde kamunun rolünü bağımsız bir değişken olarak dikkate alanlar (Barro) şeklinde özetlenebilir.

İçsel büyüme modelleri, ölçüğe göre artan getiri, dışsallıklar, AR-GE faaliyetleri gibi uzun dönemli büyüme etkisi yaratan olguları teşvik edecek iktisat politikalarının ekonomik büyüme üzerinde etkili olacağını belirtmektedir. Ayrıca iktisat politikalarının ekonominin Pareto optimaliteden uzaklaşmasını da ortadan kaldırarak, rekabetçi kaynak tahsisatının yeniden kurulabileceğini vurgulamaktadır.

İçsel büyüme modelleri, üç temel maliye politikası aracını uzun dönemli büyümeye etkileri çerçevesinde tartışmıştır: Vergi politikası, kamu harcamaları politikası ve sübvansiyon politikası. Biz bu çalışmada yeni içsel büyüme modellerinin vergileme konusundaki görüşlerini inceleyeceğiz

İçsel büyüme modellerine göre bazı iktisat politikası kararları hem fiziksel hem de beşeri sermaye birikimini caydırıcı bir rol oynayarak büyüme üzerinde etkiler yaratmaktadır. İçsel büyüme modellerinin yaklaşımları bir ölçüde bu teze dayanmaktadır. Örneğin vergi oranlarındaki değişimler ekonomik karar birimlerinin fiziksel ve beşeri sermaye birikim kararlarını etkileyerek, uzun dönem büyüme oranını önemli ölçüde değiştirebilmektedir. Sermaye hareketliliğinin yüksek olduğu küçük ölçekli açık ekonomilerde, iktisadi politikaların etkileri daha da

güçlenmektedir. İçsel büyüme modellerine göre ekonomilerin farklı büyüme hızlarına sahip olmaları, önemli ölçüde iktisat politikalarının bir sonucudur. Bu türden modellerde, örneğin gelir vergisine yönelik politikalar, fiziksel sermaye yatırımlarının getiri oranını azaltarak sermaye birikim oranını düşürür ve bu nedenle büyüme oranı azalır. Hatırlanacağı üzere neoklasik büyüme modellerinde iktisat politikaları, ekonomiler durağan durum dengelerinden uzak olduklarından etkisini göstermekte, durağan duruma geçildikten sonra büyüme etkileri ortadan kalkmaktaydı.

İçsel büyüme modelleri ile neoklasik büyüme yaklaşımı arasında bazı temel farklılıkları tekrar gözden geçirirsek iki yaklaşım arasındaki ayrımları daha keskin biçimde ortaya koymuş oluruz. İlk olarak, içsel büyüme modelleri neoklasik büyüme yaklaşımının aksine, büyümenin içsel olarak belirlendiğini ve dışsal unsurlara bağlı olmadığını savunur. İkinci olarak, içsel büyüme modellerinde azalan verimlere dayalı neoklasik üretim fonksiyonu yerine artan verimlere dayalı üretim fonksiyonu kullanılmaktadır. Artan verimlere dayalı üretim fonksiyonu varsayımının temelinde; yatırım ve üretim sürecinin sadece fiziksel ürün değil, aynı zamanda yeni üretim bilgisi ortaya çıkardığı ve bu yeni bilginin ekonominin genelinde verimlilik artışı sağladığı görüşü yatmaktadır. Üçüncü olarak, içsel büyüme modelleri yakınlaşma hipotezini reddeder. İçsel büyüme görüşüne göre, gelişmekte olan ülkeler gerekli önlemleri almazlarsa gelişmiş ülkelerle aralarındaki gelir farkları gittikçe artabilecektir. Son olarak, içsel büyüme modellerinde optimal büyüme oranına ulaşılabilmesi için devlet müdahaleleri zorunlu bir unsur olarak ortaya çıkmaktadır.

1.6. Büyümenin Temel Gereklere

Bilindiği üzere kalkınmanın temel şartı ekonomik büyümedir. Ekonomik kalkınmanın sağlanması için öncelikle toplumda yaşayan insanların daha fazla

kaynağa ulaşması sağlanmalıdır. Başka bir ifadeyle, kişi başına tüketilen mal ve hizmetler (kamusal veya özel) artmalıdır. Dolayısıyla çalışmamızın bu noktasından itibaren dikkatimizi ekonomik büyümeyi sağlamaya yönelik politikalara yönlendireceğiz.

Bir ekonomide çıktı üretilebilmesi için, girdilere (fiziki sermaye, beşeri sermaye, işgücü, doğal kaynaklar), bu girdileri bir araya getirecek girişimcilere ve bir araya getirmeyi sağlayacak teknolojik bilgiye ihtiyaç vardır. Ekonomide fiilen üretilen çıktının arttırılabilmesi için basit bir denklem kurarak yukarıda ifade edilen faktörlerin arttırılması gerektiğini söyleyebiliriz, yani ekonomik büyümenin arttırılabilmesi için girdileri, girişimcilerin ve teknolojik bilginin arttırılması gerekmektedir.

Girdi olarak adlandırdığımız üretim faktörlerinden sermaye; makinelerin, araç gereçlerin, tesislerin ve diğer dayanıklı üretim faktörlerinin birikmiş stokudur. Bu fiziki sermaye stokuna belirli bir dönemde yapılan eklemeler yatırım olarak adlandırılır. Bir diğer faktör olan beşeri sermaye ise işgücünün niteliğinin eğitim ile arttırılması ile artan bir faktördür. Beşeri sermaye, işgücü tarafından içerilen bilgi ve beceriler toplamıdır. İşgücü stoku ise nüfus artışı ile artan bir faktördür. Doğal kaynakların artması için ise yeni doğal kaynakların keşfedilmesi, ya da daha etkin biçimde kullanılması gerekmektedir. Girişimcilerin sayısı nüfus ve eğitimle artacaktır.

Teknolojik bilgi ise üretim faktörlerini bir araya getirmede kullanılan bilgidir. Yeni teknolojik bilgi başka bir ifadeyle, teknolojik gelişme faktörlerin daha etkin kullanımını (verimlilik artışı) veya mevcut faktörlerin birleştirilmesi ile ortaya çıkabilecek yeni ürünler yaratma şansını yaratır.

Peki, maliye politikası araçları bu faktörleri etkileyebilir mi? Bu soruya

verilecek cevap aynı zamanda ekonomik büyümenin maliye politikası araçları kullanılarak etkilenip etkilenmeyeceğine de verilecek bir cevaptır. Bir önceki bölümde ortaya koyduğumuz üzere ampirik çalışmalarda bu konuya kesin bir yanıt verilememiştir. Ancak gene aynı bölümde ortaya koyduğumuz gibi bu çalışmaların yöntemi ile ilgili bazı kuşkular mevcuttur.

Yapılan araştırmalara göre³⁰, iktisadi büyüme süreci; bir yandan fiziki ve beşeri sermaye birikimi, teknolojik gelişme, demografik etkenler, coğrafi etkenler ve iklim, kültürel (din, dil farklılıkları ya da etnik çeşitlilik gibi) veya kurumsal etkenler, demokrasinin düzeyi, gelir dağılımı, hükümet politikaları ve makroekonomik istikrar gibi çeşitli olası etkenlerin kişi başına gelir düzeyi veya onun büyüme oranı ile olan dolaysız, diğer yandan da bu etkenlerin kendi aralarındaki olası karşılıklı dinamik etkileşimlerinin, sürekli değişim halindeki net sonucudur. Bu değişkenlerin açıklama güçleri iktisatçılar arasında halen sürmekte olan tartışmalara yol açmıştır³¹. İktisadi büyüme literatürüne katılan yeni çalışmalarla bu tartışmalar daha da genişlemektedir. İktisadi büyüme üzerinde rol oynayan ve hem iktisadi olan, hem de iktisadi olmayan faktörlerin birlikte ele alınması ve bu faktörler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkinin yönünün ve büyüklüğünün saptanması yolunda atılan adımlara rağmen kesin bulgulara ulaşılamamaktadır.

Ancak tüm iktisatçıların paylaştıkları ortak düşünce, sermaye birikiminin ekonomik büyümenin temeli olduğudur. İşgücü ve doğal kaynaklar bir yana bırakılırsa, çıktı ortaya koymak için gerekli diğer girdi ve faktörler için temel gereklilik sermaye birikimidir. Beşeri sermayenin oluşturulması, girişimcilerin ellerinde kaynak olabilmesi, teknolojik bilginin üretilmesi için temel şart sermaye

³⁰ Türkiye İktisat Kongresi Büyüme Stratejileri Çalışma Grubu, (2003) **Büyüme Stratejileri**, Türkiye Ekonomi Kurumu, <http://www.tek.org.tr>, Erişim tarihi, Mayıs 2005

³¹ Türkiye İktisat Kongresi Büyüme Stratejileri Çalışma Grubu, ibid s.7-8

birikimidir.

1.7. Ekonomik Büyüme ve Maliye Politikası

Çalışmamızın temel amacı gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyüme amaçlı vergi politikası olduğuna göre bizim için önemli olan, vergi politikası ekonomik büyüme üzerinde etkili midir sorusuna verilecek cevaptır.

Günümüz ekonomik tartışmaları, temelde Solow'un modelinin temelini oluşturduğu Neo-klasik teori ve içsel büyüme teorileri etrafında biçimlendiğinden bu çalışmada da bu iki temel büyüme teorisi yaklaşımı etrafında savlarımızı ortaya koyacağız. Önceki bölümlerde belirttiğimiz üzere, büyüme modellerinde maliye politikasının büyüme üzerindeki etkileri konusunda teorik ve pratik anlamda bir fikir birliğine varılmış değildir³².

Daha önce incelendiği üzere neoklasik büyüme modellerinde durağan durumda kişi başı gelirdeki büyüme oranı dışsal olarak verilir ve gene dışsal olarak belirlenen teknolojik gelişmeye bağlıdır. Bu teknolojik gelişim ise cennetten yeryüzüne inen bir ödül gibi havadan gelmektedir. Söz konusu modelde hükümet politikalarının sadece çıktı düzeyini etkileyebileceğini, ancak uzun dönemli büyüme modelleri üzerinde etkili olamayacağını iddia edilmektedir. Neoklasik teorinin bir başka öngörüsü de uzun dönemde ülkelerin kişi başına düşen milli gelir seviyelerinin birbirine yaklaşacağı, dolayısıyla ülkeler arasında mevcut refah seviyesi farklarının ortadan kalkacağı idi.

İnsanlık tarihi için kısa ancak gelişmekte olan ülkeler için uzunca bir süre boyunca, neoklasik modeller hükümet harcamaları ve vergileme üzerindeki standart politikaların belirlenmesinde etkili olmuştur. Bu çerçevede, bu dönemde iktisat

³² Söz konusu inceleme maliye politikası araçlarının etkileri üzerine yapılmaktadır, ekonomide kamu kesiminin büyüklüğünün ekonomik büyüme ile olan ilişkisi incelenmemektedir. Böyle bir çalışma için bkz. Artan, S., Berber, M. (2004) "Kamu Kesimi Büyüklüğü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Çoklu Ko-Entegrasyon Analizi" C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 5, Sayı 2,

literatüründe devletin ekonomi üzerindeki rolü hakkında yapılmış olan pek çok çalışma “pastanın büyütülmesi değil, pastanın paylaşımı ve stabilizasyonu” üzerinedir³³.

Romer ve Lucas’ın ortaya koydukları içsel büyüme teorileri ise devletin ekonomideki rolüne olan bakışı büyük ölçüde değiştirmiştir. Teori, öncelikle teknolojik gelişmenin ekonomik sistemin içinde oluştuğunu, dolayısı ile ekonomik kararlardan etkilendiğini söylemekte ve yakınsama yaklaşımını reddetmektedir. Ayrıca optimal büyüme oranına ulaşabilmek için kamu müdahalesinin gerektiğini, başka bir ifadeyle, maliye politikasının uzun dönemli büyümeyi etkileyebileceğini ortaya koymaktadır. Uzun dönemli büyüme oranını etkileyen pek çok faktör öne sürülmüş ve bu faktörleri inceleyen modeller oluşturulmakla beraber tüm içsel büyüme modellerinde hükümet büyümeyi doğrudan veya dolaylı olarak etkileyebilmektedir³⁴.

Basitleştirerek söylemek gerekirse, neo-klasik yaklaşım maliye politikası araçlarının, ekonomik büyüme üzerinde uzun vadede bir etkisinin olmadığını söylerken, içsel büyüme teorileri maliye politikası araçlarının ekonomik büyüme üzerindeki etkilerinin olduğunu ifade etmektedir.

Bu durumda, maliye politikası araçları ekonomik büyüme üzerinde pozitif ya da negatif, içsel büyüme teorilerinin iddia ettiği gibi, bir etkiye sahiptir midir? Bu sorunun cevabını verebilmek için içsel büyüme teorilerinin maliye politikası araçlarını ele alış biçimini incelemek gereklidir.

Günlük hayatta da rahatlıkla gözlemlenebileceği üzere devletin üretime ve dolayısıyla büyümeye etki edebileceği pek çok yol bulunmaktadır. Bunlara örnek

³³ Brons, M., Groot, H.L.F, Nijkamp, P. (1999) “*Growth Effects of Fiscal Policies: A Comparative Analysis in a Multi-Country Context*” Tinbergen Institute, Discussion paper TI, 99-042/3 <https://dare.uvu.vu.nl/bitstream/1871/9772/1/99042.pdf>, s.2, erişim tarihi Şubat 2006

³⁴ Brons et. al. (1999) ibid. s.3

olarak vergileme, gelirin hakça dağılımının sağlanması, finansal piyasalar, demokratik hakların yaygınlaştırılması, bölgeler arası ve uluslararası serbestliğin sağlanması sayılabilir³⁵.

Bu çerçevede, devletin uzun dönemli büyüme oranını etkileyebileceğini ifade eden içsel büyüme teorilerinden etkilenen ve bunu ampirik kanıtlarla test etme amacını güden pek çok çalışma yapılmıştır. Hatta denilebilir ki bu konuda ampirik bir literatür oluşturulmuştur. Söz konusu ampirik literatür Barro'nun 1991 yılında yapmış olduğu çalışma³⁶ ile başlamıştır. Söz konusu çalışmada 98 ülkenin 1960-1985 yılları arasındaki verilerini baz alan Barro, reel kişi başı milli gelir artışı, beşeri sermaye değişkenleri, reel milli gelir, fiziksel sermaye yatırımları, politik istikrar değişkenleri, piyasa bozulmalarına ilişkin değişkenler, kamu harcamaları ve kamu yatırımlarının milli gelire oranı arasında bir ilişki bulmaya çalışmıştır. Çalışmada kamu harcamaları ve kamu yatırımları arasında bir ayırım yapılmıştır. Barro çalışmasında, kamu harcamaları³⁷ ve büyüme arasında negatif ilişki bulunmuştur. Barro'nun hipotezi kamu harcamalarının özel sektör verimliliği üzerinde hiçbir pozitif etkisi olmadığı ama finansmanı için gerekli vergilerin bozucu etkileri yüzünden tasarruf oranını düşürdüğü şeklindedir. Kamu yatırımları ile büyüme oranı arasında ise anlamlı bir ilişki ortaya çıkmamıştır. Bu milat sayılabilecek çalışmadan sonra bu alanda pek çok çalışma yapıldıysa da çok azı literatüre genişletici katkı yapan çalışmalar olmuştur.

³⁵ Bu konuda daha fazla bilgi için bkz. North, D.C(1991) **Institutions, Institutional Change and Economic Performance**, Cambridge University Press, Cambridge.

³⁶ Barro (1991) , op. cit.s. 407-443.

³⁷ Baro modelinde, eğitim ve savunma harcamaları özel sektör üretim düzeyini arttırdığı için bu harcamaları kamu harcaması içine almamıştır.

Easterly ve Rebello³⁸ 100 ülkenin 1970-1988 yıllarına ait kesit verilerini ve 28 ülkenin 1979-1988 yıllarına ait panel verilerini kullanarak kamunun taşımacılık, iletişim ve eğitim yatırımlarının kişi başına gelir büyümesi ile pozitif korelasyona sahip olduğunu ancak toplam kamu yatırımlarının ekonomik büyüme ile negatif korelasyona sahip olduğunu ifade etmişlerdir. Söz konusu çalışmada maliye politikası değişkenlerinin pek çoğunun gelir düzeyi ile yüksek korelasyon taşıdığı ve maliye politikası değişkenlerinin potansiyel olarak içsel olduğu tespit edilmiştir.

Cashin³⁹ transfer harcamaları, kamu yatırımları ve vergilemenin büyüme üzerindeki etkileri üzerinde yapmış olduğu çalışmada 23 gelişmiş ülkenin 1971-1988 yıllarını kapsayan panel veri setini kullanmıştır. Sonuç olarak büyüme ile transfer harcamaları ve kamu yatırımları arasında pozitif yönde ilişki olduğunu tespit ederken bozucu vergilerin büyüme oranını olumsuz etkilediğini tespit etmiştir.

Yapılan çalışmaların bir bölümünde spesifik olarak tek bir maliye politikası değişkeni baz alınmış ve buna göre çıkarımlar yapılmıştır. Örneğin Agel, Lindth ve Ohlsson'un 23 OECD ülkesi üzerinde 1970-1990 yıllarını kapsayan çalışmasında milli gelir üzerinde artan vergi oranının ekonomik büyümeyi olumsuz etkilediği çıkmıştır. Ancak milli geliri kişi başına aldıklarında ve 15 yaşın altı 65 yaşın üstü nüfusu açıklayıcı değişken olarak kabul ettiklerinde söz konusu ilişki pozitif hale gelmiştir⁴⁰.

Kanımızca bu tür çalışmalarda gözlemlenen en önemli sorun maliye politikasının etkilerini bütünüyle hesaba katmadan test etmeye çalışmalarıdır. Zira maliye politikası araçlarından sadece kamu harcamalarına veya sadece vergilere

³⁸ Easterly W., and S. Rebelo (1993): "Fiscal Policy and Economic Growth; An Empirical Investigation", **Journal of Monetary Economics**, vol. 32, s. 417-458.

³⁹ Cashin, P. (1995) "Government Spending, Taxes and Economic Growth", IMF Staff Papers, 42(2), June s. 237-269.

⁴⁰ Agell J., Lindth, T. Ve Ohlsson, H. (1997) "Growth and the Public Sector: A Critical Review Essay", European Journal of Political Economy, 13, s.33 vd.

odaklanan bu tür çalışmaların söz konusu araçların ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini tam olarak yansıtamayacağından ortaya çıkan sonuç anlamlı olmayacaktır.

Bu noktada karşımıza Bleaney, Kneller ve Gemmel⁴¹ tarafından ortaya konan iki önemli çalışma çıkmaktadır. Bleaney, Kneller ve Gemmel, yapmış oldukları çalışma ile bütçenin her iki tarafını da dikkate almayan çalışmaların, katsayı tahmininde önemli seçim önyargısı içerdiğini ortaya koymuşlardır. Bleaney, Kneller ve Gemmel'in diğer bir bulgusu da bütçe kısıtını tanımlamaktan veya dikkate almamaktan kaynaklanan hataların, maliye politikasının ekonomik büyümeye etkilerini inceleyen çalışmalarda, araştırmacıları yanıltıcı sonuçlara götürdüğüdür. Öte yandan yanıltıcı veri setlerinin kullanımının da sonuçları tamamen değiştirdiğini ifade etmektedirler.

Bleaney, Kneller ve Gemmel'in 1999 yılında panel veri seti kullanarak 22 OECD ülkesi üzerinde yapmış oldukları araştırmada⁴²;

- a) Bozucu vergilerin büyümeyi engellediği ancak bozucu olmayan vergilerin büyümeyi engelleyici bir rolünün olmadığı,
- b) Verimli kamu harcamalarının büyümeyi arttırdığını ancak verimli olmayan harcamaların bir etkisinin olmadığı,

sonuçlarına ulaşmışlardır.

Bleaney, Kneller ve Gemmel, 2001 yılında Barro'nun modelini esas alarak yapmış oldukları çalışmada ise hükümet politikalarının uzun dönemli büyüme üzerindeki pozitif etkileri olduğunu ortaya koymuşlardır⁴³.

⁴¹ a) Bleaney M., Kneller R., and Gemmel N.(1999) 'Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD', *Journal of Public Economics*, 74, 171-190.

b) Bleaney M., Kneller R., and Gemmel N.(2001) "Testing the Endogeneous Growth Model:Public Expenditure,Taxation and Growth Over the Long Run" , Canadian Journal of Economics 34,1,36-57

⁴² Bleaney et. al. (1999) s.171-190

⁴³ Bleaney M., Kneller R., and Gemmel N.(2001) "Testing the Endogeneous Growth Model:Public Expenditure,Taxation and Growth Over the Long Run" , Canadian Journal of Economics 34,1,36-57

Sonuç olarak yapılan bunca çalışmaya rağmen maliye politikasının ekonomik büyüme üzerindeki net etkisini ortaya koyan kesin bulgulara ulaşılamamıştır. Bu sonuç söz konusu çalışmalarla ilgili birkaç sorunu irdelememize neden olmuştur. Ancak söz konusu modellere ilişkin tespit edebildiğimiz sorunları aktarmadan önce Bulutay'ın ekonometrik modellerde ne gibi sorunların olduğuna dair bir genel değerlendirmesine değinmekte fayda görmekteyiz. Bulutay ekonometride üç temel öge (model, yöntem, veri kümesi) olduğunu belirterek, bu temel öğelerden her birinde karşısına çıkan sorunları sıralamıştır. Yazarın özellikle model konusunda ki tespitlerini sıralarsak⁴⁴;

“i) Herhangi bir veri kümesi arkasındaki doğru modelin ne olduğu bilinmez.

ii) Her model en azından bir ölçüde yanlıştır.

ii) Ne gibi denklemlerin gerçekçi olduğu bilinmez.

iv) Denklemlerde hala, çözülmüş olmaktan ziyade, göz ardı edilmiş belirlenme sorunları vardır.

v) Denklemlerde hangi değişkenlerin yer alacağı belli değildir.

vi) Önemli değişkenlerin denklem dışı kalma sorunları vardır.

vii) Değişkenlerin katkısı diğer değişkenlerin varlığı ya da yokluğuna göre değişir.

viii) Değişkenler arası ilişkilerin niteliği belirli değildir.

ix) Tek sayılan değişkenler içlerinde farklı değişkenler saklayabilir.”

Bulutay bu tespitlerini sıraladıktan sonra ekonometrik çalışmaların çok önemli olduklarını, iktisatçılara ufuk açtığını belirtir ve makalesinde sıraladığı bir dizi başka sorunların göz ardı edilmemesi gerektiğini ilave ederek ekonometrik çalışmalara bakılarak kesin sonuç çıkarılmaması gerektiğini ifade eder.

⁴⁴ Bulutay, T. (2004), “Kalkınma ve Büyüme”, İktisat, İşletme ve Finans Dergisi, Sayı 214, Ocak, s.9 vd.

Yukarıda incelediğimiz çalışmalara, Bulutay'ın aktarılan görüşlerindende yararlanarak, eleştirel bir gözle bakıldığında bazı sorunlar tespit etmiş bulunmaktayız. Öncelikle, maliye politikasının ekonomik büyümeye olan etkisi konusunda, ampirik çalışmalara yön verebilecek genel kabul görmüş bir teorik çerçeve halen oluşturulamamıştır. Böyle bir çerçeveden yoksun kalan araştırmacılar büyümenin belirleyicileri ve maliye politikası değişkenleri gibi temel konulardan birbirlerinden oldukça uzaklaşabilmekte aynı verilere farklı anlamlar yüklenebilmektedir. Aynı sebeple çalışmaların sonuçlarını kökünden etkileyebilecek bazı veriler de bazı çalışmalarda göz ardı edilebilmektedir (örn: bütçe kısıtı). Bir diğer konuda kullanılan veri setleridir. Her ampirik çalışmada olduğu gibi bu konuda da kullanılan veriler en önemli öğedir. Ancak ülkeler arasındaki veri seti farklılıkları, veri kalitesindeki değişiklikler çalışmaların güvenilirliğini sorgulamamıza yol açmakta, pek çok çalışmada, ele alınan ülkelerin verileri aynı değişkenlerin isimlerini taşımasalar dahi farklı anlamlar içerebilmektedir. En basit anlatımla, kamu kesimi büyüklüğünü açıklayan istatistiksel veriler her ülkede farklı anlamlar içerebilmektedir. Ancak kanımızca bu tür çalışmalarda en büyük sıkıntı Atkinson'un ifade ettiği noktadan kaynaklanmaktadır⁴⁵: Maliye politikası ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki çok karmaşıktır ve standart ekonometrik teknikler ve genelleştirmeler bu konuları yeterince aydınlatamayacaktır.

Dikkat edilirse yukarıda incelediğimiz çalışmalarda ülkelerin ekonomik durumuna, yapısal özelliklerini göz önüne alan bir çalışma yoktur. Bu çerçevede söz konusu maliye politikası araçlarının uygulandığı ülkelerin ekonomik özellikleri de kanımızca bu araçların ekonomik büyümeye olan etkisini belirlemede en önemli

⁴⁵ Atkinson,A.B.(1995), "The Welfare State and Economic Performance", National Tax Journal, Vol.48.No2. s.171-198

etkenlerden biri olacaktır. Tarihsel gözlemlerimiz, pek çok kalkınma mucizesinin arkasında iyi yönetilmiş kamu politikalarının rolünün büyük olduğunu göstermektedir⁴⁶. Dolayısıyla maliye politikası araçlarının uzun dönemli uzun büyüme oranı üzerinde etkili olduğunu söylemekteyiz. Ampirik çalışmalarda ilerleyen dönemde ortaya çıkacak metodolojik ilerlemelerle bu etkinin şüpheye bırakmayacak şekilde kanıtlanacağını düşünüyoruz. Ancak bu etkinin yönünün kullanılan araçların yapısına bağlı olduğunu unutmamak gereklidir.

Tüm bu kısıtlara rağmen içsel büyüme teorilerinin maliye politikasına dair ortak bulgularını şekillendirerek mek mümkündür. Söz konusu teoriler maliye politikası araçlarını teorik anlamda aşağıdaki gibi sınıflandırmak mümkündür⁴⁷:

- a) **bozucu vergiler:** fiziki/beşeri sermaye üzerine olan yatırım arzusunu azaltan vergiler (büyümei negatif yönde etkileyen)
- b) **bozucu olmayan vergiler:** fiziki/beşeri sermaye üzerine olan yatırım arzusunu etkilemeyen vergiler. (büyümei negatif yönde etkilemeyen)
- c) **verimli harcamalar:** özel sermayenin marjinal ürününü arttıran harcamalar (büyümei arttıran)
- d) **verimsiz harcamalar:** özel sermayenin marjinal ürününü etkilemeyen harcamalar (büyümei etkilemeyen)

İçsel büyüme teorileri, bozucu olmayan vergilerle finanse edilen verimli harcamalarda artışın büyümei arttıracığını öngörmektedir. Bozucu vergilerle finanse edilen verimli harcamaların ekonomik büyümei etkisi ise söz konusu

⁴⁶ Asya ülkelerindeki büyüme örnekleri için bkz: Sönmez, A.,(2003) **Doğu Asya “Mucizesi” ve Bunalımı, Türkiye için Dersler** İstanbul Bilgi Üniversitesi Yay, İstanbul, 2.Baskı.
Daha spesifik bir örnek için bkz:Trela,I.,Whalley,J. (1995) “*Taxes,Outwart Orientatıin and Growth Performance in the Republic of Korea*”, **Tax Policy in Developing Countries** edt. Shirazi, J.K. Shah,A. World Bank Symposium içinde

⁴⁷ Bleaney M., Kneller R., and Gemmell N. (1999) op. cit. s. 180

teoriler açısından muğlaktır. Bunun yanında bozucu olmayan vergilerle finanse edilen verimsiz harcamaların büyüme üzerinde bir etkisinin olmayacağını ancak söz konusu harcamaların bozucu vergilerle finanse edilmesi halinde büyümenin negatif yönde etkileneceğini öngörmektedir.

Büyüme modelleri çerçevesinde maliye politikasının ekonomik büyümeye olan etkilerini inceledikten sonra, şimdi asıl hedefimiz olan vergilemenin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini incelememiz gerekmektedir. Büyüme modellerinin maliye politikasını incelediğimiz için izleyen alt bölümde neoklasik ve içsel büyüme teorilerinin vergileme hususuna farklı bakışını ortaya koyacağız.

1.7.1. Neoklasik Modelde Vergileme

Neo-Klasik büyüme modellerinin en klasiği olan Solow modeli Kibritçioğlu'ndan yararlanarak matematiksel olarak şu biçimde ifade edilebilir⁴⁸: Solow modeli biri üretim fonksiyonu, diğeri de sermaye birikim eşitliği olan iki denklem çerçevesinde oluşur. Üretim fonksiyonu, üretim girdilerinin çıktı üretmek için nasıl bir araya geldiklerini tanımlamaktadır. Girdileri sermaye (K) ve işgücü (L) biçiminde iki gruba ayırırsak ve çıktıyı Y ile gösterirsek üretim fonksiyonu (Cobb-Douglas biçiminde olduğu varsayımı altında) şu biçimdedir:

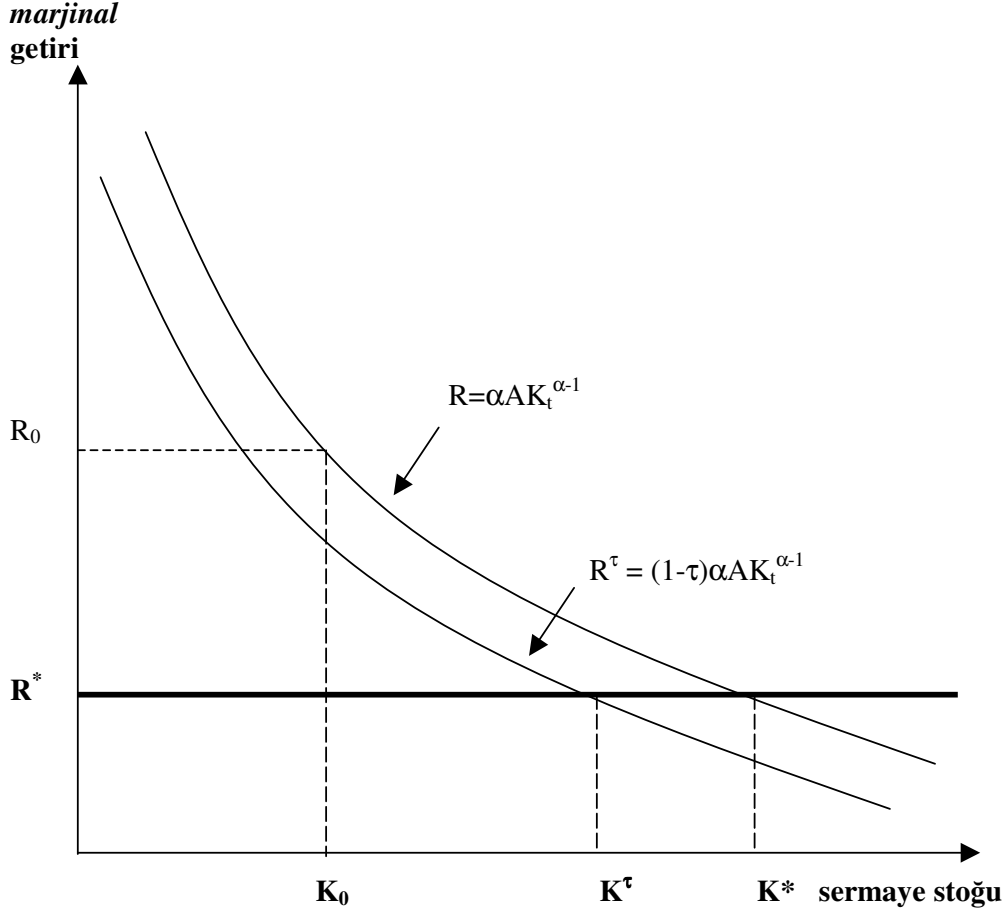
$$Y = AK^\alpha L^{1-\alpha} \quad (1)$$

Burada α , 0 ile 1 arasında yer alan bir sayıdır. Dikkat edilirse bu üretim fonksiyonu ölçeğe göre sabit getirilidir. Neoklasik Solow modelinde, hükümetin gelir vergisi (τ) uygulamasına başladığını varsayarsak vergi sonrası gelir $(1-\tau)AK_t^\alpha$ olacaktır. Vergi sonrasında sermayenin marjinal getirisi ise $R^\tau = (1-\tau)\alpha AK_t^{\alpha-1}$ halinde ifade edilebilecektir. Gelir vergisinin marjinal getiri oranında yapmış olduğu

⁴⁸ Solow modelinin matematiksel olarak ayrıntılı incelemesi için bakınız; Jones, I.C., (2001) **İktisadi Büyümeye Giriş**, Çev: Şanlı Ateş, İsmail Tuncer, Literatür Yay, İstanbul

paralel kayma etkisi Şekil 1’de gösterilmiştir. Modelde bireylerin sadece vergi sonrası getiriye düşündükleri kabul edildiğinden tasarruflar R^τ , R^* a eşit olduğu noktada duracaktır. K_0 sermaye stoku düzeyinde başlayan sermaye birikimi ise $K_t=K^\tau$ noktasına kadar devam edebilecektir.

Şekil 1: Neoklasik Büyüme Teorisinde Vergilemenin Etkileri-1



Kaynak: Ireland,P.N. (1994), “Two Perspectives on Growth and Taxes” Federal Reserve Bank of Richmond Economic Quarterly Volume 80/1, s.3

Şekil 1 bize Solow modeline gelir vergisi uygulaması toplam çıktı düzeyini nasıl etkilediğini açıkça göstermektedir. Sermayenin marjinal getirisini düşürdüğünden, vergiler tasarruf saikini azaltmaktadır Düşük tasarruf düzeyi düşük sermaye birikimine neden olmakta bunun doğal sonucu olarak vergilemenin

sokulduğu modele elde edilen çıktı düzeyi $(A(K^\tau)^\alpha)$, vergilemenin olmadığı modeldeki çıktı düzeyinden $(A(K^*)^\alpha)$ daha düşük olmaktadır⁴⁹. Şekil 1'in bize gösterdiği bir başka durum ise Solow modelinde vergiler olsun olmasın marjinal getiri oranının er geç R^* noktasına düşeceği. Azalan verimler kanununun bu etkisini, pek çok iktisatçı gelişmiş ülkelerin kapitalist ekonomilerinin sürdürülemeyeceğini ifade etmek için kullanmıştır.

Solow modelinin sürdürülebilir bir büyümeyi (1930 bunalımını takip eden büyüme sürecini dikkate alarak) ifade edebilmesi için üretim fonksiyonunda A parametresinin zaman içinde μ oranında arttığını varsaymıştır. Bu durumda t zamanında çıktı

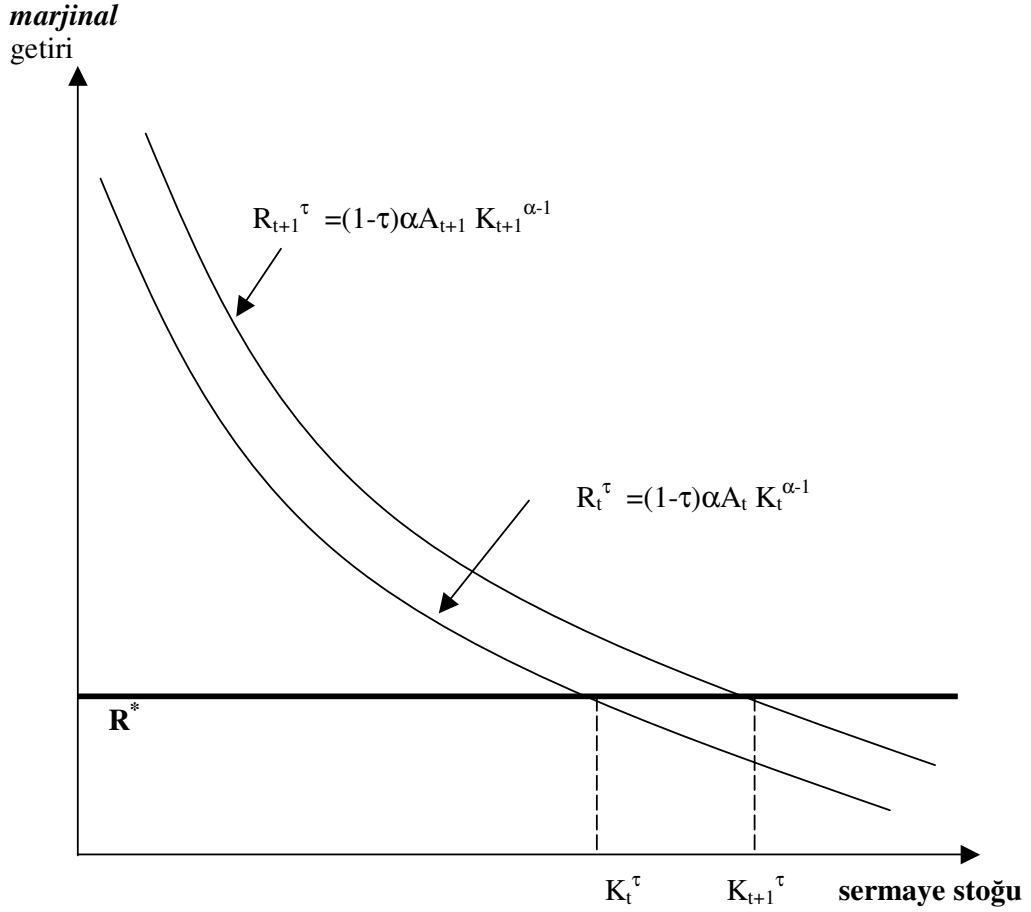
$$Y_t = A_t K_t^\alpha \quad (2)$$

olacaktır. A parametresi $(A_{t+1} = \mu A_t)$ şeklinde ifade edilecektir. Dolayısıyla A_t arttığında aynı sermaye stokuyla daha fazla çıktı üretilecektir. Bu sebeple Solow'un ortaya koyduğu bu iki eşitlik sürekli bir teknolojik gelişmeyi ifade etmektedir.

Şekil 2, A parametresinde bir artışın etkilerini incelemektedir. Hükümet τ vergi uygulamasına devam etmektedir. t zamanı sonunda, Sermaye stoku K_t^τ , marjinal getirinin minimum noktasıyla R^* uyumlu seviyeye gelecektir. Bunun anlamı teknolojik bir gelişme olmadan ekonomide büyümenin sağlanamayacağıdır. A , t zamanında A_t seviyesinden $t+1$ zamanında A_{t+1} seviyesine gelirse, marjinal getiri R_t^τ seviyesinden R_{t+1}^τ seviyesine kayacaktır.

⁴⁹ Ireland, P.N. (1994), "Two Perspectives on Growth and Taxes" Federal Reserve Bank of Richmond Economic Quarterly Volume 80/1, s.3

Şekil 2: Neoklasik Büyüme Teorisinde Vergilemenin Etkileri-2



Kaynak: Ireland,P.N. (1994), "Two Perspectives on Growth and Taxes" Fedederal Reserve Bank of Richmond Economic Quarterly Volume 80/1, s.4

Kayma neticesinde marjinal getiri R^* seviyesinin üzerine çıkacak ve sermaye birikimi yeniden başlayacaktır. Sermaye stoku K_{t+1}^{τ} seviyesine çıkacaktır. Böylece azalan verimler varsayımının etkilerini sürekli olarak dengeleyen (gökten yağın) teknolojik gelişmenin modele sokulmasıyla Solow modelinin sürekli büyümeyi açıklaması sağlanmıştır. Burada anahtar varsayım μ katsayısının dışsal olmasıdır. Modelde vergi (τ) toplam çıktı düzeyini azaltıcı etkiler gösterse de, uzun dönemli

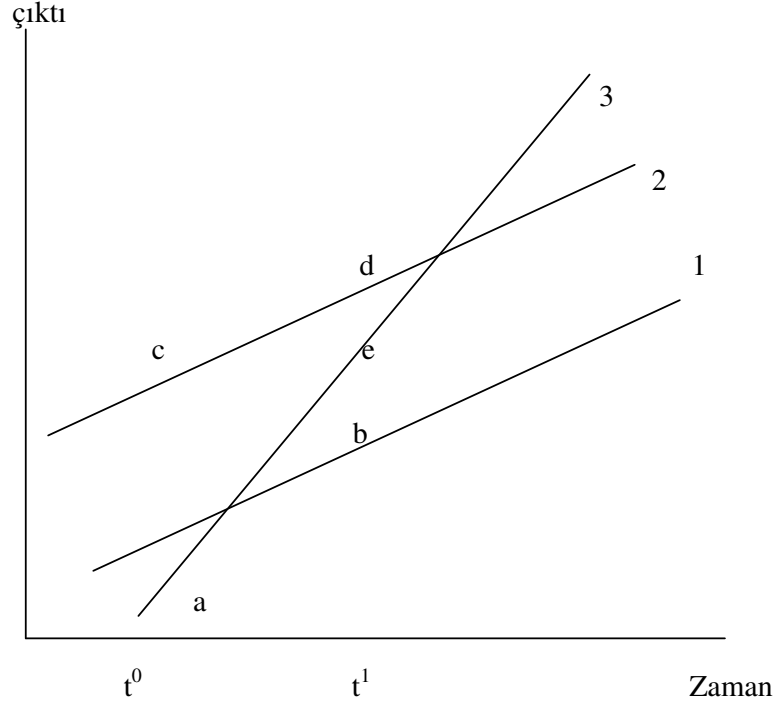
modelin belirleyicisi olan teknik gelişmeye hiçbir etkisi olmadığı için, verginin uzun dönemli büyümeye etkisi de yoktur. Bu sebeple Solow modelinde verginin düzey (level) etkileri vardır ancak büyüme etkisi yoktur⁵⁰. Söz konusu etkiyi şekille anlatmak için Şekil 3 kullanılabilir⁵¹.

Şekil 3'te üç tane büyüme patikası görülmektedir. 1 ve 2 numaralı patikalar aynı eğime sahiptirler dolayısıyla aynı büyüme oranına sahiptirler. 3 numaralı büyüme patikası ise daha hızlı büyüme oranına sahiptir. Ekonominin t^0 başlangıç anında (a) noktasında olduğunu varsayalım. Eğer herhangi bir politika uygulanmazsa ekonominin 1 numaralı patika boyunca büyüyeceği ve t^1 süresinde (b) noktasında olacağı varsayılır. Eğer t^0 başlangıç anında bir politika değişikliği yapılırsa ve ekonomi (c) noktasına gelirse, ekonomi 2 nolu patika boyunca büyüyecek ve t^1 süresinde (d) noktasında olacağı varsayılır. Görüldüğü gibi çıktının düzeyinde bir değişim olmuş, ancak büyüme oranında bir artışa neden olmamıştır. Eğer yapılan politika değişikliği ekonominin büyüme patikasını 3 numaralı patika haline getirseydi, burada söz konusu politikanın büyüme oranını değiştirdiği söylenebilirdi. Dolayısıyla neoklasik büyüme teorisi vergilemenin sadece bir düzey etkisi olduğunu söylemektedir.

⁵⁰ Ireland op.cit s.5

⁵¹ Myles,G.D. (2000) "Taxation and Economic Growth" Fiscal Studies Vol.21.no.1, s146

Şekil 3: Neoklasik Büyüme Modelinin Düzey Etkisi



Kaynak: Myles, G.D., (1999) "Taxation, Economic Growth and The Double Dividend", Report to The Standing Advisory Committee on Trunk Road Assessment, http://www.dft.gov.uk/stellent/groups/dft_econappr/documents/pdf/dft_econappr_pdf_504948.pdf, Erişim tarihi, Haziran 2005.

1.7.2. İçsel Büyüme Modellerinde Vergileme

Vergilemenin ekonomik büyüme oranı üzerindeki etkilerini yansıtabilmek için içsel büyüme teorilerinin savlarını esas alan pek çok modelin varlığına rağmen burada Barro ve Sala-i-iMartin'in modeli üzerinden bir inceleme yapmaya çalışacağız. "n" tane üreticinin ve her üreticinin (y) düzeyinde çıktı sağladığı modelde, t periyodunda üretim fonksiyonu şu biçimde olacaktır:

$$Y_t = AK_t^n \quad (3)$$

olarak ifade edilebileceğini söyleyebiliriz. A parametresi burada da sabittir(dışsal teknolojik değişme yoktur) . Burada teknolojik gelişmenin içsel olarak

gerçekleştiği ve K_t sermaye stokunu ile ilişkilendirildiği gözlemlenebilir. Bu denklem aynı zamanda sermaye üzerindeki (α) katsayısını da azalan verimler varsayımı olmadığı için düşürmüştür.

Bu varsayımların etkilerini tasarruf fonksiyonunda izleyebiliriz: $S_t = S(R-R^*)$. Şimdi vergilerin olmadığını varsayarsak, sermayenin marjinal getirisi sabit A terimi olduğundan (azalan verimler varsayımının geçerli olmadığını belirlemiştik) bu getiri sermaye stokunun büyüklüğüne K_t bağlı değildir. Sermayenin getirisi $R=A$ şeklinde olduğundan asla kritik seviye (R^*) seviyesine düşmez böylece sermaye birikimi sonsuza dek sürer.

Düz oranlı bir gelir vergisinin (τ) uygulamaya girdiğini varsayarsak, marjinal getiri $R=A$ durumundan, $R^r = (1-\tau)A$ haline gelecektir. Bu durumda $R^r > A$ olduğu sürece büyüme sürdürülecektir. Ancak vergileme efektif getiri oranını kalıcı olarak düşürdüğünde, bu durum her tür sermaye birikimi saikini kalıcı olarak düşürecektir. Ancak Solow modelinin aksine ortaya koyduğumuz bu içsel büyüme modeli varyantı vergilerin toplam çıktı kadar büyüme oranı üzerinde de etkili olduğunu göstermektedir. Dolayısıyla içsel büyüme teorilerinde vergi politikaları hem düzey hem de büyüme etkilerine sahiptir.

Konuyu daha derinleştirmek için Ateş'in çalışmasından faydalanacağız⁵². Şanlı çalışmasında içsel büyüme modellerinde vergilemenin etkisini göstermek için iki tip vergiden yararlanarak bir model çözümlenmiştir. Bunlar tüketim üzerinden alınan τ_c oranındaki vergi ve yatırım üzerinden alınan τ_i oranında vergidir. Kamu

⁵² Ateş, Ş. "Kamu Harcamaları ve Vergi Politikalarının Uzun Dönemli Büyüme Sürecine Etkileri: Yeni İçsel Büyüme Modelleri Açısından Bir Bakış ve Türkiye Örneği" <http://idari.cu.edu.tr/~sanli/sanli7.pdf> , erişim tarihi: Mart 2006

harcamaları, denk bütçe ilkesine göre bu vergilerle karşılanmaktadır:

$T_t = \tau_c C_t + \tau_i p_t I_t$. Vergi sonrası firmalar için denge şöyle yazılabilir:

$$(1 + \tau_i)(1 + r_2) = A + (1 - \delta_z) + \tau_i(1 - \delta_z) \quad (4)$$

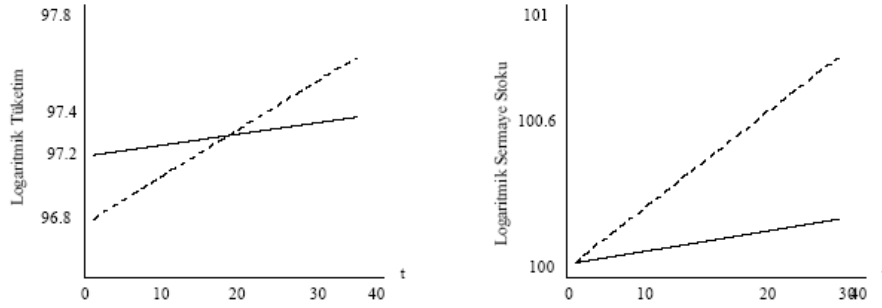
Eşitliğin sol yanı, bir birim sermaye malı yatırımı yapmanın alternatif maliyetini; sağ yanı da, bu yatırımdan sağlanacak net getiriyi göstermektedir.

Yatırım vergisi sonrasında ekonominin büyüme oranı;

$$g_y = \max \left\{ \alpha \frac{[A/(1 + \tau_i)] - \delta_z - \rho}{1 - \alpha(1 - \sigma)} - \alpha \delta_z \right\} \quad (5)$$

(2) eşitliğine göre, yatırım vergisi oranındaki artışlar büyüme oranını, A 'daki azalışlarla aynı biçimde etkilemektedir. Vergi oranı ne kadar yükselirse, büyüme oranı da o kadar azalacaktır. Buna karşın tüketim vergisi oranındaki düzenli değişiklikler, B 'nin yarattığı etkiye benzer etkiler yaratacaktır. Yani büyüme oranı etkilenmemekte, yalnızca tüketim düzeyi değişmektedir. Tüketimin yalnızca bugünkü düzeyi değil, dönemler arası düzeyleri de bundan etkilenmektedir. Yani etki, götürü vergilemenin yol açtığı etkiyle aynıdır. Buna göre yeni içsel büyüme modelinde tüketim ve yatırımlar üzerine uygulanan vergilere eş oranda bir vergi (net olmayan) gelir üzerine uygulanıyorsa, vergi oranındaki artışlar bu ekonominin büyüme oranını azaltır.

Şekil 4: Temel İçsel Büyüme Modelinde Vergilemenin Etkileri



Kaynak: Ateş, Ş. “Kamu Harcamaları ve Vergi Politikalarının Uzun Dönemli Büyüme Sürecine Etkileri: Yeni İçsel Büyüme Modelleri Açısından Bir Bakış ve Türkiye Örneği” <http://idari.cu.edu.tr/~sanli/sanli7.pdf>, erişim tarihi: Mart 2006, s.6

İçsel büyüme modellerinin incelenmesinden temel üç sonuca ulaşılmaktadır:

- Birincisi, iktisadi politikalar, kapalı ekonomilerde ortalama büyüme oranını önemli ölçülerde etkilemektedir. Bu etkileme süreci, hane halkının fiziksel ve beşeri sermaye davranışını etkileyerek gelişmektedir. Açık ve kapalı ekonomilerin her ikisinde de vergi oranlarındaki görece küçük değişimler, uzun dönemli durgunluklara ve hatta gerilemelere yol açabilmektedir.

- İkincisi, vergilemenin etkileri daha çok, beşeri sermaye üretim teknolojisine bağlıdır. Ancak beşeri sermaye üretimi konusunda yeterince açık bilgilerin olmaması, bu konuda net tezler üretilmesini engellemektedir.

- Üçüncüsü, iktisadi politikaların büyüme oranı ve refah üzerine etkileri tek sektörlü ya da iki sektörlü içsel büyüme modellerinde, neoklasik büyüme modellerine göre daha yüksektir.

2. BÖLÜM: GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE BÜYÜME YÖNELİMLİ VERGİ POLİTİKASI

Gelişmekte olan ülkelerdeki kalkınma ve büyüme çabası bu ülkelerin ekonomik ve sosyal yapısını da değiştirmektedir. Bu süreçte yaşanan sosyo-ekonomik değişime ülkelerin vergi yapısının uyumu şarttır. Ancak uyumun da ötesinde ekonomik büyüme süreci içinde vergi yapısının bu büyümeye katkısı olacak şekilde düzenlenmesi konusu öne çıkmaktadır.

Gelişmekte olan ülkelerde büyüme amaçlı vergi politikasına ilişkin tespitlerimizi ortaya koymadan önce vergilemenin büyüme üzerindeki etkilerinin ortaya konması gerekmektedir. Vergilerin ekonomi üzerindeki etkileri incelendikten sonra ise gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinin ortak özellikleri incelenmeli ve vergilerin bu ülkelerde büyüme üzerindeki etkileri dikkatli bir biçimde gözden geçirilmelidir.

2.1. Vergilemenin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri

Vergileme, ekonomik büyüme anlamında iki temel fonksiyon üstlenmektedir. Birinci fonksiyon, özel tüketimin artmasını engelleyerek yatırımlar için gerekli kaynak havuzunun genişlemesini sağlamaktır⁵³. Bu çerçevede yabancı sermaye bir yana bırakılırsa, karar alıcıların yatırımları ve gelecekteki tüketimi arttırmak için bugünkü tüketimden ne kadar kısmak istedikleri, vergileme hedefleri ile izlenebilir. Vergilemenin ikinci fonksiyonu ise kaynakları özel sektörden devlete aktarmaktır. Diğer faktörlerin değişmediği varsayımı altında vergilemenin GSMH'ya oranının daha yüksek olması, daha fazla kaynağın devletin kullanımına sunulması anlamına gelmektedir. Devletin gelirinin giderlerini aşması durumunda, yatırımları finanse

⁵³ Eshag, E. (1983) *Fiscal and Monetary Policies and Problems in Developing Countries*, Cambridge University Pres, Cambridge, s.90

edebilecek kaynakları artacaktır. Bu durumda yapılacak kamusal yatırımlar, ekonomik büyümenin patikasının büyük ölçüde devletin aldığı kararlara bağlı olmasını sağlayacaktır.

Maliye politikasının kalkınmaya etkisi genellikle ekonomik kalkınmanın finansmanı çerçevesinde ortaya konarak, ekonomik kalkınmanın iç veya dış kaynaklarla finansmanı çerçevesinde ele alınmıştır⁵⁴. Ekonomik kalkınmanın iç kaynaklarla finansmanında, karşımıza vergileme yoluyla kaynakların kamu kesimine aktarılması ve bu şekilde toplanan kaynaklarla ekonomik kalkınmanın finanse edilmesi şeklinde çok kısaltılmış biçimde özetlenebilecek bir yaklaşım ortaya konmuştur⁵⁵. Çalışmamızda böyle bir model çerçevesinde vergilemenin ekonomik büyümeye etkisini irdelemek yerine, neoklasik büyüme teorisi ile içsel büyüme teorilerini akılda tutarak, vergilerin ekonomi üzerindeki etkilerini farklı bir bakışla inceleyeceğiz.

2.1.1. Vergilerin Tasarruflar Üzerindeki Etkileri

Tasarruflar ve tasarruflarla finanse edilen yatırımlar, uzun dönemli ekonomik büyümenin anahtarıdır. Tasarruflar yatırımlar üzerindeki en önemli kısıttır, yatırımlar ise üretimi arttırmak için anahtar parçadır, üretim artışı ise ekonomik büyüme demektir.

Vergi sisteminin bireysel tasarruflar üzerindeki etkisi gelirin vergilendirildiği aşamada ve tasarruf kararının verildiği aşama olmak üzere iki aşamada ortaya çıkmaktadır. İlk aşamada, gelir üzerindeki vergi oranı ne kadar yüksek olursa, kişisel gelirdeki düşme dolayısıyla yapılabilecek tasarruf miktarı da o derece azalacaktır. İkinci aşamada ise, tasarruf yapabilecek kadar geliri olan birey, en yüksek getirisi

⁵⁴ Durmuş,M. (2003) **Maliye Politikaları,Teori ve Uygulamalarının Değerlendirilmesi**, Yaklaşım Yayınları, Ankara

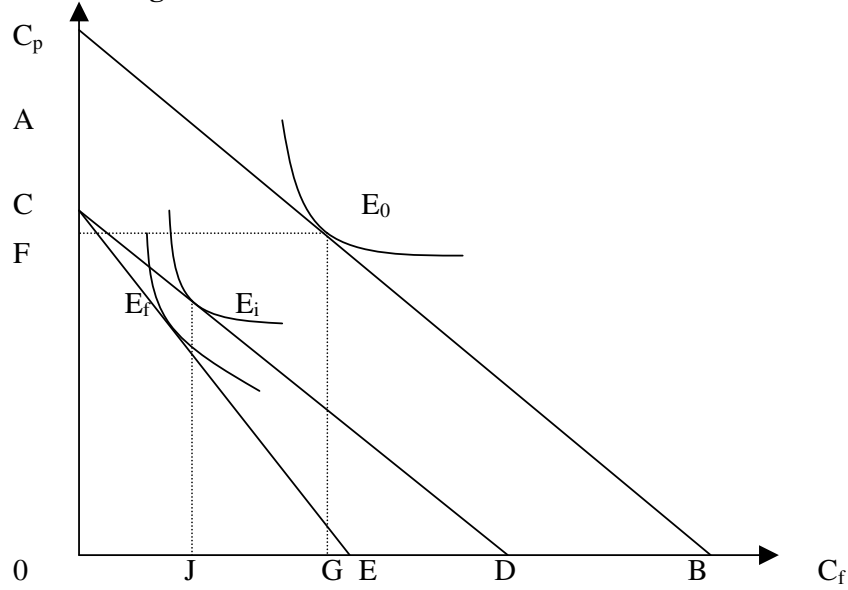
⁵⁵ Durmuş,M. (2003) **Maliye Politikaları,Teori ve Uygulamalarının Değerlendirilmesi**, Yaklaşım Yayınları, Ankara, s.32

olan yatırımlar arasında bir karar verecektir. Karar verme sürecinde, tasarrufların net getirisini etkileyen vergi oranları belirleyici olacaktır. Alternatif tasarruf araçlarının getirileri ve bu getirilerin ne kadarının vergiye gideceği, gelir sahibi tarafından tasarruf kararlarında öncelikle dikkate alınan husustur⁵⁶.

2.1.1.1. Gelir Vergisi ile Tasarruf Arzı Arasındaki İlişki

Gelir vergisinin tasarruf arzı üzerindeki etkisi Şekil 5'te gösterilmiştir. Modeli basitleştirmek için bireysel tüketim ve tasarruf için iki dönemli yaşam döngüsü modelinden yararlanacağız. Bu model gereği sadece ilk dönemde gelir elde etmekte olan birey, vereceği tek bir karar ile gelirini birinci ve ikinci periyot tüketimi arasında, fayda fonksiyonunu maksimum yapacak şekilde paylaşacaktır.

Şekil 5: Gelir Vergisinin Tasarruf Arzı Üzerindeki Etkisi



Kaynak: Jenkins, G.P., Shukla, P.G. (1998) **Public Finance in Open Economies**, Harvard University, s.96

Şekil 5'de, yatay eksen gelecekteki tüketimi (C_f), dikey eksen ise cari

⁵⁶ Yereli, A.B. (1997) "Tasarruf Politikalarının Oluşumunda Vergi Sisteminin Rolü" Maliye Yazıları, Sayı:55, s.79

tüketimi (C_p) göstermektedir. AB, vergi öncesi tüketicinin bütçe doğrusunu gösterirken; OA, birinci dönem gelinine, OB ise aynı kazancın ikinci dönemdeki değerine ($OA \times (1+r)$) eşittir. (r =faiz haddi)

Vergi öncesinde tüketici, erişebileceği en yüksek faydayı sağlayan farksızlık eğrisi üzerinde, E_0 noktasında dengededir. Bu noktada, birinci döneme ilişkin tüketim OF, tasarruf ise AF kadardır. Eğer sadece ücret gelirleri üzerine uygulanan bir vergi (t) devreye girerse, kişinin geliri OA noktasından OC noktasına ($(1-t)OA$) düşürecektir. Yeni bütçe doğrusu CD'nin eğiminde bir değişiklik yoktur. Sonuçta tüketici, E_0 noktasından E_i noktasına, daha düşük bir kayıtsızlık eğrisi üzerine kayacaktır. Tasarruflar da OG noktasından OJ noktasına düşecektir.

Eğer vergi, ücret geliri ile birlikte faiz geliri üzerine de uygulanırsa; tasarruflardan elde edilen getiri düşecek ve $r(1-t)$ halini alacaktır. Bu durumda bütçe doğrusunun eğimi de değişeceğinden, bütçe doğrusu CD noktasından CE noktasına kayacaktır. Bu durum gelecekteki tüketimin nispi fiyatının artması manasına geleceğinden, gelir ve ikame etkileri aynı yönde çalışarak gelecekteki tüketimi azaltacaktır. Zira, gelecekteki tüketimin fiyatının yükselmesi, bir taraftan daha pahalı hale gelen bu tüketim yerine cari tüketimi arttırırken, diğer yandan veri gelire daha az toplam ürün alınabildiğinden toplam tüketim düşecektir. Bu durumda yeni denge noktası (E_f), (E_i) noktasının solunda olacaktır. Ancak bu durumun cari tüketim üzerindeki etkisi belirsizdir⁵⁷.

2.1.1.2. Genel Tüketim Vergisinin Tasarruflar Üzerindeki Etkisi

Mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergiler gönüllü tasarrufları sınırlayıcı etki yaratmaktadır. Ancak, mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin aynı zamanda zorunlu bir tasarruf olduğu dikkate alınırsa, bu vergilerdeki

⁵⁷Jenkins,G.P.,Shukla, P.G.(1998) **Public Finance in Open Economies**, Harvard University, s.94-97

artış veya azalış zorunlu tasarrufları da genel olarak aynı yönde etkileyecektir.

Gelir üzerinden alınan vergiler ile mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin özel tasarruflar üzerindeki etkilerinin farklılığı, tasarrufların faiz esnekliğinin işaretine ve büyüklüğüne bağlıdır. Eğer tasarrufların faiz esnekliği pozitif ise, tasarruf gelirini de kapsayan gelir vergisi, mal ve hizmetler üzerine uygulanan dolaylı bir vergiye kıyasla tasarrufları daha fazla azaltacaktır. Bu esnekliğin işareti teoride belirsiz olmakla birlikte, ampirik çalışmalara göre pozitifdir⁵⁸. Tasarrufların faiz esnekliğinin pozitif olduğu varsayımı altında; tasarruf gelirini de vergileyen gelir vergisi yerine, mal ve hizmetler üzerinde dolaylı bir vergi uygulanması tasarrufları arttırıcı etki yaratacaktır. Tasarrufların faiz esnekliğinin pozitif olmasının yanı sıra esneklik değeri büyüdükçe; tasarruf gelirini de vergileyen gelir vergisi uygulamasının tasarruflar üzerindeki olumsuz etkisi ve dolayısıyla gelir vergisi yerine mal ve hizmetler üzerinde dolaylı vergi uygulama alternatifinin önemi de artacaktır.

Aynı miktar vergi geliri elde etmek için gelir vergisi yerine tüketim vergisi uygulanmasında önemli olan nokta, tüketim vergisinin birey için mevcut piyasa getiri oranını (r) değiştirmemesidir. Tüketim vergisinin bu özelliği faiz geliri elde etmenin kendi kendine vergi yükümlülüğü yaratmaması ve vergi yükümlülüğünün sadece tüketime bağlı olmasından kaynaklanmaktadır. Tüketim vergisi uygulamasına geçilmesinden sonra da bir liralık cari tüketimin alternatif fiyatı hala $(1 + r)$ 'dir. Bu nedenle gelir vergisinin aksine tüketim vergisi bireyin cari ve gelecek dönem tüketim kararlarını etkilemez. Bireyin gelirini düşüren, ancak nispi fiyatları değiştirmeyen tüm vergiler sadece gelir etkisine sahiptir.

⁵⁸ Atılğan, H. (2004) **Vergilemenin Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri: Türkiye'deki Durumun Analizi**, Maliye Bakanlığı Apk Kurulu Başkanlığı yay., Ankara s.96

Faiz gelirlerini de vergileyen genel gelir vergisinin aksine borç kullananın ödediği ve borç verenin aldığı faiz tutarları arasında vergiden kaynaklanan herhangi bir farklılık olmadığı için cari tüketimin alternatif fiyatı değişmeyecektir. Bu nedenle genel tüketim vergisi, bireylerin cari ve gelecek dönem tüketim tercihlerini ve dolayısıyla tasarruf kararlarını doğrudan etkilemez. Dolayısı ile genel tüketim vergisi mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler diğer vergiler gibi bozucu olmayan vergi olarak kabul edilir.

Vergilerin tasarruflar üzerine etkileri konusunda Tanzi ve Zee⁵⁹, 21 OECD ülkesine ait 1970-1994 verilerini kullanarak, vergilemenin OECD ülkelerindeki özel tasarruf oranları üzerindeki etkilerini incelemiştir. Bu ülkelerden sadece beşinde vergi gelirleri/GSMH oranı ve özel kesim tasarruf oranının söz konusu dönem içinde belirgin biçimde yükseldiği görülürken; diğer ülkelerde vergi gelirleri/GSMH oranı yükselirken tasarruf oranının düştüğü gözlemlenmiştir. Ayrıca gelir vergisinin özel kesim tasarruflarını, tüketim vergilerine kıyasla daha olumsuz etkilediği ve gelir vergileri yerine tüketim vergilerinin uygulanması durumunda özel kesim tasarruflarının olumlu etkileneceği sonucuna varmışlardır.

2.1.2. Vergilerin Yatırımlar Üzerindeki Etkileri

Bilindiği üzere vergilerin olmadığı tam rekabetçi bir dünyada farklı yatırımların reel getiri oranları arasındaki farklılıklar sermayenin yatırımlar arasında dağılımını sağlayacak ve reel getiri oranlarını eşitleyecektir. Ancak vergilemenin olduğu gerçek dünyada, vergilerin yatırımların getirisine etkisi önem kazanmaktadır.

Vergilerin yatırımlar üzerindeki etkilerini inceleyen çoğu çalışma, vergilerin sermaye maliyetine etkileri üzerinde yoğunlaşmıştır. Yatırım geliri üzerinden

⁵⁹ Tanzi, V., Zee, H.H., (1998), Taxation and Household savings Rate: Evidence from OECD Countries, IMF Working Paper, WP/98/36

ödenmesi gereken vergi oranı ne kadar yüksek olursa, yatırımın vergi öncesi getiri oranının da o kadar yüksek olması gerekir. Zira yatırımcılar, yatırım yapacakları alanları vergi sonrası getiri oranlarına göre seçerler. Vergiler yükseldikçe, yatırımların vergi sonrası getiri oranı azaldığı için, yatırımları caydırıcı etki oluşur. Azalan yatırımlar da büyüme oranını düşürür. Bu konuda yapılan çalışmaların çoğunda; özel kesim fiziki sermaye yatırımlarının, vergi sonrası getiri oranlarıyla aynı yönde ilişkili ve sermaye maliyet oranıyla ise ters yönde ilişkili olduğunu ortaya koymaktadır⁶⁰. Yatırım geliri üzerindeki vergi oranı ne kadar yüksek olursa, o ölçüde ülkeye yatırım için gelen yabancı sermaye miktarında azalma meydana gelecek ve dolayısıyla sermayenin maliyeti de yükselecektir. Vergi nedeniyle sermaye maliyetindeki artış, yatırımcıların yatırım kararlarında daha yüksek getiri oranı aramalarına neden olacaktır⁶¹.

Ancak, Leibfritz, Thornton ve Bibbee 1997 yılında yaptıkları bir çalışmada sermaye maliyetinin özel fiziki sermaye yatırımları üzerindeki etkisinin oldukça küçük olduğu sonucuna varmışlardır. Ayrıca, vergilerin uluslararası sermaye üzerindeki etkileri konusunda literatür araştırması sonuçları aşağıda özetlenmiştir⁶²:

- Uluslararası sermaye hareketleri vergi sistemlerine ve özellikle de yasal vergi oranı farklılıklarına aşırı duyarlıdır.
- Uluslararası yabancı sermaye yatırımları efektif vergi oran farklılıklarından etkilenmektedir. Ancak, borç, öz kaynak, dağıtılmayan karlar gibi finansman kaynaklarına göre efektif vergi yükü değişebilmekte ve amortisman ve enflasyon oranları gibi vergi oranı dışındaki unsurlar da yatırımları etkileyebilmektedir.

⁶⁰ Engen, Skinner, op. cit. s.633

⁶¹ Atılgan op.cit s.127

⁶² Leibfritz, W., Thornton, J. and Bibbee, A. (1997), 'Taxation and economic performance', Organisation for Economic Co-operation and Development, Working Paper no. 176. s.22-32

Söz konusu bulgulara alternatif olarak Mendoza, Milesi-Ferretti ve Asea'nın⁶³ OECD ülkeleri bazında yapmış oldukları çalışmada vergi oranları ile yatırım oranı arasında orta düzeyde negatif bağıntı bulmuşlardır. Söz konusu çalışmada vergi oranlarında %10 düzeyinde bir değişimin yatırım oranını yaklaşık %2 oranında değiştirebildiği ifade edilmiştir⁶⁴.

Yatırımlar üzerindeki vergileme, sermayenin uluslararası mobilizasyonunda gözlemlenen büyük artış çerçevesinde son 20 yılda oldukça önem kazanmıştır. Açık bir ekonominin büyüme performansını büyük ölçüde etkileyen dış yatırımlar, özellikle sermaye birikimini sağlamada zorluk çeken gelişmekte olan ülkeler için önem arz ettiğinden, gelişmekte olan ülkelerde bu yatırımları çekmek için bir vergi rekabeti başlamıştır. Çeşitli uygulamalarla yabancı yatırımları çekmeye çalışan gelişmekte olan ülkeler açısından bu durum yeni yatırım imkanlarını doğursa da, yaratılan vergi muafiyetlerinin kamu gelirlerinde yarattığı etkileri konusunda şüpheler devam etmektedir.

2.1.3. Vergilerin Girişimcilik Üzerindeki Etkileri

İnsanlığın bugün ulaştığı olduğu uygarlık seviyesinin temellerinde, insanoğlunun risk alma isteğinin olduğu bir gerçektir. İnsanlar istediklerini elde edebilmek için risk alırlar. Her insan olmasa da bazı insanlar yeni şeyler denemek, yeni şeyler üretmek için daima risk almışlardır. Kapitalist ekonominin hızlı gelişimini sağlayan da aslında bu güdüdür. Bu çerçevede vergilemenin risk alma güdüsü üzerindeki etkilerinin de incelenmesinde fayda vardır.

İnsanları risk almaya iten neden daha fazla getiri elde etme beklentisidir. Bu çerçevede vergileme beklenen getiriye düşürdüğünden risk alma üzerinde olumsuz

⁶³ Mendoza, E., Milesi-Ferretti, G. M. and Asea, P. (1997), 'On the ineffectiveness of tax policy in altering long-run growth: Harberger's superneutrality conjecture', *Journal of Public Economics*, vol. 66, s. 99-126.

⁶⁴ Ancak çalışmalarında efektif vergi oranlarını değil, yasal vergi oranlarını kullanmışlardır. Bu çerçevede marjinal vergi oranlarında enflasyon dönemlerinde yaşanan değişimleri hesaba katmamışlardır.

etkiler doğurabilmektedir. Genel olarak kabul edilen görüşe göre, sermaye getirisini vergilendirmek, efektif olarak risk primini vergilendirmek anlamına geldiğinden vergilendirme risk almayı caydırıcıdır⁶⁵.

Uygulamada vergilemenin risk alma üzerindeki etkisi iki temel faktöre bağlıdır:

- a) Risk alınan yatırım alanının vergilendirilip vergilendirilmediği,
- b) Alınan risk sonucunda oluşacak zararın vergi sisteminde nasıl değerlendirildiği.

Eğer risk alınan alan vergilendirilmiyorsa doğal olarak vergilemenin bu konuda bir etkisinin olmayacağı söylenebilir. Risk alınan alanda oluşan bir zarar gelecekte oluşacak vergi matrahlarından indirilebiliyorsa, vergi sistemi riskli yatırımların risksiz yatırımlara göre getirisini azaltmadığından risk almayı teşvik edecektir.

2.2. Vergilerin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri: Ampirik Çalışmalar

Vergilemenin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini hem kamu ekonomisinin hem de büyüme teorilerinin teorik çerçevesi içinde irdeledikten sonra bu alanda yapılmış ampirik çalışmaları gözden geçirmek gereklidir.

1980'lerde gelişmiş ülkelerde gözlemlenen büyüme oranlarındaki düşüş olgusu ve bunun yanında gelen işsizlik, vergi sistemleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki üzerine ilginin yoğunlaşmasını sağlamıştır. Bu dönemde iktisatçılar ve politikacılar, ekonominin arz yönünü yeniden hatırlamışlardır. Talep yönetimli politikalar, yerlerini arz yönlü politikalara bırakmıştır. Bu çerçevede, ekonomik politikada belirli değişiklikler yapılırsa, büyüme oranlarının artırılmasının mümkün

⁶⁵ Durmuş, op. cit. s.311

olduğu kabul görmüş ve bu çerçevede vergi politikasında getirilen yeni vizyon, vergi oranlarını düşürülmesini sağlayacak vergi indirimleri ve vergi tabanının yayılması biçiminde oluşturulmuştur.

Bu görüşün kökleri yüksek vergi oranlarının; üretim, tasarruf, yatırım ve (bunlar vasıtasıyla) ekonominin büyüme patikası üzerinde negatif yönde etkilerinin olduğu savıdır. Gelir vergisinin, çalışmayı vergileyip boş zamanı vergilendirmeyerek işgücü arzını, tasarruf eden geliri (söz konusu geliri bir de kazanıldığında vergilediğinden) iki kez vergileyerek tasarrufları, üretken yatırımları üretken olmayan yatırımlarla aynı şekilde vergilediğinden, üretken yatırımları azalttığı şeklinde biçimlenen politika görüşü, yüksek marjinal vergi oranlarının söz konusu etkileri daha da artırdığını belirtmiştir. Dolayısıyla vergi oranlarında indirim yapılması görüşü gelişmiş ülkelerde ağırlık kazanmıştır.

Elbette gelişmiş ülkeler için rahatlıkla söylenen bu politika gelişmekte olan ülkeler açısından o kadar kolay savunulmamıştır. Zira düşük hayat standartları veri iken vergi oranlarında (özellikle gelir vergisi) yapılacak bir indirimin tasarruflardan ziyade tüketimi arttırma riski ortadadır⁶⁶.

Vergilemenin ekonomik büyümeye olan etkileri konusunda gittikçe artan sayıda çalışma yayımlanmaktadır. Bu çalışmalardan çok azı literatüre ciddi bir katkı yapabilmekte genellikle daha önce yapılmış çalışmaların genişletilmesi şeklinde çıkmaktadırlar. Bunlardan bazıları aşağıda incelenmiştir. Söz konusu ampirik çalışmalara ilişkin olarak I. Bölümde modelleme konusunda ifade ettiğimiz çekincelerimizi korumakla beraber, bu çalışmaların bizlere çok yararlı bilgiler sunduğunu düşünüyoruz.

⁶⁶ Gandhi, V.P., (1987), "Tax Structure for Efficiency and Supply-Side Economics in Developing Countries", içinde **Supply –Side tax Policy Its Relevance to Developing Countries**, Ed Ved. P.Gandhi, IMF, Washington, D.C., s.237

Marsden⁶⁷ 1970-1979 yılları arasında 20 ülkenin verilerini alarak yapmış olduğu çalışmada, bu ülkeleri benzer kişi başı gelir ancak farklı ortalama vergi oranları olan 10 çift halinde gruplandırmıştır. Her çiftte düşük ortalama vergi oranlı ülkenin daha yüksek büyüme hızına sahip olduğunu bulmuştur. Ayrıca düşük ortalama vergi oranlı ülkelerin büyüme hızının her halükarda herhangi bir yüksek ortalama vergi oranlı ülkenin hızından fazla olduğunu tespit etmiştir. Bu durum Marsden'in vergilerin büyüme oranı üzerinde negatif etkisi olduğunu söyleyen regresyonunun doğrulamaktadır.

Reynolds⁶⁸ yüksek ortalama vergi oranına sahip sanayileşmiş ülkelerin (İsveç, Belçika ve Hollanda v.d.) 1976-1983 yıllarında ortalama %1.7 oranında büyüdüğünü buna karşılık düşük ortalama vergi oranına sahip sanayileşmiş ülkelerin (ABD, Japonya, Portekiz v.d.) aynı dönemde yıllık ortalama % 4.1 oranında büyüdüğünü tespit etmiştir. Gelişmekte olan ülkelerde en yüksek marjinal vergi oranına sahip ülkelerin 1979-1983 döneminde yıllık ortalama %1.4 oranında büyüme gerçekleştirdiğini, en düşük marjinal vergi oranına sahip gelişmekte olan ülkelerin ise aynı dönemde %4.9 oranını yakaladığını ifade etmiştir.

Vergileme ve ekonomik büyüme arasındaki bağla ilgili olarak önemli savlardan birisi Plosser tarafından ortaya konmuştur⁶⁹. Plosser OECD üyesi ülkelerinde kişi başına büyüme oranı ile gelir vergisi oranı üzerine yaptığı çalışma sonunda anlamlı bir negatif bağ bulmuştur. Ancak bu çalışmada göz ardı edilen husus OECD ülkeleri arasındaki gelir seviyesi farkının göz ardı edilmiş olmasıdır.

⁶⁷ Marsden, K., (1983) "Taxes and Growth", Finance and Development, Vol.20 s.40-43

⁶⁸ Reynolds, A., (1985) "Some International Comparisons of Supply-Side Tax Policy", Cato Journal, Vol.5, s543-569

⁶⁹ Plosser, C. (1993), 'The search for growth', in *Policies for Long Run Growth*, symposium series, Kansas City: Federal Reserve of Kansas City.

Söz konusu regresyonu bu husus dikkate alarak geliştiren Easterly ve Rebelo⁷⁰ başlangıç geliri göz önüne alındığında söz konusu negatif ilişkinin kaybolduğunu tespit etmiştir. Bu çerçevede Plosser'in çalışmasına dikkatle yaklaşmak gereklidir.

Mendoza, Milesi-Ferretti ve Asea⁷¹ 1997 yılında yapmış oldukları çalışmada marjinal vergi oranlarını vergi değişkeni olarak regresyon denklemine sokmuşlardır. Sonuç olarak başlangıç milli geliri regresyona dahil edildiğinde vergi değişkenlerinin çokta etkili olmadığını hatta dikkate alınmayacak derecede düşük olduğunu ifade etmişlerdir.

Bu bulgulara karşıt bir bulgu ise Leibfritz, Thornton ve Bibbee tarafından getirilmiştir⁷². 1980 –1995 yıllarında OECD ülkelerinin ortalama büyüme oranı ile vergi oranının 3 ölçümü (ortalama vergi oranı, marjinal vergi oranı, ortalama doğrudan vergi oranı) üzerine yaptıkları regresyon sonucunda vergi oranlarında %10 oranında olacak bir artışın büyüme oranında % 0.5 oranında düşme getireceği yargısına varmışlardır. Ayrıca doğrudan vergilerin büyüme üzerindeki negatif etkisinin dolaylı vergilere göre daha fazla olduğunu çıkarsamışlardır.

Söz konusu çalışmalardan başka örneklerinde konulması mümkün olup bu örneklerin bir kısmına çalışmanın I. bölümde yer verilmiştir. İncelenen ampirik çalışmaların sonucunda aşağıdaki gözlemlere ulaşmak mümkündür;

- a) Vergi oranı ve ekonomik büyüme oranı arasındaki bağ çok belirli değildir.
- b) Ancak gözlem kitlesine büyümeyi belirleyen faktörler ve başlangıç milli geliri gibi faktörler katıldığında vergi oranları ve ekonomik büyüme arasında küçük ama belirli bir etkileşme ortaya çıkmaktadır.

⁷⁰Easterly et. al., et. seq. s.417

⁷¹Mendoza, et. al., et. seq. s. 99

⁷²Leibfritz et al. et., seq. s.22

Burada kanımızca Kneller-Bleany-Gemmel'in I. Bölümde değinilen çalışmaları çerçevesinde bütçenin her iki tarafını da dikkate almayan çalışmaların ekonomi üzerindeki doğru etkileri tam veremeyeceği görüşü bir kez daha doğrulanmış olmaktadır. Zira verginin büyüme ve düzey etkilerinin yönü her zaman açık değildir. Eğer vergileme, daha fazla ve daha iyi kamusal mal sunumu, ortalama yaşam düzeyini ve sosyal refahı finanse etmek için kullanılıyorsa ekonomi için yararlı olacaktır. Daha fazla ve daha iyi kamu malı sunumu özel sektörün fiziki ve beşeri sermaye verimliliğini arttıracığı için ekonomik büyümeyi arttırıcı etkisi olacaktır. Bu çerçevede vergilemenin ekonomik performans üzerindeki net etkisi, vergilemenin düzeyine, yapısına bağlı olduğu kadar vergi gelirlerinin nereye harcandığına da doğrudan bağlıdır.

2.3. Gelişmekte Olan Ülkelerin Vergi Sistemleri

Vergi sistemi (veya vergi yapısı), bir ekonomide belli bir zamanda mevcut olan tüm vergiler ve bunların uygulamasıdır. Bir ekonomide uygulanan vergilerin nitelikleri ve sistem içindeki taşıdıkları önem, o ekonominin mevcut gelişmişlik düzeyi ile doğrudan bağlantılıdır. Bu kapsamda gelişmiş ülke vergi sistemleri ile gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemleri birbirinden önemli farklılıklar içermektedir. Vergi sistemleri, ülkelerin tarihi yapısı, sosyo-ekonomik yapısı ve siyasi yapısı tarafından belirlenmektedir.

İktisadi büyümenin sağlanabilmesi için temel şart sermaye birikiminin artırılmasıdır. Oluşan sermaye birikiminin yatırımlara (verimli yatırımlar) yönlendirilebilmesi ise bu şartın mütemmim cüzüdür. Dolayısıyla ekonomik büyümenin ve kalkınmanın sağlanabilmesine yönelik bir vergi politikası öncelikle sermaye birikiminin sağlanmasına yardımcı olacak şekilde dizayn edilmelidir. Oluşturulacak bu vergi politikasının ikinci amacı ise oluşturulan sermaye birikiminin

yatırımlara aktarılması olmalıdır.

Maliye teorisinde ülkelerin vergi sistemlerini değerlendirmede genellikle etkinlik, basitlik, adalet kriterleri kullanılmaktadır. Bu üç kavramı kısaca şöyle örneklendirebiliriz⁷³:

- Bir başka mükellefin refah düzeyini azaltmaksızın, herhangi bir mükellefin refah düzeyini artırarak vergi gelirlerinin artışının mümkün olabildiği vergi sistemleri etkindir.

- Kendisini açıklayabilen vergi sistemleri basittir.

- Tam tanımı olmamakla beraber, farklı bireylere yönelik nispi vergi işlemlerinde adilliği sağlayabilen vergi sistemleri adaletlidir.

Vergi sisteminin temel amacı, maliye politikasının dört temel amacı olan iktisadi istikrarın sağlanması, etkin kaynak tahsisi, gelir dağılımının iyileştirilmesi ve iktisadi kalkınma ve büyümenin finansmanı amaçlarına hizmet edecek etkin ve adil bir ekonomik sistemin işletilmesinden başka bir şey değildir. Bu amaç yelpazesi devletin ekonomiye müdahale amaçlarıyla da örtüşmektedir. Dolayısıyla, vergi sistemlerinin işletilmesinde ekonomik istikrarın sağlanması, kalkınma, büyüme, piyasa başarısızlığının giderilmesine yardımcı olmak gibi temel amaç/hedeflerin yanında, vergileme ile doğrudan bağlantılı olarak vergileme ile optimal hasılayı sağlamak, adil gelir dağılımının gerçekleştirilmesine vergileme ile yardımcı olmak, istikrarın sağlanmasında ve optimum kaynak dağılımında vergilerden yararlanmak, vergi yargısı da dahil olmak üzere vergi hukukunda köklü usul ve değişiklikleri yapmak, sermaye birikimine yardımcı olmak ve yatırımları yönlendirmek gibi hedefler de ortaya konulabilir. Vergi sistemleri hükümetler tarafından pek çok hedefe

⁷³ Aktürk,İ., Gökbnar, A.R.,(1996) “Genel Bir Yaklaşımla Türk Vergi Sisteminde Reform Arayışlarının Değerlendirilmesi” **Vergi Dünyası** Sayı 173, Ocak, s.141

ulaşmak için kullanılmaktadır, hedeflerin ağırlığı, iktisadi ve siyasi durum gibi faktörlere bağlı olarak ülkeden ülkeye ve zamana göre değişim gösterebilmektedir.

Ülkelerin vergi sistemlerinde pek çok farklılık olmasına rağmen gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinde pek çok ortak yan vardır. İzleyen bölümde bu özellikler ortaya konarak, gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinin bir fotoğrafı ortaya konmaya çalışılacaktır.

2.3.1.Vergilendirme Düzeyi

Tarihsel, sosyal, politik ve ekonomik faktörlerin her biri, hem vergilendirme düzeyi hem de yapısında görülen farklılıkları açıklamaya yardımcı olmaktadır. Öte yandan Chelliah, Baas ve Kelly⁷⁴, Tait, Gratz, ve Eichengreen⁷⁵, ve Tanzi'nin⁷⁶ yapmış olduğu çalışmalar, ülkeler arası farklılıkların açıklanmasında vergi dışı gelir payı, ihracat ve ithalat oranları, okur yazarlık oranı, kentleşme, borçluluk düzeyi, tarımının ekonomideki payı ve ekonominin parasallaşma düzeyi gibi başka faktörlere de işaret etmektedir.

Vergileme düzeyinin ne olması gerektiği sorusunun cevabı kamu harcamalarının düzeyinin ne olması gerektiği sorusu cevaplandıktan sonra verilebilecektir. Çünkü kamu ekonomisinin harcamalar yönünden büyüklüğü vergileme düzeyinin büyüklüğünü belirlemektedir. Günümüze kadar gelen optimal vergileme literatürü bizlere optimal vergi düzeyi ile optimal harcama düzeyinin entegrasyonunu temel alan yeterli sayıda çalışma sunamamıştır⁷⁷. Bu yüzden bir ülkedeki vergi düzeyi hakkında ki yorumlar genellikle başka ülkelerle veya ülke gruplarıyla yapılan karşılaştırmalara dayandırılmaktadır.

⁷⁴ Chelliah, R.J.,Baas H.J., ve Kelly, M.R. (1975) "Tax Ratio and Tax Effort in Developing Countries, 1961-1971" IMF Staff Papers, 22 s.187-205

⁷⁵ Tait, A.A.,Gratz,W.L.M ve Eichengreen B.I, (1979) "International Comparisons of Taxation for Selected Countries,1972-1976" IMF Staff Papers,21 s.123-156

⁷⁶ Tanzi,V. (1981) "Taxation in Sub-Saharan Africa: A Statistical Evaluation", IMF Occasional Paper, 8, s. 43-73

⁷⁷ Durmuş, op.cit. s.223

Bu konuda yapılmış önemli bir çalışma Burges ve Stern'in 82 gelişmekte olan ülke üzerinde yapmış oldukları çalışmadır. Söz konusu çalışmada kişi başına düşen GSMH üzerindeki vergi oranını incelemiştir.⁷⁸ Bu çalışmada 82 gelişmekte olan ülkede vergi payı (T/GSMH) ile gelir arasında zayıf ama yazarlara göre önemli (yüzde 5 düzeyinde) bir ilişkinin var olduğu ortaya çıkmıştır.

Söz konusu çalışmada kişi başına düşen GSMH'daki bir artışın vergi payındaki artışa eşlik ettiğini tespit edilmiştir. Bu bulgu, vergi toplama gücünün gelirden daha hızlı arttığını iddia eden görüşle uyumludur. Bu, aynı zamanda Musgrave'in gelir sisteminin bağlı olabileceği "vergi tutamaklarının" ekonomik kalkınmayla birlikte artan vergi tabanına bağlı olarak genişleyeceğine dair görüşüne de uygundur. Bilindiği üzere vergi kapasitesini etkileyen bir önemli etken ise vergi tutamaklarıdır. Vergi tutamakları vergi matrahının büyüklüğünü yada genişliğini ve bunun yanında kalıcılığını ifade eder. Bunu belirleyen ise ekonominin yapısıdır. Bu "tutamaklar", vergilendirilebilir kapasitenin bir göstergesidir.

Ekonomik büyümenin hızlanması ile beraber sadece vergilerden elde edilen yeni gelir kaynaklarının değil, aynı zamanda farklı tipteki vergilerin miktarı ve cinsinin genişletilmesi de söz konusudur. Vergi toplama gücü, esasen idari kapasiteyle ilişkilidir. Ekonomik gelişme seviyesi arttıkça vergi toplama gücü artmaktadır. Gelişen ekonomik seviyeyle vergi matrahları genişledikçe, kısıtlı matrahlar üzerine yüksek oranlar uygulama eğilimi azalacak ve bu uygulama ile gelir üzerinde pozitif bir etki yaratacaktır. Sonuç olarak ekonomik büyüme sağlandıkça vergi düzeyi artmaktadır denilebilir.

Bu durumu Tablo 1'de karşılaştırmalı olarak inceleyebiliriz. OECD ülkeleri ile gelişmekte olan ülkelere bir bölümünün ele alındığı tabloda hem toplam hem

⁷⁸ Burges, Stern op.cit s.774

de coğrafi olarak ayrılmış şekilde söz konusu önermeyi doğrular veriler gözlemlenebilmektedir.

Tablo 1: Vergi Hasılat Düzeyi Karşılaştırması,1985-1997		
(GSMH'nın Oranı Olarak)		
	1985-87	1995-97
OECD ülkeleri	36,6	37,9
Amerika	30,6	32,6
Pasifik	30,7	31,6
Avrupa	38,2	39,4
Gelişmekte Olan Ülkeler	17,5	18,2
Afrika	19,6	19,8
Asya	16,1	17,4
Ortadoğu	16,5	18,1
Batı yarımküre	17,6	18,0

Kaynak: Tanzi, V, Zee, H.H. (2000) Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries, IMF Working Paper, WP/00/35, s.8

2.3.2. Gelişmekte olan Ülkelerde Vergilendirme Yapısı

Birçok ülke vergi yapısında ortak olan vergiler şöyle sıralanabilir; Gelir, karlar ve mülkiyet (toprak, servet gibi) üzerindeki 'doğrudan' vergileri, iç piyasada üretilen mal ve hizmetler (genel satış vergisi, katma değer vergisi, tüketim vergisi), ithal ürünler ve ihracat ürünleri üzerindeki dolaylı vergiler. Sosyal güvenlik kesintileri de vergi kapsamında değerlendirilebilir. Belli başlı gelir kategorilerinin devlet gelirlerine katkısı, üzerinden Tablo 2'de gösterilmektedir.

Tablo 2'de görüldüğü gibi yüksek gelir düzeyine sahip ülkelerde kamu gelirlerinin en büyük kaynağı kişisel gelir vergisi ve çeşitli tiplerdeki dolaylı vergilerdir. Gelişmiş ülkeler toplam vergi hasılatlarının %54.3 ünü gelir vergisinden, %32.9'unu ise çeşitli tipteki tüketim vergilerinden sağlamaktadır. Daha düşük gelirli ülkelerde ise gelirin en önemli kaynağı toplam hasılatın %51.2 sinin sağlandığı dolaylı vergilerdir. Gelişmiş ülkelerin vergi sistemleri ile gelişmekte olan ülkelerin

vergi sistemleri arasındaki farkların başında bu husus gelmektedir. Ancak aynı farklılık vergi oranları konusunda gözlenmemektedir. Bu durumu Tablo 3 de izleyebiliriz

Tablo 2: Devlet Gelirlerinin Kaynakları (1996-2001) *								
Kişi Başı Gelir	Vergi Hasılatı (GSMH'nin %'si olarak)	Gelir vergisi (hasılatın %'si olarak)	Kurumlar vergisi (hasılatın %'si olarak)	Tüketim Vergileri (hasılatın %'si olarak)	Gümrük Vergileri (hasılatın %'si olarak)	Enflasyon Oranı	Senyoraj Gelirleri (hasılatın %'si olarak)	Enformel Sektör (GSMH'nin %'si olarak)
\$745 <	14.1	35.9	53.7	43.5	16.4	10.6	21.8	26.4
\$746-2975	16.7	31.5	49.1	51.8	9.3	15.7	24.9	29.5
\$2976-9205	20.2	29.4	30.3	53.1	5.4	7.4	6.0	32.5
Tüm GOÜ	17.6	31.2	42.3	51.2	8.6	11.8	16.3	30.1
>\$9206	25.0	54.3	17.8	32.9	0.7	2.2	1.7	14.0

Kaynak:Gordon,R.,Li,W.,(2005) "Tax Structure in Developing Countries:Many Puzzles and a Possible Explanation", NBER Working Paper 11267, <http://www.nber.org/papers/w11267>
*Her hücredeki rakam ağırlıklı ortalamayı göstermektedir.

Tablo 3'den de görüleceği üzere gelişmiş ülkelerle gelişmekte olan ülkeler arasındaki KDV oranı çok farklı değildir. Tablo'da yer alan gelişmiş ülkelerin ortalama KDV oranı % 16.2 iken gelişmekte olan ülkelerde söz konusu oran %14.7 dir. Ortalama kurumlar vergisi oranı ise gelişmekte olan ülkelerde ortalama %26.7 iken gelişmiş ülkelerde söz konusu oran %29.6 olmaktadır. Gelir vergisinde ise ortalama oranlar gelişmekte olan ülkelerde %34.7 ve gelişmiş ülkelerde %42.8 dir. Ancak vergi oranları birbirine yakın olsa da gelişmekte olan ülkeler GSMH'ya göre gelişmiş ülkelerin toplamış oldukları verginin üçte ikisinin toplayabilmektedir⁷⁹.

⁷⁹ Gordon,R.,Li,W.,(2005) "Tax Structure in Developing Countries:Many Puzzles and a Possible Explanation", NBER Working Paper 11267, <http://www.nber.org/papers/w11267> s.2, erişim tarihi Ocak 2006

Gelir vergilerinin gelişmekte olan ÷lkelerin gelir kalemleri içinde öneminin daha az olmasına rağmen, bu vergiler, farklı şed÷lleri kullanarak farklı gelir kaynaklarını vergilendiren ‘sed÷ler’ gelir vergilerinin daha b÷y÷k oranda kullanımı ve vergi eşik ve oranları ile gelişmiş ÷lkelere nazaran daha karmaşık yapıdadır. Ancak bu karmaşık yapı daha fazla gelir yaratmaktan öte daha fazla muafiyet ve istisna yaratmaya yneliktir⁸⁰.

Gelişmekte olan ÷lkelerdeki gelir vergilendirme uygulamalarının ‘geliri’ tanımlanma, lme ve değerlendirme problemleri vergi tahsilinin idaresinde problemlere yol amaktadır. Gelişmekte olan ÷lkelerde geimsel t÷ketime oranı ne kadar fazla olursa, gelir vergi idaresi o oranda zorlaşmaktadır ve kısmen bu nedenden dolayı tarım sektör÷ sıkça vergilemenin dışında kalmaktadır.

Dolaylı vergilendirmede hususunda da benzer bir tablo ortaya çıkmaktadır. Gelişmekte olan ÷lkeler, gelişmiş ÷lkelere oranla daha kompleks bir t÷ketime ve mala özel vergi (t÷ketime vergisi) seti kullanırlar. Temel mallara (mesela ekmek, pirinç ve fasulye) yapılan destekler d÷zenli olarak uygulanır ve piyasada üreticiler ve t÷keticiler arasında aracılık görevi üstlenen ve üreticilerin genellikle ellerindeki malları satmak zorunda oldukları devlet kurumlarının fiyatları ‘piyasa’ oranlarının st÷nde veya altında saptaması durumunda ve dolaylı vergiler ve destekler ortaya çıkar. Bu gibi d÷zenlemeler özellikle Afrika’daki ÷lkelerde gzlemlenmektedir⁸¹.

⁸⁰ Gemmel, N. (1987) “Taxation and Development: A Survey” **Surveys in Development Economics**. içinde N. Gemmel (ed), Oxford: Basil Blackwell, s.271

⁸¹ Gemmel, ibid. s.271

Tablo 3: Dünya Vergi Oranları			
Ülke	Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi	KDV
Arjantin	35%	9-35%	21%
Avusturya	25%	21%-50%	20%
Belçika	33.99%	25-50%	21%
Brezilya	34%	15-27.5%	17-25%
Bulgaristan	15%	10%-24%	20%
Çin	33%	5-45%	17%
Çek Cumhuriyeti	24%	12-32%	19%
Mısır	40%	20-40%	-
Fransa	33.33%	10%-48.09%	19.6%
Yunanistan	22/29%	0-40%	19%
Macaristan	16%	18-36%	20%
Hindistan	30-40%	10-30%	12.5%
Endonezya	30%	5-35%	10%
İrlanda	12.5%	20-42%	21%
İsrail	31%	10-49%	16.5%
İtalya	33%	23%-43%	20%
Japonya	30%	10-37%	5%(tüketim)
Meksika	29%	3-29%	15%
Fas	35%	0-41.5%	20%
Hollanda	29.6%	0-52%	19%
Yeni Zelanda	33%	0-39%	12.5%
Filipinler	35%	5-32%	10%
Polonya	19%	19-40%	22%
Portekiz	27.5%	10.5-40%	21%
Romanya	16%	16%	19%
Slovakya	19%	19%	19%
İspanya	35%	15-45%%	16%
Tayvan	25%	6-40%	5%
Tayland	30%	5-37%	7%
Türkiye	30%	15-40%	18%

Kaynak: <http://www.worldwide-tax.com>. Erişim tarihi: 12.05.2006. Tablo yerel vergileri (eğer varsa) kapsamamaktadır

2.3.3. Gelişmekte olan Ülkelerde Vergi Gayreti ve Kapasitesi

Vergi kapasitesi, bir ülkede belli bir dönemdeki potansiyel anlamda vergilendirilebilir kapasiteyi gösterir ve vergi idaresinin vergi toplayabilme gücünden ziyade mükelleflerin vergi ödeyebilme gücünü ifade eder. Vergi kapasitesi

ülkedeki geçimlik düzeyin üzerinde kalan milli gelirin yüzdesi olarak da tanımlanabilir. Vergilendirilebilir kapasite ise insanların vergi ödeme gücü ve devletin vergi toplama gücü olarak tanımlanır.

Vergi gayreti kavramı ise vergi kapasitesinin kullanım oranını yansıtmaktadır. Vergi oranı (yukarıda değinilen şekliyle, toplam vergi gelirinin GSMH'ya oranı) hem vergi kapasitesini hem de vergi gayretini yansıtır.

Gelişmekte olan ülkelerdeki vergi uygulamalarıyla ilgili yapılan çalışmalar arasında vergi otoritelerinin potansiyel vergilendirilebilir kapasitenin ne kadarından yararlanabildiklerini teşhis etmeye yönelik ilgi çekici çalışmalar yapılmıştır. Gelişmekte olan bir ülkenin dış yardımı çekebilmesi için vergi gayretinin, vergi kapasitesinden daha belirleyici olduğu görüşüne dayanan IMF bu konuda çeşitli çalışmalar ortaya koymuştur⁸². Bu görüşe göre vergi gayreti göstergeleri gelişmekte olan ülke devletlerinin yurtiçinde mevcut olan kaynakları ne ölçüde kullanma isteğinde olduğunu ölçmektedir⁸³. Gelişmekte olan ülkelere kredi veren bir kurum olan IMF bu değerlendirmeyi açmış olduğu kredilerin geri dönüp dönmeyeceği sorusuna cevap ararken ortaya atmış gibi görünmektedir.

Vergi gayretine önem atfeden bu çalışmalar, bir kısım vergi kapasitesi değişkenini kullanarak vergi oranlarını açıklamak için yapılan temsili kesit verilerine dayanan regresyon analizlerine dayandırmaktadır. Bu çalışmalar, verili vergi kapasitesi için tahmini bir vergi oranı seti sağlamakta, elde edilen sonuçlar ülkelerin gerçek vergi oranlarıyla (ölçülen iki vergi gayreti arasındaki fark) kıyaslanabilmektedir⁸⁴.

⁸² Tait,A.A., et.al. op.cit. s. 130

⁸³ Gemmel op.cit. s.278

⁸⁴ Tait,A.A., et.al. op. cit.s.126

Bu çalışmalar sonucunda vergi kapasitesini belirleyen değişkenlerin şunlar olduğu kanısına ulaşılmıştır:

- (a) GSYİH içindeki dış ticaret payı (ihracat artı ithalat),
- (b) Kişi başına düşen gelir düzeyi,
- (c) Tarım, maden ve perakende satış sektörlerinin göreceli büyüklüğü,
- (d) Okur yazarlık oranı.

Yukarıda değindiğimiz bu çalışmalarda kullanılan yöntemler bazı yazarlarca eleştirilmektedir⁸⁵. Bu eleştirileri dile getiren araştırmacılar ülkelerin vergilendirilebilir kapasitesinin yukarıda sıralanan değişkenlere bağlı olduğunu ancak bu değişkenlerin gerçek vergi matrahları açısından oldukça zayıf bir belirleyiciliğe sahip olduğunu ifade etmişlerdir. Gerçek ve tahmini vergi oranları arasında gözlenen farkın vergi gayretinin bir yansıması olmaktan ziyade vergi kapasitenin hatalı hesaplanmasının yansıması olduğu noktasında yoğunlaşan bu eleştiriler ülkelerin vergi sistemlerinde belli amaçlara yönelik değişikliklere, mesela ‘ülkenin gayretini arttırmaya’ yönelik değişikliklere ilişkin normatif yargılar türetmek için vergi gayreti göstergelerinin kullanılması tamamen uygunsuz bulunmaktadır. Vergi gayretini açıklamaya yönelik denklemlerin vergi gelirleri ve vergi matrahlarının belirlenmesi arasındaki ilişkiye dair kimi ipuçları sunduğunu ve bu ipuçlarının arzu edilen niteliklere sahip bir vergi sisteminin ne gibi karakteristik özellikler (mesala verimlilik ve adalet) taşıması gerektiğini göz önünde bulundurmadığını ortaya koyan bu eleştiriler karşısında Tait, ‘vergi gayreti denklemlerinin’ betimleyici araçlar olarak algılanmasının daha doğru olduğunu kabul

⁸⁵ Bird,R.M (1978) “Assessing tax performance in developing countries.Acritical review of literature”, **Taxation and Economic Development** içinde. Edt. J.F.J.Toye. Londra, Frank Cass, s.33-61; Bolnick,B.R, (1978), “Tax effort in developing countries:what do regression mesures really measure” **Taxation and Economic Development** içinde. Edt. J.F.J.Toye. Londra, Frank Cass s.62-80;

etmiş ve yaklaşımlarını tanımlayıcı bir terim olarak ‘uluslararası ölçekte vergi kıyaslamaları’ terimini benimsemiştir⁸⁶.

Az gelişmiş ülke ekonomilerinde kamu gelirleri, tarımdan alınan dolaysız vergiler (arazi vergisi, fatura değeri üzerinden alınan satış vergisi, çiftlik hayvanları üzerinden alınan vergi ve su parası gibi), baş vergisi ve vergi dışı gelirlerin bir kombinasyonuna dayanıyor gibi görünmektedir. Kalkınmanın ilerleyen aşamalarında, bu kaynaklar daha önemsiz hale gelmektedir. Kalkınmanın ilk devrelerinde ekonomik yapıdaki dönüşümle beraber dolaylı vergiler daha önemli olmakta ve özellikle ticaret vergileri, ekonominin açıklık derecesine bağlı olarak ekonomiye hakim olmaktadır⁸⁷. Mal akışını izlemek mümkün olduğu sürece ve bu gibi faaliyetlerde parasallaşma düzeyinin yüksek olması nedeniyle dış ticaret sektörü de uygun bir tutamak sunar. Yurtiçi dolaylı vergiler –tüketim vergileri, satış ve muamele vergisi, kamu işletmelerinin karları-, yerel üretim kapasitesi, parasallaşma ve dahili işlem hacmindeki artışlarla birlikte önemli bir tutamak haline gelecektir.

Ancak bütün az gelişmiş ülkelerde kalkınma süreci boyunca vergi tutamaklarının böyle bir değişim geçireceğini iddia eden bir determinist yaklaşıma sahip değiliz elbette. Tarif edilen model bütün ülkelerin böyle bir sıra izleye geldikleri veya izleyecekleri anlamına gelmemektedir. Dahası, düşük gelir grubundaki ülkelerin vergi yapılarının ortalamasını almak yanıltıcı olabilir; çünkü dolaysız vergilerin dolaylı vergilere oranı, bazı ülkelerde düşerken bazılarında yükseliyor olabilir.

Gelişmekte olan ülkeler açısından, en azından orta vadede dolaylı vergilerin önemli bir vergi tutamağı sağlayacağı açıktır. Bu durum, gelişmekte olan ülkelerde

⁸⁶ Tait et.al loc.cit. s. 126

⁸⁷ Ahmed & Stern op. cit. s.1014-1015

dolaysız vergilerin önemsiz olduğu anlamına gelmemektedir. Ancak dolaysız vergilerin etkin kullanılabilmesi için uygun bir tasarım, idare ve uygulamaya ihtiyaç vardır. Ancak gelişmekte olan ülkelerde vergi yapılarındaki önemli bir sorun olan sınırlı idari kapasite göz önünde bulundurulduğu zaman, birçok ülke için kısa veya orta vadede bunlardan önemli miktarda gelir elde edilebileceğinin düşünülmesi hatalı olabilir.

Yukarıda kısaca değinildiği üzere vergi kapasitesini belirleyen son faktör vergi idaresinin etkinliğidir. Vergi idaresinin vergi yasalarını uygulama kararlılığı, dürüst ve donanımlı bir vergi idaresi ve etkin bir vergi denetim sistemi vergi idaresinin etkinliğine işaret eder. Ancak sadece bu faktörlerin yeterli olduğunu ifade etmek yetersiz olacaktır. Toplumun sosyal, politik ve kurumsal örgütlenme biçimi, ve demografik faktörler ve en önemlisi toplumun vergi uyumu da vergi idaresinin etkinliğini belirlemektedir.

2.3.4. Gelişmekte Olan Ülkelerin Vergi Sistemlerinin Ortak Sorunları

Gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinin genel olarak şu özellikleri taşıdığı gözlenmektedir⁸⁸:

1. Karmaşık: Sistemi idare etmek zordur.
2. Esnek değil: Ekonominin değişen yapısına ve ekonomik büyümeye karşı duyarsızdır.
3. Etkin değil: Göreli olarak çok düşük gelir artışı sağlarken ciddi boyutlarda ekonomik sapmalar ve dengesizlikler ortaya çıkarmaktadır.
4. Eşitsiz: Aynı durumda olan kişilere ve işletmelere karşı farklı muamele yapılmaktadır.

⁸⁸ Khalilzadeh-Shirazi,(1991) J. And Shah, A. "Tax Reform in Developing Countries" Finance & Development, Vol:28, No:2 s.44

5. Adaletsiz: Vergi idaresi ve uygulaması seçicidir ve baskı ve çıkar grupları lehine davranmaktadır.

Önceki bölümlerde de yer yer değinildiği üzere gelişmekte olan ülkelerde mevcut bulunan vergi sistemindeki bu özelliklerin oluşmasına neden olan sosyo-ekonomik sebepler aynı zamanda kalkınma önündeki engellerdir. Bu engelleri aşabilmek için ekonomik kalkınmanın ve büyümenin sağlanması gerekirken aynı zamanda problemler aşılmadan ekonomik kalkınma ve büyümenin sağlanması mümkün görünmemektedir. Dolayısıyla gelişmekte olan ülkeler Nurkse'ün kapalı çember teorisine benzer bir durumla karşı karşıyadırlar. Gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinde genel olarak gözlemlenen hususları şu şekilde ayrıntılandırabiliriz:

- Gelişmekte olan ülkelerde vergi kapasitesi dar, global vergi yükü düşük ve vergi gayreti yetersizdir. Bu durum hükümetlerin kalkınma ve büyümenin finansmanı için gerekli düzeyde vergi toplayamaması, yeterli kaynağı olmadığı için kalkınma için yapılması gerekli fiziki ve beşeri sermaye yatırımlarını yapamaması sonucunu doğurmaktadır.

- Gelişmekte olan ülkelerde etkin bir vergi idaresi yoktur. Nitelikli personel, teknolojik alt yapı sorunları, karmaşık ve fiilen uygulanmayan kanunlar, yolsuzluk, vergi idaresinin vergi toplama isteksizliği gibi özellikler az gelişmiş ülkelerdeki vergi idarelerini tanımlayan özelliklerdir.

- Gelişmekte olan ülkelerde kayıt dışı faaliyetlerin büyüklüğü, beyan yükümlülüğünün sınırlı olması, pek çok faaliyetin modern işletmelerde yürütülmemesi ve mali sınırlılıklar sebebiyle, vergi idareleri güvenilir ve ayrıntılı

istatistikler üretmede zorluklar yaşamaktadır⁸⁹. Güvenilir verilerdeki eksikliklerin en büyük sıkıntısı politika yapıcılar açısından yaşanır. Mevcut vergi sistemlerinde yapılacak değişikliklerin potansiyel etkilerini ölçmeyi güçleştiren bir durum söz konusudur. Sistemde yapılabilen değişikliklerin vergi gelirleri ve ekonomi üzerindeki etkilerini ölçmek zorlaştıkça vergi yapısında esaslı değişiklikler yapılması gereken durumlarda bile çoğunlukla minör değişikliklere gidilir. Bu da vergi yapısında etkisizliğe yol açar.

- Az gelişmiş ülkelerde gelir ve servetin adaletsiz dağılımı politik gücün de adaletsiz bir biçimde dağılımına neden olmuştur. Dolayısıyla politik gücü ele geçiren ve vergilendirilebilir kapasiteyi oluşturan varlıklı kesim teorik olarak vergilendirilebilir olmasına rağmen politik olarak kontrolü altında olan vergi idaresinin kendisini vergilendirmesine izin vermemektedir.

Sonuç olarak, gelişmekte olan ülkelerdeki vergi sistemleri dar kapasiteli, dar tabanlı, milli gelirdeki değişikliklere karşı yeterince esnek olmayan, vergi yükü ve vergi gayreti düşük, vergi yükünün adil dağılmadığı çok sayıda vergiye ve vergi oranına sahip, karmaşık ve denetlenmesi zor yapılardır⁹⁰.

2.4. Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergileme Büyüme İlişkisi

Gelişmekte olan ülkelerde vergi sistemine atfedilmesi gereken özellik, iktisadi büyüme hızını arttırabilme yeteneğidir. Vergi sisteminin büyümeyi arttırıcı etkiye sahip olabilmesi üç ayrı aşamaya bağlıdır:

1. Tasarrufların, vergi teşviklerine veya vergi politikalarına yanıt verebilme gücü;
2. Ekonominin tasarrufları yatırım araçlarına çevirebilme kabiliyeti

⁸⁹ Bu çerçevede gelişmekte olan ülkelerin vergi yapılarına ait istatistiklere dayanarak bu ülke vergi yapıları hakkında kesin yargılara varmaktan kaçınılması gerektiği kanaatindeyiz.

⁹⁰ Durmuş op.cit. s 219.

3. Artan yatırımların ekonomik büyüme üzerindeki etkileri.

2.4.1. Vergilendirme ve Tasarruflar

Vergi politikası yoluyla ek tasarrufların yaratılması için kullanılabilir iki araç mevcuttur: özel tasarrufların artırılmasını teşvik etmek için vergi teşviklerinin yaratılması ve yatırım yapılabilir kaynakları kamu sektörüne transfer etmek için vergi araçlarının kullanılması. Her iki aracı da birleştiren bir örnek olarak, tüketimin ve tasarrufların diferansiyel vergilendirilmesi gösterilebilir. Diferansiyel vergilendirme, eş zamanlı olarak özel tasarrufların tüketim için ikame edilmesini teşvik ederken bir yandan da özel tüketim doğrultusunda ikame edilen yatırımlar oranında tasarrufların artmasıyla gelir üretir. Bu iki araç arasında yapılacak seçim (kamusal tasarruflar veya özel tasarrufların teşviki) temel olarak siyasi idarenin ekonomik görüşüne bağlıdır. Elbette bu iki araç birbirini dışlayan iki araç değildir. Ücretler üzerindeki vergilerde olduğu gibi, genellikle örtülü sübvansiyonları ifade eden vergi teşvikleri için (mesela dağıtılmamış karlar üzerindeki vergi muafiyeti ve indirimleri) gelir etkilerine oranla daha geniş ikame etkilerine ihtiyaç duyulurken, gelir etkisi negatif ikame etkilerinden daha ağır basar.

Bu nedenle, üreticiler, tüketiciler, işçiler ve diğer kesimlerin fiyat sinyallerine karşı duyarlı olduğu durumlarda ikame etkisi, özel tasarrufların teşvikini savunan vergi politikaları, görece daha az engelleyici etkiye sahip olan vergiler daha büyük bir etkiye sahip olma eğiliminde olacaktır. Dolayısıyla ücretler üzerindeki vergiler için düşük marjinal oranlı bir vergi yapısı anlamlı olacaktır. Elbette bu, ortalamadan daha yüksek marjinal oranlı bir vergiyle karşılaştırıldığında görece daha esnek olmayan ve azalan oranlı bir vergi anlamına geldiği için, bu diğer vergi politikaları hedefleriyle çatışma halinde olabilir.

Gelişmekte olan ülkelerde tasarruf oranlarını arttırmak için önerilen bir başka politika da, ücretli kesimden görece daha zengin sınıflara ve kar yaratan kesimlere doğru vergiler yoluyla gelirin yeniden dağıtımıdır. Bu yaklaşımın temelinde, zenginlerin daha fazla tasarruf ettiği ve kar geliri tasarruflarının ücret geliri tasarruflarını aştığı düşüncesi vardır. Ancak bu yaklaşımın temelinde ki düşüncüyü destekleyecek veriler belirsizdir.

2.4.2. Vergilendirme ve İstihdam Yaratma Kapasitesi

Gelişmekte olan ülkelerdeki modern sektörlerde yeteri oranda yeni iş olanakları yaratmak için ulusal gelirden daha hızlı bir büyüme katsayısı yakalanması gerektiğine ilişkin düşünce, istihdam yaratmayı hedefleyen vergi teşvik uygulamalarına yönelik ilginin artmasına neden olmuştur. Bu teşviklerle hedeflenen amaçlar aşağıda sıralanmıştır:

- (a) Sermayenin emekle ikamesi
- (b) Emegın tamamlayıcısı olan sermaye kullanımında artışı.

Genelde, vergi politikaları mal ve hizmetlere yönelik arz veya talebi belirlemek için tasarlanmıştır. Emek-yoğun mallara yönelik talebi arttırmak için tasarlanan politikalar şunları kapsamaktadır:

- (a) Düşük gelirlilerin emek-yoğun malları tüketmelerini hedefleyen politikalar,
- (b) Seçici vergiler ve sübvansiyonlar yoluyla ürün fiyatlarında nispi değişiklikler yaratmak.

İstihdam hedeflerine ulaşmak için vergi araçlarını kullanma potansiyeli yüksek olmasına rağmen, ampirik veriler iyimser sonuçlar vermemektedir⁹¹. Gelir bölüşümünde başarılı olan artan oranlı vergilendirmenin istihdama doğru yönde

⁹¹Gemmel, op.cit. s.284

katkısı olduğu söylenebilir; ancak Gemmel bu etkinin yeterince büyük olmadığını ifade etmektedir⁹². Gemmel ihracata yönelik strateji uygulandığı müddetçe ithal mallarla rekabet gücü yüksek ihracat mallarının nispi fiyatlarını değiştirmek emek yoğunluğundaki artışlara neden olabileceğini; ancak böyle bir stratejinin istihdamı artırma etkisinin sınırlı olabileceği de hatırdan çıkarılmaması gerektiğini belirtir.

İstihdamı teşvik etmek için vergi yansımaları tanımlamanın çok önemli olduğu ortadadır. Nihai yansımaların başlangıç yansımalarıyla aynı olmadığı durumlarda, vergi politikalarının beklenmedik sonuçlar verme potansiyeli vardır. Emek-yoğun sektörde üreticilere karlıları yükselterek istihdamı arttırmayı amaçlayan uygulamalar şayet ücretler yükselirse tam tersi sonuçlar verebilir ve görelî sermaye veya ithal yoğun malların tüketiminde artışa neden olabilir. Bu nedenle, itinayla seçilmiş bir takım vergiler bazı sektörlerde yeni istihdam olanakları yaratmaya yardımcı olacakmış gibi durmasına rağmen bunların yaygın kullanımı diğer hedeflerle çatışma halinde olması ve istihdam üzerindeki doğrudan etkisinin düşük olacağı şüphelere yol açabilecektir⁹³.

2.4.3. Vergilendirme ve Yeniden Bölüşüm

Gelişmekte olan ülkelerde görelî eşitsizliğin yüksek düzeyde olması ve mutlak yoksulluk koşulları vergi sisteminin sunduğu yeniden bölüşüm olanağını bu ülkelerde önemli bir konu haline getirmiştir. Gelişmiş ülkelerde temel vergi geliri kaynağı olan gelir vergisi ve bunun bölüşüm üzerinde yarattığı etki bu devletler için belirgin bir etmen olmasına rağmen dolaylı vergilerinin baskın olduğu gelişmekte olan ülkelerde, vergilerin belirlenmesinde gelir ve/veya koruma meseleleri genellikle en önemli konular olagelmiştir. Bu sebeple bölüşüm sorunları ya hiç dile

⁹² Gemmel, ibid s. 284

⁹³ Gemmel, ibid.s.285

getirilmemiş veya öncelikli konu haline gelmemiştir. Gelişmekte olan ülkelerde vergi politikalarından kaynaklanan gelir dağılımı üzerinde beklenmedik etkilerin görülmesi daha muhtemeldir ve titiz bir vergi yansımaları çalışması vergi sisteminde istenen sonuçların alınmasına çok yardımcı olacaktır. Ancak belirtildiği üzere, veri problemleri ve metodolojik güçlükler gelişmekte olan ülkelerde yapılan vergi analizlerini birçok açıdan sekteye uğratmaktadır.

Gelir dağılımı dikkate alındığında, büyüme süreci ile olan karşılıklı belirginleşmektedir. Örneğin tüm ekonominin refah düzeyi açısından bakıldığında, neoklasik ve içsel büyüme modellerindeki fayda fonksiyonunun düşünüldüğü bir hipotetik ekonomide görece yüksek marjinal fayda düzeyine sahip yoksul bireylerin toplam faydasını artıran (ve dolayısıyla görece düşük marjinal faydaya sahip zengin bireylerin toplam faydasını azaltan) bir gelir dağılımı politikası, genel refah düzeyini artırmış olacaktır. Ancak bu biçimdeki daha eşitlikçi bir gelir dağılımı politikası, ekonomide tüketim oranını artıran, tasarruf oranının ise düşüren bir sonuç yaratacağından, uzun dönemli büyümeyi azaltıcı etkiler yaratacaktır. Bu anlamda gelir dağılımını etkileyebilecek politikalar, uzun dönemli büyüme sürecini de dolaylı olarak değiştirebilecektir. Bu çerçevede etkileri her ülkenin kendi özelliklerine göre belirlenecek olmakla beraber, gelişmekte olan ülkelerde gelir dağılımı ile büyüme çok dikkatli değerlendirilerek, oluşturulacak vergi sisteminde çözümlenmelidir.

2.4.4. Vergilendirme ve Sermaye Birikimi

Gelişmekte olan ülkeler için yapılan vergilendirme analizleri, önemli açılardan, özellikle de kullanılacak araçlar ve temeller ve analiz edilen modellerin yapısı açısından gelişmiş ülkeler için yapılanlardan farklılaştığını belirtmiştik.

Gelişmiş ülkeler için yapılan pozitif vergilendirme analizlerinde önemli olan konular şu şekilde sıralanabilir: vergilerin işgücü arzı, risk alma ve tasarruflar

üzerindeki etkileri, kurumlar üzerinde vergi yansımasının nasıl görüldüğü. Bu olgular gelişmekte olan ülkeler için önemli olmakla birlikte, araştırmalarda merkezi bir rol oynamamaktadır; çünkü bunların ampirik analizinde kullanılan veri tabanı çeşidi gelişmekte olan ülkeler için pek bulunmamaktadır. Dahası, gelişmekte olan ülkeler söz konusu olduğunda, teorisyenler daha çok çeşitli dolaylı vergilerin etkilerine, hükümetin fiyatlandırma konusunda karar alırken kullandıkları modellere, emek alanındaki problemler gibi piyasalarda yaşanan belirli problemlere vurgu yapmaktadırlar.

Kalkınmanın ve ekonomik büyümenin yolunun sermaye birikiminden geçtiğini daha önce vurgulamıştık. Bir ekonomide üretimi ve verimliliği artırmayı hedefleyen sermaye stokuna net ilaveler, sermaye birikimi olarak adlandırılır. Bu anlamda özel ve kamusal yatırım harcamaları sermaye birikiminin temel unsurlarıdır. En geniş anlamda sermaye birikimi dendiğinde sırasıyla, fiziki sermaye malları (fabrikalar, makineler ve binalar), alt-yapı-sosyal sermaye harcamaları (yol,baraj ve hava limanları), beşeri sermaye (eğitim harcamaları) gibi var olmayınca üretken faaliyetlerin de olmayacağı harcamalar kastedilmektedir. Ayrıca yaşam standardını ve işgücü verimliliğini arttıran tüketim harcamaları da sermaye birikiminin unsurları arasında sayılmaktadır.

Sermaye birikimi kamusal ve özel sermaye birikimi olmak üzere iki kısımdan oluşur. Bunlardan özel sermaye birikimi üç aşamadan geçer:

- Reel tasarrufların artırılması
- Finansal piyasalar aracılığıyla bu tasarrufların yatırımcılara ulaştırılması (tasarrufların mobilizasyonu)
- Fiilen yatırımların yapılması ve sermaye stokuna net ilavelerin gerçekleşmesi.

Özellikle kalkınmakta olan ülkelerde sermaye birikimi daha büyük önem arz etmektedir. Gelişmekte olan ülkelerin küçük piyasalarında, ekonomik faaliyetler sınırlıdır, bu sınırlılık gelir düzeyinin düşük olmasına neden olmakta, gelir düzeyi düşük olunca tasarruf oranı dolayısıyla tasarruf miktarı düşmekte, tasarruf miktarı düşük olunca, sermaye birikimi oluşmamakta, sermaye birikimi yeterli olmayınca teknolojik seviye düşmekte, teknolojik seviye düşünce doğal kaynakları değerlendirme imkanı azalmakta ve üretim seviyesi düşük kalmakta, üretim seviyesi düşünce piyasalar daralmakta ve kişisel gelir düşmektedir. Böylece birbirine hem sebep ve hem de sonuç olan bu zincirleme olayı az gelişmiş ülkeleri kısır bir döngü içine sokmaktadır.

İşte bu fasit dairenin kırılması için diğer faktörlerin yanında ve hepsinin üstünde sermaye birikimine ihtiyaç vardır. Sermaye birikimi az gelişmiş ülkelerde kalkınma problemlerinin merkezini teşkil etmektedir. Başka bir deyişle, sermaye birikimi iktisadi kalkınmanın merkezini ve en stratejik mevkiini işgal etmektedir. Ekonomik kalkınmanın stratejik faktörlerinden biri olan sermaye birikiminin kaynağı ise tasarruftur.

Gelişmekte olan ülkelerin içinde buldukları kısır döngüden kurtulmaları için devletin iktisadi hayata müdahale etmesi zorunludur. Ancak daha önce de belirtildiği üzere uygulanacak yöntem siyasi iradenin ekonomik görüşlerine bağlıdır. Yatırım artışının özel sektörün teşviki ile sağlanması ya da devlet eliyle yatırımların yapılması kararı bu faktör tarafından belirlenmektedir.

Devlet eliyle yapılacak yatırımların seçilmesi durumunda öncelikle milli gelirden artış sağlanacak ve sonra geliri artan fertler tasarruflarını arttırarak yatırımda bulunacaklar ve böylece harekete geçirecek kümülatif hareket ülkenin kalkınmasını sağlayacaktır. Bu hamleyi başlatması beklenen kamu yatırımlarının finansmanı için

üç araç vardır. Bunlar, emisyon borç ve vergidir. Emisyon enflasyonla beraber geldiği için bu yolun kullanılması ekonominin geleceği için iyi olmayacaktır. Gelişmekte olan ülkelerin genelinde halkın geliri ancak geçimine yettiği için tasarrufta bulunabilseler dahi iç borçlanma çok başarılı bir finansman kaynağı değildir. Dış borçlanma ise hem güvenilir bir kaynak değil hem de en uygun zamanlarda bile kalkınma için gerekli miktarlara yükselmemiştir. Geriye, son çare olarak vergileme kalmaktadır. Böylece az gelişmiş ülkeler kendi imkanlarını kullanarak kalkınmayı finanse etme imkanına sahip olabilirler. Tasarruf ve yatırım eğilimi düşük olan az gelişmiş ekonomilerde vergileme, kalkınma için gerekli tasarruf hacmi meydana getirecek en önemli araçtır.

Özel sektörün teşvikinde ise iki husus vardır. Birincisi özel sektöre devlet tarafından doğrudan sermaye aktarımı ile ya da özel sektörün sermaye birikimini yapmasının sağlanması ile özel sektörde sermaye sahipliğinin sağlanması. İkincisi ise özel sektörün edindiği bu sermaye birikimi ile verimli yatırımlar yapması. Her iki hususta da vergileme büyük önem taşımaktadır.

İlk olarak vergileme ile toplumun genelinden vergileme ile toplanan kaynaklar kamu eli ile özel sektöre aktarılarak bu kesimde sermaye birikimi sağlanabilir. Bu yönüde bir alternatif olarak vergisel önlemler kullanılarak halkın tüketimi kesilerek zorla tasarruf yapması sağlanır ve bu birikimlerin finans piyasası aracılığıyla özel sektöre kullanması sağlanır. İkinci olarak elinde sermaye birikimi olan özel sektörün, bu birikimleri hangi doğrultuda kullanacağı vergileme ile belirlenebilir.

Böylece burada iki zıt olgu çatışmaktadır. Yani devlet o kadar fazla vergi geliri elde etmelidir ki öngördüğü yatırımları noksatsız finanse edebilsin. Diğer taraftan da, kişiler o kadar az vergi vermelidir ki özel sektör yatırımları

gerçekleştirebilsin. Bu iki zıt davranışın bir taraftan vergi kanunlarıyla, diğer taraftan da gerekli sosyal organizasyon vasıtasıyla uzlaştırılıp, bağdaştırılmalıdır⁹⁴.

2.4.5. Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergisel Teşvik

Başlangıçta gümrük vergisi ve tarifelerinden muafiyetler biçiminde ortaya çıkan teşvikler, giderek çeşitlenmiş ve vergi istisna ve muafiyetleri, tercihli vergi oranları, vergi cennetleri ya da tatilleri, yatırım indirimi ya da yatırım kredisi, hızlandırılmış amortisman, nakit para ve kredi teşvikleri, kredi garantileri, faiz sübvansiyonları, kamu ortaklıkları, serbest bölgeler, AR-GE ve teknoloji teşvikleri biçiminde günümüze kadar gelmişlerdir.

Gelişmekte olan veya gelişmiş ülkelerdeki geniş kullanımına karşın vergi teşviklerinin konu olduğu kararlar, uygulamanın getirisi nadiren hesaplanarak alınmakta ve uygulama sonrası analiz genellikle yapılmamaktadır. Karar aşamasında ilgilenilen konu, sağlanacak teşviklerin kamu maliyesine getireceği kazanç kaybı olmakta, etkin bir fayda-maliyet analizi yapılmamaktadır.

Kaldor'a göre , teşvikler söz konusu olduğunda hakim olan düşüncelerin çoğu yersizdir ve vergi politikalarının tasarruflar veya yatırımlar üzerindeki etkilerine dair yapılan birçok ampirik çalışma güçlü teşvik etkileri bulma anlamında başarısızlıkla sonuçlanmıştır⁹⁵. Gemmel, gelişmekte olan ülkelerde şirketlere verilen vergi teşvikleri üzerine yapılan geniş kapsamlı incelemelerinde, Shah ve Toye'un, şirketler tarafından alınan yatırım kararlarının vergi teşviklerine duyarlılığı olduğu ülke örneklerine az sayıda rastladığını aktarmaktadır. Ancak bu çalışmayı aktaran

⁹⁴ Kuruca,Z. (1967) "Kalkınmaya Uygun Vergi Politikası", Maliye Enstitüsü Konferansları, Onüçüncü seri, İ.Ü.İ.F. yayınları, s.96

⁹⁵ Gemmel, op.cit., s.281

Gemmel, ikilinin çalışmalarını dayandırdıkları araştırmaların anket yöntemine dayanması nedeniyle bu çalışmaya dikkatle yaklaşılması gerektiğini belirtmektedir⁹⁶.

Teşvik odaklı vergileme kullanılmasını savunanların üç temel varsayımı vardır. Birincisi, teşviki basit tutmaktır. Karışık hükümler ve ince ayar hamleleri, kalkınmakta olan ülkelerdeki gerekli bilginin yetersizliği ve ekonominin de bu ayarlamaya cevap verme kapasitesinin düşük olması nedenleriyle istenmeyen sonuçlara yol açacaktır. Bu yüzden bu gibi ülkelerde vergi teşvikleri basit, az sayıda, kısa ve sınırlı süreli olmalıdır⁹⁷.

İkinci kural, görünürde eşitlikçi fakat uygulamada eşitlikçi olmayan, teşviklerden kimlerin yararlandığı, ne kadar süre ile yararlandığı ve bu teşvik sonucu ne kadar vergi geliri kaybına uğranıldığına dair düzenli kayıtların tutulması gerektiğidir. Bu bilgilerin yokluğunda, kalkınma politikası aracı olarak teşviklerin belki reklam dışında hiçbir yararlı sonucu olamayacaktır.

Üçüncü olarak, ilk amacı takiben teşvikler sınırlı süreli ve periyodik olmalıdır. Değersiz bulunanlar hemen uygulamadan kaldırılmalıdır. Eğer rağbet görmüyorsa zaten kendi mantığı içinde de var olmamalıdır. Yanlış analizler sonucu devam ettirilen çok sayıda, ayrıntılı ve süreklilik kazanmış teşvikler, az gelişmiş ülkelerde ağır vergi yükünü omuzlarında taşıyan sınırlı sayıda mükellef için daha da büyük zorluklar anlamına gelmektedir.

Yatırım teşviklerinin maliyet etkinliği tartışmalıdır. Kalıcı bir yatırım geliştirme için en iyi strateji, kalıcı, şeffaf, yasal ve düzenleme yapmak ve uluslararası normlarda bir vergi sistemi hayata geçirmektir. Bölgesel kalkınma gibi bazı amaçlar, diğerlerine göre vergisel teşvikler için daha haklı bir zemin

⁹⁶ Gemmel, ibid.s.281

⁹⁷ Bird,R.M.,Oldman,O.(1975) **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Balitmore and London

oluşturmaktadır. Tüm vergi teşvikleri aynı derece etkin değildir. Hızlandırılmış amortisman bu çerçevede en faydalıdır, onu sırasıyla yatırım indirimi ve vergi iadesi/alacağı takip eder. En az faydalı olanlar ise vergi tatilleri ve yatırım sübvansiyonlarıdır. Genel bir kural olarak dolaylı yatırım sübvansiyon yatırımlarından kaçınılmalı, teşvik mekanizmasında idari ihtiyarilik en aza indirilmelidir.

2.4.6. Vergileme ve Tasarrufların Mobilizasyonu

Sermaye birikimi (tasarruflar) oluştuktan sonra oluşan bu tasarrufların ekonomik büyümeyi sağlayıcı alanlara nasıl yönlendirileceği, girişimcilerin bu tasarruflara nasıl ulaşacağı tasarrufların mobilizasyonu konusunu oluşturmaktadır. Mali kaynakların mobilizasyonu iki aşama gözetilerek analiz edilebilir:

- Toplam tasarruf hacminin artırılması ve bu tasarrufların yatırıma dönüştürülmek üzere mali sisteme nasıl kanalize edileceği;
- Kaynaklar mali piyasalar tarafından emildikten sonra, piyasaların bu kaynakları, ekonomide en çok ihtiyaç duyuldukları yere doğru en verimli nasıl yönlendireceği.

Bu iki aşama çerçevesinde, devlet arzı (tasarrufları) veya talebi (yurtiçi yatırım) etkileyerek kaynakları mobilize etmeye çalışır⁹⁸.

Arz yönünden, devlet, öncelikle toplam tasarrufları arttırmak ve sonrasında da tasarrufların önemli bir kısmının mali sisteme doğru yönlendirilmesini garantilemek ile meşgul olacaktır. “Tasarruflar yoluyla sağlanan ödünç verilebilir fon” düzeyi gözetildiğinde, kamu:

⁹⁸ Blejer, M.I., Cheasty, Adrienne. (1989) “*Fiscal Policy and Mobilization of Savings For Growth*” **Fiscal Policy, Stabilization and Growth in Developing Countries** ed. Blejer, M.I., Ke-young, C(ed) içinde, IMF, Washington D.C., s.33

i) En yüksek sosyal getiri oranlarını üreten projeleri finanse etmek için bu fonları kullanacak olan yatırımcılara engel olan sermaye piyasasındaki bozuklukları düzeltmek,

(ii) Kendi sermaye harcamalarını (genel olarak alt yapı ve kamusal mallar üzerindeki harcamalar) arttırarak tasarruf sahipleri tarafından sağlanan potansiyel getiri oranlarını arttırmak

ister.

Sonuç itibariyle, eğer kamu, yurtiçi mali kaynak seferberliğini sağlamada önemli bir rol oynuyorsa, bu rol, özel sektörün ödünç verilebilir fon yaratma ve tahsis etme konusunda verimsiz olduğu gelişmekte olan ülkelerde daha önem kazanmaktadır⁹⁹.

Ulusal tasarrufların mobilizasyonu ile ilgili olarak kamunun rolü konusunda çeşitli iktisat okulları farklı görüşlere sahiptir. Örneğin 1960-1980 dönemindeki uygulamalara ciddi bir şekilde damgasının vuran Keynesyen tip Harrod-Domar büyüme modellerinde büyüme, sermaye birikimi ve dolayısıyla da ulusal tasarruflar tarafından belirlendiği için bu dönemdeki maliye politikaları ağırlıklı olarak zorunlu tasarruf hacminin artırılması üzerinde yoğunlaşmıştır.

Bu yaklaşımın tipik bir sonucu olarak, global vergi yükü giderek artmıştır. Tasarruf bileşenleri içinde kamusal tasarruflara ağırlık verilmesinin nedeni özel sektör tasarruflarının ve beraberinde de yatırımlarının yetersiz olduğu görüşüdür. Böylece kamusal tasarrufların artırılması politikası bu döneme egemen olan temel maliye politikası olmuştur. Öyle ki, bu dönemde bir ekonomideki global vergi yükünün büyüklüğü ve kamusal tasarrufların hacminin büyüklüğü o ülke ekonomisinin performansının ölçülmesinde ve kredibilitesinin belirlenmesinde temel

⁹⁹Blejer et. al., ibid.,s.34

araç olarak kabul edilmiştir¹⁰⁰.

Kamusal tasarrufların artırılmasının önemli bir yolu kamusal cari harcamaların azaltılmasıdır. Böylece net kamusal tasarruf hacminin kamusal sermaye yatırımlarının finansmanında kullanılabilmesi mümkün olabilecektir. Kamusal sermaye harcamalarının artırılması ise gelişmekte: olan ülkeler ekonomilerinin gereksinim duyduğu alt yapı hizmetlerinin gerçekleştirilmesi ve/veya yenilenmesinin özel sektöre yeterince karşılanamaması özel sektördeki girişimciliğin yetersizliği ve çekingenlik gibi nedenlere bağlanmış ve bu dönemde kamusal sermaye yatırımlarında adeta bir patlama yaşanmıştır. Önceleri toplanan vergi gelirleriyle karşılanan bu yatırımlar kamusal cari harcamaların planlandığı gibi azaltılamaması ve vergi gelirlerinin azalması gibi nedenlerden dolayı sonrasında dış kredilerle finanse edilmiştir.

Diğer taraftan bu döneme damgasını vuran Keynesyen maliye politikaları ve uygulamaları şu tür sorunlarla karşı karşıya kalmıştır:

(i) Global vergi yükü artırılırken hangi vergilerin oranları artırılacaktır, ya da hangi vergiler temel alınacaktır? Bu konu oldukça önemlidir, çünkü farklı vergiler farklı iktisadi etkilere sahiptir.

Uygulamada hükümetler bu ayrımın çok fazla farkında olmaksızın sıklıkla yanlış vergileri temel alabilmişlerdir. Bu konuda ekonomik olarak güçlü sınıf ya da grupların politik baskıları ya da idarenin yetersizliği de rol oynamıştır. Bunun sonucunda ise bazı ülkelerde ulusal tasarruflarda ciddi oranda bir artış meydana gelirken bu beraberinde beklendiği kadar hızlı bir ekonomik büyümeyi getirmemiştir. Ayrıca kötü bir kamu yönetimi altında artmakta olan bir vergi yükünün nihai faydası

¹⁰⁰ Durmuş, op.cit s.168 et.seq.

çok az olacaktır¹⁰¹.

(ii) Tasarruf ve yatırımların ele alınış biçimlerinden kaynaklanan sorunlar yaşanmıştır. Örneğin, büyümenin sermaye birikiminin düzeyine mi yoksa sermayenin niteliğine mi bağlı olduğu ya da büyüme konusunda toplam tasarruf hacminin büyüklüğü mü yoksa tasarrufların nasıl ve nerelerde kullanıldığının mı daha önemli olduğu konulan ne teoride ne de uygulamada netlik kazanamamıştır. Oysa bu husus da çok önemlidir. Çünkü her yatırım aynı verimliliğe sahip değildir. Nitekim bazı gelişmekte olan ülkelerde bu dönemde milli gelirin önemli sayılan bir kısmının yeni yatırımlara harcanmış olmasına karşılık, elde edilen iktisadi büyümenin çok küçük oranda kalması bunun bir göstergesidir. Yani hızlı bir sermaye birikimi oranı gereklidir ancak tek başına bu yeterli değildir. Nitekim bundan yıllarca önce Schumpeter'in iktisadi büyümeyi açıklayan faktörün tasarruf ve yatırımlardaki artıştan ziyade bunların kullanım biçimlerindeki olumlu değişimler olduğunu vurgulaması anlamsız değildir.

(iii) Ulusal tasarruflardaki artışların büyüme oranına gerektiği kadar yansımamasının bir diğer izahı o ekonominin emme kapasitesi ile ilişkilendirilebilir. Özellikle sermaye malı, ara malı ve hammadde açısından ithalata bağımlı olan ülkelerde döviz darboğazlarının sıklıkla yaşanması sonucunda ulusal tasarruflardaki artışlar büyümeyi yeterince sağlayamamaktadır.

(iv) Son olarak global vergi yükünün artması mutlaka kamusal tasarrufların da aynı oranda ya da hızda artacağı anlamına gelmez. Bunun nedeni vergi yükü artışının ekonomik olarak verimsiz sayılan kamusal cari harcamalardaki ve askeri harcamalardaki artışı da beraberinde getirmesidir.

¹⁰¹ Durmuş, ibid. s.170

2.5. Gelişmekte olan Ülkelerde Vergileme Üzerine Farklı Görüşler

İkinci Dünya Savaşının hemen ertesindeki dönemde vergilemenin ekonomik kalkınma üzerinde olumsuz etkisi olacağını söyleyen neredeyse tek bir çalışma mevcuttur. Bauer ve Yamey tarafından yapılan bu çalışmada, gelişmekte olan ülke ekonomilerinde zaten küçük bir kesim olan parasallaşmış kesim üzerine vergileme aracı ile uygulanan kaynakların yeniden tahsisi politikalarının toplam geliri azaltacağı fikrini öne sürmüşlerdir¹⁰². Yazarlara göre vergileme ile sağlanacak zorunlu tasarrufların etkisi sadece toplam tasarruflarda artış olmayacaktır. Kısa vadede vergileme ile tasarruflar arttırılsa dahi uzun vadede vergilemenin mübadele ekonomisinde parasal ekonomiye geçişi engelleyeceğini ve bu durumun tasarrufların artışını engelleyeceğini ifade etmişlerdir¹⁰³. Hatta vergileme ile toplam tasarruflarda artış olacağı hususuna da kuşku ile yaklaşmışlardır. Yazarlar kamunun vergileme ile tasarrufların kontrolünü ele geçirmesinin özel girişimciliği engelleyeceğini aynı zamanda ekonominin genel olarak etkinliğini bozacağını söylemişleridir.

Bu görüşe karşılık olarak kalkınma ekonomistlerinin önemli bir bölümü, IMF, Dünya Bankası gibi uluslar arası kuruluşların ekonomistleri gelişmekte olan ülkelerde hem milli gelir üzerindeki hem de zengin sınıflar üzerinde ki vergi yükünün arttırılması gerektiğini ifade etmişlerdir. Kalkınma ekonomistlerinin gelişmekte olan ülkelerdeki vergi sistemi üzerindeki genel kanısı şöyle özetlenebilir¹⁰⁴: Gelişmekte olan ülkelerin çoğunda vergileme düzeyi düşüktür, bu ülkeler daha fazla vergi uygulamalıdır. Özellikle artan oranlı vergileme ve arazi vergilemesine önem verilmelidir.

¹⁰² Bauer, P.T., Yamey, B.S.(1957) **The Economics of Underdeveloped Countries**, Chicago Universtiy Press, Chicago

¹⁰³ Bauer, Yamey, ibid. s199-200

¹⁰⁴ Bkz:Bird,R.M.,Oldman,O.(1975) **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Balitmore and London

Vergilemenin nasıl olması gerektiği üzerine olan düşünceler yirminci yüzyılın ikinci yarısı boyunca bir sarkaç gibi, bu iki farklı görüş arasında gidip gelmiştir ve bu konuda pek çok görüş ortaya atılmıştır. Gelişmekte olan ülkelerde vergilemeye ilişkin söz konusu öneri ve görüşlerden bir kesiti aşağıda inceleyeceğiz¹⁰⁵.

Gelişmekte olan ülkelere vergileme konusunda Heller, dar tabanlı ama yüksek oranlı ve idari açıdan desteklenen bir kişisel gelir vergisinin ekonomi politikası ve gelirin yeniden dağıtımını amacı için daha kullanışlı olduğunu iddia etmiştir¹⁰⁶.

1960'lı yıllarda tek kişilik bir yeniden yapılandırma programı gibi çalışan ve sekiz ülkede inceleme yaparak çeşitli önerilerde bulunmuş olan Nicholas Kaldor, gelişmekte olan ülkelere yaşanan kamu gelirlerinin yetersizliği sorununun bu ülkelerdeki varlıklı kesimlerinin yetersiz vergilenmesinden kaynaklandığını ifade etmiştir. Kaldor, gelişmekte olan ülkelere artan oranlı gelir vergileri ve miras vergilerinin sadece kağıt üzerinde var olduğunu, pek çok ülkede söz konusu vergilerin etkin uygulanmadığını ifade etmiştir¹⁰⁷.

Tanabe ise, iyi düzenlenmiş ve iyi uygulanan net servet vergisinin kişisel gelir vergisinin önemli bir tamamlayıcısı olduğunu belirterek, bireysel vergilemede bu yolla adalet anlamında büyük yol alınabileceğini ifade etmiştir¹⁰⁸.

Vergi oranlarının etkisi (özellikle de marjinal vergi oranlarının) geleneksel kalkınma literatüründe ele alınmamış veya önemsenmemiştir. Vito Tanzi 1985 yılında sunmuş olduğu bir tebliğde geleneksel kalkınma literatüründe gelişmekte

¹⁰⁵ Gelişmekte olan ülkelere vergileme konusunda verilmiş tavsiyelerin tarihsel bir incelemesi için bkz. Goode, R. (1993) "Tax Advice to Developing Countries: An Historical Survey" World Development, Vol.21, No.1

¹⁰⁶ Heller, W.W. (1975) "Fiscal Policies for Underdeveloped Countries" ed. Bird, R.M., Oldman, **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Baltimore and London içinde s.5-28

¹⁰⁷ Kaldor, N. (1975) "Will Underdeveloped Countries Learn to Tax" ed. Bird, R.M., Oldman, **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Baltimore and London içinde s.31

¹⁰⁸ Tanabe, N. (1975) "The Taxation of Net Wealth" ed. Bird, R.M., Oldman, **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Baltimore and London içinde s.269

olan ülkelerde vergi oranlarının etkisinin (özellikle de marjinal vergi oranlarının) neden ele alınmadığını veya önemsenmediğini şöyle açıklamıştır¹⁰⁹:

“İlk olarak gelişmekte olan ülkelerde yüksek gelirin girişimcilikten değil miras yoluyla geldiği yönünde geleneksel bir görüş hakimdir. Dolayısıyla bu ülkelerde, zenginliğin ekonomik anlamda negatif bir etki olmadan yüksek düzeyde vergilenebileceği sonucu çıkmıştır. İkinci neden yüksek gelirin yüksek harcamaya ve sermaye kaçışına neden olduğu görüşüdür. Üçüncü neden hükümetler kendi harcamalarını kısıarak ve yüksek vergileme yoluna giderek yüksek tasarruf oranlarına ulaşabilirler. Dördüncü neden gelişmekte olan ülkelerde know-how’un olmayışı ve girişimcilik eksikliği kamunun yatırımlar konusunda ipleri ele almasına neden olmaktadır. Bu sebeple kamu büyümenin motoru haline gelmektedir. Beşinci neden vergilemenin işgücü arzı üzerindeki olumsuz etkileri bu ülkelerdeki işgücü bolluğu nedeniyle kolaylıkla göz ardı edilebilir. Altıncı neden özel sektör yatırımları belli alanlara verilecek vergi teşvikleri ile istenilen bu alanlara çekilebilmektedir. Bu nedenle kurumlar vergisinde düşük oranların uygulanmasına gerek yoktur. Yedinci ve son sebep marjinal vergi oranlarının tasarruf oranı üzerinde önemli bir etken olduğu konusunda çok fazla kanıt yoktur.”

Tüm kalkınma ekonomistleri katılmasa da bu görüşlerin genel olarak yaygın olduğu ortadadır. Peki bu görüşlerin doğruluk payı ne kadardır? Gene Tanzi bu konuda şunu öne sürmüştür¹¹⁰:

¹⁰⁹ Rabushka,A. (1987), “Taxation, Economic Growth and Liberty” Cato Journal, Vol. 7, No.1, s.124

¹¹⁰ Rabushka, ibid. s.124

“İlk olarak bugünün gelişmekte olan ülkelerinde yüksek gelir miras yolundan daha çok vergilemeden ve kamunun sunmuş olduğu avantajlardan sağlanmaktadır. Kamuca sağlanan kredilere ulaşma, az bulunur dövizli rahatça elde edebilme, ihraç veya ithal lisanslarını edinme, gümrük duvarlarının arkasında üretim yapabilme şansı gibi kamuca sağlanan rantlardan elde edilen zenginlik miras yoluyla elde edilen zenginliğin kat be kat üstündedir.

İkinci olarak yüksek gelirin yüksek harcamaya yol açtığı görüşü pek çok teori tarafından hem gelişmiş ülkeler hem de gelişmekte olan ülkeler açısından tartışılmıştır. Bu konuda kesin hükme varmak söz konusu değildir.

Üçüncü olarak pek çok ülkede veri yükündeki artış daha yüksek kamusal tasarruflar yaratmamıştır. Aksine daha yüksek kamusal harcamaya yol açmıştır. Yapılan kamusal yatırımlar ise çoğu zaman çok düşük azalan verimlilikle sonuçlanmıştır.

Dördüncü olarak kamusal girişimcilik know-how alanında bir monopol değildir. Özel sektörde girişimcisi olmayan bir ülkede kamu sektörü bunları üretememektedir.

Beşinci olarak işgücü genel olarak bir bolluk yaşasa da nitelikli işgücünde daimi bir sıkıntı gözlemlenmektedir.

Altıncı olarak öne sürülen yaklaşım yani düşük vergi oranları uygulaması veya diğer teşviklerle yatırımların belli alanlarda teşvik edilebileceği fikri hala tartışmaya açık bir konudur.”

Söz konusu fikir değişimini destekleyen pek çok çalışma yapılmıştır. Bunlardan bazılarını daha önceki bölümlerde kısaca açıklamıştık. Değinmediğiz birkaç çalışma ise şu şekildedir.

Leechor, zamanının güncel politik argümanlarını doğrular biçimde vergilemenin özel tasarruf seviyesini ve sermaye birikimini etkilediğini ancak vergi artışlarının vergi tabanını küçülttüğünü ve vergiden kaçınmayı arttırdığını ifade etmiştir¹¹¹. Kolombiya, Kore, Meksika ve Tayland üzerine yapmış olduğu karşılaştırmalı çalışmasında marjinal vergi oranlarının azaltılmasını, vergi tabanının genişletilmesini ve tasarrufların vergiden muaf tutulmasını, vergi sisteminde enflasyona göre endekslemenin kullanılmasını, kurumlar vergisinde yatırımların ilk yılda vergiden düşülebilmesini önermiştir. Ayrıca ihracat yapan sektörlerde çeşitli vergi muaflıklarının uygulanması gerektiğini belirtmiştir.

Burada sıraladığımız ve Tanzi tarafından oldukça güzel bir özeti yapılan bu arz yönlü iktisat görüşlerine rağmen kalkınma iktisadının başta sunmuş olduğu görüşler ne araştırmacılar ne de politikacılarca tamamen bir kenara bırakılıp, kullanım dışında bırakılmıştır.

2.6. Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası

Vergi politikası üzerine çalışma yapmak gerekli kamu harcamasını finanse edebilecek en etkin ve adil vergi sisteminin oluşturulması üzerine yapılan bir çalışmadır. Gelişmekte olan ülkeler üzerine yapılacak böyle bir çalışma aynı zamanda ulusal ekonomilerin uluslararası ekonomiye entegrasyonunu da gözeterek yapılmalıdır. Gelişmekte olan ülkelerde vergi sistemi;

¹¹¹ Leechor, C. (1986) **Tax Policy and Tax Reform in Semi-Industrial Countries**, Industry and Finance Series Volume 13, Washington D.C. World Bank

- 1) Gerekli kamu harcamalarını aşırı borçlanmaya gerek duymayacak şekilde finanse edecek,
- 2) Vergi hasılatını, eşitlik ilkesinden sapmadan ve ekonomik faaliyetlere minimum bozucu etkide bulunarak arttıracak,
- 3) Bir ve ikide sayılan hususları uluslararası normlardan sapmadan yapacak, yapıda olmalıdır.

Gelişmekte olan ülkelerde etkin ve verimli vergi sistemlerinin oluşturulmasının önünde zorlu engeller vardır. Bunları önceki bölümlerde incelediysek de bir kez daha değinmekte fayda vardır. İlk olarak gelişmekte olan ülkelerdeki ekonomik yapı bazı vergi türlerinin istenildiği ölçüde empoze edilmesini ve gerekli hasılatın toplanmasını engellemektedir. İkinci olarak vergi idaresinin hem bu ülkelerdeki siyasi yapıdan, hem ekonomik yapıdan hem de kendi bünyesinde taşıdığı zorluklardan kaynaklanan ciddi sorunları vardır. Bu nedenle vergi idaresi vergi sistemini etkin ve verimli bir biçimde kullanamamaktadır. Üçüncü sebep ise etkin bir vergi sistemi kurabilmek için gerekli istatistiki verilerin yetersiz oluşudur. Ve son olarak kanımızca gelişmekte olan ülkelerde etkin ve verimli vergi sistemi oluşturulmasının önündeki en büyük engel bu ülkelerdeki siyasi otoritenin böyle bir sistem kuracak irade ve/veya isteğinin olmamasıdır. Bu sebeplerin yanında gelişmekte olan ülkelerde enformel sektörlerin ve kayıt dışı ticaretin ekonominin genelinde oynadığı büyük rol de etkin bir vergi sisteminin oluşturulmasında önemli bir engeldir.

Gelişmekte olan ülkelerde vergi politikasını incelerken ilk göz önüne alınması gereken şey idari kısıtlardır. Ülke vergi idaresinin sahip olduğu kısıtları göz önüne almadan yapılacak değişiklikler sistemi daha da kötü bir hale getirebilecektir.

Örneğin kişisel gelir vergisi ve idari kısıtlar ile ilgili olarak Ahmad ve Stern¹¹², kişisel gelir vergisinin aslında iddia edildiği gibi yoksulları korumak için çok iyi bir araç olmadığını iddia etmiştir. Yazarlar gelir dağılımında vergileme ile sağlanacak adaletin vergi idaresinin etkinliğine ve gücüne bağlı bir durum olduğunu belirterek gelişmekte olan ülkelerde etkin bir vergi idaresi tesis edilmediği sürece kişisel gelir vergisi uygulaması ile bunun sağlanamayacağını belirtmişlerdir. Bu sebeple burada sunmaya çalıştığımız öneriler bütünü, genele yönelik olup ülke bazında düşünüldüğünde o ülkenin içinde bulunduğu idari kısıtlar ve ekonomik yapı ayrıca tahlil edilmelidir.

2.6.1. Kişisel Gelir Vergisi

Gelir üzerinden alınan vergilerin, vergilemede adaletin sağlanabilmesi için en uygun yol olduğu kabul edilse de gelir üzerinden alınan vergilerin özel tasarrufları olumsuz etkilediği görüşünün yaygın olduğunu belirtmiştik. Ancak genel olarak gelir dağılımı oldukça bozuk olan gelişmekte olan ülkelerde toplam kamu gelirinin artırılması ve gelir dağılımında adaletin sağlanabilmesi için gelir vergisine ağırlık verilmesi gereklidir.

Gelişmekte olan ülkelerde gelir vergileri yoluyla toplam kamu gelirini artırmanın önünde birçok kısıt vardır. Bu kısıtlar kabaca gelir hesaplama problemleri, idari yeterlilik, düşük okuryazarlık oranı ve zayıf muhasebe sistemi gibi problemlerden oluşmaktadır. Tarımın ve küçük ölçekli işletmelerin (çoğu zaman kayıt dışı) baskın olduğu bir ekonomik yapı, gelirin takibini ve dolayısıyla vergilendirilmesini zorlaştırmaktadır¹¹³. Sonuç itibarıyla, gelişmekte olan ülkelerde bu kaynaktan elde edilen gelirin, daha ziyade vergi kanunlarının daha sorunsuz

¹¹² Ahmad & Stern op.cit s.1065

¹¹³ Burgess, Stern op.cit.s.776

uygulanabildiği kamu iktisadi teşebbüsleri ile yabancı kurumlarda çalışanların maaşları üzerinden sağlanma eğilimi vardır. Gelişmiş ülkelerde, ücret ve maaşa dayalı istihdam daha yaygındır ve bu ağın dışında kalanları (mesela serbest çalışanlar) vergilendirme gücü daha fazladır, bu durum dolayısıyla gelişmiş ülkelerde şahsi gelir vergilerinin gelir içindeki öneminin daha fazla olmasının kısmen açıklayan bir faktördür. Ancak aynı hususlar gelişmekte olan ülkeler açısından geçerli değildir.

Gelişmekte olan ülkelerde kişisel gelir vergisi ile ilgili tartışmalardan birisi bu verginin oranı ile ilgili olacaktır. Önceki bölümlerde incelediğimiz üzere bu ülkelerin vergi yapısının genel karakteristiği kişisel gelir vergisine tabi olan mükellef sayısının az olmasıdır. Özellikle en yüksek marjinal vergi oranına tabi olan kesimin nüfus içindeki payı çok düşüktür. Kişisel gelir vergisinin oranı üzerinde yapılacak değişiklikler pek çok gelişmekte olan ülke idaresi için en elverişli ve gözlemlenebilir politika enstrümanıdır. Gelişmekte olan ülkelerde kişisel gelir vergisinde belli bir oranda artan oranlılık uygulamasına oldukça önem verilmektedir.

Gelişmekte olan ülkelerde vergi idaresi dilimler arasındaki farkların arttırılması hususunda da oldukça isteksizdir¹¹⁴. Görünürde nominal oranlarda var olan bu artan oranlılığın arzu edilen biçimde (efektif anlamda) varlığı ise şüphelidir. Gelişmekte olan ülkelerde sıklıkla görüldüğü üzere nominal oranlarda gözlemlenen artan oranlılık vergi sistemine monte edilmiş muafiyet ve istisnalarla azaltılmaktadır. Bu ülkelerin genelinde gereğinden fazla sayıda olan bu istisna ve muafiyetler yüksek gelire sahip kesimlere fayda sağlamaktadır. Vergi muafiyet ve istisnaları ile sağlanan

¹¹⁴ Tanzi, V., Zee, H.H. (2000) **Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries**, IMF Working Paper, WP/00/35, s.15

bu vergi indirimleri yüksek gelirli kesimlerin içinde bulunması gereken vergi dilimini düşürmekte ve beklenen hasılatın elde edilmesini engellemektedir.

Çeşitli ülkelerde yaşanan vergi reformlarından elde edilen deneyimler ışığında kişisel gelir vergisinde en uygun çözümlerden birinin yüksek vergi oranını düşürmek ve buna mukabil her türlü muafiyet ve istisnayı kaldırmak olduğu tespit edilmiştir¹¹⁵.

Kişisel gelir vergisi oranı ile ilgili bir diğer önemli konuda en yüksek dilimdeki kişisel gelir vergisi oranının pek çok ülkede kurumlar vergisi oranından daha yüksek olmasıdır. Bu durum pek çok mükellefin iş hayatına sadece vergisel nedenler yüzünden şirketleşerek atılmasına neden olabilmektedir. Bu durum bazı ülkelerde kurumsallaşmayı getirdiğinden fayda sağlamakla beraber bazı ülkelerde gelir vergisi mükelleflerinin sayısını çok düşürmektedir. Bunun yanında serbest meslek sahibi olarak düşünülen avukat, noter, muhasebeci ve doktor gibi meslek mensupları şirketleşemedikleri için gelir vergisinin en önemli muhatabıdır. Bu meslek grupları yüksek vergi oranına muhatap kaldıkları zaman vergiden kaçınma yollarına sapsakta hatta genellikle bu durum vergi kaçırma kadar sürmektedir. Bundan kaçınmak ve vergilemede adaleti sağlayabilmek için kişisel gelir vergisinin en üst dilimini kurumlar vergisine yakın bir seviyede tutmak gereklidir.

Gelişmekte olan ülkelerde görülen bir diğer sorun sermaye piyasalarından elde edilen gelirlerin vergilendirilememesidir. Kısıtlı vergileme kapasitesinin olduğu bu ülkelerde bu tür gelirin alternatif formları kolaylıkla gizlenebilmektedir. Bu tür gelirin vergilendirmesi her gelişmekte olan ülkenin altından kolaylıkla kalkabileceği

¹¹⁵ Tanzi, Zee, ibid. s.16

bir engel olarak görülmemektedir. Ancak en gelişmiş ülkelerde dahi bu konunun zor bir konu olduğu unutulmamalıdır¹¹⁶.

2.6.2. Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisi, gelişmekte olan ülkelerde bireylerin gelirlerinden alınan vergilerden daha önemlidir; zira kurum karlarından alınan kurumlar vergisi, kısmen tekel rantları veya net karlar üzerinden alınan bir vergi işlevi görmektedir. Ayrıca bu vergi yabancıların elinde olan işletmeleri vergilendirmenin bir aracıdır. Kurumlar vergisinin diğer bir önemi tasarruf veya yatırımları arttırmak için tasarlanmış politikalara yardımcı olabilme gücünden gelmektedir¹¹⁷. Bunun yanında kurumsallaşmış şirketler gelişmekte olan ülkelerde düzgün bir muhasebe sistemine sahip olmayan küçük zanaatkarlara göre çok ciddi bir vergi tutamağı sağlar.

Kurumlar vergisinin biçimi, dağıtılan ve dağıtılmayan kar, amortisman indirimi, enflasyon, faiz ödemeleri vb. uygulamalarına bağlı olarak büyük oranda değişmektedir.

Kurumlar vergisi için başlıca önemli konulardan birisi, dağıtılan ve dağıtılmayan karlar üzerinde diferansiyel vergi uygulaması dolayısıyla farklı finansman türleri arasında bir tercih yapılmasıdır. Genel olarak gözlemlenen sistemde kurumlar vergisi , paylar üzerinden alınan kişisel gelir vergisi ile birlikte dağıtılmış veya dağıtılmamış olduğuna bakılmaksızın bütün karlara uygulanır. Dolayısıyla dağıtılmış karlar (temettü) üzerinde daha yüksek bir vergi yükü vardır. Bu çerçevede, şirketlerde tutulan karlar lehine bir pozitif ayrımcılık güdülmektedir. Bu klasik sistem altında, projelerin sermaye piyasalarında hisse çıkarımı yerine kredi ile finansmanı yönünde bir eğilim vardır. Zira faiz ödemeleri, kurumlar vergisi

¹¹⁶Tanzi, Zee, ibid. s.18

¹¹⁷ Ahmad & Stern op.cit s.1061

matrahlarından indirilebilmektedir. Dolayısıyla getirileri faiz oranının üstünde olan projeler, eğer kredi ile finanse ediliyorsa, ortaklar için projelerin bir artık üretmesi beklenmektedir. Bu çerçevede, kurumlar vergisi, kredi finansmanı temelli yatırımlara nötrdür.

Gelişmekte olan ülkelerin hepsinde olmasa da bir bölümünde gözlemlenen (Mısır, Paraguay, Vietnam, Zambiya vb) bir yapıda kurumlar vergisinde farklı oran uygulanmasıdır. Belli sektörlerle (özellikle kamu iktisadi teşekküllerinde) kurumlar vergisi muafiyeti uygulanması piyasayı bozucu etkiler yaratmaktadır¹¹⁸. Aslında kurumlar vergisinde yaratılacak bu tür muafiyetler ekonomik gelişim için önemli bir teşvik aracıdır. Örneğin araştırma ve geliştirme harcaması yapan şirketlere verilecek muafiyet ve istisnalar ekonomik büyüme sürecinde gereklidir. Ancak kamu teşekküllerine verilen muafiyetleri piyasa ekonomisi mantığı içinde savunmak olası değildir.

Gelişmekte olan ülkelerde kurumlar vergisinde önemli konulardan birisi de amortisman uygulamasıdır. Şirket bünyesine alınan fiziki varlıkların amortismanına tabi tutulması şirketlerin ve yatırımların karlılığını etkilediğinden büyüme sürecinde oldukça önemlidir. Bu çerçevede büyüme oranını arttıracak yatırım ortamını getirecek bir amortisman uygulamasının dizayn edilmesi oldukça önem arz etmektedir.

Gelişmekte olan ülkelerde amortisman sistemlerinde görülen önemli aksaklıklar şöyle sıralanabilir¹¹⁹:

- a) Fazla sayıda amortisman oranı ve varlık sınıflandırması olması,
- b) Düşük amortisman oranı,

¹¹⁸ Tanzi, Zee op.cit.s.19

¹¹⁹ Tanzi, Zee op.cit. s.20

c) Farklı varlıklara ait amortisman oranları arasındaki orantısızlık.

Gelişmekte olan ülkelerde söz konusu aksaklıkların giderilmesi için çok dikkatli planlama yapılması gerekmektedir. Bu planlama şu bilgiler ışığında yapılabilir¹²⁰:

- a) Varlıkları 2-3 kategoride sınıflandırmak yeterlidir. Bir uçta uzun ömürlü varlıklar (örn. binalar) diğer uçta ise hızlı itfa edilen varlıkların (örn bilgisayarlar) ve bunların ortasında makine ve ekipmanların yer aldığı bir bölümlendirme idealdir.
- b) Her varlık kategorisi için tek bir amortisman oranı kabul edilmelidir.
- c) Amortisman oranı varlıkların fiziki ömürlerinden daha yüksek olmalıdır. Zira gelişmekte olan ülkelerin pek çoğunda enflasyonun etkisini giderecek uygulamalar yoktur.

2.6.3. Dolaylı Vergiler

Kurumlar vergisinin dar bir kapsama sahip olması ve kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin sofistike bir idareye ihtiyaç duymasına rağmen, mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler, piyasaların veya üretimin mevcut olduğu her yerde uygulanabilir veya uygulanmaya çalışılabilir. Söz konusu dolaylı vergilendirme birçok farklı forma bürünebilmektedir: tarifeler (ve kotalar), dolaylı tüketim vergileri, satış vergileri ve katma değer vergisi . Biz bu çalışmada başlıca iki dolaylı vergi olan katma değer vergisini ve satış vergisini ele alacağız.

2.6.3.1. Katma Değer Vergisi

Gelişmekte olan ülkelerde son 30 yılda vergi sistemlerinde gözlemlenen en değişikliklerden birisi katma değer vergisi (KDV) uygulamasıdır. Günümüzde 116

¹²⁰ Tanzi, Zee, ibid. s.20 et. seq.

ülkede KDV veya KDV benzeri vergilere rastlanmaktadır¹²¹ ve uygulamaya konduğu ülkelerin neredeyse tümünde, vergi gelirlerine katkısı giderek artmaktadır. Sanayi ülkelerinde de mal ve hizmetlerden alınan yurtiçi vergilerin önemi azalırken, KDV'nin öneminin artması da ayrıca dikkate değerdir. Sahip olduğu vergi canlılığının, birçok mal ve hizmeti kapsayan geniş bir matrahtan vergilendirilmesinin, hem yurtiçi hem de uluslararası ticaretle alakalı nötrlük olgusunun ve kendisinden kaçınmanın yarattığı zorlukların sağladığı avantajların da fark edilmesi KDV'nin yükselişinin devam edeceği izlenimini vermektedir.

Birçok ülkede KDV perakende yoluyla yayılmaktadır. Temel gıda maddeleri ve ortak girdiler genellikle vergiden muaf tutulsa veya düşük oranlarda vergilendirilse de, neredeyse bütün mal kategorileri KDV kullanılarak vergilendirilebilir. Lüks tüketim mallarına genellikle yüksek oranlı vergi uygulanır. Hizmetlerin vergilendirilmesine gelişmekte olan ülkelerde yeterli önem verilmemekle birlikte, hizmetlerin önemli bir kısmı KDV kullanılarak vergilendirilir¹²².

Dolaylı vergilerin yeniden bölüşümcü bir kapsama sahip olma durumu sınırlıdır ve farklılaşmanın aşırı oranda olması idari açıdan problemli olabilir. Ancak ılımlı bir artan oranlılığa sahip olan bir sistem şu şekilde tasarlanabilir:

- a) KDV'den muaf temel besin maddeleri
- b) Diğer ürünlerde daha yüksek oranlı bir KDV,
- c) Kimi "lüks" maddeler üzerinden alınan tüketim vergileri.

Birden fazla KDV oranı uygulaması verginin idaresini zorlaştırsa da politik olarak tercih edilebilir bir durumdur. Eşitliğin sağlanabilmesi için gerekli olan artan

¹²¹ Tanzi, Zee op. cit. s. 21

¹²² Ahmad, Stern loc.cit s.1061

oranlılık bu sayede KDV’de uygulamasında da sağlanabilmektedir. Pek çok OECD ülkesinde bu uygulamaya rastlanmaktadır¹²³.

2.6.3.2. Satış Vergileri

Gelişmekte olan ülkelerdeki satış vergileri ve gider vergileri (excises), hem yerel üretime uygulanabilir hem de ithal mallarını kapsayabilir. Aradaki ayırım şüphesiz önemlidir; çünkü kimi malların vergi muafiyetine sahip olmasının, daha kapsamlı bir vergilendirmenin mevcut olmadığı göz önünde bulundurulursa, nispi fiyatları değiştirme etkisi olduğu görülür.

Gelişmekte olan ülkelerde gözlemlenen bu durum aynı zamanda satış vergilerinin en yetersiz kaldığı alandır. Bilindiği üzere satış vergilerinin uygulama amacı ile genel tüketim vergilerinin (KDV gibi) uygulama amaçları arasında farklar vardır. Genel tüketim vergileri maksimum hasılatı minimum bozucu etki ile elde etmeyi hedeflerken, satış vergileri dar kapsamlı olarak tüketilmesinin negatif dışsallık yarattığı düşünülen mallara uygulanır (ÖTV gibi) .

Satış vergilerinin sadece yurtiçi üretime/tüketime uygulandığı hallerde,:

1) İthal mallarla rekabet gücü yüksek mallar açısından, fiyat etkilenmez ve vergi maliyetinin tümünü üreticiler üstlenir (en azından başlangıçta).

2) İhraç edilebilir mallar açısından, vergi tamamen tüketiciler tarafından üstlenilir. Üreticiler bütün vergiyi yurtiçindeki tüketicilere aktarmanın yolunu bulmuş olurlar ve artık yurtiçi üretimi dış piyasalara yönlendirebilirler (‘küçük’ üreticiler için herhangi bir dış talep kısıtının olmadığı varsayımı altında).

Satış ve gider vergilerinin bütün üretim ve tüketim sektörüne uygulandığı durumlarda:

¹²³ Tanzi, Zee op.cit. s. 21

1. İthal mallarla rekabet gücü yüksek mallar açısından, vergi tüketicilere aktarılabilir ve bu nedenle tüketiciler vergilerin maliyetini üstlenir. İthal malların dışarıda bırakıldığı durumdan farklı olarak devlet gelirleri daha yüksektir. Çünkü hem yurtiçi üreticilerden daha yüksek bir gelir elde edilmiş hem de ithalat gelirleri daha yüksek olmuştur.
2. İhraç edilebilir mallar açısından, vergi yurtiçindeki üreticiler (bu sefer üretimi yurtdışı piyasalara yönlendiremeyen) tarafından üstlenilir. Bu nedenle fiyatlar yurtiçindeki tüketiciler için dünya piyasaları düzeyinde sabit kalır ve vergiden etkilenmezler. Sadece dış talebin tam esneklik durumundaki talepten az olması halinde, yurtiçindeki üreticiler vergi yansımalarını kısmen yabancılara aktarabilirler.

Görüldüğü gibi, yurtiçi vergileri (ithal ve ihraç malları kapsayan) açısından, yabancı ve yurtiçi piyasalarındaki ikame derecesi kritik öneme sahiptir. Özellikle yurtiçi piyasa fiyatlarının dünya düzeyinde belirlendiği durumlarda bu geçerlidir.

2.6.4. Refah ve Servet vergisi

Diğer vergilerle karşılaştırdığımız zaman, bu vergiler, GSMH içindeki yüzde 0.5'lik ve toplam vergi gelirindeki yüzde 2.6'luk paylarıyla gelişmekte olan ülkelerdeki en önemsiz vergi kalemini oluşturmaktadır. Sanayi ülkelerindeki önemleri de göz ardı edilebilir niteliktedir. Zenginliğin ve özel mülkiyetin, genel olarak nüfusun sadece çok küçük bir kesiminin elinde toplanmasıyla ortaya çıkan sonuç, çarpıcıdır; özellikle de bu vergilerin geçmişte büyük öneme sahip oldukları düşünüldüğünde. Bu vergilerdeki performans düşüklüğünün nedenleri iki faktörde aranmalıdır: (i) gözlem, hesaplama ve yönetim zorluğu ve (ii) siyasal ve sosyal direnç.

Zenginlik doğası itibariyle gözlemlenmesi ve hesaplanması zor bir olgudur. Bu, gizlenebilir, ihraç edilebilir (sermaye kaçıışı gibi) veya vergiden muaf varlıklara dönüştürülebilir. Kötü idare ve potansiyel vergi mükelleflerinin bir kısmı üzerindeki katı ve efektif direnç, masraf çıkaran başarısız net servet vergisi gibi vergilerin uygulamaya konulması anlamına gelir.

Arazi ve binalar, kanuni mülkiyet hakkına sahip taşınmaz ve görünür mallardır. Esnek olmayan arzın olduğu (en azından işlenmemiş topraklar için) ve eşitsiz dağılım koşullarda kolayca gözlenebilir arazi, idare, verimlilik ve adalet açısından değerlendirildiğinde vergilendirme için doğal bir matrah olarak görünmektedir. Arazi vergisinin tarih boyunca önemli olduğu zamanlar ve mekanlar var olmakla birlikte, son zamanlardaki kayıtlar oldukça azdır.

2.6.5. Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Amaçlı Vergi Politikası Önerisi

Dünyada globalleşme bütün hızıyla genişlerken ve bu sürecin bir parçası olarak gümrük duvarları bir bir inerken, sermayenin mobilizasyonu tarihin en üst seviyesine çıkmışken, gelişmekte olan ülkelerde etkin bir vergi politikasını oluşturmanın önünde ciddi engeller çıkmaktadır. Bu ülkelerin temel amacının ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması olduğu kabul edildiğinde, en büyük handikap bu amaçların gerçekleştirilmesi için genel kabul görmüş bir ilkelere bütünü vergi sistemi açısından ortaya konamamasıdır. Bugünün gelişmiş ülkelerinin kalkınma süreçlerinde uygulamış oldukları vergileme sistemlerini bugünün dünyasında uygulamak mümkün olmadığından, her ülke kendi sistemine uygun bir yolu deneme yanılma yoluyla bulmak zorunda kalabilmektedir. Bunun yanında gelişmekte olan ülkelerdeki vergi politikalarını ele alan çok fazla çalışma bulunmamaktadır. Mevcut çalışmalarda teorik ağırlıklıdır. Bunun en büyük nedeni her ülkenin ekonomik ve

sosyal yapısı birbirinden farklı olmasının ülkelerin vergi sistemlerinde yarattığı farklılığın bu ülkelerin vergi düzenlerinin inceleyen çalışmaların kapsamında değerlendirilememesidir¹²⁴.

Gelişmekte olan ülke grubunun gelir seviyesi olarak en alt basamağında yer alan ülkelerin vergileme açısından temel sorunlarından birisi idari etkinlik ve dış ticaret vergilerine bağımlılıktır. Gelir düzeyi arttıkça dış ticaret vergilerine bağımlılık azalmaktadır. Ancak vergi idaresinin etkinliği sorunu hala ağırlığını hissettirmektedir. Artan global ekonomik entegrasyon dış ticaret vergileri yerine yerel vergilerin kullanılmasını gerektirmekte ve bu durum transfer fiyatlaması ile yabancı şirketlerin vergiden kaçınmasını sağlayabilmektedir. Bu durumla mücadele için ise daha etkin bir vergi idaresine ihtiyaç vardır.

Gelişmekte olan ülkelerin her birinin kendine özgü farklı sorunları nedeniyle, bu ülkelerdeki vergi idaresinin öncelikle çözümlenmesi gereken sorun her ülke de farklı olacaktır. Dolayısıyla ekonomik büyümeye yönelik bir vergi sistemi uygulamasında her ülkenin içinde bulunduğu ekonomik yapıya ve o ülkenin kamu maliyesinin durumuna göre değişecek farklı uygulamaların gerekliliği ortadadır¹²⁵. Ancak gelişmekte olan ülkelerin ortak özellikleri göz önüne alındığında oluşturulması gereken vergi sisteminin;

- a) Uluslararası ticaret üzerindeki vergi yükünün az olduğu,
- b) Mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin daha fazla kullanıldığı,

¹²⁴ Heady, C. (2002) **Tax Policy in Developing Countries: What Can Be Learned From OECD Experience**, Sussex Üniversitesi'nde 28-29 Ekim 2002'de yapılan seminerde sunulan tebliğ www.ids.ac.uk/gdr/cfs/activities/Heady.pdf, s.1, erişim tarihi: Ekim 2005

¹²⁵ Farklı uygulamaların yapılmadığı durumlarda karşılaşılan sorunlar için bkz. Goode, R.(1993) "Tax Advice to Developing Countries: An Historical Survey" World Development, Vol.21, No.1, s.38

- c) Karlar üzerinden alınan kurumlar vergisi yerine artan oranlı gelir vergisine ağırlık veren,
- d) Basitleştirilmiş kurallara sahip olan,
- e) İstihdam ve teknoloji artırıcı verimli yatırımlar ile teknoloji transferi gerektiren yabancı doğrudan sermaye yatırımlarını teşvik eden,
- f) Ekonomik yapının gerektirdiği biçimde verimli birikimi engellemeyen ama verimsiz servet birikimi vergileyen,
- g) İdari yapısının vergi almak amacı güttüğü, az ama nitelikli personelden oluşan

bir vergi sistemi olması gerekmektedir.

Uluslararası ticaret üzerindeki vergilerin azaltılması ülkenin dış dünyayla olan entegrasyonunu sağlayacak aynı zamanda yatırımlar için gerekli sermaye malları ve üretim için gerekli hammadde ve ara mallardaki vergi yükünün düşmesini sağlayarak ekonomik büyümeye katkı sağlayacaktır. Elbette tüm mallarda dış ticaret vergilerinin azaltılması savunulmamaktadır, başta lüks tüketim olmak üzere tüketim malları üzerindeki dış ticaret vergilerinin korunması gerekirse artırılması gelişmekte olan ülkeler için gerekli bir uygulamadır.

Mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergileri daha fazla kullanılması gelişmekte olan ülkelerde var olan gelir dağılımı bozukluğunu daha da arttırabilecektir. Ancak ekonomik büyümenin sağlanması anlamında sermaye birikiminin sağlanması açısından dolaylı vergilerin daha etkili olduğunu daha önce belirtmiştik. Bu çerçevede ekonomik büyüme sürecinde gelir dağılımını daha da bozmak pahasına gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilemeye ağırlık verilmelidir. Dolaylı vergilerin kullanılması, gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinin sahip

olduğu idari kısıtlarında bir süre önüne geçecektir zira dolaylı vergilerden kaçınmanın oldukça zor olduğu ortadadır.

Gelişmekte olan ülkelerde kurumlar vergisi yerine artan oranlı bir gelir vergisinin uygulanması, şirketleşmeyi arttıracak, şirketlerin birikim yapmasına ve yatırımları arttırmasını sağlayacaktır. Aynı zamanda istihdam ve yatırım sağlayacak olan yabancı doğrudan sermayenin bu ülkelerde yatırım yapmasını cazip hale getirecektir.

Gelişmekte olan ülkelerde vergi idaresindeki kısıtları aşabilmek için, vergi sisteminin basit ve temel kurallardan oluşturulması gereklidir. Mümkün olan en az muafiyet ve istisna ile donatılmış bir sistem oluşturulmalıdır.

Elbette ortaya konan bu maddeler eleştirilebilir ve çok sayıda madde eklenebilir. Ancak çalışmamızın genelinde ortaya koymaya çalıştığımız gibi bütün gelişmekte olan ülkeleri aynı kefeye koyup aynı reçetelerle bu ülkelere yaklaşmak bilimsel gerçekliğe aykırı bir yaklaşımdır. Bu çerçevede her ülkenin kendi şartlarına göre reçeteler yazılmalıdır meğer ki o ülke kendisine bir reçete yazılmasını istiyor olsun. Yukarıda yazılan basit altı maddeyi gerçekleştirmek için istisnasız bütün gelişmekte olan ülkelerde kapsamlı bir vergi reformunun yapılması gerekmektedir. Bu çerçevede bu basit maddelerin tümünün gerçekleştirilmesi belki yıllar alabilecektir.

3. BÖLÜM: TÜRKİYE'DE VERGİ VE BÜYÜME

Bu bölümde önceki bölümlerde ortaya koyduğumuz bilgiler ışığında Türk vergi sistemi'ni inceleyerek bu sistemin ekonomik büyümeye olan katkısını incelemeye çalışacağız.

3.1. Türk Vergi Sistemi ve Büyüme

Türk vergi sistemi, Türkiye'nin geçirdiği sosyo-ekonomik ve politik süreçlerle birlikte değerlendirildiğinde sistemin belirlenmiş bir vizyon doğrultusunda yapılandırılmadığı gözlemlenmektedir. Örneğin kamu kesiminin finansmanın sağlıklı biçimde sağlanması veya sermaye birikimine katkıda bulunulması gibi spesifik hedefler yerine tüm hedefleri aynı anda başarmaya çalışan bir yapı ortaya konmuş ve hedeflerin hepsi ıskalanmıştır. Türkiye'nin sahip olduğu toplumsal yapının da etkisiyle vergi sistemi, siyasi iktidarların sürekli olarak ödün verdikleri bir alan olarak ortaya çıkmıştır. Ödün verilecek bir alanın kalmadığı ve yanlış politikaların çıkmaza götürdüğü 2006 Türkiye'sinde ise Türk vergi sistemi hem toplumdan hem de idarecilerden tepki toplayan bir yapı haline gelmiştir.

Türk vergi sistemi 1923 yılında hiç yoktan oluşturulan bir sistem değildir. Cumhuriyet'in ilk yıllarında Osmanlı'dan kalan vergi yapısı bir süre devam ettirilmiş ve sonraki dönemlerde ciddi değişikliğe uğramıştır. Bu çerçevede Türk toplumunun vergiye bakışı da Cumhuriyet sonrasında oluşmuş yeni bir bakış değil Osmanlı'dan gelen bir miras olarak değerlendirilebilir.

Öte yandan kamu idaresi açısından her zaman en önemli konulardan biri olmuştur. 23 Nisan 1920 yılında kurulan Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin 24 Nisan 1920'de kabul ettiği ilk kanun olan 1 sayılı "*Ağnam Resminin Sabık-ı Misillu olarak İstifası Hakkında Kanun*" un da bir vergi kanunu olması da vergilemenin Cumhuriyet için önemini apaçık ortaya koymaktadır.

Çalışmamız açısından Türk vergi sistemi'nin ekonomik büyüme trendi üzerindeki etkilerini ortaya koymak gerek istatistiksel bilgilerin yetersiz olması gerekse de Türk Ekonomisinin kendine özgü yapısal özellikleri nedeniyle dikkatle yapılması gereken bir çalışmadır. Çalışmamızın bu bölümünde birinci hedefimiz Türk vergi sisteminin geçmişten bugüne geçirdiği değişimleri, zamanının ekonomik gelişmeleri ile paralel şekilde kısaca ortaya koymak olacaktır. Böylece Türk vergi sisteminin dayandığı tarihsel yapıyı kavramaya çalışacağız. İkinci hedefimiz ise günümüz Türk vergi sisteminin ekonomi üzerindeki etkilerini ana hatlarıyla çalışmamızın önceki bölümlerinde kullandığımız kavramlar vasıtasıyla irdeleyip, Türk vergi sisteminin sahip olduğu sorunları ve sebeplerini ortaya koymak olacaktır.

3.1.1. Türk Vergi Sistemine Tarihsel Bir Bakış

Bir ekonominin mevcut yapısı ve mevcut sorunları, tarihsel gelişme süreci içinde açıklanabilir. Bu çerçevede vergi sisteminin ekonomiye olan etkilerini kavrayabilmek için Türk vergi sisteminin geçmişten bugüne geçirdiği evrimi kısaca ortaya koymak gereklidir.

İncelememizin başlangıç ve bazı ara noktaları önemli siyasi dönüşümler içeren yıllar olmakla beraber dönemlendirme de kullandığımız ölçütler esas olarak iktisadidir.

3.1.1.1. 1923-1959 Dönemi

1923 yılında uzun soluklu bir savaş dönemi sonrasında, ilkel üretim teknolojisine sahip, uluslararası sermayenin at oynattığı ve dışa bağımlılığın egemen olduğu bir ekonomik yapıda ortaya çıkan Türkiye Cumhuriyeti'nin kuruluşundan bugüne kadar ki dönemdeki ana sorunu toplumun değişik kesimleri arasında dayanışmayı sağlamak ve büyük bedeller ödenerek sağlanan siyasal bağımsızlığı

ekonomik bağımsızlıkla güvence altına alabilmek olmuştur. Bunu sağlamanın yolu ulusal kaynaklarca oluşturulan ve sahiplenilen bir sanayi kurmak ve geliştirmekten geçtiğinden, Cumhuriyet'in kuruluş yıllarında egemen olan ekonomik görüşü milli sanayileşme olmuştur.

Cumhuriyet'in ilk on yılı, ekonomik onarım ve kurumların oluşturulması dönemi olarak geçmiştir. Yabancıların elinde bulunan demiryollarının millileştirilmesi, Tütün Reji'sinin ve Aşar Vergisi'nin kaldırılması ve kabotaj hakkının elde edilmesi, Sanayi Teşviki Yasası'nın çıkarılması, Türkiye İş Bankası'nın kurulması bir bakıma kamu-özel sermaye birikimi işbirliğinin ilk somut örnekleridir¹²⁶.

Cumhuriyetin kuruluş yıllarında Osmanlı İmparatorluğu'ndan yeni cumhuriyete intikal eden belli başlı vergiler, Temettü Vergisi, Müsakkafat Vergisi, Ağnam ve Aşar'dır. Temettü Vergisi, ticaret ve sanat gelirleri üzerinden alınan, Müsakkafat Vergisi, binaların gayri safi iratları üzerinden alınan, Ağnam, eti yenen evcil hayvanlar üzerinden alınan, Aşar da, tarım arazileri üzerinden, ürünün 1/10'u oranında aynı olarak tahsil edilen vergilerdi. Kamu gelirin %20'den fazlasını oluşturan Aşarın kaldırılması ve bunun yerine arazi vergileri ve bazı dolaylı vergilerin getirilmesi Cumhuriyet'in ilk yıllarında vergisel anlamda yapılan en önemli değişikliktir.

1920-1929 arasındaki dönemde vergi sisteminde gerçekleştirilen değişiklikler genel olarak 1923 İzmir İktisat Kongresinde alınan kararlar üzerine oturmaktadır denilebilir. İzmir İktisat Kongresinden çok önce, 1900'lerin başında yılıyla başlayan ekonomide liberalleşme düşüncesi, kongreye damgasını vurmuştur. Cumhuriyet'in kurulma süreci olarak adlandırılabilir 1920-1929 döneminde hakim olan

¹²⁶Kepeken, Y, Yentürk, N, (2003) **Türkiye Ekonomisi**, Remzi Kitabevi, 13. baskı, İstanbul, s.510

ekonomik anlayış, genel olarak 1908 yılında başlayan dönemin devamı olarak nitelendirilebilir¹²⁷.

Bu dönemde yapılan en büyük vergisel değişiklik olan Aşarın kaldırılması, vergi sistemi açısından reform niteliğinde bir değişikliktir. Tarım kesiminden alınan ve bütçenin yaklaşık dörtte birini teşkil eden aşarın kaldırılmasıyla doğan gelir kaybı yine tarım kesimi üzerinden alınan vergilerde yapılan artışlarla kapatılmaya çalışılmıştır. Ayrıca 1926 yılında Umumi İstihlak (Genel Tüketim) Vergisi ve Eğlence ve Hususi İstihlak (Özel Tüketim) Vergisi¹²⁸, Umumi İstihlak Vergisi kaldırılınca yerine sınai işletmelerin satışlarını ve ithal malları konu alan Muamele (işlem) Vergisi getirilmiştir¹²⁹. Bu yeni vergiler ve Aşarın kaldırılması, vergi yükünü, tarım kesiminin üzerinden, kentsel nüfusa yönlendirmiştir. Bunun yanında aşarın kaldırılması, tarımda üretim artışı sağlanmasına ve izleyen dönemde, tarım sektörünün ekonominin motoru durumuna gelmesine neden olmuştur.

Cumhuriyet'in ilk yıllarında ekonomi politikası alanında klasik maliye politikası yaklaşımlarına uyulmuştur. Büyük Bunalım yılları ve sonrasındaki II. Dünya Savaşı koşullarına rağmen 1950 yılına kadar denk bütçe yaklaşımı sürdürülmüştür. Bu dönemde kamu maliyesinin amacı enflasyona yol açmayacak kararlı bir ekonomik ortamı sağlamak olmuştur.

Vergi sisteminde ise 1929 Büyük Bunalımından kaynaklanan olumsuz etkiler ve özellikle II. Dünya Savaşı'nın yol açtığı kamusal finansman açıklarını kapatabilme gayretlerinin ürünü olan Varlık Vergisi gibi oldukça eleştiri toplayan

¹²⁷ Boratav, K. (2004) **Türkiye İktisat Tarihi**, İmge Kitabevi, 8. Baskı, Ankara, s.39-49

¹²⁸ Umumi İstihlak Vergisi tüm maddi mal ve hizmetler üzerinden alınan genel bir vergi idi. Eğlence ve Hususi istihlak vergisi ise eğlence yerlerinde yapılan tüketim üzerinden alınan % 10-30 oranında değişen bir vergi idi. 1927 yılında yürürlükten kaldırılmıştır.

¹²⁹ Yaraşlı, G.O., (2005) **Türkiye'de Vergi Reformu**, Maliye Bakanlığı APK Yayın no:2005/367, Ankara, s.19-20

düzenleme ve uygulamalar, sistemin 1940'lı yıllarda ciddi bir biçimde ıslah edilmesini kaçınılmaz bir hale getirmiştir.

Özellikle 1942 yılında uygulamaya konan ve 1 yıl 4 ay yürürlükte kalan Varlık Vergisi, savaş döneminde yaşanan kıtlıkta oluşan karaborsa ortamında elde edilen aşırı karları vergilendirmeye yönelik olarak çıkan bir vergi olup, temelde ticaret burjuvazini kapsayan ve oluşturulan komisyonlarca tarh edilerek bir kereye mahsus olmak üzere toplanan, itiraz hakkı bulunmayan ve vergi borçlarını bir ay içinde ödemeyenleri çalışma kamplarında çalışma yükümlülüğüne tabi tutan bir uygulama olarak Türkiye'de telafisi olmayan bazı aksaklıklara yol açmıştır. Özellikle uygulamada yaşanan çarpıklık ve haksızlıklar, servetin çok hızlı ve haksız biçimde el değiştirmesi, iktidar partisi çevresinde bulunan ve verginin olumsuzluklarından korunan bir kesimin var olması ilerleyen dönemlerde iktidarın el değiştirmesini hızlandıracak etkiler yaratmıştır. Öte yandan söz konusu vergi azınlıkların ekonomik gücünü oldukça zayıflatmıştır.

Savaşın bitmesini takip eden yıllarda vergi alanında önemli reform hareketleri ortaya konmuştur. Cumhuriyet döneminin en büyük vergi reformu yasama organınca 1949 yılında kabul olunup 1950 yılında yürürlüğe konulan Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Vergi Usul Kanunu ve Esnaf Vergisi Kanunlarıdır. Kanunların 1950 yılında uygulanmaya başlaması nedeniyle 1950 Vergi Reformunun, Türk maliye tarihinde bir dönüm noktası olduğu kabul edilmektedir. 1950'deki vergi reformu, dolaysız vergilerle Vergi Usul Kanununu kapsıyordu. Ayrıca 1953'de yürürlüğe konulan ve Tahsil-i Emval Kanununun yerini alan Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki kanununu da yeni düzenlemeler kapsamındadır¹³⁰.

¹³⁰ Nadaroğlu, H., (1980) **Vergi Reformu Üzerine Açıklamalar ve Türkiye'de Vergi Reform Hareketleri**, Çağdaş Vergilemedeki Son Gelişmeler (derleme ve çeviriler), Met/Er Matbaası, İstanbul, s.135

Gelir vergisi reformu ile oluşturulan yeni Gelir Vergisi, toplu, üniter tipte bir gelir vergisi idi. Ticaret ve sınai kazançları, ücretleri, meslek kazançlarını, gayrimenkul sermaye iratlarını, menkul sermaye iratlarını, sair kazanç ve iratları vergi konusu içine alınmış ancak zirai kazançlar, sektörün siyasal ve ekonomik yönden taşıdığı özellikler ve bu kazançların vergilendirilme tekniği bakımından arz ettiği güçlükler göz önünde tutularak vergiden istisna edilmişti. Vergi, tarhiyatı gerçek usulle veya götürü usulle yapılıyordu. Esnaf, gelir vergisinden muaf tutulmuş, çiftçiler verginin dışında bırakılmıştı. Ücret gelirleri muhtasar beyanname ile gerçek usulle vergilendiriliyordu. Gelir vergisinde daha önce vergilendirilmeyen tarım sektörünün önemli bir bölümü yine vergileme dışı bırakılmıştı. Bu bölümün başında da belirttiğimiz husustan hareketle, Cumhuriyet'in geçmişten ders alarak toplumun en kalabalık kesimini kendine düşman etmemek ve sağlam bir sınıfsal müttefik bulmak için mi bu yolu seçmiştir sorusuna verilecek cevap ayrı bir araştırma konusudur ve bu çalışmanın kapsamını aşmaktadır.

Kurumlar vergisi ise, sermaye şirketleri, dernekler, vakıflar, kamu iktisadi teşebbüsleri, tesis ve vakıflara ait işletmelerin kazanç ve iratları bu vergi ile vergilendiriliyordu. Bu şekilde Ayırma Kuramı uygulaması vergi sistemimize giriyor, sermaye kazanç ve iratları vergilendirme tekniği bakımından şahsi gelir vergilerinden farklı bir uygulamaya tabi tutuluyordu¹³¹.

Esnaf Vergisi Kanunu'na, Gelir Vergisi Kânununa göre esnaf sayılan gerçek kişilerin kazançlarını dış alametler veya işaretler usulüyle vergilendiriyor, bunları gelir vergisi mükelleflerinin mükellefiyetlerinden kurtarıyordu.

Gelir vergisi sistemiyle, vergi sistemimiz vergilemedeki kişisellik prensibine yer verilerek, en az geçim indirimi, artan oranlılık, ayırma kuramı müesseseleri

¹³¹ Türk, İ., (1993), *Cumhuriyet Dönemi Maliye Politikasında Aşamalar*, Yeni Forum, s.135

vergi sisteminin içinde yer almıştır. Ayrıca vergi mükellefleri ile vergi daireleri arasında ilişkiler, Vergi Usul Kanunu'nca düzenlenmiştir.

1950'de başlayan vergi reformu hareketi 1957'de Gider Vergileri Reformu ile tamamlanmıştır. Bu suretle dolaylı vergiler grubu da reformun kapsamı içine alınmıştır. Gider Vergileri Reformunda esas itibariyle İstihşâl Vergisi adı altında toplu muamele vergisi tipi benimsenmiştir.

Esnaf kitlesinin baskıları karşısında, esnaf kitlesinin büyük bir kısmı 1958 tarihinde vergi kapsamı dışında bırakılarak gelir vergisi kapsamı içerisine alınmıştır. Esnaf Vergisi'nin kaldırılması sonucu gelir vergisinin kapsamı daha da daraltılmıştır.

1955 yılında gümrük vergilerinde, spesifik matrahtan ad volarem matraha geçilmiş, böylece, değer ilkesi dolaylı vergiler de tam bir genellik kazanmıştır. Bu değişikliğe rağmen, ithalde alınan vergilerin verimli sabit kur sistemi yüzünden iç fiyat hareketlerine karşı duyarsızlık kazanmıştır.

Vergi alanında yapılan bu değişimlerin yanında Türk ekonomisi, II. Dünya Savaşı'nın sanayileşmeye getirdiği kesintiyi, savaş sonrasında niteliksel değişimle sürdürmüştür. ABD'nin dış yardım ve kredileri, önceki yıllarda birikmiş döviz kaynakları, bunları tamamlayan kamu gelir ve giderlerinin arttırılması ve buna bağlı parasal genişleme, ekonomide, ticari sermayeye dayalı büyük bir dönüşümü başlatmıştır. 1950'li yıllar, özel sermaye birikimine doğrudan kamu iktisadi teşebbüslerinin katkılarının başlangıç yılları olmuştur.

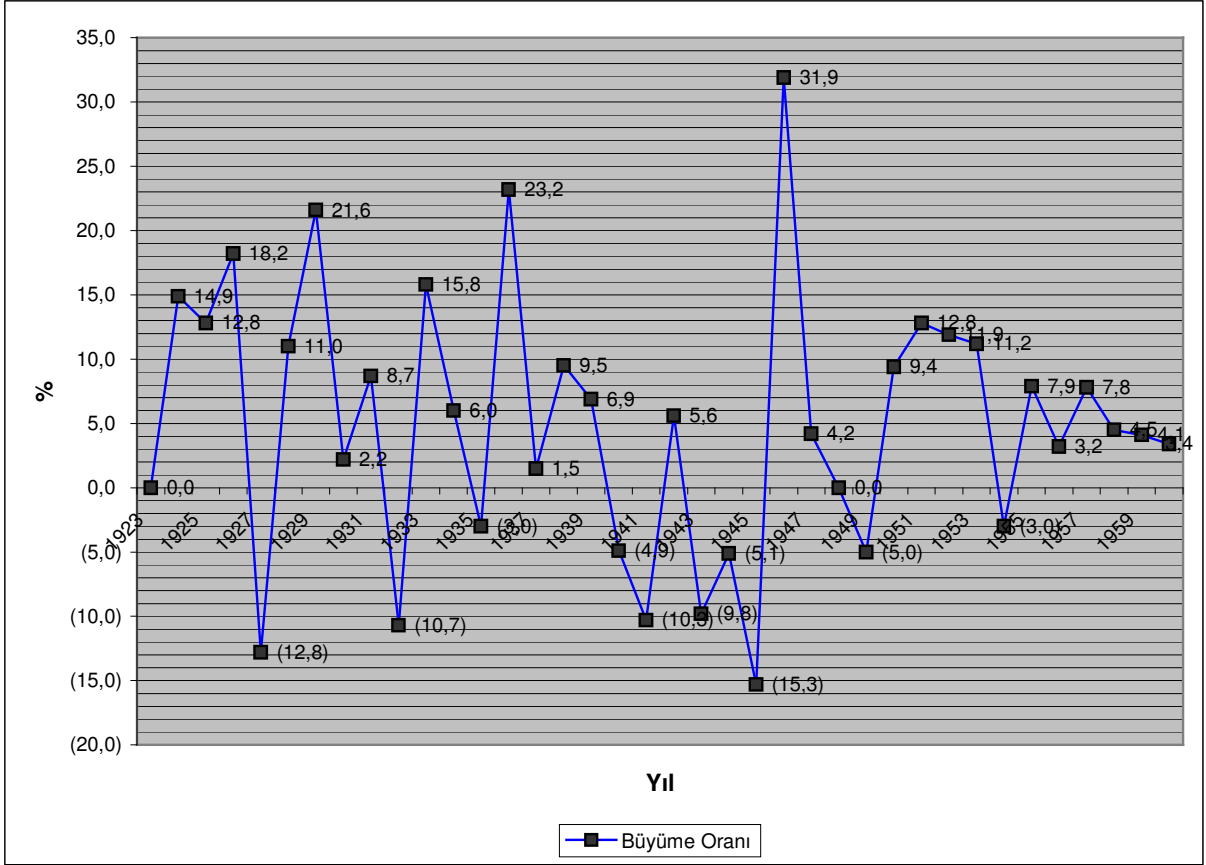
Söz konusu dönemde ki büyüme oranları Grafik 1'de gösterilmektedir. Bu dönemde 1939-1945 yılları arası II. Dünya Savaşı yıllarına tekabül etmektedir. 1929-1959 yıllarında vergilemenin ekonomik büyümeye olan etkisini ortaya koyan bir çalışma bulunmamaktadır. Bu döneme ilişkin böyle bir çalışma yapılmasında

karşılaşılan en önemli sorun veri eksikliğidir. Vergi uygulamalarının sonuçları ve bu dönemde elde edilen vergi hasılatının rakamları konusunda net bilgiler elde etmek mümkün değildir. Bundan da öte Bleaney, Kneller ve Gemmel'in de ifade ettiği üzere bütçenin sadece bir yanını esas alan çalışmalar yanıltıcı sonuçlar vermektedir. Çünkü toplanan vergilerin etkileri, bu vergilerin harcandığı yerlerle birlikte düşünülmelidir aksi takdirde tek yönlü ve kısır sonuçların elde edileceği açıktır.

1923-1959 döneminde en önemli vergi uygulamaları Aşarın kaldırılması (1925), Kazanç Vergisi uygulaması ve bu vergide reform(1926-1934), Toprak Mahsulleri Vergisi'nin getirilmesi (1943), Varlık Vergisi (1942), Esnaf Vergisi'nin konması (1950), Esnaf Vergisi'nin kaldırılması (1955) olarak kabul edilebilir. Öte yandan söz konusu dönemde kamusal politikaların, 1923-1929 yeniden inşa, 1930-1939 devlet eliyle sanayileşme, 1939-1945 savaş dönemi, 1946-1959 liberal ekonomi deneme dönemi şeklinde şekillendiği de kabaca ifade edilebilir. 1924-1929 yıllarında ekonomi ortalama %8,5 oranında büyümüştür. Bu dönemde barış ortamına dönüş koşulları içinde milli gelirden hızlı reel artış sağlanmıştır. 1925'te Aşarın kaldırılması, 1923-1929 yıllarında milli gelirin %46'sını oluşturan tarım kesimi hasılası yıllık büyüme oranının %8,9'u bulmasında önemli rol oynamıştır denilebilir. Ancak bu dönemde tarımsal hasılda elde edilen artışta asıl rol Anadolu'nun erkek nüfusunun yeniden toprağa dönmesine imkan veren barış koşullarıdır¹³².

¹³² Boratav ibid. s.51

Grafik 1:1923-1959 Büyüme Oranı



Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumu

Sanayinin gelişme hızı da bu dönem içinde yıllık %10,2 gibi küçümsenmeyecek bir ortalama ulaşmaktadır. Ancak bu dönemde sanayinin GSMH içindeki payı ortalama %11 civarındaydı¹³³. Gerçekleşen yüksek büyüme hızının dinamik bir sanayileşme temposunu değil, bir yeniden inşa sürecini yansıttığı ortadadır. Zaten fazla olmayan fabrika üretiminden ziyade küçük esnaf üretimindeki artışın sağladığı sanayi üretimindeki bu artış temelde, çalışan nüfusun cepheden dönmesi ile sağlanmıştır. Açıkçası 1926 yılında uygulamaya giren kazanç vergisinin

¹³³ Boratav, ibid s.51

ve bu vergi üzerinde yapılan 1934 yılı değişikliklerinin ekonomik büyüme üzerinde belirleyici bir etkisinin olduğunu ifade etmek pek anlamlı olmayacaktır.

Savaş dönemindeki kesintiyi bir yana bırakırsak 1946-1959 yıllarında milli gelirdeki değişmenin ortalaması %7,2 dir. Ancak burada 1945 sonrasında gerçekleşen büyümenin büyük ölçüde savaş yıllarındaki gerilemenin bir telafisi niteliğinde olduğu açıktır. Özellikle tarımsal alandaki üretim artışı sınırlara yığılan ordudan terhis edilen köylü sınıfının tekrar üretime dönmesiyle sağlandığı söylenebilir keza aynı durum nüfus artışındaki ivmeden de görülebilmektedir. Savaş kayıplarının kapatıldığı 1946-1948 yıllarının ortalama büyüme hızı %17,2'ye ulaşmıştır. 1946-1953 yıllarının esas olarak tarımsal gelişme yılları olduğu söylenebilir¹³⁴. Dönem boyunca tarımın ortalama büyüme hızı %13,2'yi bulmuş ve %9,2'lik sanayi büyüme hızını belirgin biçimde aşmıştır. Bu dönemde tarım kesiminin savaş döneminde uygulamaya konan Toprak Mahsulleri Vergisi dışında vergi dışında bırakıldığı düşünülürse, tarımsal hasıladaki büyüme üzerinde hava şartları kadar olmasa da vergi sisteminin de önemli etkisinin olduğu söylenebilir.

1950,1952 ve sonrasında Türkiye'de devamlı olarak bütçe açığıyla karşı karşıya kalınmıştır. Bütçe açığının temel nedeni, etkin bir vergi düzeninin oluşturulamamasıdır. Bütçe gelirlerinde vergilerin payı 1950'de %34'ten 1959 yılında %27-28 dolayına düşmüştür¹³⁵. Hükümetlerin doğrudan vergileri bir türlü arttıramaması ve tarım kesiminin vergi dışı bırakılması bu sonucu hazırlayan başlıca etkindir. Kısaca kamu giderlerini karşılayacak miktarda vergi alınmaması, açıktan harcamalara ve bu yolla para-sermayenin genişlemesine yol açmıştır. Bir taraftan, gelir sahiplerinden vergi alınmayarak onlara kaynak bırakılmakta, öbür taraftan da,

¹³⁴ Boratav, ibid. s.101

¹³⁵ Kepenek, Yentürk, op.cit. s.98

gelirlerden fazla harcama yapılarak aşıktan parasal kaynak aktarımı yapılmaktadır. Bu çerçevede dönem boyunca vergilemenin kamu harcamalarını karşılayacak düzeyde yapılmaması ekonomik büyüme için vazgeçilmez olan sermaye birikiminin sağlanmasına önemli katkı yaptı denilebilir.

3.1.1.2. 1960-1979 Dönemi

1960'lı yıllar planlı ekonomi dönemi olmuştur. 1960'lı yıllarda Türkiye sanayileşmede temel tüketim ürünlerinin yerli üretimini gerçekleştirmiş ve otomobil, buzdolabı ve Televizyon gibi dayanıklı tüketim mallarının yerli üretimi gündeme alınmıştır. Bu işlevi, önceleri bu ürünleri dışarıdan getiren özel sermaye üstlenmiştir. Yabancı sermayeyi ve KİT'leri de yanına alan özel ticari sermayenin dış rekabet karşısında korunan bir ortamda sanayi üretimine yönelmesi sağlanmıştır. Sanayileşme sürecinde KİT'lerin işlevi, yabancı kredilerden de yararlanarak petro-kimya, alüminyum, demir-çelik gibi ara malların üretimini üstlenmek şeklinde gelişmiştir¹³⁶.

İthal ikameci sanayileşme diye adlandırılan ve 1960-1980 arasındaki döneme damgasını vuran bu strateji, yerli sanayinin kurulmasında oldukça büyük katkıda bulunmuştur. Aşırı değerli kur politikası bir yandan ithalatı kısıtlanmayan ara ve yatırım mallarının sanayiciye oldukça ucuza verilmesini sağlarken, diğer taraftan negatif reel faiz oranları ucuz kredi olanakları yaratmıştır. Bütün bunlar dönem boyunca, aşırı değerli kur politikası nedeniyle, tek ihracatçı sektör olan tarım sektöründen sanayiye kaynak transferinde bulunulması ve kamu harcamalarıyla

¹³⁶ Kepenek, Yentürk op.cit. ,s.512

yüksek tutulan iç talep olgusu ile birleşince yatırım ve üretim için olağanüstü koşullar ortaya çıkarmıştır¹³⁷.

Ancak tüm bu gelişmeler ithalatın rahatça yapılabilmesine bağlıydı. Bu durum da ithal ikameci sanayileşmeyi dış etkenlere aşırı duyarlı kılmaktaydı. Nitekim 1970'li yıllarda birçok iç ve dış etken nedeniyle ekonomi sarsıntıya uğramıştır. Petrol krizi, Kıbrıs Harekatı gibi etmenler Türkiye'nin sürekli dış açık vererek sanayileşmesini sürdürmesine olanak tanımamıştır. Ancak bundan daha önemlisi söz konusu dönemde Türkiye'de ekonomik etkinlik ve verimlilik arayışı olmamış, Türk sanayicisi kendisine, Türk toplumunu sömürme pahasına, sunulan gümrük duvarları ve mutlak korumacılığın arkasında yüksek karlarla çalışma olanağını dış piyasalarla rekabete uygun üretim yapısı kurmak için değil kısa dönemli rant için kullanmıştır. Elbette bu durum toplumun genelinde var olan kısa dönemli rant arayışına paralel bir olgudur.

Vergi alanında ise 1950 yılında yapılan vergi reformunu izleyen yıllarda uygulamalar sonucunda doğal olarak aksayan yanlar ortaya çıkmıştır. Vergi yükünün adil olarak dağıtılmaması, vergilerden beklenen optimal hasılanın sağlanamaması ve vergi sisteminin iktisadi kalkınmaya yardımcı olacak şekilde düzenlenememesi, vergi sisteminde değişiklikler yapılmasını zorunlu kılmıştır.

1961 -1970 döneminde kalkınma planlarının yürürlüğe konulmasının başlanmasıyla birlikte vergicilik alanında bir dizi önlem gündeme gelmiştir. Bu önlemlerle izlenen amaç, planların finansmanı ve yatırım harcamaları özendirilmesiydi. Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda vergi politikaları için açıklanan genel hedefler vergi gelirlerini kamu yatırım ve cari harcamalarında

¹³⁷ Kepenek, Yentürk, op.cit. s.512

planlamayı öngördüğü artışı karşılayacak seviyeye yükseltmek ve vergilerde özel tasarrufları, yatırımları ve çalışma gayretini artırıcı ayarlamalar yapılmasını öngörüyordu. İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda yer alan vergi reformunun amacı da; devlet gelirlerini artırmak ve özel kesimde kaynakları daha verimli alanlara kaydırmaktı.

Bu değişiklikleri yapmak için bir vergi reform komisyonu kurulmuş ve bu komisyonun raporlarına göre ilgili değişiklikler yapılmıştır. 1960'larda yapılan en büyük girişim (1963) tarım kazançlarını gelir vergisi kapsamına almak yönünde olmuştur. Ancak küçük çiftçi muafılığı ile vergi mükellefiyetinin kapsamında geniş ölçüde daraltmalar yapılmıştır. Gelir Vergisi Kanunu'nda tarım kazançlarının tümü vergilendirilemezken, yeni kanunla, küçük çiftçi muafılığı sınırını aşan ölçüde kazanç elde edenlerin, zirai kazançlarının vergiye tabi olacağı belirtilmiştir. Bu çerçevede tarım sektörü gene istenen seviyede vergilenememiştir.

1961 yılında gerçekleştirilen reform hareketleri sonunda, yatırım indirimi, değer fazlası istisnası, zarar nakli, yeniden değerlendirme, amortisman usulü, vergi uzlaşma müesseseleri, servet beyanı esası getirilmiştir. Esnaf muafılığının sınırları daraltılmış, belli bir zümre götürü usulde gelir vergisine tabi tutulmuştur. Kurumlar Vergisi oranı %35 olarak aynen korunmuş, sermaye şirketleri ve kooperatiflerde vergi oranları %10'dan % 20'ye yükseltilmiştir. Ayrıca Kurumlar Vergisinin çeşitli maddelerinde küçük değişiklikler yapılmıştır.

1961 yılında kurulan Vergi Reform Komisyonu, 1960 yılında kurulan DPT, yapılmakta olan vergi reformu konusunda önemli görüş ayrılıklarına düşmüşlerdir. Bu görüş ayrılıklarının en önemlisi, zirai kazançların vergilendirilmesi ile ilgilidir. Komisyon zirai kazançların Gelir Vergisi içinde vergilendirilmesi gerektiğini savunmaktayken, DPT, tarım kesiminde ciddi bir vergi rezervinin

bulduğunu, şeklen aykırı görülse dahi tarım gelirlerinin Gelir Vergisi dışında ayrı bir tekniğe göre vergilendirilmesi gerektiğini savunmuştur. Bir diğer önemli görüş ayrılığı ise götürü vergi uygulamasına yönelik olmuştur. Komisyon, kapsamın daraltılıp, uygulama süresinin kısaltılmasını savunurken, DPT, götürü vergilemenin geniş kapsamlı bir şekilde uzunca bir süre uygulanması gerektiğini savunmuştur¹³⁸.

1960-1961 yıllarında başlayan vergi sistemindeki değişiklikler, 1970 yılına kadar sınırlı değişikliklerle devam etmiştir. Planlı kalkınma programı uygulayan Türkiye, kalkınmanın finansmanı için vergiyi bir araç olarak kullanmamıştır. Uygulanan kalkınma planından bağımsız olarak yürütülen vergi politikası, verginin, kalkınmanın finansmanı için kullanılmamasını doğurmuştur¹³⁹. Aslında bu dönem incelendiğinde siyasi idarenin başta tarım kesimi olmak üzere kalkınmanın finansmanı için toplumun vergi tutamağı sağlayacak kesimlerini vergilemeye cesaret edemediği görülmüştür.

1970'li yıllarda ise ağır bir biçimde yaşanan ve toplumu olumsuz yönde etkileyen sosyo-ekonomik bunalım giderek şiddetini artırmış, dış ticaret ve cari ödemeler dengesi açıkları başlıca sorun olmaya başlamıştır. Ticaret ilişkisinde bulunduğumuz ülkelerde yaşanan enflasyon, iç politikadaki istikrarsızlıklar, çağdaş yönetim anlayışına kapalılık, ekonomik ve toplumsal alanda birtakım yapısal değişimleri sergileyememe gibi nedenler önemli rol oynamıştır. 1980 yılına kadar, görece olarak, dışa kapalı bir ekonomik model uygulanmış, ancak yine de dış konjonktürün yarattığı krizlerden ya da durgunluktan uzak kalınamamıştır.

¹³⁸ Varcan,N. (1993) ,**Maliye Tarihi**, Birlik Ofset, Eskişehir, s. 153

¹³⁹ ibid. s.151-161

1970-1980 Dönemi'nde Türkiye'de enflasyon büyük boyutlara ulaşmış, bu durum sosyal sınıflar arasındaki gelir dağılımı dengesizliklerinin büyümesine ve vergi sistemimizde birtakım çarpıklıklar meydana gelmesine neden olmuştur.

Bu dönemde diğer dönemlere nazaran büyük bir vergi reformu gerçekleştirilmemiştir. Vergi sistemine sadece monte edilmeye çalışılan İşletme Vergisi ile Mali Denge Vergisi, Motorlu Kara Taşıtları Vergisi, Emlak Alım Vergisi, Taşıt Alım Vergisi türünden yükümlülüklerdir. Ayrıca, Bina ve Arazi Vergisi'nin yerini alan Emlak Vergisi de yine bu dönemde çıkarılmıştır. Aslında bir reform niteliği kazanabilecek olan Emlak Vergisi ne yazık ki matrahını teşkil eden emlak değerinin saptanmasının mükellefin beyanına dayandırılması nedeniyle reformcu karakterini tamamen yitirmiştir¹⁴⁰.

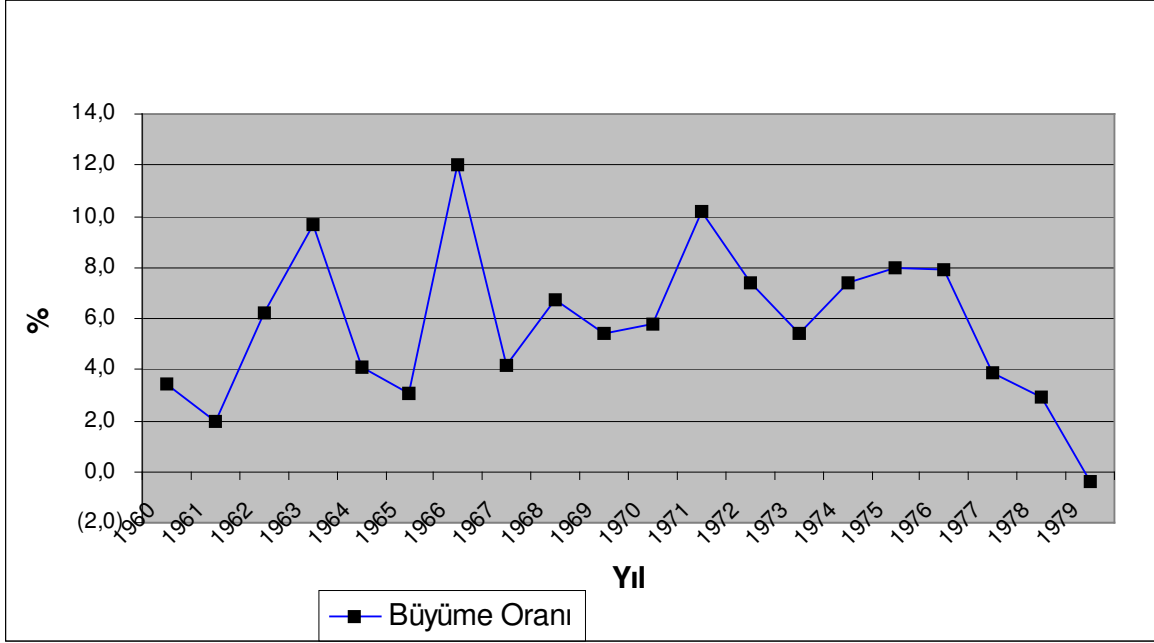
Bu dönemde vergi sisteminde meydana gelen çarpıklığın düzeltilememesinin en önemli nedeni, dönemin politik yapısıdır. Partiler arasındaki hassas dengeler sonucu meclisin iş görmez duruma gelmesi nedeniyle, vergi yasalarında gerekli düzeltmeler bir türlü yapılamamış ve oluşan çarpıklık her geçen gün daha da artmıştır.

1960-1979 döneminde elde edilen büyüme hızı Grafik 2'de gösterilmektedir. 1960-1976 arasındaki dönem, planlı kalkınma, kontrollü kambiyo rejimi ve yüksek dış ticaret duvarlarıyla korunan ve geliştirilmeye çalışılan iç sanayi dönemidir. Bu dönemde vergi kaynak tahsisinde, özel sermaye birikimini hızlandırmada etkin bir araç olarak kullanılmış ve kalkınmanın finansmanında vergilemenin kullanılmasından kaçınılmıştır. Ciddi bir vergi yüküne tabi tutulmayan özel sermaye, yatırım indirimi gibi vergisel teşviklerden de yararlanarak önemli sermaye birikimi sağlamış ve istenilen ölçüde olmasa da bunları yatırıma çevirebilmiştir. 1977-1979 dönemi ise petrol krizinin tüm

¹⁴⁰ Nadaroğlu, op.cit , s.145

dünyada olduğu gibi Türkiye’de de etkisini gösterdiği ve ekonomilerin stagflasyonla karşı karşıya kaldığı bunalım dönemidir.

Grafik 2: 1960-1979 Büyüme Oranı



Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumu

Planlı kalkınma dönemi olarak tarihte yerini alan 60’larda uygulanan planlarda kamu gelirlerinin artırılması başlıca amaçlardan birisi sayılmış ve bunun için de vergi yükünün artırılması öngörülmüştür. Dönem boyunca vergi yükü sürekli artmış olmakla birlikte, bu artış, planlanan düzeyde gerçekleşmemiştir. Kamu gelirlerinin planlanan düzeyde artırılamamasının başlıca nedeni vergileme için öngörülen yasal düzenlemelerin yapılamamasıdır.

Kamu gelirlerini artırma amacıyla 1960’lı yılların başına ve 1970’te yapılabilen yasal düzenlemeler, büyük ölçüde, dolaylı vergilerin artırılması biçiminde olmuştur. Bu dönemde uygulamaya giren vergisel düzenlemelerin bir özelliği de karışık, belirsiz ve etkinlikten uzak olmalarıdır¹⁴¹. Bu çerçevede

¹⁴¹ Kepenek, Yentürk, op.cit s. 162

günümüzde de gözlemlendiği gibi söz konusu dönemde de vergi yasalarının, kaynağında vergilenen maaş ve ücretler dışında kalan gelirlere etkin bir biçimde uygulandığı söylenemez. Dolayısıyla incelenen dönemde vergi yükü büyük ölçüde artmış olsa da, bu yük esas olarak ücretli ve maaşlıların omzunda kalmış ve kamu gelirlerinin ulusal gelir içindeki payı da planlanan düzeyde arttırılamamıştır.

Nicel olarak planlanan düzeyde gerçekleştirilemeyen kamu gelirleri, nitelik olarak da önemli değişime uğramamıştır. Tarım gelirlerinin, lüks konut, arsa vb. taşınmaz malların alım satımından doğan kazançların vergilendirilmesi sınırlı kalmıştır.

Bu dönemde ki vergi yapısı, temel olarak sermaye birikimini hızlandırmak amacıyla sermaye kazançlarının daha az vergilendirilmesi üzerine şekillenmiştir denilebilir. Elbette böyle bir stratejini uzun vadede ekonomik büyümeye katkı sağlaması, vergilenmeyen kazançların yeniden üretimde kullanılmasına bağlıdır. Ancak bu noktada da yukarıda belirttiğimiz arsa, lüks konut gibi yatırım araçlarının vergilendirilmemesi gibi olguların yanında çeşitli faktörlerde elde edilen kazançların üretime istenilen ölçüde aktarılmamasına neden olmuştur. Bu çerçevede vergi politikasında etkinsizlik ve gelir dağılımının bozulması pahasına gerçekleştirilen uygulamalar her ne kadar büyüme üzerinde pozitif etkiler yarattıysa da istenen büyüme performansı sağlanamamıştır.

3.1.1.3. 1980 ve Sonrası

12 Eylül 1980 askeri darbesiyle birlikte, vergi kanunlarında geniş ölçüde yenileştirmeye gidilmiştir. Yönetim değişikliğinden üç ay sonra yapılan çok geniş ölçekli yenilikler, aşınan vergi matrahları ve miktarlarını yeniden düzenlemekteydi. Bu değişiklikler köklü reformdan ziyade, teknik yenileştirme,

düzeltilme, revizyon özelliğini taşımaktadır. Bu çerçevede yönetime el koyarak Türkiye'nin demokratik hayatını yok eden askeri yönetim buna mukabil olarak ele geçirdiği ülkenin pek çok sorununa muhalefetsiz çözüm üretme olanağını iyi kullanmamıştır denilebilir. En azından vergisel anlamda daha önce hiç bir Cumhuriyet hükümetinin cesaret edemeyeceği vergisel reformların bu dönemde rahatlıkla yapılabilecekken, yapılmadığı düşüncesindeyiz.

Bütün bunlara rağmen 1980'li yıllar mali politikanın düzenleme biçimi bakımından, önceki dönemlerle köklü bir kopuşu simgelemektedir. Bu dönemde uygulanan istikrar ve yapısal uyum programlarının ana teması mevcut uluslararası işbölümü çerçevesini veri kabul eden bir uluslararası ekonomik bütünleşme arayışı olarak özetlenebilir. Ülkemizde 1980'lerde izlenen kamu gelir ve harcama politikaları, vergi yükünün son derece yüksek olduğu gelişmiş kapitalist ekonomiler için geliştirilen arz yönlü iktisat anlayışıyla ilginç bir koşutluk oluşturmuştur.

Bu dönem vergi düzenlemelerinin özelliklerinin başında ekonomik politikaların uygun olması gelmektedir. "24 Ocak Kararları" doğrultusunda önemli düzenlemeler yapılmıştır. İç tasarrufların artırılması, bütçenin sağlam kaynaklarla finanse edilmesi, ekonominin dışa açılması ve ihracatın artırılması, yatırımların hızlandırılması amacıyla yapılan çok sayıdaki düzenlemelere örnek olarak yatırım indirimi, finansman fonu, yeniden değerlendirme, ihracat istisnası, bazı vergi stopajlarında indirim, bazı değer artış kazançlarının vergilendirilmesi gösterilebilir. Bu düzenlemelerde sistemin basitleştirilmesi yanında, gelişen ekonomik şartlara karşı esneklik kazanması hedef alınmıştır. Dolaysız vergilerin ağırlıklı olduğu vergi gelirleri kompozisyonunda dolaylı vergiler lehine değişiklikler yapılmıştır. Marjinal vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi

dilimlerinin enflasyon önünde yeniden düzenlenmesi sonucu gelir vergisi tahsilatında nispi bir azalma ortaya çıkmıştır.

1980-1989 döneminin vergileme açısından önemli gelişmeleri kısaca özetlenirse, Motorlu Taşıtlar vergisinin revize edilmesi, 1981 yılında İlan ve Reklam Hizmetleri adı altında yeni bir verginin yürürlüğe girmesi, 1980 sonunda Gelir Vergisi Kanunda geniş bir değişiklik yapılarak “en az geçim indirimi” “genel indirim”e dönüştürülmüş ve indirim tutarı artırılmıştır, kira gelirlerine tevkifat yapılması esası getirilmiştir, “ortalama kâr haddi” müessesesi “asgari brüt hasılat esası” ile yeniden düzenlenmiştir, gelir vergisi tarifesi değiştirilmiştir¹⁴².

Bu dönemde kurumlar vergisi de ihracatı özendirici istisna ve muafiyetler eklenerek revize edilmiştir. Ayrıca vergi oranı % 40'a yükseltilmiştir. 1983'den itibaren hayat standardı esas mevzuata dahil olmuştur. 1961 yılında mevzuata giren servet beyanı esas, zorlayan şartlar olmamasına rağmen, 1984 yılında baskılar sonucunda mevzuattan çıkarılmıştır. Vergileme alanında yapılan bu değişiklikler ana hatlarıyla kurumlar vergisine eklenen çok sayıda istisna ve muafiyetle sermayeyi güçlendirici, parçalı, regresif ve adaletsiz bir yapıya bürünen gelir vergisi ile de bölüşümü bozucu niteliktedir¹⁴³.

Bu dönemde uygulamaya konan iki önemli vergi, izleyen yıllarda vergi sisteminin en önemli kalemlerini oluşturacak olan KDV ve Akaryakıt Tüketim Vergisi olmuştur. Özellikle 70'lerin başından beri uygulanması istenen KDV'nin yürürlüğe girmesi Türk Vergi Sistemi açısından reform niteliğindedir.

1980'li yılların ikinci yarısında gözlemlenen istikrarsızlık ortamı ve bozulan iktisadi dengeler 1990'lı yıllarda tehlikeli bir hal almıştır. Hızla artan kamu

¹⁴² Yaraşlı, op. cit., s. 23-24

¹⁴³ Boratav, op. cit. s.154

harcamalarının kısılamaması ve yapısal vergi reformunun politik endişeler nedeniyle gerçekleştirilememesi kamu açıklarının artışında ve borçlanmada sınıra gelinmesinde ve enflasyon oranlarındaki hızlı artışta etkili olan faktörlerdir. 1990-1993 döneminde vergi konusunda yapılan düzenlemeler çok dar kapsamlı olup, amaca hizmet etmekten uzak kalmıştır. Ekonomide yaşanan krize bağlı olarak 5 Nisan 1994'te açıklanan "Ekonomik Önlemler Uygulama Planı"nda yer alan hedefler doğrultusunda bir takım vergisel tedbirler alınmıştır. Ancak bu tedbirler sınırlı olup, köklü bir reform niteliği taşımamıştır.

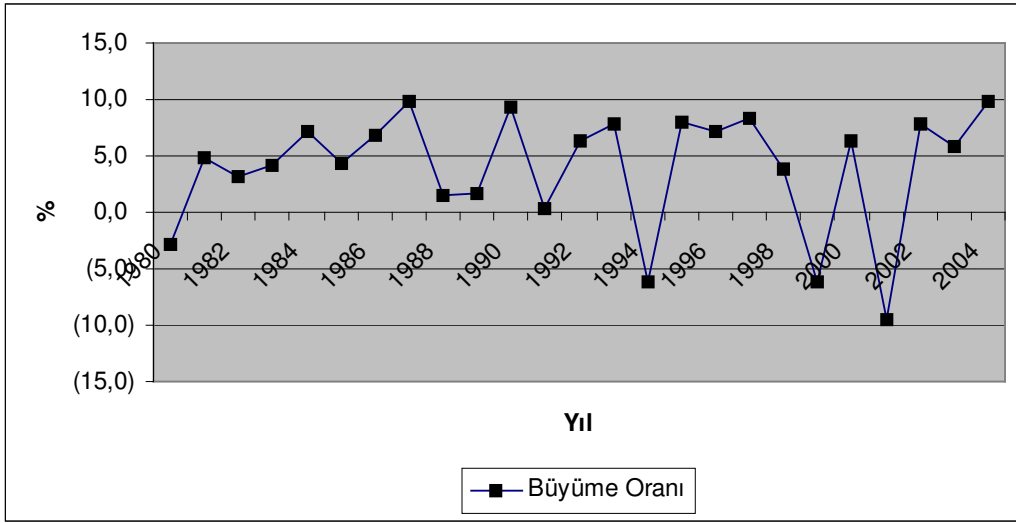
Dönem boyunca vergi mevzuatında yapılan değişiklikler vergilendirilemeyen alanların vergilendirilmesine yönelik değil de mevcut vergi alanlarından daha fazla vergi alınmasını sağlayacak değişiklikleri içermektedir. 4008 sayılı yasa ile mali amacı ön planda tutan ve sisteme bir defaya mahsus olmak üzere, Ekonomik Denge Vergisi, Net Aktif Vergisi, Ek Gayrimenkul Vergisi gibi vergiler girmiştir. Bu vergiler vergi tekniği ile anayasanın eşitlik, adalet ve yasallık ilkeleri açısından ciddi endişelere yol açmıştır.

Sisteme giren ek vergilerin mali hedefi gerçekleştirilmediği, devletin en sağlıklı finansman aracı olan vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılama oranının giderek düşüş eğilimi içinde olması ile bu durum belirgin bir şekilde gözlenebilmektedir. Vergi gelirlerinin konsolide bütçe giderlerini karşılama oranı 1990'da %66.5 iken 1997'de %56'ya düşmüştür. Görüldüğü gibi vergiler mali işlevini yerine getirmede yetersiz kalmıştır ki bu durum ekonomiyi ciddi bir borç tuzağına sürüklemiştir. Vergi tabanını genişletici bir vergi reformunun yapılamaması, bir yandan vergi ödeyen kesim üzerindeki vergi yükünü

ağırlaştırırken diğer yandan kamu harcamalarının sağlıklı bir şekilde finanse edilmesini güçleştirmiştir.

2000’li yılların başında vergileme alanında getirilen en önemli yenilik yeni dolaylı vergilerin uygulanmaya başlamasıdır. Konulan Özel İşlem Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi vergi sisteminde yenilik getirme amacı değil sadece artan kamu finansman ihtiyacı için yeni gelir kaynakları yaratmayı amaçlamaktaydı. 2006 yılında uygulamaya giren yeni Kurumlar Vergisi Kanunu’nu ise bu çalışmanın tamamlanma aşamasında uygulamaya girdiğinden sonuçlarını bu çalışma kapsamında irdelemek mümkün olmamıştır.

Grafik 3: 1980-2004 Büyüme Oranı



Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumu

Grafik 3’te 1980-2004 döneminde elde edilen büyüme performansı gösterilmektedir. Dönemin başında yani Turgut Özal’ın başbakanlık görevini yürüttüğü dönemde ihracatta vergi iadesi ve çok kolay uygulanan vergi istisnaları gibi vergisel teşviklerle ihracata dayalı güçlü bir büyüme trendi yaşanmıştır. Siyasi iktidarın açıkça göz yumduğu iddia edilebilecek hayali ihracat vb. yolsuzluklarla

kamudan özel sektöre açık biçimde kaynak transferi yapılmış ve büyük sanayi işletmelerinin kurulmasına önayak olunmaya gayret edilmiştir.

1990'lar boyunca siyasi iktidarlar kamu harcamalarının finansmanını sağlam vergi tutamaklarına dayamaktan selefleri gibi kaçınmıştır. Ancak 1994 krizi gibi olumsuz gelişmelerin ertesinde, artık bunun sürdürülemeyeceği kanısı oluşmuş ve Cumhuriyet tarihinin en önemli reform girişimi gerçekleştirilmiştir. Söz konusu reform 29 Temmuz 1998 tarihli 4369 sayılı kanunun kabulüdür. Bu kanun ile değişik vergi kanunlarındaki 80 madde değiştirilmiştir. Yapılan değişiklikler ile vergi usul kanununda vergi cezalarına ve suçların tanımına ilişkin bazı hükümler değiştirilmiş, gelir vergisi kanununda gelirin tanımı değiştirilmiş, kaynak yaklaşımından net servet artışı yaklaşımına geçilmiştir. Ticari ve zirai kazançlarda götürü usul yerine basit usul getirilmiş, aile reisi beyanı kaldırılmış, beyanname verme ve ödeme süreleri farklılaştırılmış ve vergi oranları düşürülmüştür. Kurumlar Vergisi Kanununda vergi oranı % 25'ten % 30'a çıkarılmış, asgari kurumlar vergisi kaldırılmıştır.

4639 sayılı kanunla gerçekleştirilen reform bir mali miladı beraberinde getirmiştir. Kanun küreselleşen Asya ve Rusya krizlerinden ve içerden gelen dirençler yüzünden 4444 sayılı kanun ile uygulaması 2003 yılına ertelenmiştir. 1999-2002 arasında gelirin vergilendirilmesi önceki mevzuata göre yapılmıştır.

2000 Ekim'inin sonunda başlayan ve 2000 Kasım ayında patlayan bankacılık krizi, IMF desteğiyle uygulanmaya çalışılan kur çapasına dayalı, istikrar programı rafa kaldırmış ve 2001 Şubat krizi ile bir anda Türk tarihinin en önemli ekonomik krizine dönüşmüştür. Bu krizlerin ardından 4639 sayılı kanun anlamsız bir biçimde toplumun tüm kesimlerinden gelen baskılar sonucunda, yürürlüğe giremeden kaldırılmıştır. İşin ilginç yanı uzun yıllardır temel vergi ödeyici maaş ve ücretli kesimin de buna destek vermiş olmasıdır.

Yukarıda kısa tarihçesini verdiğimiz Türk vergi sisteminde dikkat çeken husus sistemde çok sık ve fazla sayıda değişiklik yapılmasına rağmen kapsamlı bir reform çalışmasının çok az olmasıdır. Yukarıda özetlediğimiz düzenlemelerin hemen hemen hepsi gerekli ve nitelik itibariyle doğru düzenlemelerdir. Ama içerik itibariyle ve uygulanış açısından değerlendirildiğinde bu düzenlemelerin bir çok eksikliğinin olduğunu görmekteyiz. Bu ise, vergi sisteminde yapılan bu değişikliklerin tutarlılığını sorgulamamıza neden olmaktadır. Yani, getirilen yeni kanunlar gerektiği gibi etkin bir şekilde uygulanmamış ve bazen de kanunun özelliğine ters karakterli uygulamalara da başvurulmuştur. Bu ise, vergi sisteminde bir çok sorunun doğmasına neden olmuştur. Gelişmiş ülkelerin hemen hepsinde uygulanan vergi türleri Türkiye’de uygulanan vergi türlerine benzerdir. Çünkü bu vergilerin çoğu yabancı menşelidir ve bu kanunlar yabancı kanunlardan esinlenerek yapılmıştır.

II inci bölümde ortaya koyduğumuz çalışmaların bir kısmında ortaya konduğu üzere, ekonomik büyüme üzerinde vergilerden ziyade kamusal harcamaların daha önemli etkisi bulunmaktadır.

3.1.2. Türk Vergi Sistemi’nin Analizi

3.1.2.1. Vergi Yüğü

Vergi yüğü kavramını, çalışmamızın II. bölümünde incelemiştik. 2004 tarihli OECD raporuna göre Türkiye’de global vergi yüğü, istatistiklerin başladığı 1965 yılından günümüze kadar önemli oranda artmıştır. 1980’de %17,9 olan global vergi yüğü 2001’de %31,1’e kadar çıkmış, OECD ülkelerinin genel eğilimine paralel olarak 2001’den itibaren azalışa geçmiştir. Global vergi yüğü oranlarında Amerika kıtasının üstünde yer alan Türkiye, aday olduğu AB ortalamasına ise oldukça uzak bir durumdadır.

Türkiye'nin OECD ülkelerine göre göze çarpan temel bir farklılığı da vergi bileşiminden kaynaklanmaktadır. Vergi gelirlerinin büyük ağırlığı dolaylı vergilerden sağlanmaktadır. Yansıtılma koşulları ve gelire yada servete değil de tüketime endeksli olarak alınmaları nedeni ile vergilemede adalet ilkesi ile uyuşmadığı iddia edilen dolaylı vergilerin ağırlığı vergi sistemimizin eleştirildiği önemli başlıklardan birisidir.

1980'de gelir ve servet üzerinden alınan dolaysız vergilerin ağırlığı %63 iken, bu oran 2003 yılında %33'lere düşmüştür. Bir türlü gelir ve servet unsurlarının etkin vergilendirileceği bir sistem kurulamaması nedeni ile hükümetler borçlara paralel olarak artan gelir ihtiyaçlarını karşılamak için kolayca kaçmış ve sürekli olarak dolaylı vergileri artırma yoluna gitmişlerdir.

Tablo 4: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatının Yüzde Dağılımı		
(1980-2003)		
YILLAR	Dolaysız Vergiler (%)	Dolaylı Vergiler(%)
1980	63	37
1985	47	53
1990	52	48
1996	39	61
1997	41	59
1998	47	53
1999	45	55
2000	41	59
2001	40	60
2002	34	66
2003	33	67
2004	32	68
2005	31	69

Not : bu tabloda yer alan :
(1) dolaysız vergiler; gelirden alınan vergiler ve servetten alınan vergiler gruplarını kapsamaktadır.
(2) dolaylı vergiler; mal ve hizmetlerden alınan vergiler, dış ticaretten alınan vergiler grupları ile kaldırılan vergiler artıklarını kapsamaktadır.
Kaynak: www.gib.gov.tr Erişim Tarihi: 12.12.2006

	1000 Gelir ve Kurumlar	2000 Sosyal Güvenlik	3000 Ücretler	4000 Emlak	5000 Mal ve Hizmetler	6000 Diğer
Türkiye	7,70	6,10	-	0,90	14,60	1,80
OECD Toplam	12,90	9,30	0,40	1,90	11,40	0,30
OECD Amerika Kıtası	10,90	5,10	0,30	2,30	7,50	0,10
OECD Pasifik Bölgesi	13,00	3,60	0,50	2,60	9,10	0,30
OECD Avrupa	13,20	10,90	0,30	1,70	12,40	0,30
AB 19	13,00	11,80	0,40	1,70	12,30	0,30
AB 15	14,00	11,40	0,40	1,90	12,30	0,40

KAYNAK: OECD, REVENUE STATISTICS ,PARIS,2004

Türkiye'nin hem kişisel ve kurumsal gelirlere alınan gelir ve kurumlar vergisi, hem de bir servet unsuru olarak emlaktan alınan emlak vergisi oranlarında OECD ortalamalarının oldukça altında kalması, kaçınılmaz olarak mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin ağırlığında bir artışı zorunlu kılmaktadır. Gelir ve kurumlar vergisinin GSYİH'daki payı OECD ortalamasında %13'lere ulaşmakta iken Türkiye'de %7,70'dir. Mal ve hizmetlerden alınan vergiler ise Türkiye OECD ortalamasının yaklaşık üç puan üstünde yer almaktadır.

	1965	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2001	2002
Türkiye	29,6	33,5	42,3	51,8	37,0	33,5	28,3	29,5	28,9	24,7
OECD Toplam	34,6	36,1	37,0	38,1	36,9	37,4	35,2	36,3	35,9	35,3
OECD Amerika Kıtası	43,3	47,2	46,6	42,1	37,2	40,6	39,1	42,7	41,5	39,9
OECD Pasifik Bölgesi	51,7	54,4	47,8	49,4	48,9	49,0	46,1	44,7	43,1	42,6
OECD Avrupa	31,0	32,0	33,7	35,0	34,4	34,5	32,7	34,0	33,9	33,4
AB 19	30,4	31,6	33,1	33,6	33,8	34,1	32,1	32,8	32,6	32,2
AB 15	30,4	31,6	33,1	33,6	33,8	34,1	33,4	34,9	34,7	34,1

KAYNAK: OECD, REVENUE STATISTICS,PARIS,2004

Yukarıda söylenenleri doğrulayan diğer bir tablo, OECD tarafından hazırlanan ve gelir ve karlar üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payını gösteren Tablo 7 dir. 1980'de %51,8 olan gelir ve karlar üzerinden

alınan vergilerin ağırlığı, 2002’de %24,7’ye kadar düşmüştür. Genel olarak global vergi yükü düşük olan Amerika kıtasında dahi gelir ve karlar üzerinden alınan vergiler yüksek iken, Türkiye bütün ortalamaların altında kalmaktadır.

Tablo 7: Kişisel Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı										
	1965	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2001	2002
Türkiye	24,8	27,0	32,9	43,5	27,5	26,8	21,6	22,2	22,0	17,6
OECD Toplam	26,1	27,8	29,7	31,2	29,7	29,4	27,0	26,0	26,4	26,0
OECD Amerika Kıtası	27,1	34,5	33,7	36,6	36,5	39,0	36,7	39,4	39,9	36,3
OECD Pasifik Bölgesi	31,8	33,8	32,6	35,3	35,8	33,6	31,3	28,6	29,2	28,0
OECD Avrupa	25,0	26,0	28,6	29,6	27,6	27,5	25,3	24,4	24,7	24,7
AB 19	23,9	25,2	28,1	28,8	27,7	27,0	24,5	23,4	23,8	23,7
AB 15	23,9	25,2	28,1	28,8	27,7	27,0	26,0	25,4	25,7	25,8
KAYNAK: OECD, REVENUE STATISTICS ,PARIS,2004										

Aynı durum kişisel gelir üzerinden alınan vergiler içinde geçerlidir. Türkiye’de kişisel gelir üzerinden alınan vergiler diğer OECD ülkelerine göre toplam vergi gelirleri içinde küçük bir yer kaplamaktadır. Türkiye’ye ilişkin istatistiklerin neredeyse bütün başlıklarda OECD ortalamalarından uzak çıkması, Türkiye’deki vergi sisteminin temel karakteristiği olan dolaylı vergilerin ağırlığından kaynaklanmaktadır. Dolaylı vergiler vergi gelirlerinin çok büyük bir kısmını oluşturmakta, gelir ve servet etkin olarak vergilendirilememektedir.

Sosyal güvenlik primlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı dikkate alındığında Türkiye %6,8’lik bir oranla %8,3 olan OECD ortalamasının altında kalmaktadır. Ancak yukarıda yer alan OECD hesaplamalarında işveren katkı payları dikkate alınmamaktadır. İşin tehlike derecesine göre %19,5 ile %27 arasında değişen bu katkılarda, vergi yansımaları koşulları dikkate alınarak değerlendirildiğinde, işçi

üzerindeki yükü artırmaktadır. Böylece asgari ücretli bir işçiden, sosyal güvenlik katkı payları da dahil %60-70 oranında bir vergi alınmaktadır¹⁴⁴.

Çok uzak olmayan bir gelecekte sosyal güvenlik sisteminde yaşanması muhtemel olan tıkanmaya karşın, sistemin gelirlerini artırma çabalarına, özellikle işveren kesiminden gelen ciddi tepkiler, bu oranın yukarıya çıkmasını engellemektedir. Direncin temel mantığı, işverenlerin zaten yüksek olduğunu iddia ettikleri işgücü maliyetlerinin, ihracata dayalı kalkınma modeli çerçevesinde fiyat rekabetine izin vermediğidir. Ancak bu durum bir bütün olarak sosyal güvenlik sistemini tehdit etmekte ve verilen açıklar sosyal güvenliğinin alanının daraltılması ile aşılmaya çalışılmaktadır.

Devlet İstatistik Enstitüsü tarafından toplam gelir yöntemi ile yapılan gayri safi yurtiçi hasıla hesaplamalarında emek gelirlerinin payı yaklaşık %25 iken sermaye gelirlerinin payı % 60'ı geçmektedir.¹⁴⁵ Dolayısıyla gelire dayalı olmayan bir vergilendirme, emek geliri sahipleri aleyhine işlemektedir. Bir de emek geliri sahiplerinin marjinal tüketim eğilimlerinin bire yakın olduğu, yani gelirlerinin neredeyse tamamını tükettikleri düşünülürse, tüketim üzerinden alınan dolaylı vergilere dayalı bir sistemin adil olmadığı ortaya çıkacaktır.

Dolaylı vergilerin ağırlığı sisteme regresif bir özellik kazandırmaktadır. Sermaye geliri sahipleri hem milli gelirden büyük payı almakta, hem de gelir ve servet unsurları etkin vergilendirilmediği için gelirlerine oranla daha az bir yüke katlanmaktadırlar.

Açıklandığı üzere Türkiye'de devlet gelir ve servetin adaletli dağılması işlevini hakkıyla yerine getirememektedir. Tablo 8 de görüldüğü üzere toplumun en

¹⁴⁴ Durmuş, op.cit. 207

¹⁴⁵ www.tuik.gov.tr

üst gelir grubundaki kesimi 2004 yılında milli gelirin %50 sini alırken en alt gelir grubundaki kesimi %5,3'ünü almaktadır. Bu rakamlar Türkiye'de gelir dağılımının ne kadar bozuk olduğunun bir göstergesidir. Kentlere ait Gini katsayısının 1987'de 0,444 den 1994'te 0.492'ye 2002 yılında ise 0,440'a yükselmesi bu gelir dağılımı bozulma eğiliminin kentlerde daha şiddetle hissedildiğinin göstergesidir.

Tablo 8: Hane Gelirlerinin %20'lik Dilimlere Göre Dağılımı			
Hane Halkı	1987 Yılında Gelirden Aldığı Pay	1994 Yılında Gelirden Aldığı Pay	2004 Yılında Gelirden Aldığı Pay
Birinci %20	%5,24	%4,86	%5,3
İkinci %20	%9,61	%8,63	%9,8
Üçüncü %20	%14,06	%14,61	%14
Dördüncü %20	%21,15	%19,03	%20,8
Beşinci %20	%49,94	%54,88	%50
Gini Katsayısı	0,437	0,492	0,440
Kaynak: Maliye Bakanlığı verilerinden derlenmiştir.			

Gelir ve servetin adil dağılımını sağlamanın devletin asli görevlerinden biri olduğunu ve bunu gerçekleştirmek için maliye politikası araçlarının kullanılması gerektiğini daha önce belirtmiştik. Bu araçlar tarımsal destekleme alımları, istihdamı desteklemeye yönelik makroekonomik politikalar, işsizlik sigortası vb. birçok araçtan oluşmaktadır. Bu noktada vergi politikasının temel amacının, en geniş anlamada, gelir dağılımını düzeltmek olmaması gerektiğini belirtmek gereklidir. Zira gelir dağılımını düzenleyici daha pek çok araç bulunmaktadır. Ancak çağdaş devletin bir işlevinin de gelir dağılımını düzeltmek olması nedeniyle, vergi politikası gelir dağılımının düzeltilmesine katkıda bulunacak enstrümanlarla donatılabilir.

Devletin gelir dağılımına etkisini analiz etmenin en iyi yöntemlerinden biriside devlet bütçesini incelemektir. Ancak bu tek başına yeterli olmayacaktır. Pınar'ın 2004 yılında gerçekleştirmiş olduğu çalışma bize Türkiye devlet bütçesinin

etkileri hakkında değerli bilgiler sunmaktadır¹⁴⁶. Pınar vergilerin önemli bir bölümünü oluşturan gelir vergisi ve katma değer vergisi açısından gelir vergisi genellikle artan oranlı bir tarife ile tahsil edilmesinin düşük gelir grupların daha az vergi ödemesini sağladığını, gelir düzeyi yükseldikçe daha yüksek oranda vergi ödendiğinden, vergi sonrası gelirin düşük gelir gruplar lehine düzelmesi beklendiğini belirtmiştir. Katma değer vergisi ise standart oran açısından, düşük gelirli kesimler gelirlerinin tamamına yakını harcadıklarından, bu kesim aleyhine gelir dağılımını bozabileceğini ifade etmiştir. Ancak idarenin bu tür sonuçları göz önüne alarak KDV oranlarında farklılaşmaya gittiğini ve temel ihtiyaç maddelerinden lüks mallara doğru bir derecelendirilme yaparak muhtemel bir gelir dağılımını bozucu etkisi önlenmeye çalışıldığını belirtmiştir.

Harcamalar açısından ise eğitim, sağlık, altyapı ve genel kamu hizmetleri kalemleri göz önüne alındığında okul çağında çocuğu olan ailelerin eğitim hizmetinden daha çok yararlandığını, sağlık hizmetlerinden yararlanma hane halkının demografik yapısına göre değiştiğini, altyapı ve genel kamu hizmetlerinden yararlanmanın ise çok değişik biçimlerde yansıyabildiğini ifade etmiştir.

Pınar, gelir vergisinin mevcut hali ile uygulanması halinde gelir dağılımını düşük gelir grupları lehine düzelttiğini ancak bu düzelmenin yoksul kesimlerden çok orta ve orta altı gelir gruplarına yansıdığını belirterek, bunun temel nedenlerinden birisinin yoksul kesimin büyük ölçüde işsiz fertlerden oluşması, yada geçici işlerde çalışıyor olmalarından kaynaklandığını ifade etmiştir¹⁴⁷. Bir diğer sorunun ise kayıt dışı ekonomik faaliyetler olduğunu belirten yazar gelir vergisinin artan oranlı yapısının ancak gelirin tümünün beyan edilmesi halinde mümkün olabileceğini

¹⁴⁶ Pınar,A. (2004) “Vergileri Kim Ödüyor ve Kamu Harcamalarından Kimler Yararlanıyor?” TESEV, www.tesev.org.tr/rapor_kasim2004.pdf

¹⁴⁷ Pınar (2004) ibid. s.62

söylemiştir. Yazar Türkiye’de orta ve yüksek gelir gruplarında da dikkate değer bir kayıt dışılık olduğuna dikkat çekmektedir¹⁴⁸.

Pınar’ın çalışmasının bir sonucu da katma değer vergisi hesaplamalarının gelir dağılımı üzerinde etkisiz, hatta küçük oranlarda da olsa düşük gelir aleyhine bir sonuç doğurduğunun ortaya çıkmasıdır. Bu çerçevede Pınar, verginin amacının kamu harcamalarının finansmanı olması halinde amacına ulaştığını ifade ederek bu verginin gelir dağılımını düzeltme yönünde herhangi bir etkisinin olmadığını ifade etmektedir¹⁴⁹.

3.1.2.2. Vergi Yapısı

Vergi yapısı kavramını çalışmamızın II inci bölümünde açıklamıştık. Vergi yapısının kapsamlı bir analizi için vergi sistemini teşkil eden vergilerin incelenmesi gerekmektedir. Çünkü aynı vergi hasılatı farklı vergilerin kullanıldığı kombinasyonlarla elde edilebilir. Ancak her bir kombinasyonun ekonomik faaliyetlere ve gelir dağılımına etkisi farklı olacaktır.

Bu bölümde incelememizi farklı vergilerin toplam vergi gelirleri içinde aldıkları payların incelenmesi olarak değil daha farklı bir analiz yöntemiyle gerçekleştirmeye çalışacağız. Öncelikle dolaylı- dolaysız vergilerle ilgili yapının ortaya çıkarılması gerekmektedir. Genel olarak dolaysız vergilerin dolaylı vergilere oranla daha adil oldukları kabul edilmektedir. Bunun sebebi, dolaysız vergiler şahsileştirilebilirken dolaysız vergilerin böyle bir imkana sahip olmamasıdır. Dolaylı vergileri daha adil hale getirmeye yönelik bazı teknikler mevcuttur (Temel ihtiyaç maddelerine daha düşük lüks tüketim mallarına daha yüksek KDV uygulaması gibi).

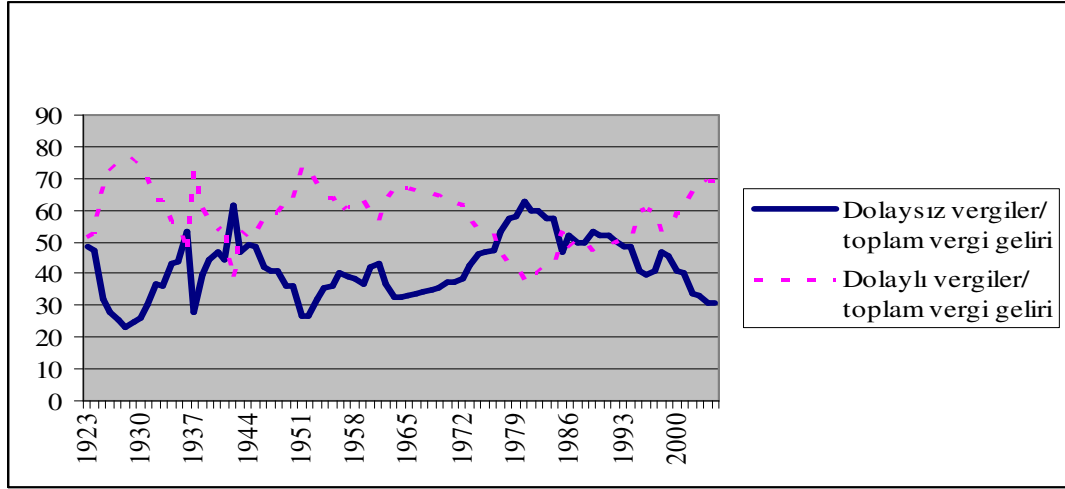
¹⁴⁸ Pınar, (2004) ibid. s.62

¹⁴⁹ Pınar (2004) ibid.s.63

Ancak bu çeşit tedbirlerin dolaysız vergilerin adaletsiz vergiler olma özelliğini kaldırmadığı da ortadadır.

Türkiye’de dolaylı dolaysız vergilerin 1923’ten itibaren gelişimi Grafik-4’te görülmektedir:

Grafik 4: Dolaylı Dolaysız Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri içindeki Payı(%)



Kaynak: Maliye Bakanlığı

Ülkemizin seçmiş olduğu kalkınma politikaları çerçevesinde 1980 li yıllara kadar dolaylı vergilerin, vergi gelirleri içindeki payının %50’nin üzerinde olması anlaşılabilir. Çünkü ekonomik gelişmenin ve büyümenin ilk aşamalarında dolaylı vergilere ağırlık verilmesi sermaye birikiminin sağlanması açısından önem arz etmektedir. Ancak Türkiye ekonomisinin gelişmesine paralel olarak 1980 sonrası dönemde dolaylı vergilerin azalması ve dolaysız vergilerin artması beklenirken dolaylı vergiler günümüze kadar artma trendini sürdürmüştür. Türk ekonomisinin mevcut gelişme seviyesi dikkate alındığında söz konusu göstergenin sağlıklı bir vergi yapısına işaret ettiği açıktır. Bu gösterge aynı zamanda ülkemizde oldukça bozuk olan gelir dağılımını da açıklayıcı bir sebeptir.

Türk vergi sisteminde gelirden, harcamadan ve servetten alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payı EK/5'ten izlenebilir. Söz konusu tablonun incelenmesi neticesinde açıkça görülebileceği üzere Türk vergi sistemi serveti vergilemekten kaçınmaktadır. Bunun tek istisnai dönemi ekonomik kriz yılları ve deprem olmuştur. Elbette 1942 yılında getirilen ve Türk maliye tarihinin yüzkarası olan varlık vergisi dönemi de bir istisnai dönem oluşturmaktadır.

Türk vergi sisteminin yukarıda değinilen yapısı gelişmekte olan ülkelerin vergi yapısına uyum arz etmektedir. Gelişmekte olan ülkelere gelişmiş ülkelere kıyasla mal ve servet üzerinden alınan (dış ticaret üzerinden alınanlar dahil) vergilerin servet gelir ve servetten alınan vergilere göre daha ağırlıklı olduğunu daha önce ifade etmiştik. Ancak gelişme sürecinde gelirden alınan vergilerin payının artması, mal ve hizmetlerden alınan vergilerin payının azalması beklenmektedir.

Ülkemiz gelişmekte olan bir ülke sıfatıyla bölgesinin en fazla sanayileşmiş ülkesi ve aynı zamanda AB adayı olarak kalkınmanın ilk aşamalarını geçmiş bir ülke görünümü arz etmektedir. Ancak yukarıda ortaya koyduğumuz üzere Türk vergi sistemi ekonomideki gelişmeleri takip edememiştir.

Türk vergi sisteminin hukuki yapısını da bu bölümde incelemekte fayda vardır. Türk vergi sisteminde vergi uygulamalarına ilişkin 23 yasa bulunmaktadır. Bu yasaların 13'ü maddi vergi yasası 10'u da vergiye ilişkin usul ve yargılamasına ilişkin yasalardır. Ayrıca diğer yasalarda da vergilemeye ilişkin hükümler yer almaktadır. Bu yasa çokluğunun yanında vergi yasaları çok sıklıkla değişmektedir. Gelirler Vergisi Kanunu 53 kez, Vergi Usul Kanunu 31 kez Katma Değer Vergisi Kanunu ise 23 kez değişikliğe uğramıştır. Bununla birlikte vergi harcamaları olarak adlandırılan “vergi istisnaları ve muafiyetleri”ne ilişkin olarak vergi yasaları dışındaki yasalar ve kanun hükmündeki kararnamelerde de düzenlemeler yapılmıştır.

Halen 148 özel yasa ve 16 kanun hükmünde kararnamede vergilendirmede bağışıklık sağlayan düzenleme mevcuttur¹⁵⁰. Bu tespitler çerçevesinde Türk vergi sisteminin mükellefe hukuki anlamda basit bir vergilendirme sistemi sunmadığını rahatlıkla söyleyebiliriz.

3.1.4. Türk Vergi Sitemini Etkileyen Sorunların Sebepleri

Türk vergi sisteminin kendisinden beklenen fonksiyonları gereği gibi yerine getiremediğini önceki bölümde ortaya koyduk. Ancak vergi sistemindeki bu sorunlar Türkiye’de sadece vergi siteminde var olan bir dizi sorun değildir. Bu sorunların sebepleri Türkiye’nin her konusunda var olan temel sorunların sebebidir. İzleyen bölümde bu sorunların sebeplerini vergi sistemi çerçevesinde başlıklar halinde irdedeceğiz.

3.1.4.1. Siyasal Sebepler

Günümüzde demokratik toplumlarında kararlar temsilciler ya da diğer bir deyişle siyasetçiler tarafından alınır. Kamusal mal ve hizmetlerin üretimine dair kararlarda böyle bir siyasal süreç içinde alınmaktadır. Bütçe kanunları siyasal süreçte alınan, kamusal mal ve hizmetlerin ne miktarda üretileceğini, dolayısıyla kamu harcamaları ve gelirleri seviyesinin ne olacağını gösteren kararlardan en önemlisidir. Siyasal süreçte alınacak bu kararlar siyasal sistem ve bu sistemin aktörlerinin tercihlerini yansıtmaktadır, diğer bir deyişle toplumun tercihini yansıtmaktadır.

Kanımızca Türkiye’de siyasal anlamda en temel sorunlardan birisi, miyopi ve popülist politiklardır. Türk seçmeni kendisine özgürce seçim yapma verildiği dönem boyunca miyop bir davranış sergileyerek popülist politika yapmayı vaat eden politikacıları iktidar yapma yolunu seçmiştir. Kanımıza göre Türk seçmenin ve Türk

¹⁵⁰ Gelirler Genel Müdürlüğü “**Vergi Harcamaları 2001**” Ocak/2001 Ankara s.56.118

halkının siyasi arenaya yaklaşım biçiminin genel olarak “ne vereceğim karşılığında ne alacağım” şeklinde mantıklı bir düşünce yerine “ne alacağım” şeklindeki düşünce etrafında geliştiğini söylemek mümkündür. Bu çerçevede Türkiye’de iktidar olan hiçbir siyasi parti kapsamlı bir vergi reformu yapmayı düşünmemiştir ya da gerek görmemiştir.

Türkiye’de siyasal alanda önemli sorunlardan biri de “menfaat grupları”nın güçlü baskısıdır. Siyaset teorisinde ve kamu ekonomisinde menfaat gruplarının etkisi önemli bir tartışma alanıdır. Ancak biz bu çalışmada bu konuya girmeden Türkiye üzerinde yapmış olduğumuz gözlemlerden yararlanarak menfaat gruplarının Türk vergi sistemindeki etkisini ortaya koymaya çalışacağız.

Bilindiği üzere Türkiye’de toplumun bütün kesimleri, menfaatlerini korumak amacıyla teşkilatlanabilmiş değildir. Teşkilatlanabilmiş olanlar ise aynı derecede etkin değildir. Küçük esnaf ve zanaatkarlar sayıca fazla olmalarına rağmen zayıf bir baskı grubu iken, mali kurumlara ve medya şirketlerine hakim olan büyük sermaye oldukça güçlü bir baskı grubu haline gelmiştir. Türk ekonomik kalkınma sürecinin başlangıcında, gümrük duvarları ile korunan bir sanayi kurması sağlanan, vergisel teşviklerle sermaye birikimi yapmasına olanak sunulan, toplumun genelinden toplanan dolaylı vergilerle finanse edilen alt yapı projelerini yapması sağlanarak palazlanmasına imkan sağlanan büyük sermaye grupları, ilerleyen süreçte ellerindeki maddi gücü siyasal organı kontrol etmek için kullanmayı başlayıp bunda muvaffak olmayı başarınca, Türk siyasi yapısı bugünkü haline gelmiştir.

Esasen Türk Devleti de demokratik hukuk devleti olmaktan ziyade bürokratik kanun devleti görüntüsü vermektedir. Bürokratik kanun devletiyle güçlü baskı grubu arasında var olan tayin edici ilişkiler sebebiyle Türkiye’deki siyasi sistem korporist bir görüntü vermektedir. Bilindiği üzere korporist yapıda devletle

güçlü birkaç menfaat grubu arasında koordine edilmiş ilişkiler vardır. Böyle bir sistemde kamu politikası, devletle devletin tercih ettiği veya etmek zorunda olduğu birkaç güçlü çıkar grubu arasındaki müzakerelerden doğar. bu sebeplerle Türkiye’de vergi kapasitesi yüksek sınıfları adaletli bir şekilde vergilendirmek mümkün olmamaktadır¹⁵¹.

Türk ekonomisindeki en önemli sorunlardan birisi de siyasi istikrarsızlıktır. Siyasi istikrarsızlığın Türk vergi sistemine yansması ise sistemdeki aksaklıkları giderebilecek ciddi bir vergi reformunun yapılmasını engelliyor oluşudur. Vergi reformları vergi yükünün toplum kesimleri arasındaki dağılımını değiştiren nitelikteki köklü değişikliklerdir. Dolayısıyla vergi reformları geliri toplumun katmanları arasında yeniden dağıtıcı bir özelliğe sahiptir. Bu çerçevede vergi reformunun gerçekleştirilebilmesi siyasi otoritenin sürekliliğine ve gücüne bağlıdır. Türkiye’de 1983-2002 döneminde hükümetlerin ortalama ömrü 15 ay olmuştur. Dolayısıyla olumlu sonuçlarının 24 ay gibi bir vadede görülmesi beklenen kapsamlı bir vergi reformunun ortalama ömrü 15 ay olan hükümetlerce yapılabilmesi mümkün değildir.

3.1.4.2. İdari-Bürokratik Sebepler

Vergi sisteminin işlevini yerine getirmesinde sistemin kusursuz olması kadar, onu uygulayan bürokratik ve idari yapının kusursuz çalışması da önem arz etmektedir. En mükemmel sistem kötü bir idarenin elinde beklenen sonuçları vermeyebilecektir. Bürokratik yapının liyakat, ehliyet ve disiplini ile sorun çözme kapasitesi uygulamanın başarısını belirlemektedir. Türk bürokrasisinin genelinde olduğu gibi vergi bürokrasisinde de bu çerçevede önemli sorunlar mevcuttur.

¹⁵¹ Yaraşlı op.cit. s.99

Vergi bürokrasisinde idari anlamda görülen en önemli sorun kanımızca vergi denetim kadrolarında uygulanan kıtlık rantı yaratma politikasıdır. Denetim kadrolarının sayısını az tutularak (piyasada tekelinin kıtlık yaratarak fiyat yükseltme davranışına benzer biçimde) bu kadroların prestij ve kıtlık rantından yararlanması sağlanmaktadır. Tablo 11’de görüldüğü üzere vergi denetim kadroları 15 yıllık süre boyunca yarısı boş şekilde çalışmıştır. 2006 yılı şubat ayı itibariyle vergi denetim kadrolarının doluluk oranı %22,89 dur. Elbette bunun doğal bir sonucu olarak denetlenen mükellef sayısı toplam mükellefler içinde çok küçük kalmaktadır. Vergi inceleme nispetinin çok düşük olması vergi idaresinin caydırıcılığını azaltmakta buna mevcut inceleme anlayışının yanlışlığı ve gerekli teknik donanım noksanlığı da eklenince denetimin caydırıcılığı iyice azalmaktadır.

Tablo 9: Vergi Denetim Kadroları												
	Kasım 1991			Mayıs 1997			Şubat 2002			Şubat 2006		
	Dolu Kadro	Boş Kadro	Toplam Kadro	Dolu Kadro	Boş Kadro	Toplam Kadro	Dolu Kadro	Boş Kadro	Toplam Kadro	Dolu Kadro	Boş Kadro	Toplam Kadro
Maliye Müfettişi	128	58	186	106	110	216	114	353	467	108	359	467
Hesap Uzmanı	353	435	788	289	361	650	207	843	1150	290	861	1151
Gelirler Kontrolörü	476	424	900	334	566	900	355	1545	1900	330	570	900
Vergi Denetmeni	1591	1409	3000	1907	1542	2449	1913	5036	6949	2666	4834	7500
Toplam	2548	2326	4874	2679	2536	5215	2689	7777	10466	2294	6624	10018

Kaynak: Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı.

3.1.4.3. Sosyo-Psikolojik Sebepler

Türkiye’de vergiden kaçınma ve vergi kaçırma oranının yüksek olduğu bilinen bir gerçektir. Ayrıca Türkiye’de vergi oranları düşük olmadığı halde vergi yükü diğer OECD ülkelerine kıyasla düşüktür. Bu durum mükelleflerin vergi mevzuatına uyumunun zayıf olduğunu göstermektedir¹⁵².

¹⁵² Yaraşlı, ibid. s.99

Bunun başlıca sebebi önceki bölümlerde bahsettiğimiz üzere tarihten gelen sosyolojik sebeplerdir. Sorunun siyasal veya sosyolojik açılardan veya farklı bakış açılarından tanımlanmasında farklılıklar olmakla birlikte, sorunun varlığı genel kabul görmüştür. Biz bu çalışmada sorunu tam anlamıyla ortaya koyma iddiasında değiliz. Ancak kanımızca şu açıktır Türk devleti ve toplumu oluşturan farklı gruplar arasında zaman zaman silahlı çatışmaya kadar varan bir çatışma ortamı vardır ve bu ortam halen sürmektedir.

Türk toplumunun bu çatışmaların ötesinde bilinçaltına işlemiş bazı olgular yüzünden vergi mevzuatına uyumdan kaçındığı da gözlemlenebilir bir olgudur. Toplumdaki yaygın inanışa göre devlet topladığı paraları israf etmekte, siyasi iktidarın yandaşlarına peşkeş çekmekte ya da yanlış yerlere harcamaktadır. Bu inanış toplumda var olan vergiye karşı direnci arttırmakta ve bireylerin vergi ödememeleri halinde vicdanen rahat olmalarını sağlamaktadır. Toplumun genelinde bu kanaat hakim olduğundan, vergi ödemekten kaçınan bireyler üzerinde toplumsal bir baskıda oluşmamaktadır.

Vergi sistemindeki aksaklıkların sosyo-psikolojik sebeplerinden birisi de vergi sisteminin adaletsiz olduğu yönündeki inanıştır. Aslında bu düşünce vergi üzerine toplumsal bir uzlaşma olmadığının da göstergesidir. Türk toplumunda sadece vergi konusunda değil hemen hemen hiçbir konuda toplumsal uzlaşma yaratılamamaktadır. Bunun en önemli sebebi devlet baskısı nedeniyle toplumun depolitize bir hale getirilmesi ve mevcut yasal sistemin halen bu şekilde işlemesidir. Bu sebeple toplumsal uzlaşmada aracılık edecek olan sivil toplum kuruluşları gerekli güce sahip olamamakta veya depolitize olmuş toplumun ilgisini çekmemektedir.

3.2. Türkiye’de Vergilemenin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri

Maliye politikalarının dolayısıyla kamusal gelir ve harcamaların kompozisyonunun uzun zamanlı büyüme oranına etkilerine ilişkin olarak içsel büyüme modelleri ve neoklasik büyüme modelleri arasındaki farklı yaklaşımı çalışmanın birinci bölümünde irdelemiştik. Neoklasik büyüme modellerinde bu etkinin olmadığı şeklinde bir yaklaşım mevcut iken içsel büyüme modelleri vergi ve kamu harcama kalemlerinden en azından bir kısmının uzun dönemli ekonomik büyüme oranı üzerinde etkili olduğunu kabul etmektedir. Her ne kadar içsel büyüme teorilerinin bu yaklaşımı çok açıksa da ampirik olarak bu olguları doğrular kanıtlar o kadar açık ve net değildir.

Daha önce de belirtildiği üzere hem vergileme hem de harcama boyutunu ele alan çok az çalışma gerçekleştirilmiştir. Bu çalışmada vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini içsel büyüme modelleri çerçevesinde ele alan Bleaney, Kneller ve Gemmel’in 1999¹⁵³ ve 2001¹⁵⁴ tarihli çalışmalarında ortaya koydukları modeller vasıtasıyla Türkiye’de vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini belirlemeye yönelik bir çalışma ortaya koyacağız. Çalışmamızda maliye politikası hem vergisel hem de kamu harcamaları yönüyle ele alınacaktır.

3.2.1. Teorik Yaklaşım

Bilindiği üzere neoklasik büyüme modelleri maliye politikasına çıktının düzeyini etkileyebilecek ancak uzun dönemli büyüme oranını etkileyemeyecek bir rol vermiştir. Modelde durağan durum büyüme oranı dışsal faktörler tarafından belirlenmektedir. Buna karşılık içsel büyüme modelleri maliye politikasının hem

¹⁵³Bleaney M., Kneller R., and Gemmell N (1999) ‘Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD’, *Journal of Public Economics* s.171-190

¹⁵⁴ Bleaney M., Kneller R., and Gemmell N (2001) ‘Testing the Endogeneous Growth Model:Public Expenditure,Taxation and Growth Over the Long Run’ , *Canadian Journal of Economics* s.

çıktı düzeyini hem de durağan durum büyüme oranını etkileyebildiği mekanizmalar sağlamaktadır. Dolayısıyla bu modellerde devlet bütçesi uzun dönemli ekonomik büyüme oranı üzerinde etkili bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır.

İçsel büyüme modelleri hükümet bütçesinin bileşenlerini bozucu ve bozucu olmayan vergiler ile verimli ve verimsiz harcamalar olarak 4 temel bölüme ayırmıştır. İçsel büyüme modelleri çerçevesinde bozucu vergiler ekonomik karar alıcıların yatırım veya tasarruf yapma kararları üzerinde etkisi olan vergiler olarak değerlendirilirken, bozucu olmayan vergiler karar alıcıların yatırım ve tasarruf yapma kararları üzerinde etkisi olmayan vergiler olarak değerlendirilmektedir¹⁵⁵. Kamusal harcamalara getirilen teorik ayırım ise bu harcamaların özel kesimin üretim fonksiyonuna katkısına göre biçimlendirilmektedir. Dolayısıyla büyümeye katkısı olan harcamalar verimli, katkısı olmayan harcamalar verimsiz harcama olarak nitelendirilmektedir.

Kamu harcamalarının ve vergilerin bu biçimde sınıflandırılması pek çok tartışmaya yol açmakta ve çeşitli çalışmalarda aynı kalemler farklı biçimlerde sınırlandırılabilir¹⁵⁶. Bleaney, Kneller ve Gemmel'in çalışmalarını örnek olarak oluşturacağımız modellerde de kamu harcamalarının ve vergilerin sınıflandırılması gerekmektedir. Bu sebeple kamu harcamaları verimli ve verimsiz harcamalar şeklinde, vergiler ise bozucu ve bozucu olmayan vergiler şeklinde Bleaney, Kneller ve Gemmel'in de yapmış olduğu gibi sınıflandırmaya tabi tutulacaktır. Tablo 10, bu ayırımın nasıl gerçekleştirildiğini göstermektedir.

¹⁵⁵Bleaney M., Kneller R., and Gemmel N (1999) 'Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD', *Journal of Public Economics* s.173

¹⁵⁶ Bleaney M., Kneller R., and Gemmel N (1999) 'Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD', *Journal of Public Economics* s.173

Tablo 10: Kamusal Harcamaların ve Vergilerin Teorik ve Fonksiyonel Sınıflandırması	
Teorik Sınıflandırma	Fonksiyonel Sınıflandırma
Bozucu vergiler	Gelir ve karlar üzerinden alınan vergiler Sosyal güvenlik katılma payları Mülkler üzerindeki vergiler
Bozucu olmayan vergiler	Yerel mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler
Diğer gelirler	Uluslararası ticaretten alınan vergiler Vergi-dışı gelirler Diğer vergi gelirleri
Verimli harcamalar	Genel kamusal harcamalar Eğitim harcamaları Sağlık harcamaları Ulaştırma ve iletişim altyapısına yönelik harcamalar Savunma harcamaları
Verimli olmayan harcamalar	Sosyal güvenlik harcamaları Ekonomik hizmetler için yapılan harcamalar
Diğer harcamalar	Diğer harcamalar (sınıflandırılmamış)
Kaynak: Kneller R., Bleaney M., and Gemmell N.(1999) 'Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD', <i>Journal of Public Economics</i> , ve Kneller R., Bleaney M., and Gemmell N. s.177	

Bleaney, Kneller ve Gemmel, içsel büyüme modelleri çerçevesinde yapmış oldukları çalışmalarında vergilerin yatırımlar üzerindeki etkileri üzerinden bir ayrıma giderek gelir ve emlak vergilerini bozucu, tüketim vergilerini ise bozucu olmayan vergiler olarak kabul etmiştir. Ancak daha sofistike modellerde¹⁵⁷ tüketim vergilerinin, işgücü üzerindeki etkileri nedeniyle yatırımlar üzerinde bozucu etkilerinin olduğunun varsayıldığını da belirtmekte fayda bulunmaktadır.

Modelde kullanılacak verilerle ilgili bu kısa açıklamanın ardından kullanacağımız modelin teorik çözümlemesini sunmak uygun olacaktır. Modelimizde “n” adet üreticinin olduğu ve her birinin “y” düzeyinde çıktı ürettiği varsayılırsa üretim fonksiyonu;

¹⁵⁷ Mendoza et. al. op. cit. s.66

$$y = Ak^{1-\alpha} g^\alpha \quad (6)$$

şeklinde olacaktır. Bu fonksiyonda k özel sermayeyi, g ise devlet tarafından üretilen girdiyi temsil etmektedir. Devlet bütçesini, her dönemde çıktı üzerinden τ oranında alınan oransal vergi ve L düzeyindeki götürü vergilerle dengeler. Bu durumda devletin bütçe kısıtı

$$ng + C = L + \tau ny \quad (7)$$

şeklinde ifade edilebilecektir. Burada C, devlet tarafından sağlanan tüketim (verimli olmayan) mallarını ifade etmektedir. Götürü vergiler (ya da bozucu olmayan vergiler) özel sektörün yatırımları üzerinde bozucu bir etki yaratmazken oransal olarak toplanan vergiler bozucu etki yaratmaktadırlar. Barro, Sala-i Martin bu durumda uzun dönemli büyüme oranının (ϕ):

$$\phi = \lambda (1-\tau) (1-\alpha) A^{1/(1-\alpha)} (g/y)^{\alpha/(1-\alpha)} - \mu \quad (8)$$

şeklinde ifade edileceğini ortaya koymuştur. Denklemden λ ve μ fayda fonksiyonundaki parametreleri yansıtan sabit değerleri ifade etmektedir. (8) numaralı denklem büyüme oranının, bozucu vergilerin oranı (τ) arttıkça düştüğünü, kamunun verimli harcamaları (g) arttıkça yükseldiğini ve bozucu olmayan vergilerle (L) verimli olmayan harcamalardan (c) etkilenmediğini ortaya koymaktadır.

Kullanacağımız modelin gerçek hayata uygun olabilmesi için bütçe denkleğinin her dönemde sağlanmadığını dikkate almak zorunda olduğumuzdan bütçe kısıtını şu şekilde ifade etmek daha doğru olacaktır:

$$ng + C + b = L + \tau ny \quad (9)$$

(9) numaralı denklemde b bütçe fazlasını ifade etmektedir. (9) numaralı denklemde ortaya konan denklemde yer alan elemanların bir büyüme denkleminde büyüme üzerinde etkilerinin; g-pozitif, τ -negatif, C ve L -sıfır, b- sıfır olması

beklenir (Rikardocu Denkliğin geçerli olduğu, harcama ve vergilemenin değişmediği durumda).

Yukarıdaki açıklamalar ışığında; Türkiye’de vergilerin büyüme üzerindeki etkilerini incelemek için kullanacağımız model¹⁵⁸ şu şekilde oluşturulmuştur;

$$g_{it} = \alpha + \sum_{i=1}^k \beta_i Y_{it} + \sum_{j=1}^m \gamma_j X_{jt} + u_{it} \quad (10)$$

Burada (g) değişkeni GSMH büyüme oranını ifade etmektedir. Denkleme göre t zamanında ki büyüme oranı söz konusu zamanda geçerli mali olmayan değişkenler (Y_{it}) ve mali değişkenlere (X_{jt}) bağlıdır.

Bütçenin tüm bileşenlerinin (bütçe açığı/fazlası dahil) denkleme dahil edildiği varsayımı yapıldığında mali değişkenler şu şekilde;

$$\sum_{j=1}^m X_{jt} = 0 \quad (11)$$

ifade edilecektir. Buradan çıkarılan sonuç modelimizde çoklu doğrusallık sorunundan kaçınmak için mali değişkenlerde yer alan bir verinin denkleme dahil edilmemesi gerektiğidir. Bu durumda (10) numaralı denklem şu halde yeniden yazılabilir;

$$g_{it} = \alpha + \sum_{i=1}^k \beta_i Y_{it} + \sum_{j=1}^{m-1} \gamma_j X_{jt} + \gamma_m X_{mt} + u_{it} \quad (12)$$

Böylece (12) numaralı denklemde bütçenin bileşenlerini parçalı bir biçimde ifade ettikten sonra, çoklu doğrusallıktan kaçınmak için X_{mt} yerine (11) numaralı

denklemde bulduğumuz $-\sum_{j=1}^m X_{jt}$ ifadesini yerleştirebiliriz. Bu işlemi yaptığımızda

¹⁵⁸ Bleaney M., Kneller R., and Gemmell N (1999) ‘Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD’, *Journal of Public Economics* s.174

(12) numaralı denklemin aşağıda yer alan (13) numaralı denklem haline gelecektir.

$$g_t = \alpha + \sum_{i=1}^k \beta_i Y_{it} + \sum_{j=1}^{m-1} (\gamma_j - \gamma_m) X_{jt} + u_t \quad (13)$$

X_{jt} 'nin katsayısının sıfır olması hipotezinin test edilmesi gerçekte $(\gamma_j - \gamma_m) = 0$ şeklindeki boş hipotezin test edilmesi anlamına gelmektedir. Bu nedenle X_{jt} 'nin katsayısının sıfır olması hipotezi $\gamma_j = 0$ şeklindeki boş hipotezin test edilmesi demek değildir. Bu husus Bleaney, Kneller ve Gemmel tarafından, katsayısı tahmin edilen mali değişkenin bir birim arttırılması durumunda ve bu bir birimlik artışın modelden çıkartılan değişkenin bir birim azaltılması ile karşılandığı varsayımı altında bağımlı değişkenin ne kadar değişeceğinin belirlenmesi şeklinde yorumlanmıştır¹⁵⁹.

3.2.2. Ekonometrik Yöntem ve Veri Seti

(13) numaralı denklem kullanacağımız değişkenler Tablo 10'daki ayırmadan yararlanılarak dolayısıyla Bleaney, Kneller, Gemmel takip edilerek seçilmiştir. Bu çerçevede, mali olmayan değişken olarak sadece işgücüne katılma oranı, mali değişkenler olarak ise bozucu ve bozucu olmayan vergiler, verimli ve verimsiz kamu harcamaları ve bütçe açığı (fazlası) kullanılmıştır. Bozucu vergiler olarak gelir ve karlar üzerinden alınan gelir vergisi ve kurumlar vergisi alınmış, dolaylı vergiler ise bozucu olmayan vergiler olarak kabul edilmiştir. Verimsiz kamu harcaması olarak transfer harcamaları alınırken bütçede yer alan diğer harcama kalemleri verimli harcama olarak kabul edilerek denklemde yerini almıştır. Çalışmada 1960-2004

¹⁵⁹ Bleaney M., Kneller R., and Gemmel N.(1999) 'Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD', *Journal of Public Economics* s.174-175

dönemine ait konsolide bütçe kalemlerine ait yıllık veriler kullanılmıştır. Çalışmada kullanılan Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Bütçe Gider ve Gelir Gerçekleşmeleri, DPT'nin Temel Ekonomik Göstergeleri, TUIK'nin istatistiki göstergeleri ve Maliye Bakanlığının çeşitli yıllık ekonomik raporlarından alınmıştır.

Ekonometrik yazılım programı E-views 3.1 modelin çözümlenmesinde yardımcı program olarak kullanılmıştır. Model doğrusal regresyon biçiminde (14) numaralı denklemdeki biçimde ifade edilebilir.

$$G = c + a_1 DLI + a_2 DLSIZ + a_3 VH + a_4 TRNS + a_5 BD + a_6 IKO + \varepsilon \quad (14)$$

Burada (G) ifade GSMH büyüme oranını, (DLI) dolaylı vergileri, (DLSIZ) dolaysız vergileri, (VH) verimli kamu harcamalarını, (TRNS) kamunun transfer harcamalarını, (BD) bütçe açığı/fazlasını, (IKO) ise işgücüne katılım oranını ifade etmektedir. Bu çerçevede DLI değişkeninin bozucu olmayan vergileri, DLSIZ değişkeninin bozucu vergileri, TRNS değişkeninin ise verimsiz kamu harcamalarını simgelediği unutulmamalıdır.

Daha önce açıklandığı üzere Bleaney, Kneller ve Gemmel'in oluşturduğu modeli takip ederek yukarıdaki regresyonda yer alan mali değişkenlerden bir tanesini denkleme yerleştirmeden modeli tahmin edeceğiz. Bunun sebebi daha öncede belirtildiği gibi kullanacağımız modelde çoklu doğrusallık sorunundan kaçınmaktır. Bu husus şöyle açıklanabilir:

$$DLI + DLSIZ + BD = VH + TRNS \quad (15)$$

olduğundan, değişkenlerin tamamının regresyona sokulması denklemin hatalı bir kurguya sahip olmasına neden olacaktır. Bleaney, Kneller ve Gemmel'i takip ederek modele dahil etmeyeceğimiz değişken olarak bozucu olmayan vergiler yani dolaylı vergiler (DLI) seçildiğini varsayalım.

$$DLI = VH + TRNS - DLSIZ - BD \quad (16)$$

olduğuna göre, (14) numaralı denklemdede DLI değişkeni yerine (16) numaralı denklemin sağ tarafı yazılırsa, tahmin etmek istediğimiz ilk model şu şekilde olacaktır:

$$G = c + b_1 \text{DLSIZ} + b_2 \text{VH} + b_3 \text{TRNS} + b_4 \text{BD} + b_5 \text{IKO} + \varepsilon \quad (17)$$

Burada DLSIZ'in katsayısı b_1 'in $(a_2 - a_1)$ 'i , VH'nin katsayısı b_2 'nin $(a_3 + a_1)$ 'i TRNS'in katsayısı b_3 'ün $(a_4 + a_1)$ 'i, BD'nin katsayısı b_4 'ün $(a_5 - a_1)$ 'i ifade ettiği gözden kaçmamalıdır.

Tahmin etmeye çalışacağımız ikinci modelde ise verimli olmayan kamu harcamaları yani transfer harcamaları (TRNS) denkleme dahil edilmeyecektir. (15) numaralı denklemden yararlanarak

$$\text{TRNS} = \text{DLI} + \text{DLSIZ} + \text{BD} - \text{VH} \quad (18)$$

şeklinde ifade edilebilir. Denklem (14), (17) numaralı eşitlik kullanılarak yazıldığında:

$$G = c + c_1 \text{DLI} + c_2 \text{DLSIZ} + c_3 \text{VH} + c_4 \text{BD} + c_5 \text{IKO} + \varepsilon \quad (19)$$

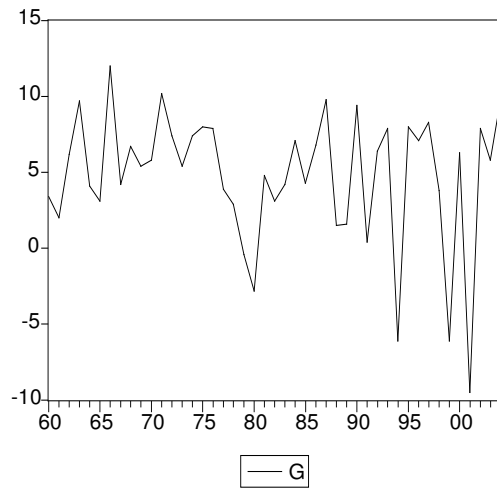
eşitliği elde edilecektir. Burada da DLI'nin katsayısı c_1 'in $(a_1 + a_4)$ 'ü, DLSIZ'in katsayısı c_2 'nin $(a_2 + a_4)$ 'ü , VH'nin katsayısı c_3 'ün $(a_3 - a_4)$ 'ü, BD'nin katsayısı c_4 'ün $(a_5 + a_4)$ 'ü ifade ettiği gözden kaçmamalıdır.

Zaman serisi kullanarak yapmakta olduğumuz analizde modelin zmlenmesine geçmeden önce verilerin betimsel analizini yapmakta fayda vardır. Veri setimizle ilgili betimsel analiz Tablo 11'de verilmektedir.

Tablo 11 : Betimsel Veri Analizi				
Değişkenler	Ortalama	Standart Sapma	Minimum Değer	Maksimum Değer
GSMH Büyüme Oranı (G)	4,78	4,44	-9,5	12,5
Dolaylı Vergiler/GSMH (DLI) (Bozucu olmayan vergiler)	7,89	2,76	4,58	16,29
Dolaysız Vergiler/GSMH (DLSIZ) (Bozucu vergiler)	6,25	1,58	3,47	9,09
Verimli Kamu Harcamaları/GSMH (VH)	12,24	1,96	8,53	15,69
Verimsiz Kamu Harcamaları/GSMH (TRANS)	9,38	7,51	2,94	31,7
Bütçe Açığı Fazlası/GSMH (BD)	7,48	4,70	2,58	23,14
İşgücüne Katılma Oranı (IKO)	61,19	7,47	48,3	72

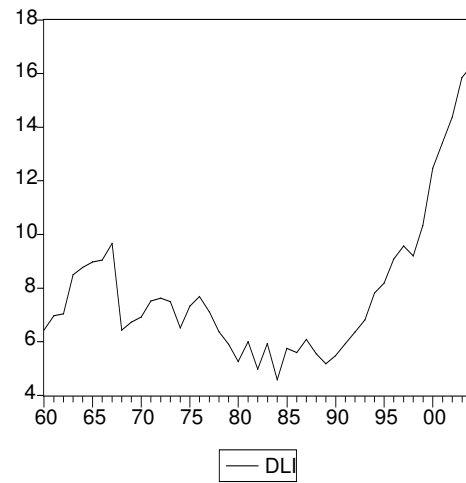
Tablo 11’de görüldüğü üzere kullandığımız mali değişkenler GSMH’daki oranları şeklinde kullanılmaktadır. İşgücüne katılma oranı ise 14 yaş üstü kişilerin işgücüne katılma oranını belirtmektedir. Kullandığımız değişkenlerin grafikleri aşağıdaki gibidir.

Grafik 5: Büyüme Oranı



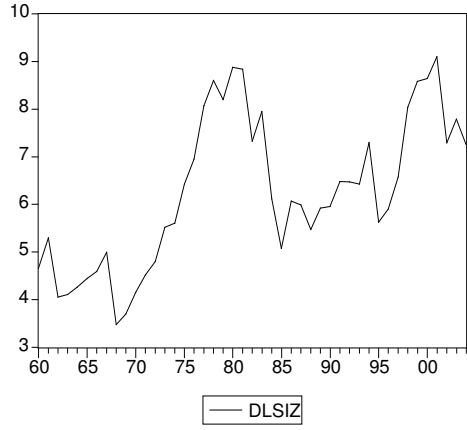
(1960-2004)

Grafik 6: Dolaylı Vergiler/GSMH



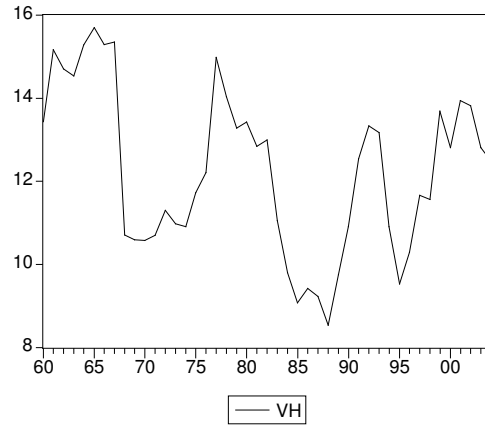
(1960-2004)

Grafik 7: Dolaysız Vergiler/GSMH



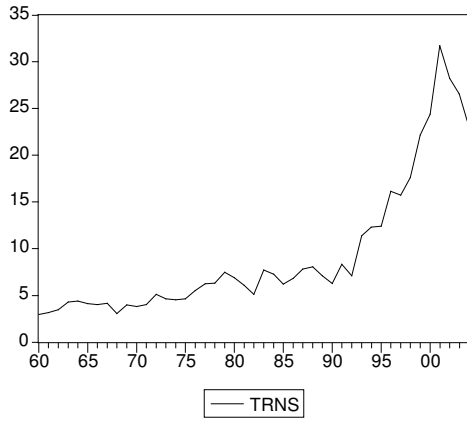
(1960-2004)

Grafik 8: Verimli Harcamalar/GSMH

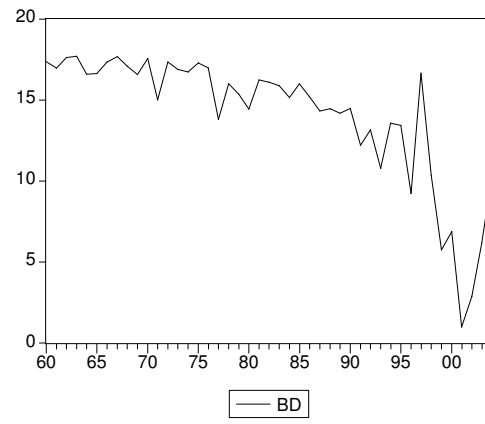


(1960-2004)

Grafik 9: Transfer Harcamaları/GSMH **Grafik 10: Bütçe Açığı(Fazlası)/GSMH**

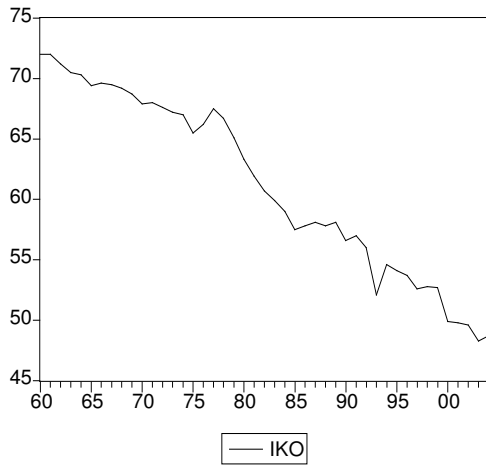


(1960-2004)



(1960-2004)

Grafik 11: İşgücüne Katılma Oranı



Bu analizleri yaptıktan sonra kullandığımız zaman serilerinin durağan olup olmadığının sınılanması gerekmektedir. Bir zaman serisi, ortalamasıyla varyansı zaman içinde değişmiyor ve iki dönem arasındaki ortak varyansı bu ortak varyansı hesaplandığı döneme değil de yalnızca iki dönem arasındaki uzaklığa bağlı ise durağandır¹⁶⁰. Durağan olmayan zaman serileriyle çalışılması halinde düzmece regresyon problemiyle karşılaşılabilir. Bu durumda regresyon analiziyle elde edilen sonuç gerçek ilişkiyi yansıtmaz. Durağan olmayan zaman serileriyle yapılan regresyon analizleri, sadece bu seriler arasında bir Ko-entegrasyon (eşbütünleşim) ilişkisi varsa gerçek ilişkiyi yansıtabilir¹⁶¹.

Eğer iki zaman serisi arasında bir ilişki den bahsediliyor ve aralarında istatistiksel bakımdan anlamlı bir ilişki bulunuyorsa bu ilişkinin gerçek mi, yoksa sahte mi olduğunu anlamak için birim kök testi ile serilerin kaçınıcı dereceden durağan olduklarını saptanması gerekmektedir. Eğer her iki seri de aynı dereceden durağan çıkıyorsa bu ilişki gerçek bir ilişkidir ve regresyon gerçektir denir. Eğer bir zaman serisinin ortalaması, varyansı ve otokovaryansı zamandan bağımsız ve sonlu ise bu zaman serisine kovaryans durağan denir. Bir zaman serisi d kez farkı alındıktan sonra durağan hale geliyorsa, bu serinin d dereceden bütünleştiği söylenir ve $I(d)$ şeklinde gösterilir. İktisadi zaman serilerinin durağanlığı Dickey ve Fuller tarafından geliştirilen ve uygulamada yaygın olarak kullanılan testlerden yararlanılarak belirlenebilir. Durağanlık testi, serilerin birim kök içerip içermediğinin test edilmesidir. Bu çalışmada kullanılan verilerin birim kök içerip içermediği ADF(Genişletilmiş Dickey-Fuller) testi kullanılarak araştırılmıştır. Birim kök testleri sonucu elde edilen sonuçlar Tablo'2 de sunulmuştur.

¹⁶⁰ Gujarati, D.,N. (2001), **Temel Ekonometri**, Çev: Ü.Şenses, G.G. Şenses, Literatür Yay., İstanbul, s. 713

¹⁶¹ Gujarati, D.,N. (2001), **Temel Ekonometri**, Çev: Ü.Şenses, G.G. Şenses, Literatür Yay., İstanbul, s. 726

$$\Delta X_t = X_{t-1} + a_1 \Delta X_{t-1} \quad (20)$$

denklemini kullanarak yaptığımız ADF testlerinin sonuçları Tablo 12 de gösterilmektedir.

Tablo 12: Birim Kök Test Sonuçları	
Değişkenler	ADF Test İstatistiği
GSMH	-1,716
DLI	-1,900
DSIZ	0,070
VH	0,709
TRANS	1,029
BD	0,130
IKO	-3,630
MacKinnon kritik değerleri, yüzde 5 anlamlılık düzeyi için (-1,9486) dır	

Tablo 12’de sunulan analiz sonuçlarına göre bütün mali değişkenlerin sabitsiz ADF test istatistiğinin mutlak değeri, Mac-Kinnon Kritik Değerleri’nin mutlak değerinden küçük olduğundan serilerin birim kök içerdiğini, yani durağan olmadığını ifade eden H_0 hipotezini kabul edilmiştir. Bu sonuçlar bütün serilerin seviyelerinde durağan olmadığını göstermektedir.

Söz konusu serilerin farklarının alınması durumunda bütün serilerin durağan oldukları sonucuna varılmıştır. Serilerin I inci farklarına ilişkin birim kök sına sonuçları Tablo 13’de verilmektedir.

Tablo 13: Birim Kök Test Sonuçları I.Farklar	
Değişkenler	ADF Test İstatistiği
GSMH	-8,044
DLI	-3,075
DSIZ	-4,484
VH	-4,057
TRANS	-3,072
BD	-3,668
IKO	-3,962
MacKinnon kritik değerleri, yüzde 5 anlamlılık düzeyi için, sabitsiz modelde (-1,9486) dır	

Bütün mali değişkenler aynı derecede entegre oldukları için bundan sonraki aşamalarda seriler arasındaki ko-entegrasyon nedensellik ilişkileri analiz edilebilir.

Bu bağlamda, bu çalışmada seriler arasında ko-entegrasyon olup olmadığı test edilmiş olup çıkan sonuçlar Tablo 14'de verilmiştir. Tabloda trace test istatistikleri ile bunların hesaplanmasında kullanılan Eigen değerleri verilmiştir. Trace test istatistikleri ile bunların %5 ve %1 kritik değerleri ile ko-entegrasyon ilişkisinin belli sayıda (r) veya daha az ko-entegrasyon ilişkisinin olduğunu gösteren H_0 hipotezi verilmiştir. Tablo 12'te verilen söz konusu sonuçlara göre, ko-entegrasyon olmadığını ileri süren yokluk hipotezi, $r = 0$, test istatistikleri tarafından %95 düzeyinde bütün değişkenler için kabul edilmemiş ve modelde bir tane ko-entegrasyon ilişkisi bulunduğu, yani $r = 1$ olduğu tespit edilmiştir.

Böylece büyüme oranı, dolaylı vergiler/GSMH, dolaysız vergiler/GSMH, verimli harcamalar/GSMH, transfer harcamaları/GSMH, bütçe açığı(fazlası)/GSMH ve işgücüne katılma oranı serileri arasında ko-entegrasyon vardır. Daha fazla ko-

entegrasyon olup olmadığına dair testler yapılmış olup, çıkan sonuçlara göre 1'den fazla ko-entegrasyon bulunmamaktadır.

Tablo 14: Ko-Entegrasyon Test Sonuçları						
Değişkenler	H₀	H_a	Eigenvalue	Trace İstatistiği	Kritik Değer (%5)	Sonuç
G DLSIZ	r = 0	r = 1	0,669461	98,92752	82,49	Seriler Eş Bütünleşik
VH TRNS BD IKO	r < 1	r = 2	0,461100	55,31765	59,46	Seriler Eş Bütünleşik Değil
G DLI DLSIZ	r = 0	r = 1	0,637301	98,92752	82,49	Seriler Eş Bütünleşik
VH BD IKO	r < 1	r = 2	0,422701	55,31765	59,46	Seriler Eş Bütünleşik Değil

Dolayısıyla durağan olmayan mali değişkenlerden oluşan sistem uzun dönem denge noktasına sahiptir. Kısa dönemde birbirlerinden farklı hareket ediyor görünen mali değişkenler, aslında aynı stokastik trendi paylaşmaktadır ve uzun dönemli bir dengeye sahiptir.

Modelin tahmin sonuçları ise Tablo 15’de yer almaktadır.

Tablo 15: Regresyon Sonuçları		
Tahmin Yöntemi: En Küçük Kareler		
Bağımlı Değişken: G (GSMH Büyüme Oranı)		
Gözlem Sayısı: 45		
Denklemden Çıkarılan Değişken	Bozucu Olmayan Vergiler (DLI)	Verimsiz Kamu Harcamaları (TRNS)
Sabit Terim	36.79 (3,43)	36.79 (3,43)
DLI	-	0.82 (2,70)
DLSIZ	-2.27 (-4,66)	-1.45 (-3,06)
VH	1.37 (2.79)	0.55 (1,17)
TRNS	0.83 (2,70)	-
BD	-1.85 (-3,81)	-1.03 (-3,81)
IKO	-0.46 (-2,55)	-0.46 (-2,55)
R2	0,457	0,457
DW	2,743	2.743

Parantez içi değerler (t) istatistiğini göstermektedir.

Dolaylı vergileri denkleme almadığımız birinci model (21) numaralı denklemdeki sonucu vermektedir.

$$G = 36,79 - 2,27 DLSIZ + 1,37 VH + 0,83 TRNS - 1,85 BD - 0,46 IKO \quad (21)$$

Bu sonuçlara göre birinci modelde bozucu vergilerin (DLSİZ) katsayısı beklediğimiz şekilde bir bağıntının varlığını bize göstermektedir. Bleaney, Kneller ve Gemmel’in elde ettiği bulgularla uyumlu bu sonuca göre bozucu vergilerin GSMH’ya olan oranında 1 birimlik bir artış yapılırken eş zamanlı olarak dolaylı vergilerin GSMH’daki oranında bir birim azalma gerçekleştirildiğinde ekonomik büyümede 2,27 puanlık bir azalma olmaktadır.. Dolayısıyla denklemin bize verdiği sonuç bozucu olmayan dolaylı vergiler yerine bozucu olan dolaysız vergiler tercih

edildiğine ekonomik büyüme hızının düşmekte olduğudur. Bu durumda içsel büyüme modellerinin öngörülerini doğrulanmaktadır.

Verimli kamu harcamaları/GSMH’de bir birimlik artışla eş zamanlı olarak dolaylı vergiler/GSMH de bir birim artış olduğunda ise ekonomik büyüme oranında 1,37 birimlik bir artış gerçekleşmektedir. Bu çerçevede verimli kamu harcamalarının düzeyi arttırılırken, bu artış için gerekli finansal kaynakların dolaylı vergilerin düzeyinin arttırılması ile sağlanması gene içsel büyüme modellerinin öngörülerine uygun biçimde ekonomik büyüme oranını arttırmaktadır.

Öte yandan transfer harcamaları/GSMH’de bir birimlik artışın eş zamanlı olarak dolaylı vergiler/GSMH’de bir birimlik artışla beraber gerçekleştirilmesinin ekonomik büyüme oranı üzerinde pozitif bir etkide bulunduğu görülmektedir. Hatırlanacağı üzere içsel büyüme modellerinin bozucu olmayan vergilerle finanse edilen verimsiz kamu harcamalarının büyüme üzerine olan etkisine ilişkin olarak beklentisi, bu şekilde finanse edilen verimsiz harcamaların etkisinin olmayacağı yönündeydi. Bu çerçevede bu noktada içsel büyüme modellerinin öngörüsü gerçekleşmemiştir.

Öte yandan transfer harcamalarını denkleme almadığımız ikinci modelin tahmin sonuçları ise (22) nolu denklemde verilmektedir.

$$G = 36,79 + 0,82 DLI - 1,45 DLSIZ + 0,55 VH - 1,03 BD - 0,46 İKO \quad (22)$$

Bu sonuçlara göre dolaylı vergiler/GSMH’deki bir birimlik artışın eşanlı olarak verimsiz kamu harcamaları/GSMH’de bir birimlik artışla beraber yapılması durumunda diğer bir deyişle verimsiz kamu harcamalarındaki artışın bozucu olmayan vergilerle finansmanı durumunda büyüme oranında 0,82 oranında bir artış olduğu görülmektedir. Bu husus içsel büyüme modellerinin beklentilerine uygun bir ilişkinin

var olmadığını göstermektedir. Öte yandan bu durum birinci modelde bulduğumuz sonuçla uyumludur.

Ancak bozucu yani doğrudan vergiler/GSMH’de yapılan bir birimlik artışın eşanlı olarak verimsiz kamu harcamaları/GSMH’de bir birimlik artışla beraber yapılması durumunda diğer bir deyişle verimsiz kamu harcamalarındaki artışın bozucu vergilerle finansmanı durumunda büyüme oranında 1,45 oranında bir azalış olduğu görülmektedir ki bu içsel büyüme modellerinin beklentilerine uygun bir sonuçtur.

İkinci modelde elde edilen diğer bir sonuçta verimli harcamalar/GSMH’de yapılan bir birimlik artışın eşanlı olarak verimsiz kamu harcamaları/GSMH’de bir birimlik azalışla beraber yapılması durumunda büyüme oranında içsel büyüme modellerinin beklentisine uygun biçimde pozitif bir artış olmaktadır.

3.2.3. Bulguların Değerlendirilmesi

Bleaney, Kneller ve Gemmel’in maliye politikası araçlarının ekonomik büyüme üzerinde etkili olup olmadığını test etmek için oluşturdukları modeli Türkiye verileri ile test ettiğimiz çalışmamız sonucunda, yazarların bulgularına paralel bir şekilde, vergilerin ve kamu harcamalarının ekonomik büyüme üzerinde etkili olduğunu sonucuna ulaştık. Söz konusu bulgumuz içsel büyüme modellerinin ifade ettiği gibi maliye politikasının büyüme üzerinde önemli etkisi olduğu tezini doğrulamaktadır.

Öte yandan kurmuş olduğumuz birinci ve ikinci modelden elde ettiğimiz bulgular içsel büyüme modellerinin bozucu – bozucu olmayan vergi ayırımı doğrular sonuçlar vermiştir. Buna göre Türkiye’de bozucu vergilerin GSMH’ya olan oranı azaltılırken, bozucu olmayan vergilerin/GSMH’ya olan oranı arttırılırsa

ekonomik büyüme oranının artacağı bulgusuna ulaşılmıştır. Ancak içsel büyüme modelleri ekonomik büyümenin hızlandırılması için bozucu olmayan vergilere yani dolaylı vergilere finansmanın artırılmasını önermekteyse de Türkiye’de dolaylı vergilerle finansmana daha fazla yer verilmesinin ekonomik ve sosyal yapıyı iyice içinden çıkılmaz hale getireceği düşüncesindeyiz. II. Bölümde ortaya koyduğumuz üzere gelişmekte olan ülkelerde dolaysız vergilerin ağırlıklı olarak kullanılması sermaye birikimine ve tasarrufların artırılmasına yardımcı olsa da Türkiye şartlarında dolaylı vergilerin kullanımının artık mevcut halin üstüne çıkarılmaması gerekmektedir. Zira dolaylı vergilerden elde edilen gelir idarenin dolaysız vergileri toplama azmini törpülerken aynı zamanda halkın vergiye karşı direncini arttırmaktadır. Bu çerçevede Türk vergi sistemi’nin ekonomik büyüme patikası üzerinde daha fazla katkıda bulunması için izleyen bölümde ortaya konan değişikliklerin yapılması gereklidir.

Öte yandan vergi politikasının büyüme üzerinde etkisinin yönünün doğru belirlenebilmesinin, vergi politikası ile elde edilen gelirin hangi kamusal harcamaların finansmanı için kullanıldığına bağlı olduğu önceki bölümlerde belirtilmişti. Modellerimizden elde ettiğimiz sonuç bu hususu doğrulamıştır. Verimli harcamaların GSMH’ya oranı artırılırken bu harcamaların finansmanı için bozucu olmayan vergilerin GSMH’ya olan oranının artırılması büyüme üzerinde pozitif etki yaratmaktadır. Buna mukabil verimsiz harcamaların GSMH’ya oranı artırılırken bu harcamaların finansmanı için bozucu vergilerin GSMH’ya olan oranının artırılması büyüme oranını düşürmektedir.

3.3. Nasıl Bir Vergi Politikası Oluşturmalı?

Türkiye’de vergi politikasının ekonomik büyüme üzerinde etkili olduğunu ortaya koyduktan sonra, Türkiye’de ekonomik büyüme yönelimli bir vergi politikasına ilişkin önerilerimizi tezimizin ikinci bölümünde elde ettiğimiz bulguları da göz önüne alarak ortaya koymaya çalışacağız. Ancak buna geçmeden önce, vergi politikası oluşturulurken dikkate alınması gereken Türkiye’ye özgü bazı özel koşulların bulunduğunu hatırlatmakta fayda vardır. Türkiye’ye özgü aşağıda sıralanan hususlar dikkate alınmadan oluşturulacak bir vergi politikasının başarıya ulaşmayacağına inanmaktayız. Türkiye’ye özgü bu koşullar;

- a) Hızlı Nüfus Artışı
- b) Bozuk Gelir Dağılımı
- c) Gösteriş Tüketimi
- d) Yurtiçi Tasarrufların Yetersizliği
- e) Kamu Kesimi Faiz Giderlerinin Hızlı Artışı
- f) Kayıt Dışı Ekonomi
- g) Sıcak Paraya Bağımlı Ve Aşırı Duyarlı Ekonomik Yapı
- h) Belirsiz Siyasi Ortam
- i) Toplumsal Vergi Direnci
- j) Miyopi Siyaset

şeklinde sıralanabilir.

Bu koşullara ve etkilerine çalışmamızın çeşitli bölümlerinde değindiğimizden burada bir kez daha açıklamayı gerekli görmemekteyiz. Türk ekonomisine has bu koşullar dikkate alarak dolayısıyla yapılabileceklerin sınırını bilerek, hayallere kapılmadan gerçekçi bir vergi politikası oluşturulmalıdır.

2007-2013 yıllarında Türkiye'nin kalkınma rotasını belirleyecek olan Dokuzuncu Kalkınma Planının vizyonu "İstikrar içinde büyüyen, gelirini daha adil paylaşan, küresel ölçekte rekabet gücüne sahip, bilgi toplumuna dönüşen ve AB'ye üyelik için uyum sürecini tamamlamış bir Türkiye" olarak belirlenmiştir. Planın stratejisi ise; rekabetin ve istihdamın artırılması, beşeri gelişme ve sosyal dayanışmanın güçlendirilmesi, bölgesel gelişmenin sağlanması, kamu hizmetlerinde kalitenin ve etkinliğin artırılması olarak tayin edilmiştir.

Söz konusu vizyonun gerçekleştirilebilmesi her şeyden önce düzgün bir kamu finansmanının sağlanmasından geçmektedir. Kanımızca sağlam finansman kaynakları oluşturmadan Türk Devleti'nin belirlenen vizyona ulaşabilmesi mümkün değildir. Tarihsel olarak Türkiye Cumhuriyeti, kuruluşundan bugüne kadar sağlam finansman kaynaklarını vergileme ile elde etmekten kaçınmıştır, zorlu geçecek olan bu süreci yaşamaya ve yaşatmaya hiçbir Cumhuriyet Hükümeti cesaret edememiştir.

Türk vergi sistemi belki de açıklanmayan bir kalkınma politikası çerçevesinde sermaye birikimini sağlamak, gerek büyük gerekse orta ölçekli işletmelerin rekabet gücünü zayıflatmamak ve siyasi rüşvet gibi nedenlerle yaygın vergi toplama amacıyla kullanılmamaktadır. Sistemin kendisi buna müsait araçlara sahip olmasına rağmen, böyle bir niyet idarede görülmemektedir.

Türk vergi sistemine ilişkin olarak getireceğimiz öneriler idarenin ekonomik büyümenin pozitif yönde etkilenmesi, orta sınıfın genişletilerek gelir dağılımında düzeltme yapılması ve endüstriyel yatırımlara ağırlık verilmesi şeklinde bir amaç belirlemesi halinde uygulaması gereken politikalara yönelik öneriler olacaktır.

Türkiye'ye özgü koşulları göz önüne alarak ekonomik büyüme amacına yönelik bir vergi politikasının çerçevelendirilmesi mümkün olup bu politikanın temel hatları şu şekilde oluşturulmalıdır:

- a) Vergi idaresinin etkinliğinin artırılması anlamında bilişim altyapısı tamamlanmalı, vergi idaresinin mükellefler hakkında her türlü bilgiye bilgisayar ortamında ulaşması sağlanmalıdır. Bu çerçevede ülkedeki tapu müdürlükleri, belediyeler gibi merkezlerdeki bilgiler vergi idaresine aktarılmalıdır.
- b) Mevcut yasal düzenlemelerde bireylerin servetlerinin kaynağının incelenmesi mümkün olmadığından küçük ve orta boy işletmelerin ortaklarının vergilendirilmesi mümkün olmaktadır. Yasal mevzuat, şirketlerin kurumlar vergisi mükellefi olması sağlanmakta ancak bu şirketlerin sahiplerinin gelir vergisi ödemesi sağlayamamaktadır. Bu çerçevede vergi sisteminde kazancın beyanı yanında servetin ve harcamaların beyanı esası getirilmeli, vergi matrahı mükellefin insafına bırakılmamalıdır. Söz konusu uygulama ile sadece şirket sahiplerinin değil tüm toplumun daha adil ve doğru biçimde vergilendirileceği açıktır.
- c) Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin kayıt altına alınması için yeterli çaba gösterilmelidir. Bu amaçla kayıt dışı ekonomik faaliyetleri kayıt altına almayı sağlayacak vergi denetimi, vergi cezalarının ağırlaştırılması, ekonomik faaliyetleri izlemeyi sağlayacak yasal düzenlemelerin ve sistemlerin benimsenmesi gerekmektedir. Ancak eğer ekonomik büyümenin sağlanması için yoğun dış rekabet altında çalışan bazı sektörlerin kayıt altına alınması, bu sektörlerin rekabet gücünü aşırı derecede sekteye uğrattıysa bu durumun fayda maliyet analizinin iyi yapılması gerekmektedir.
- d) Lüks mal ve hizmetlerin günümüz koşullarına göre yeniden tanımlanarak bunlar üzerindeki mevcut vergi yükü artırılmalı

vergilendirilmeyenler ise vergi kapsamına alınmalıdır. Ancak burada dikkat edilmesi gereken husus vergilendirilecek lüks mal ve hizmetlerin üretim yeri olmalıdır bu çerçevede seçici bir vergilendirme sistemi kullanılarak yerli üretim baltalanmamalıdır. Örneğin ,vergi sistemi lüks yat sahipliğini vergilendirirken, bu yatın üretiminde kullanılan parçalarının örneğin %60'ının ve işçiliğin %100'ünün yerli olması halinde, bunu göz önüne alması gerekmektedir.

- e) Vergi denetim sisteminin etkinliği açısından, serbest müşavir, serbest muhasebeci mali müşavir, yeminli müşavir gibi meslek mensuplarına ilişkin yasalarda, gerekli düzenlemeler yapılarak bu meslek mensuplarına yetki ve sorumluluk yüklenmelidir. Bu çerçevede bir otokontrol sistemi oluşturulmalı ve ciddi cezai yaptırımlar oluşturulmalıdır. Özellikle yeminli mali müşavir müessesesi değiştirilmeli, bu meslek mensubunun yapmış olduğu doğruluk onaylama sistemi yeniden düzenlenmelidir. Kanımızca belli bir cironun üzerindeki işletmelere tam tasdik zorunluluğu getirilmeli, ancak yeminli müşavirlerin tam tasdik ücretinin mükelleften değil Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan alması sağlanmalıdır. Bu meslek gruplarına getirilecek önlemlerle, idarenin vergi denetim görevinin bir kısmı bu meslek mensuplarına aktarılmalıdır.
- f) Türkiye'de, gelişmekte olan ülkelerdeki genel eğilimlere paralel şekilde servet üzerindeki vergi yükü çok düşüktür. Gayrimenkul, deniz, hava ve kara taşıt araçları üzerindeki vergi yükü arttırılmalıdır. Bu alanda seçici vergilemeye başvurulmalıdır, örneğin belli bir büyüklüğün üzerindeki konutların daha yüksek vergilendirilmesi ile ülkenin büyümesi açısından kaynakların verimsiz alanlara aktarılmasına neden olan lüks konut

yatırımlarını azaltacaktır, ancak tüm konut tiplerinde emlak vergisinin yüksek oranlı uygulanması büyük istihdam yaratan inşaat sektörünü olumsuz etkileyecektir. Dolayısıyla bu iki husus arasında dengeleyici bir vergileme uygulanmalıdır.

- g) Türkiye’de vergi kaçakçılığına verilen ceza sahtecilik yapılmadığı takdirde parasal cezalardır. Vergi kaçakçılığının azaltılması ve vergi tutanaklarının arttırılabilmesi için vergi kaçakçılığının cezası ağır hapis olmalıdır. Vergi kaçakçılığı toplum ve yargı katında devlete ve topluma karşı işlenmiş en büyük suçlardan biri haline getirilmelidir. Bunun için Vergi Usul Kanunu’da yer alan hükümlere işlerlik sağlayacak düzenlemeler veya yeni mevzuat hükümleri oluşturulmalıdır.
- h) Vergisel yatırım teşvikleri bölgesel veya genel olmak yerine belirlenen öncelikli sektörlerle yönelik olmalıdır. Bu sektörlerin belirlenmesi Türkiye’nin kalkınma stratejisinde lokomotif olarak belirlediği sektörlerle olmalı ve siyasi rant ve peşkeşlere mahal verilmeden belirlenmelidir.
- i) Türkiye açısından, ekonomik büyüme amaçlı olarak yapılabilecek en önemli vergisel teşvik kanımızca kamu harcamalarının sağlam gelir kaynağı olan vergileme ile karşılanabilecek hale getirilmesi olacaktır. Bu çerçevede kamu harcama reformunun da vergisel önlemlere paralel olarak yürütülmesi gerekmektedir.
- j) Türkiye’de tarım kesimi fiilen vergi dışı bırakılmış ve ülkedeki kayıt dışılığın ana kaynaklarından biri haline gelmiştir. Türkiye’de tarımın vergilendirilmesi önemli bir sorundur. Önemli bir vergi rezervine sahip tarım kesimine, gelir vergisi dışında bir yöntem uygulanmalıdır.

Yukarıda sıraladığımız bu 10 madde uygulamada oldukça büyük zorluklarla karşılaşılabilecek uygulamalar olmasına rağmen Türk vergi sisteminde büyük değişim yaratarak uzun vadede ekonomik büyümeyi hızlandırıcı etkiler yaratacaktır. Çalışmamızın II. bölümünde de belirttiğimiz üzere büyüme yönelimli vergi politikasının gelişmekte olan ülkelerdeki uygulamasında temel amaç sermaye birikiminin sağlanmasıdır. Ancak diğer gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de sermaye biriktirebilen unsurlar bu sermayeyi verimli alanlara değil lüks tüketime harcama eğiliminde olabilmektedir. Bu çerçevede Türkiye’de de vergi politikasının yatırımları teşvik edici ancak verimsiz servet birikimini engelleyici bir yapıda olması şarttır. Öte yandan dengeli bir gelir dağılımının sağlanmasının zorunlu olduğu hususu da gözden kaçmamalıdır.

4. SONUÇLAR

Geleneksel büyüme modelleri iktisat politikalarının uzun dönemli büyüme oranı üzerinde etkisinin olmadığını iddia etmiş ve bu nedenle hükümetlerin büyümeyi arttırmaya yönelik maliye politikalarıyla ekonomiye müdahalesini gereksiz ve kaynakların optimal dağılımını bozucu ilan etmiştir. Bu tezlere karşın içsel büyüme modelleri kamu harcamaları, vergileme ve sübvansiyonlar gibi maliye politikası araçlarının ekonomilerin büyüme oranları üzerinde önemli etkilere sahip politika araçları olduğunu ortaya koymuştur. Bu hususu ispata yönelik pek çok model oluşturulmuştur.

Maliye politikasının temel bileşenlerinden birisi olan vergi politikasının da içsel büyüme modelleri çerçevesinde ekonomik büyüme yönelimli kullanılması mümkündür. Devletin hükümranlık haklarının en önde gelenlerinden birisi olan vergilemenin, ekonomik, sosyal ve siyasi açıdan önemli sonuçları olduğu ortadadır. Devletin temel hedeflerinden birisi vatandaşlarının refah düzeyini mümkün olduğu düzeyde yükseltmek olduğuna göre vergilemenin ekonomik büyümeye yönelik pozitif etkiler doğuracak şekilde kullanılması gerekmektedir. İçsel büyüme modelleri bize bu aracın ekonomik büyümeye pozitif etki yapacak şekilde kullanılabileceğini söylemektedir.

İçsel büyüme modelleri vergileri ve kamu harcamalarını dörtlü bir ayrıma tabi tutarak, büyümeyi negatif yönde etkileyen vergileri bozucu vergiler, büyümeyi negatif yönde etkilemeyen vergileri pozitif vergiler olarak, ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkileyen kamu harcamalarını verimli harcamalar, ekonomik büyüme üzerinde etkisi olmayan harcamaları ise verimsiz harcamalar şeklinde ayırmıştır. Söz konusu ayrıma yüklenen teorik yaklaşım ise bozucu olmayan vergilerle finanse

edilen verimli kamu harcamalarının büyüme oranı üzerinde pozitif yönde bir etki yaratırken, bozucu olan vergilerle finanse edilen verimli kamu harcamalarının ekonomik büyüme üzerinde yönü kestirilemeyen bir etki yaratacağını diğer bir ifadeyle toplam etkinin muğlak olacağını ifade etmektedir. Bozucu olmayan vergilerle finanse edilen verimsiz kamu harcamalarının büyüme üzerine bir etkisin olmayacağını ancak söz konusu harcamaların bozucu vergilerle finanse edilmesi halinde büyümenin negatif yönde etkileneceği ifade edilen diğer bir husustur.

Öte yandan bu konuda yapılan ampirik çalışmalarda vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini net olarak ortaya koyabilen bir çalışma henüz yapılmamıştır. Gerek ülkelerin vergi sistemlerinin ve yapısal özelliklerinin birbirinden çok farklı olması, gerekse de bu etkiyi tüm yönleriyle ortaya koyabilecek bir iktisadi analizin yapılmamış olması bu sonucu doğurmuştur. Bu kısıtlara rağmen çalışmamızda literatürde önemli bir yere sahip olan Bleaney, Kneller ve Gemmel'in¹⁶² çalışmasını esas alarak içsel büyüme modellerinin öngörülerinin doğruluğu Türkiye üzerinde test edilmiştir. Kurulan modelin tahmin sonuçlarına göre maliye politikasının temel öğelerinden vergiler, ekonomik büyüme üzerinde etkili bir araçtır. Vergilerin ekonomik büyüme üzerinde etkisinin yönünü belirleyen unsur ise, finanse edilen kamu harcamalarıyla doğrudan bağlantılı çıkmıştır. Yapmış olduğumuz çalışmada elde edilen sonuçlara göre Türkiye'de dolaylı vergilerle finanse edilen verimli kamu harcamaları, içsel büyüme modellerinin öngörülerini çerçevesinde ekonomik büyüme üzerinde pozitif etkide bulunmaktadır. Bir diğer önemli bulgu ise verimsiz kamu harcamalarının, bozucu vergilerle finanse edilmesinin ekonomik büyüme üzerinde, gene içsel büyüme modellerinin

¹⁶² Bleaney M., Kneller R., and Gemmell N (1999) 'Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD', *Journal of Public Economics* s.171-190

öngörülerine uygun biçimde negatif etkide bulunduğunu tespit edilmesidir. Elde edilen sonuçlar hem örnek alınan çalışmanın sonuçları ile uyumlu çıkmış hem de içsel büyüme modellerinin öngörülerinin doğruluğunu bize göstermiştir. Bu çerçevede vergi politikalarının ekonomik büyümeye olumlu katkıda bulunacak şekilde oluşturulup planlanması gerekmektedir.

Öte yandan dünyanın önemli bir nüfusunu barındıran gelişmekte olan ülkeler açısından ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması en önemli gündem maddelerinden birisi olduğu için, bu ülkelerde uygulanacak vergi politikasının önemi açıktır. Ancak gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyüme yönelimli bir vergi politikasının başarıya ulaşabilmesi, diğer politikalarında büyüme yönelimli olarak belirlenmiş olması ön şartına bağlıdır. . Zira sadece vergi politikasının ekonomik büyüme amacına yönelmiş olması bir şey ifade etmeyecektir. Gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinde sayısız problem bulunmaktadır ve bu sorunların varlığı altında ekonomik büyüme yönelimli bir sistem oluşturmak oldukça zordur. Örneğin gelişmekte olan ülkelerde vergileme alanında temel sorunları birisi idari etkinlik ve dış ticaret vergilerine bağımlılıktır. Buna mukabil gelir düzeyi arttıkça dış ticaret vergilerine bağımlılık azalmaktadır. Ancak vergi idaresinin etkinliği sorunu hala ağırlığını hissettirmektedir. Artan global ekonomik entegrasyon dış ticaret vergileri yerine yerel vergilerin kullanılmasını gerektirmekte ve bu durum transfer fiyatlaması ile yabancı şirketlerin vergiden kaçınmasını sağlayabilmektedir. Bu durumla mücadele için ise daha etkin bir vergi idaresine ihtiyaç vardır. Dolayısıyla gelişmekte olan ülkelerin her birine verilebilecek tek bir reçete bulunmamaktadır. Ülkelerin gelir seviyeleri arttıkça yapısal özellikleri, buna bağlı olarak vergi sistemlerindeki sorunlar

ve bu sorunların önceliği değişmektedir. Dolayısıyla oluşturulacak vergi politikasının durağan değil dinamik bir yapıya sahip olması gerekmektedir.

Ekonomik büyüme ye yönelimli bir vergi sistemi uygulamasında her gelişmekte olan ülkenin içinde bulunduğu sosyo-ekonomik yapısı ve mevcut vergi sistemine göre değişecek farklı uygulamaların gerekliliğinin ortada olmasına rağmen genel olarak gelişmekte olan ülkelerin ortak özellikleri göz önüne alındığında oluşturulması gereken vergi sistemi temel olarak; uluslararası ticaret üzerindeki vergi yükünün az olduğu, mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin daha fazla kullanıldığı, karlar üzerinden alınan kurumlar vergisi yerine artan oranlı gelir vergisine ağırlık veren, basitleştirilmiş kurallara sahip olan, istihdam ve teknoloji arttırıcı verimli yatırımlar ile teknoloji transferi gerektiren doğrudan yabancı sermaye yatırımlarını teşvik eden, ekonomik yapının gerektirdiği biçimde verimli servet birikimini engellemeyen ama verimsiz servet birikimini vergileyen, idari yapısının vergi almak amacı güttüğu, az ama nitelikli personelden oluşan bir vergi sistemi olması gerektiği bu çalışmada ortaya çıkmıştır.

Ekonomisi giderek artan borç stoku, yanlış maliye politikaları ve çalkantılı siyasi yapı yüzünden oldukça kırılgan ekonomiye sahip Türkiye’de uygulanacak büyüme yönelimli vergi politikasının, yukarıdaki temel ilkelere göre uygulanması oldukça zor olacağı açıktır. Türkiye’de temel sorunlardan biri kamu idaresinde ve toplumda ekonomik büyümenin sağlanması anlamında bir vizyonun oluşturulmamış olmasıdır. Türkiye, gelişmiş ülkeler seviyesine çıkabilecek altyapıya sahip olmasına rağmen, toplum ve kamu idaresi bunun başarılıbilmesi için katlanılacak fedakarlıklara katlanmak istemediği bu çalışmada gözlemlenen bir bulgudur.

Türkiye’de sağlıklı bir kalkınma sürecinin gerçekleştirilebilmesi her şeyden önce düzgün bir kamu finansmanın sağlanmasından geçmektedir. Sağlam finansman kaynaklarına sahip olmayan Türkiye’nin söz konusu amaca ulaşabilmesi kanımızca mümkün değildir. Türkiye Cumhuriyeti kuruluşundan bugüne kadar, sağlam finansman kaynaklarını, vergileme ile elde etmekten kaçınmış gibi görünmektedir.

Yaptığımız çalışmada içsel büyüme modellerinin öngörülerin Türkiye’de geçerli olduğu ve vergilemenin ekonomik büyüme üzerinde etkili olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ancak söz konusu etkinin yönünün doğru belirlenebilmesi savladığımız üzere vergi politikası ile elde edilen gelirin hangi kamusal harcamaların finansmanı için kullanıldığına bağlıdır.

Türk vergi sistemine ilişkin çalışmamızda getirdiğimiz öneriler ekonominin diğer alanlarında ekonomik büyüme çerçevesinde kabul edilecek diğer politikalarla desteklendiğinde Türkiye’nin gelecek 15-20 yıl içinde kalkınma anlamında büyük yol kat etmesini sağlayacak olmakla beraber Türkiye’de bu önerilerin bütünüyle uygulanabilmesi için olağanüstü şartların gerektiği de ortadadır. Söz konusu önerilerimiz temel olarak; vergi idaresinin etkinliğinin artırılması, kazanç beyanı sisteminin yanına servet ve harcama beyanı esasının getirilmesi, kayıt dışı ekonomik faaliyetleri kayıt altına almayı sağlayacak vergi denetimlerinin sıklaştırılması ve vergi cezalarının ağırlaştırılması, kayıt dışı ekonomik faaliyetleri izlemeyi sağlayacak yasal düzenlemelerin ve sistemlerin benimsenmesi, lüks mal ve hizmetler üzerindeki mevcut vergi yükünün seçici vergilerle artırılması, vergi denetim sisteminin etkinliğinin artırılması için serbest müşavir, serbest muhasebeci mali müşavir, yeminli müşavir gibi meslek mensuplarından yararlanılması, servet üzerindeki vergi yükünün seçici vergilerle artırılması, vergi kaçakçılığına verilen cezaların mümkün olan en üst düzeyde artırılması ve bu cezaların uygulanması,

vergisel yatırım teşviklerinin ekonomik büyüme de belirleyici sektörlere yönelik olması ve tarım kesiminin vergilendirilmesinin sağlanması kapsamında şekillenmiştir.

Ancak Türkiye açısından, ekonomik büyüme amaçlı olarak yapılabilecek en önemli vergisel teşvikin kamu harcamalarının sağlam gelir kaynağı olan vergileme ile karşılanabilecek hale getirilmesi olacaktır. Bu çerçevede kamu harcama reformunun da vergisel önlemlere paralel olarak yürütülmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Agell J., Lindth,T. Ve Ohlsson, H. (1997) “Growth and the Public Sector: A Critical Review Essay”, European Journal of Political Economy,13
- Ahmad,E., Stern,N., (1989), “Taxation for Developing Countries” içinde **Handbook of Development Economics**, II.cilt, Edt H. Chenery,T.N. Srinivasan, Elsevier publ.
- Aktürk,İ., Gökbunar, A.R., (1996) “Genel Bir Yaklaşımla Türk Vergi Sisteminde Reform Arayışlarının Değerlendirilmesi” **Vergi Dünyası** Sayı 173.
- Artan, S, Berber,M. (2004) “Kamu Kesimi Büyüklüğü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Çoklu Ko-Entegrasyon Analizi” C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 5, Sayı 2.
- Ateş, Ş. “Kamu Harcamaları ve Vergi Politikalarının Uzun Dönemli Büyüme Sürecine Etkileri: Yeni İçsel Büyüme Modelleri Açısından Bir Bakış ve Türkiye Örneği” <http://idari.cu.edu.tr/~sanli/sanli7.pdf>
- Atkinson, A.B. J.E. Stiglitz, (1980) **Lectures On Public Economics**, Mcgraw-Hill, Maidenhead
- Atkinson,A.B.(1995), “The Welfare State and Economic Performance”, National Tax Journal, Vol.48.No2
- Atılgan, H. (2004)**Vergilemenin Ekonomik Büyüme Üzerinde Etkileri: Türkiye’deki Durumunun Analizi**, Maliye Bakanlığı Apk Kurulu Başkanlığı Yay., Ankara
- Brons, M., Groot, H.L.F, Nijkamp,P.(1999) “*Growth Effects of Fiscal Policies: A Comparative Analysis in a Multi-Country Context*” Tinbergen Institute, Discussion paper TI, 99-042/3 <https://dare.uvu.vu.nl/bitstream/1871/9772/1/99042.pdf>
- Barro, R.J. (1991): “Economic Growth in a Cross Section of Countries”, **Quarterly Journal of Economics**, vol. 104

- Bauer, P.T., Yamey, B.S. (1957) **The Economics of Underdeveloped Countries**, Chicago University Press, Chicago
- Bird,R.M (1978) “Assessing tax performance in developing countries.Acritical review of literature”, **Taxation and Economic Development** içinde. Edt. J.F.J.Toye. Londra, Frank Cass
- Bird,R.M.,Oldman,O.(1975) **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Baltimore and London
- Bleaney M., Kneller R., and Gemmell N.(1999) ‘Fiscal Policy and Growth: Evidence from the OECD’, *Journal of Public Economics*
- Bleaney M., Kneller R., and Gemmell N.(2001) ‘Testing the Endogeneous Growth Model:Public Expenditure,Taxation and Growth Over the Long Run” Canadian Journal of Economics
- Blejer,M I., Cheasty, Adrienne. “*Fiscal Policy and Mobilization of Savings For Growth*” **Fiscal Policy, Stabilization and Growth in Developing Countries** edt. Blejer, M.I., Ke-young, C(edt) içinde, IMF, Washington D.C., 1989
- Bolnick,B.R, (1978), “Tax effort in developing countries:what do regression measures really measure” **Taxation and Economic Development** içinde. Edt. J.F.J.Toye. Londra, Frank Cass
- Boratav,K. (2004), **Türkiye İktisat Tarihi**, İmge Kitabevi, 8.Baskı, Ankara
- Bulutay, T. (2004), “Kalkınma ve Büyüme”, İktisat,İşletme ve Finans Dergisi, Sayı 214
- Burgess,R., Stern,N., (1993) “Taxation and Development”, Journal of Economic Literature, Vol XXXI.
- Cashin, P. (1995) “Government Spending, Taxes and Economic Growth”, IMF Staff Papers, 42(2), June (Haziran) Cullis, J., Jones, P. (1998), **Public Finance And Public Choice**, Oxford University Press, Second Edition, New York

- Chelliah, R.J., Baas H.J., ve Kelly, M.R. (1975) "Tax Ratio and Tax Effort in Developing Countries, 1961-1971" IMF Staff Papers, 22
- Durmuş, M. (2003) **Maliye Politikaları, Teori Ve Uygulamalarının Değerlendirilmesi**, Yaklaşım Yayınları, Ankara.
- Easterly W., and S. Rebelo (1993): "Fiscal Policy and Economic Growth; An Empirical Investigation", **Journal of Monetary Economics**, vol. 32
- Engen, E., Skinner, J. (1996), "Taxation and Economic Growth" National Tax Journal, Vol.49, no.4
- Ercan, N.Y. "**İçsel Büyüme Teorisi: Genel Bir Bakış**", Planlama Dergisi, Dptnin Kuruluşunun 42. Yılı, Özel Sayı, [Http://Ekutup.Dpt.Gov.Tr/Planlama/42ncivil/Ercannv.Pdf](http://Ekutup.Dpt.Gov.Tr/Planlama/42ncivil/Ercannv.Pdf),
- Eshag, E. (1983), **Fiscal and Monetary Policies and Problems in Developing Countries**, Cambridge University Pres, Cambridge
- Ireland, P.N. (1994), "Two Perspectives on Growth and Taxes" Federal Reserve Bank of Richmond Economic Quarterly Volume 80/1
- Jones, C.I. (2001) **İktisadi Büyümeye Giriş**, (Çev: S.Ateş, İ.Tuncer), Literatür Yay., İstanbul
- Jenkins, G.P., Shukla, P.G. (1998) **Public Finance in Open Economies**, Harward Institute for International Development
- Gandhi, V.P., (1987), "Tax Structure for Efficiency and Supply-Side Economcs in Developing Countries", içinde **Supply –Side tax Policiy Its Relevance to Developing Countries**, Ed Ved. P.Gandhi, IMF, Washington, D.C
- Gelirler Genel Müdürlüğü "**Vergi Harcamaları 2001**" Ocak/2001 Ankara
- Gemmel, N. (1987) "Taxation and Development: A Survey" **Surveys in Development Economics**. içinde N. Gemmell (ed), Oxford: Basil Blackwell
- Goode, R., (1993), "Tax Advice to Developing Countries: An Historical Survey" World Development, Vol.21, No.1.

- Gordon,R.,Li,W.,(2005) “Tax Structure in Developing Countries:Many Puzzles and a Possible Explanation”, NBER Working Paper 11267, <http://www.nber.org/papers/w11267>
- Gujarati, D.,N. (2001), **Temel Ekonometri**, Çev: Ü.Şenses, G.G. Şenses, Literatür Yay., İstanbul
- Heady, C. (2002) **Tax Policy in Developing Countries: What Can Be Learned From OECD Experience**, Sussex Üniversitesi’nde 28-29 Ekim 2002’de yapılan seminerde sunulan tebliğ www.ids.ac.uk/gdr/cfs/activities/Heady.pdf
- Heller,W.W.(1975) “*Fiscal Policies for Underdeveloped Countries*” edt. Bird,R.M.,Oldman, **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Balitmore and London içinde
- Kaldor, N.(1975) “*Will Underdeveloped Countries Learn to Tax*” edt. Bird,R.M.,Oldman, **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Balitmore and London içinde
- Kepenek,Y, Yentürk, N, (2003), **Türkiye Ekonomisi**, Remzi Kitabevi, 13. baskı
- Khalilzadeh-Shirazi, J. And Shah, A. “*Tax Reform in Developing Countries*” Finance & Development, 1991, Vol:28
- Kibritçioğlu A., Dibooğlu,S. “*Long-Run Economic Growth: An Interdisciplinary Approach*”, University of Illinois at Urbana-Champaign, College of Commerce and Business Administration, Office of Research Working Papers, No. 01-0121, Mayıs 2001
- Kibritçioğlu,A. “*İktisadi Büyümenin Belirleyicileri ve Yeni Büyüme Modellerinde Beşeri Sermayenin Yeri*” <http://dialup.ankara.edu.tr/~kibritçi/publications.html#humancap>
- Kuruca,Z. (1967) “Kalkınmaya Uygun Vergi Politikası”, Maliye Enstitüsü Konferansları, Onüçüncü seri, İ.Ü.İ.F. yayınları

- Leechor, C. (1986) **Tax Policy and Tax Reform in Semi-Industrial Countries**, Industry and Finance Series Volume 13, Washington D.C. World Bank
- Leibfritz, W., Thornton, J. and Bibbee, A. (1997), 'Taxation and economic performance', Organisation for Economic Co-operation and Development, Working Paper no. 176
- Kılıçbay, A., Türk Ekonomisi, T.İş Bankası yayınları, 3. Baskı, Ankara, 1991
- Krueger, A.O. (1990), "Government Failures in Development" Journal of Economic Perspectives, 4(3)
- Marsden, K., (1983) "Taxes and Growth", Finance and Development, Vol.20
- Mendoza, E., Milesi-Ferretti, G. M. and Asea, P. (1997), 'On the ineffectiveness of tax policy in altering long-run growth: Harberger's superneutrality conjecture', *Journal of Public Economics*, vol. 66
- Musgrave, R.A. **Kamu Maliyesi Teorisi**, Çeviri: O.Şener, Y. Methibay, Asil Yay.Ankara
- Musgrave, R.A., Musgrave, P.B. (1980), **Public Finance in Theory And Practice**, Mcgraw-Hill Kogaksha Ltd.,
- Myles,G.D. (2000) "Taxation and Economiv Growth" Fiscal Studies Vol.21.no.1
- Nadaroğlu,H. (1984) **Kamu Maliyesi Teorisi**. Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş, İstanbul,
- Nadaroğlu, H., (1980) **Vergi Reformu Üzerine Açıklamalar ve Türkiye'de Vergi Reform Hareketleri**, Çağdaş Vergilemedeki Son Gelişmeler (derleme ve çeviriler), Met/Er Matbaası, İstanbul.
- North, D.C (1991) **Institutions, Institutional Change and Economic Performance**, Cambridge University Press, Cambridge.
- Pınar, A.(2006), **Maliye Politikası**, Naturel Yayıncılık, Ankara.
- Pınar,A., (2004), Vergileri Kim Ödüyor ve Kamu Harcamalarından Kimler Yararlanıyor?" TESEV, www.tesev.org.tr/rapor_kasim2004.pdf

- Plosser, C. (1993), ‘The search for growth’, in *Policies for Long Run Growth*, symposium series, Kansas City: Federal Reserve of Kansas City.
- Prest,A.R. (1985) **Public Finance in Developing Countries**, Third.Edt.Weidenfeled and Nicholson, London.
- Rabushka,A. (1987), “*Taxation, Economic Growth and Liberty*” Cato Journal, Vol. 7, No.1
- Reynolds, A.,(1985) “Some International Comparisons of Supply-Side Tax Policy”, Cato Journal, Vol.5
- Romer,P. (1994) “Perspectives on Growth Theroy”, **Journal of Economic Perspectives**, Vol.8, No:1, Winter
- Sönmez, A.,(2003) **Doğu Asya “Mucizesi” ve Bunalımı, Türkiye için Dersler** İstanbul Bilgi Üniversitesi Yay, İstanbul, 2.Baskı.
- Şenses, F. **Kalkınma İktisadı Yükselişi Ve Gerilemesi**, İletişim Yay. 3.Baskı.2003
- Tait, A.A.,Gratz,W.L.M ve Eichengreen B.I, (1979) “International Comparisons of Twxation forSelected Countries,1972-1976” IMF Staff Papers,21
- Tanabe,N. (1975) “*The Taxation of Net Wealth*” edt. Bird,R.M.,Oldman, **Readings on Taxation in Developing Countries**, 3.Ed. Johns Hopkins University Press, Balitmore and London içinde
- Tanzi,V. (1981) “Taxation in Sub-Saharan Africa: A Statistical Evaluation”, IMF Occasional Paper,
- Tanzi V. (1994) **Public Finance İn Developing Countries**, Edward Elgar Publ. Suffolk.
- Tanzi,V., Zee, H.H., (1998), Taxation and Household savings Rate: Evidence from OECD Countries, IMF Working Paper, WP/98/36
- Tanzi,V., Zee, H.H. (2000) **Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries**, IMF Working Paper, WP/00/35

- Todaro, M.P. **Economic Development**, , 6th Editon, Longman Press, Essex, 1998
- Trela,I.,Whalley,J. (1995) “*Taxes,Outwart Orientatium and Growth Performance in the Republic of Korea*” içinde Tax Policy in Developing Countries edt. Shirazi, J.K. Shah,A. World Bank Symposium
- Türk, İ.,(1993),**Cumhuriyet Dönemi Maliye Politikasında Aşamalar**, Yeni Forum,
- Türkiye İktisat Kongresi Büyüme Stratejileri Çalışma Grubu, (2003) **Büyüme Stratejileri**, Türkiye Ekonomi Kurumu, <http://www.tek.org.tr>
- Tüylüoğlu Ş., Çeştepe, H. “Kalkınma Teorilerinin Temelleri Ve Gelişimi”, **Kalkınma Ekonomisi** İçinde Edt.S.Taban M. Kar Ekin Kitabevi Bursa 2004
- Varcan,N. (1993), **Maliye Tarihi**, Birlik Ofset, Eskişehir
- Yaraşlı, G.O. (2005), Türkiye’de Vergi Reformu, Maliye Bakanlığı APK Yayın no:2005/367
- Yavilioğlu, C. “Kalkınmanın Anlambilimsel Tarihi Ve Kavramsal Kökenleri” **Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 3, Sayı 1, 2002
- Yereli, A.B.,(1997) “Tasarruf Politikalarının Oluşumunda Vergi Sisteminin Rolü” Maliye Yazıları, Sayı:55
- Yülek, M. A. (1997). "İçsel Büyüme Teorileri, Geliismekte Olan Ülkeler ve Kamu Politikaları Üzerine", Hazine Dergisi, Sayı 6, Hazine Müsteşarlığı. Ankara
- World Bank, **World Development Report 2004 Making Services Work For Poor People**, Oxford University Press, 2004, New York,
- World Bank, **World Development Report 2003 Sustainable Development İn A Dynamic World Transforming Institutions Growth And Quality Ol Life**, Oxlord University Pres, New York, 2003