

# **GİRESUN ULUSAL VERGİ SEMPOZYUMU**

**26 - 27 Mart 2019 / GİRESUN**

**SEMPOZYUM E-KİTABI**

**E-ISBN: 978-605-4239-83-2**

## **SEMPOZYUM KOORDİNATÖRLERİ**

**Prof. Dr. Betül KARAGÖZ YERDELEN**

**Musa KOÇULU**

**Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ**

**Dr. Öğr. Üyesi Osman SİRKECİ**

## **SEMPOZYUM YÜRÜTME KURULU**

**Prof. Dr. Betül KARAGÖZ  
YERDELEN**

**Musa KOÇULU**

**Celal DEMİR**

**Beratiye AYZAZ**

**Dr. Öğr. Üyesi Erhan PİŞKİN**

**Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ**

**Dr. Öğr. Üyesi Osman SİRKECİ**

**Dr. Öğr. Üyesi Murat SERÇEMELİ**

**Arş. Grv. Harun DUMLU**

**Arş. Grv. Metin ÇAKIROĞLU**

**Arş. Grv. Aytaç ERDEM**

**Arş. Grv. Ufuk PALA**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Dekanı**

**Giresun Defterdarı**

**Giresun Vergi Dairesi Müdürü**

**Gelir İdaresi Müdür Vekili**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Dekan  
Yard.**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim  
Üyesi**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim  
Üyesi**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim  
Üyesi**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme  
Bölümü**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme  
Bölümü**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme  
Bölümü**

**Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme  
Bölümü**

## SEMPOZYUM BİLİM KURULU

Doç. Dr. Murat YILDIRIM	Karabük Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Doç. Dr. Cuma ÇATALOLUK	Gaziosmanpaşa Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Doç. Dr. Kemal EYÜBOĞLU	Karadeniz Teknik Üniversitesi İ.İ.B.F.
Doç. Dr. Azize Serap TUNÇER	Ahi Evran Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Uğur SEVİM	Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Dr. Öğr. Üyesi Osman SİRKECİ	Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Dr. Öğr. Üyesi Murat SERÇEMELİ	Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Dr. Öğr. Üyesi Doğan BOZDOĞAN	Gaziosmanpaşa Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Dr. Öğr. Üyesi Leyla AKGÜN	Iğdır Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Dr. Öğr. Üyesi Duygu ARSLANTÜRK ÇÖLLÜ	Iğdır Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Dr. Öğr. Üyesi Mustafa UYSAL	Artvin Çoruh Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi
Dr. Nahit YÜKSEL	Hazine ve Maliye Bakanlığı

# GİRESUN ULUSAL VERGİ SEMPOZYUMU PROGRAMI

**BİRİNCİ GÜN, 26.03.2019**

**Yer: Giresun Üniversitesi Ömer Halisdemir Konferans Salonu**

<b>Kayıt İşlemleri:9:00 – 9:30</b>
<b>Sempozyum Açılış Töreni:9:30 – 11:00</b>
Devletimizin Kurucusu Ulu Önder Mustafa Kemal ATATÜRK, Silah Arkadaşları ve Tüm Şehitlerimiz için bir Dakikalık Saygı Duruşu ve Ardından İstiklal Marşının Okunması
<b>Açılış Konuşmaları</b>
Musa KOÇULU – Giresun Defterdarı
Prof. Dr. Betül KARAGÖZ YERDELEN – GRÜ İ.İ.B.F. Dekanı
Prof. Dr. Cevdet COŞKUN – Giresun Üniversitesi Rektörü
Mustafa AKPINAR – Gelir İdaresi Grup Başkanı
<b>Teşekkür Belgelerinin Takdimi</b>

**Ara-11:00 – 11:30**

**BİRİNCİ OTURUM; 11:30 – 13:00**

**Oturum Başkanı: Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ**

<b>Konuşmacı</b>	<b>Kurumu</b>	<b>Sunum Başlığı</b>
Mustafa AKPINAR	Gelir İdaresi Grup Başkanı	Vergi Duyarlılığı ve Bakanlıkta Kariyer Meslekleri
Prof. Dr. Kamuran ELBEYOĞLU Dr. Öğretim Üyesi Osman SİRKECİ	Toros Üniversitesi Giresun Üniversitesi	Kamu Maliyesi ve Vergi Etiği
İbrahim İLYASOĞLU (SMMM)	GİR-KOOP Yapı Kooperatifleri Birliği Başkanı	Kooperatiflerin Vergi Sorunları ve Çözüm Yolları

**Öğle Yemeği, 13: 30 – 14:30**

**İKİNCİ OTURUM, 14:30 – 16:00**

**Oturum Başkanı: Prof. Dr. Kamuran ELBEYOĞLU**

<b>Konuşmacı</b>	<b>Kurumu</b>	<b>Sunum Başlığı</b>
Celal DEMİR	Giresun Vergi Dairesi Müdürü	Vergide Kayıtdışılık ve Vatandaşlık Bilinci
Dr. Öğretim Üyesi Ahmet FİDAN	Ordu Üniversitesi	Yerel Yönetimlerin Mali Yapısında Çapraz ve Çoğulcu Denetim Sistemleri
Dr. Öğr. Üyesi Murat SERÇEMELİ	Giresun Üniversitesi	Risk Odaklı Vergi Denetiminde Elektronik Uygulamalar Üzerine Bir Değerlendirme
Sinan DALMAN (SMMM)	Giresun Mali Müşavirler Denetçiler Derneği Başkanı	Vergi Sorunları ve Meslek Mensuplarının Sorunları
Süleyman CÖMERT	Giresun Defterdarlığı	Fındık ve Yeni Ekonomi Modeli

**Ara: 16:00-16:15**

**ÜÇÜNCÜ OTURUM; 16:15 – 17:45**

**Oturum Başkanı: Sıla GÜLCAN**

**Giresun Üniversitesi Öğrencileri**

<b>Konuşmacı</b>	<b>Sunum Başlığı</b>
İlke YARLIGAÇ	Avrupa Birliği ve Türkiye’de Son Vergi Reformları
Mehmet Tahsin BAYRAM	Vergi ve Kalkınma
İrem BARUT – Sıla GÜLCAN	Mikro İşletmelerde Vergisel Teşvikler
İskender ÖZKAYA	Vergi ve Dışallık
Emrullah EŞLİK	Vergi Kültürü ve Türkiye Değerlendirmesi

**İKİNCİ GÜN**

**27.03.2019; Saat: 10:00**

**Yer: Giresun Üniversitesi Ömer Halisdemir Konferans Salonu**

<b>İkinci Gün Açılış Konuşması : Dr. Öğr. Üyesi Osman SİRKECİ</b>
<b>Makale Yarışmasında Dereceye Giren Öğrencilere Ödüllerinin Verilmesi</b>

**Davetli Konuşmacılar**

**Saat: 10:30 – 12:30**

<b>Konuşmacı</b>	<b>Kurumu</b>	<b>Sunum Başlığı</b>
Prof. Dr. Ersan ÖZ	Pamukkale Üniversitesi	Son Düzenlemeler Işığında Vergilemeye Zarif Dokunuşlar
Selçuk GÜLTEN (SMMM)		E-Mali Uygulamalardaki Son Gelişmeler: E-Vergi Sistemi
<b>Teşekkür Belgelerinin Takdimi</b>		

**Ara: 12:30 – 13:30**

**Öğle Yemeği, 13:30 – 14:30**

**DÖRDÜNCÜ OTURUM; 14:30 – 16:00**

**Oturum Başkanı: Dr. Öğretim Üyesi Osman SİRKECİ**

<b>Konuşmacı</b>	<b>Kurumu</b>	<b>Sunum Başlığı</b>
Doç. Dr. Azize Serap TUNÇER Demet CEYHAN	Ahi Evran Üniversitesi	Yerel Gelir Sistematiği Açısından Yerel Vergiler ve Çevre Sorunlarının Çözümünde İşlevleri
Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ	Giresun Üniversitesi	Vergi ve Demokrasi İlişkisi
Dr. Öğr. Üyesi Doğan BOZDOĞAN	Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi	2017 Anayasa Değişikliğinin Vergi Hukukunun Kaynakları Üzerindeki Etkisi: Kanunilik İlkesine İlişkin Tartışmalar
Dr. Nahit YÜKSEL	Hazine ve Maliye Bakanlığı Uzmanı	Türkiye’de Yasama Performansı (1920-2018) ve Vergi ve Bütçe Kanunlarının Durumu

**Ara: 16:00 – 16:15**

**DEĞERLENDİRME OTURUMU; 16:15-17:15**  
**Oturum Başkanı: Doç. Dr. Azize Serap TUNÇER**

Mustafa AKPINAR	Gelir İdaresi Grup Başkanı
Prof. Dr. Betül KARAGÖZ YERDELEN	Giresun Üniversitesi İ.İ.B.F. Dekanı
Musa KOÇULU	Giresun Defterdarı
Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ	Giresun Üniversitesi
Dr. Öğretim Üyesi Osman SİRKECİ	Giresun Üniversitesi
Dr. Nahit YÜKSEL	Hazine ve Maliye Uzmanı
Sıla GÜLCAN	Giresun Üniversitesi Öğrencisi
İlke YARLIGAÇ	Giresun Üniversitesi Öğrencisi

**KAPANIŞ**

## SUNUŞ

Vergi ve vergilendirme, bir ÷lke ekonomisi için önemli konulardır. Vergi, devletlerin en önemli gelir kaynaklarındanr. Vergilendirme uygulamalarının etkililiği ile ÷lkelerin kalkınma düzeyleri arasında doğrusal ilişki vardır. Kazancın kayıt altına alınması ve vergilendirmenin başarılı şekilde gerçekleştirilmesi ile ÷lkeler daha hızlı bir şekilde gelişebilmektedir.

Giresun Ulusal Vergi Sempozyumu, Giresun Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ile Giresun Defterdarlığı tarafından düzenlenmiştir. Sempozyum, Hazine ve Maliye Bakanlığı'dan bürokratların katılımı ve işbirliği ile gerçekleştirilmiştir. Sempozyumda Yeni Ekonomi Programı, Etkileri ve Sonuçları da ayrıntılı olarak değerlendirilmiştir. Sempozyum, akademisyenlerin, üniversite dışından araştırmacıların ya da uygulamadan gelen insanların ve öğrencilerin katılımına açık olarak yapılmıştır.

Giresun Ulusal Vergi Sempozyumu, vergi ve vergilendirme konularını gündeme taşıyarak, vergi bilincinin gelişimine, vergi uygulamalarında yeni teknolojilerin kullanımına, vergilendirme sistemlerinin iyileştirilmesine, yeni vergilendirme sistemlerinin geliştirilmesine, akademik bakış açısı ile uygulamadaki bakış açısının bütünleşmesine ve vergi ile ilgili bütün süreçlerin birbirlerini tamamlamasına katkıda bulunmak amacı ile gerçekleştirilmiştir.

Giresun Ulusal Vergi Sempozyumu, vergi ve vergilendirme ile ilgili birçok konunun ayrıntılı olarak, farklı boyutları ile tartişılmasına olanak sağlamıştır. Bu kitapta, Giresun Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ve Maliye Bakanlığı Giresun Defterdarlığı'nın birlikte düzenledikleri "Giresun Ulusal Vergi Sempozyumu"na sunulan bildiriler tam metin, genişletilmiş özet ya da özet şeklinde yer almaktadır. Kitapta eserler, iki gün süren sempozyumun akışına uygun olarak sıralanmıştır.

Sempozyuma katkılarından dolayı değerli akademisyenlere ve diğer değerli katılımcılara;

Gelir İdaresi Grup Başkanı Sayın Mustafa AKPINAR'a

Katkı sağlayan mahalli idareler, odalar ve sivil toplum kuruluşları ile İl Kültür ve Turizm Müdürlüğüne,

Vergi sempozyumu konularında Giresun Üniversitesi öğrencileri arasında düzenlediğimiz ödüllü makale yarışmasına katılan vergi konusunda duyarlı değerli öğrencilerimize,

GiresunDefterdarlığı Vergi Dairesi Müdürlüğü ve Gelir Müdürlüğü'ne çok teşekkür ederiz.

Saygılarımızla.

Prof. Dr. Betül KARAGÖZ YERDELEN

Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ



## Giresun Deftardarı Sayın Musa KOÇULU'nun Konuşma Metni

Sayın Valim, Değerli Rektörüm, Kıymetli Grup Başkanım, Protokolün değerli üyeleri, çok kıymetli katılımcılar, sevgili öğrenciler, basınımızın değerli temsilcileri;

1990 yılından bu yana her yıl Şubat ayının son haftası kutlanmakta olan **Vergi Haftası**nda vergi bilincinin genç nesillerde oluşturulması, toplumun tüm kesimlerine benimsetilmesi, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun sağlanması ve kayıt dışı ekonomi ile mücadele bilincinin oluşturulması amaçlarıyla çeşitli tanıtım ve bilgilendirme faaliyetleri yürütülmektedir. Bu kapsamda 30. Vergi haftası dolayısıyla Giresun Üniversitesi İİBF işbirliği ile düzenlediğimiz **Giresun Ulusal Vergi Sempozyumuna** hoş geldiniz.

Bilindiği üzere devletin toplumun ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla gerçekleştirdiği kamu hizmetlerinin en önemli kaynağını vergi gelirleri oluşturmaktadır. Anayasamızın 73.maddesinde **Vergi Ödevi** başlığı altında “**Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim, harç vb. mali yükümlülükler kanunla konur, değiştirilir, kaldırılır.**” denilmektedir. Verginin zamanında ve tam alınabilmesi için öncelikle toplumda vergi bilincinin tam olarak oluşturulması gerekmektedir.

Kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi bakımından verginin önemini bilen toplum bireylerinin, vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmedeki istekliliklerinin düzeyine, **vergi bilinci** denir. Toplumun genel eğitim düzeyi, genel eğitim içinde vergi eğitiminin rolü, toplanan kaynakların etkin kullanımı, vergi idaresinin faaliyet ve uygulamaları ile vergi kanunlarının vergi ilkelerine uygunluğu, vergi bilincini etkileyen faktörlerdir.

Toplumumuzda vergi bilinciyle, kayıt dışı kayıt altına alınacak, ülke ekonomisi sağlıklı gelişerek uluslararası rekabet gücü artacak, yeni istihdam imkânları yaratılacak ve gelecek nesillerin sosyal güvenliği sağlanarak ülkemizin refah düzeyinin artacağı hususları bunlardan sadece birkaç tanesidir.

**Giresun Ulusal Vergi Sempozyumu'nun amacı** vergi ve vergilendirme konularını gündeme taşıyarak, vergi bilincinin gelişimine, vergi uygulamalarında yeni teknolojilerin kullanımına, vergilendirme sistemlerinin iyileştirilmesine, yeni vergilendirme sistemlerinin geliştirilmesine, akademik bakış açısı ile uygulamadaki bakış açısının bütünleşmesine ve vergi ile ilgili bütün süreçlerin birbirlerini tamamlamasına katkıda bulunmaktır. İki gün boyunca burada konunun uzmanı hocalarımız ve katılımcılar tarafından çok kıymetli değerlendirmeler yapılacak ve inanıyorum ki hepimiz istifade edeceğiz.

Bu vesileyle Sempozyumun organizasyonu ile bizleri bir araya getiren ve ev sahipliği yapan Giresun Üniversitesi Rektörü Sayın Prof.Dr. Cevdet COŞKUN'a, İİBF Dekanı Sayın Prof.Dr. Betül KARAGÖZ YERDELEN'e, öğretim görevlileri Sayın Doç.Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ ve Dr.Öğr.Üyesi Osman SİRKECİ'ye, adını tek tek saymadığım sunum ve katkı yapacak öğretim görevlileri ve katılımcılara,

Ülkemizin değişik illerindeki üniversitelerinden ve sivil toplum kuruluşlarından gelerek sunum ve katkılarıyla sempozyumumuzu onurlandıran çok kıymetli akademisyenler ve katılımcılara,

Gelir İdaresi Başkanlığımızı temsilen aramızda bulunan Grup Başkanımız sayın Mustafa AKPINAR'a

Katkı sağlayan mahalli idareler, odalar ve sivil toplum kuruluşları ile İl Kültür ve Turizm Müdürlüğüne,

Vergi sempozyumu konularında Giresun niversitesi ğrencileri arasında düzenlediğimiz ödüllü makale yarışmasına katılan vergi konusunda duyarlı kıymetli öğrencilerimize,

Defterdarlığımız Vergi Dairesi Müdürlüğü ve Gelir Müdürlüğüne

Katılımlarından dolayı geleceğimizin teminatı siz değerli gençlerimize, teşekkür ediyorum.

Sempozyumun Maliye camiası, akademisyenler, mesleki kuruluşlar ve vergi ile ilgili tüm kesimlere faydalı olmasını diliyor, saygılar sunuyorum.

Musa KOÇULU  
Giresun Defterdarı

## İÇİNDEKİLER

Eser Adı	Yazarlar	Sayfa
Sunuş	Prof. Dr. Betül KARAGÖZ YERDELEN – Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ	8
Giresun Defterdarı Musa KOÇULU'nun Konuşma Metni		9
Vergisel Teşvikler, Esnaf Muaflığı ve Sokak Girişimciliği	Dr. Öğr. Üyesi Osman SİRKECİ	12
Risk Odaklı Vergi Denetiminde Elektronik Uygulamalar Üzerine Bir Değerlendirme	Dr. Öğr. Üyesi Murat SERÇEMELİ	14
Fındık ve Yeni Ekonomi Modeli	Süleyman CÖMERT	19
Avrupa Birliği ve Türkiye'de Son Vergi Reformları	İlke YARLIGAÇ	21
Vergi ve Kalkınma	Mehmet Tahsin BAYRAM	37
Mikro İşletmelerde Vergisel Teşvikler	İrem BARUT – Sıla GÜLCAN	43
Vergi ve Dışsallık	İskender ÖZKAYA	48
Vergi Kültürü ve Türkiye Değerlendirmesi	Emrullah EŞLİK	54
Yerel Gelir Sistematiği Açısından Yerel Vergiler ve Çevre Sorunlarının Çözümünde İşlevleri	Doç. Dr. Azize Serap TUNÇER Demet CEYHAN	59
Vergi ve Demokrasi İlişkisi	Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ	69
2017 Anayasa Değişikliğinin Vergi Hukukunun Kaynakları Üzerindeki Etkisi: Kanunilik İlkesine İlişkin Tartışmalar	Dr. Öğr. Üyesi Nihat BOZDOĞAN	70
Türkiye'de Yasama Performansı (1920-2018) ve Vergi ve Bütçe Kanunlarının Durumu	Dr. Nahit YÜKSEL	72

# VERGİSEL TEŞVİKLER, ESNAF MUAFLIĞI VE SOKAK GİRİŞİMCİLİĞİ

## ÖZET

**Dr. Öğretim Üyesi Osman SİRKECİ**

Giresun Üniversitesi, İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, Giresun, [osmansirkeci@gmail.com](mailto:osmansirkeci@gmail.com), 05310821203

Vergiler ile esas hedef olarak kamu harcamalarının finansmanı ön görülse dahi, sosyal ve iktisadi rolleri ile etkin bir maliye politikası aracı olarak da kullanılmaktadır. Devletler sosyal refahın, istihdamın artırılması, ekonomik gelişmenin ve kalkınmanın teşviki amacıyla indirimler, istisnalar, muafiyetler adı altında vergi gelirlerinden vazgeçebilmektedirler. Bu boyutlarıyla vergiler devletin gelir kaynağı ve etkin bir ekonomi-politik yönetim enstrümanıdır. Türk vergi sisteminde de gerek gelir ve kurumlar vergisi gibi doğrudan vergiler, gerekse KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergiler ve damga vergisi gibi işlem vergilerinde, muafiyet, istisna, vergi tatili, düşük oranlı vergileme gibi vergisel teşvikler bulunmaktadır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9. Maddesine, değişen zaman ve teknolojik gelişmeler paralelinde yapılan ilaveler, hadlere ve kapsama dair değişiklikler ile yepyeni bir vergiden muaf faaliyetler kümesi ortaya çıkmış bulunmaktadır. Yasada öngörülen muafiyetin nicel ve nitel boyutları ile kapsamının genişletilmesi yönünde devlet tarafından cesur adımların atıldığı sürekli yapılan değişikliklerden anlaşılmaktadır. Ancak bu “Esnaf Muaflığı” kanunu ile sunulan hukuki fırsat, yasa kapsamındaki faaliyetleri yürüten yerli veya göçmen yurttaşlar tarafından aynı ilgi veya sahiplenme algısıyla karşılanmamaktadır. Bu durum, iktisadi-sosyal tabloda görünen ihtiyaçlar ve olası talep ile sunulan hukuki düzenlemelere gösterilen reel talep ilişkisinde bir çelişkiye işaret etmektedir. Yoğun işsizlik ve bunun doğal sonucu olarak sokaklarda aranan ve kurulan çok küçük ölçekli, vergiden muaf esnaflık karakteri gösteren işlerde çalışanların sayıları giderek artmaktadır. Yaygın toplumsal algı olarak sokaklardaki işler horlanmakta ve küçümsenmektedir. Yasa dışı, kayıt dışı işler olarak görülmektedir. İşportacı, seyyar satıcı vb. zabıta ve kolluk zoruna maruz kalmaktadır. Bu dezavantajlı algı ve pozisyona maruz kalan sokak esnafı “Esnaf Muaflığını” hukuki koruma olarak görüp yararlanamamaktadır. Bu çalışmada küresel iyi uygulama örneklerinden yararlanılarak “Esnaf Muaflığı” hukukunun sağlayacağı kolaylıklar ve muafiyet kapsamındaki faaliyetlerin yasanın ruhuna uygun biçimde kavranarak, yorumlanarak ve farklı biçimlerde sunulması amaçlanmaktadır. Böylece sağlanabilecek entegrasyon ve uyum ile koşulları taşıyan faaliyetleri yürütenlerin gönüllülük esasında kayıt altına alınmaları ile beklenen etkinin her iki taraf için de gerçekleşmesinin mümkün olacağı öngörülmektedir.

**Anahtar kelimeler;** Esnaf Muafiyeti, Vergi Muafiyeti, Vergisel Teşvik, Girişimcilik, Sokak Çalışanı

**TAX INCENTIVES, CRAFTSMEN EXEMPTION and STREET  
ENTREPRENEURSHIP  
ABSTRACT**

Even if the main objective of tax is foreseen as financing of public expenditures, it is also used as an effective fiscal policy tool with its social and economic roles. States can give up tax revenues under the name of reductions, exceptions and exemptions in order to increase social welfare, employment, and promote economic development and development. With these dimensions, taxes are an income source of the state and an effective economic-political management instrument. Even if the main objective of tax is foreseen as financing of public expenditures, in the social and Turkish tax system, there are tax incentives such as exemption, tax holiday, low rate taxation, both in direct taxes such as income and corporate taxes, and also in indirect taxes such as VAT and SCT, and in transaction taxes such as stamp tax. With the additions to Article 9 of Income Tax Law No. 193 in line with changing time and technological developments, a new set of tax-free activities has emerged with changes in terms and coverage. It is understood from the ongoing changes that the bold steps taken by the state to expand the scope and the quantitative and qualitative dimensions of the exemption provided for in the law. However, the legal opportunity provided by this “Exemption of Tradesmen” law is not received by the same interest or owning perception by local or immigrant citizens carrying out activities under the law. This situation points to a contradiction in the relationship between real needs and the demands presented in the economic-social picture and possible demand and the legal arrangements presented. As a result of intense unemployment and the natural consequence of this, the number of people who work in small scale, tax-exempt trades in the streets is increasing. As a widespread social perception, works on the streets are scorned and underestimated. It is seen as illegal, unregistered works. Peddlers, street traders and so on. face police and law enforcement. Street workers exposed to this disadvantageous perception and position cannot benefit from “Exemption of Tradesmen” as legal protection. In this study, it is aimed to make use of the examples of global good practice to understand and interpret the activities within the scope of “Exemption of Tradesmen” law in accordance with the spirit of the law and present it in different ways. Thus, it is foreseen that the expected impact will be realized for both parties by voluntarily registering those carrying out the activities with the integration and harmonization that can be achieved.

**Key Words:** Exemption of Tradesmen, Tax Exemption, Tax Promotion, Entrepreneurship, Street Worker

## GENİŞLETİLMİŞ ÖZET

### **RİSK ODAKLI VERGİ DENETİMİNDE ELEKTRONİK UYGULAMALAR ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME**

**Murat SERÇEMELİ<sup>1</sup>**

#### **Giriş**

Küreselleşen dünyada ülkeler arasındaki sınırlar kalkmış ticaret tüm dünyada yaygın olarak gerçekleştirilebilir hale gelmiştir. Bu kapsamda elektronik ticaret oldukça yaygınlaşmış, işletmelerin iş yapış şekilleri ve kullanılan muhasebe araçları değişmiştir. Bu değişimden vergi denetim teknikleri de etkilenerek gelişme göstermiştir.

Elektronik denetim bilgisayarsız ve yazılımsız yapılamaz. Elektronik denetim elektronik ortam üzerinden yürütülen denetim faaliyetlerinin bütünüdür. Söz konusu işleyiş ise elektronik kayıt ve belgelere dayanır. Ülkemizde muhasebe süreci açısından yapılan düzenlemelere bakıldığında TTK 70. Maddesinde günlük defterlerin makineler yardımıyla tutulabileceği belirtilmiştir. VUK 175 maddesinde kanundaki esaslara uyulmak şartıyla mükellefler defterlerini ve muhasebelerini işlerin yapısına bağlı olarak düzenleme serbestisine sahiptir. E imza, e beyanname ve e bildirge bunun ilk meyvelerindedir (Alptürk, 2008: 75).

Bilişim teknolojilerinin gelişerek yaygınlaşması neticesinde devletler yönetim araç ve yöntemlerini çapın gereklerine uygun hale getirmelerini zorunlu kılmıştır. Yine bu gelişmeler devletlerin gelir idarelerinin yeniden yapılanmasını gerekli kılmıştır. Bunun yanında doksanlı yıllarla birlikte bilgi iletişim teknolojilerindeki hızlı ilerlemeler, ticaret kavramını uluslararası arenada elektronik ticaret düzleminde genişletmiştir. Bu süreç beraberinde elektronik vergilendirme ve kayıt ile ilgili birtakım problemleri getirmiştir. Gelir idareleri bunlarla başa çıkabilmek için bilişim teknolojilerinden yararlanmaktadır. Elektronik ticaretin vergilendirilmesi ve idari süreçteki işlerinin otomasyona bağlamak amacıyla bilişim teknolojilerinden en üst düzeyde faydalanmak gerekmektedir. Ülkemizde Maliye Bakanlığının yararlandığı uygulamalardan bazıları; gelir idaresi VEDOP I (1998), VEDOP II (2004), VEDOP III (2007) projeleri ile e-beyanname, e-fatura gibi birçok OECD ülkesinde yaygın şekilde kullanılan uygulamalardır (Çetin, 2010: 79-80).

#### **Elektronik Vergi Denetimi İçin Standart Formatlar**

Gelir idaresi başkanlığı, mükellefleri kendi beyanları üzerinden çeşitli araç ve yöntemler ile risk puanları belirlemekte ve denetim uygulamalarını bunlara göre gerçekleştirmektedir. Fiscalis programı ile vergi dairelerinin uygulamaları birbirine yaklaştırılabildiği kadar yaklaştırılmakta; çeşitli sebeplerden ötürü mümkün olmadığı noktalarda ise bilgi alış verişi sağlanmaktadır (Calayoğlu, 2019: 152).

İşletmeler, birbirinden farklı muhasebe paket programları çeşitli seviyelerde yazılımlara kadar muhasebe bilgi sistemleri vasıtasıyla işlemlerini kayıt etmektedir. Her programın birlikte çalıştığı veri tabanının farklı olması ve standart bir kayıt formatı bulunmaması neticesinde denetiminde de birtakım zorluklar ortaya çıkmaktadır. Bu zorlukları gidermek için vergi dairelerinin mükelleflerin muhasebe kayıt formatının standartlaşması gerekmektedir. Bu

---

<sup>1</sup> Dr. Öğr. Üyesi, Giresun Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, muratsercemeli@gmail.com.

nedenle Gelir İdaresi Başkanlığı, birçok yeni uygulama ile mükelleflerini yönlendirerek kendi denetim anlayış ve sistemlerini geliştirmektedir (Calayoğlu, 2019: 152).

### **Risk Odaklı Elektronik Uygulamalar**

Elektronik vergi denetimi yapılmadan önce mevzuatın buna uygun olarak elektronik belge ve kayıt ortamına uyumlaştırıldığı görülmektedir. Küreselleşen dünyada tüm ülkeler kendi altyapı, mevzuat ve üye oldukları birliklerce dönüşüm geçirmektedir. Bu dönüşüme, Maliye Bakanlığı e-dönüşüm süreci ismini vermektedir (Calayoğlu, 2019: 144).

Vergi işlemlerinde elektronik uygulamalar, personel giderleri, kırtasiye giderleri gibi unsurlardan tasarruf sağlayacaktır. Bunun yanı sıra mükellefler, vergi ile ilgili işlemlerini daha yakından takip ve öğrenme imkânına kavuşmuşlardır. Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan ilerlemeler e-ticaret ve e-devlet gibi kavramların önemini attırmıştır. Ayrıca, E-vergileme uygulaması mükelleflerin yasal zorunluluklarını ifa ederken fayda sağlamaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın vergi yönetimi kapsamında yaptığı çalışmalar son yıllarda büyük bir ilerleme kaydetmiştir. Bilişim teknolojilerinden faydalanılması denetim uygulamalarına da etkinlik kazandırmıştır (Çetin, 2010: 85).

2018 yılında, Hazine ve Maliye Bakanlığında temel faaliyetleri yürütmek ve raporlamak amacıyla kullanılan otomasyon sistemleri aşağıda yer almaktadır (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2018: 19-26):

- “*Vergi Denetim Kurulu Risk Analiz Sistemi (VDK-RAS) ile ihbar, görüş ve öneri raporları, araştırma geliştirme raporları, projeler, eylem planları, diğer kamu kurumlarından gelen her türlü yazı ve yürütülen medya takip çalışmalarından kaynaklanan veriler dikkate alınarak mükellefler ile ilişkilendirilmekte, analiz edilmekte ve incelemeye sevki sağlanmaktadır*”.
- “*Teftiş faaliyetlerinin etkin ve verimli bir şekilde sürdürülmesi, bilgi ve iletişim teknolojilerinden mümkün olan en üst seviyede faydalanılması amacıyla geliştirilen Denetim Bilgi Sistemi (VDK-DEBİS) kapsamında; Vergi Daireleri Denetim Bilgi Sistemi (VDK-VEDEBİS) ve Saymanlıklar Denetim Bilgi Sistemi (VDKSADEBİS) modülleri kullanılmaktadır*”.
- “*Mükellef Portalı, vergi bilincinin ve mükellef haklarına yönelik farkındalığın artırılması amacıyla geliştirilmiş olup, 2018 yılı içinde mobil uygulaması devreye alınmıştır*”.
- “*Vergi incelemelerinin mükellefler tarafından üretilen e-defter, e-fatura, kayıt saklama verileri gibi elektronik veriler kullanılarak daha etkin ve kısa sürede tamamlanabilmesi amacıyla Vergi Denetim Analiz Sistemi kullanılmaktadır*”.
- “*Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Bilgi İşletim Sistemleri, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına bağlı merkez ve taşra birimlerinde entegre bir şekilde kullanılmak üzere genel amaçlı ofis işlemleri ile vergi müfettişlerinin görevlendirilmesi, görev takibi yapılması, görevler sonucunda hazırlanan müfettiş raporlarının sisteme aktarılması, raporların sistem içinde değerlendirilmesi ve takibi, ilgili birimlere iletilmesi ve bu raporlardan bireysel ve toplu bazda Kurulun ihtiyacı olan istatistiklerin üretilmesi, Kurulun insan kaynağının yönetilmesi ve sahip olduğu demirbaşların izlenmesi amacıyla geliştirilmiştir*”.
- “*Entegre Mali İstihbarat Sistemi (EMİS) ile şüpheli işlemlerin bildirim, elektronik tebligatın gerçekleştirilmesi ve yükümlülere raporların sunulması işlemleri gerçekleştirilmektedir*”.
- “*Suç gelirlerinin aklanması ve terörün finansmanı ile mücadele faaliyetleri kapsamında, veri toplama, analiz etme ve ilgili birimlere dağıtma süreçlerinde kullanılmak üzere Bankacılık Veri Toplama ve İşleme Sistemi, Aklama ve Terörün*

*Finansmanı ile Mücadele Kapsamında Otomatik ŞİB Analiz Sistemi, Metin Analitiği Sistemi ve İş Zekası Sistemleri geliştirilmiştir”.*

- *“Kamu idarelerinde iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine yönelik olarak Kamu İç Denetim Yazılımı (İçDen) geliştirilmeye devam edilmiştir”.*
- *“Sigortacılık Erken Uyarı Sistemi (SEUS) yazılımı ile şirketlerden sağlanan veriler üzerinden risk analizleri yürütülmekte ve bu sonuçlar denetim programlarının oluşturulmasında girdi olarak kullanılmaktadır”.*
- *“Hazine Kontrolörleri Kurulu Başkanlığınca veri sorgulama, analiz, raporlama, bilgisayar destekli denetim konularında kullanılan Audit Command Language (ACL) yazılımı ile özellikle yüksek miktarda veri içeren inceleme ve denetimlerde etkinlik ve hız sağlanmaktadır”.*

Çalışma kapsamında vergi denetimindeki risk odaklı mevcut elektronik uygulamalardan bazıları aşağıdaki gibidir:

**KDV İadesi Risk Analiz Sistemi (KDVİRA):** KDVİRA Sisteminin amacı, *“iadeyi yapan personelin sorgulamalar için harcadığı zamanı daha etkin bir şekilde kullanarak iadenin denetimine yönelik çalışmasının, yapılan sorgulamalarda oluşabilecek hataların ortadan kaldırılmasının, vergi dairelerinin kırtasiyecilikten kurtarılmasının, iade-mahsup işlemlerine hız kazandırılmasının, KDV iade işlemlerine asgari bir standart getirilmesinin ve yurt çapında uygulama birliğinin sağlanmasıdır”* (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 89).

**Riskli İade Takip ve Analiz Programı (RİTAP):** *“KDV iadelerinde etkinliğin artırılması ve haksız iadenin engellenmesi temel amacı doğrultusunda, veri ambarında yer alan bilgilerin etkin bir şekilde kullanılması suretiyle, işlemleri devam eden ve sonuçlandırılan KDV iade taleplerinin anlık olarak izlenmesine ve raporlanmasına imkân veren, KDV iadelerinin doğruluğunun kontrol edilmesine yönelik olarak mükellef, vergi dairesi, talep türü ve şekli, talep tutarı ve diğer bir takım kriterleri içeren, riski sayısal olarak ölçebilen, aynı zamanda son kullanıcı tarafından belirlenecek kriterlere göre analiz yapılmasına imkân veren Riskli İade Takip ve Analiz Programı (RİTAP) bir risk analiz ve denetim uygulaması olarak geliştirilmiştir”* (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 90).

**KDV İadesi Makro Analiz Raporu (MAR):** *“İade talep eden mükellefler gerek elektronik ortamda verdikleri beyanname, bildirim ve belgeler gerekse Başkanlık veri ambarında bulunan ve diğer kamu kurum ve Kuruluşlarından temin edilen bilgiler çerçevesinde farklı açılardan analiz edilmekte ve ulaşılan sonuçlar iade işlemini gerçekleştirecek olan vergi dairesi ile paylaşılmaktadır”* (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 90).

**Sahte Belge Risk Analiz Programı (SARP):** Sahte Belge Risk Analiz Programı, *“denetim bilgi ve tecrübelerinden hareketle oluşturulmuş olan risk kriterlerini ihlal eden mükellefleri, belirli bir algoritma çerçevesinde puanlamaktadır. Böylece tüm KDV mükellefleri, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme riski yönünden değerlendirilmekte ve detaylı bir şekilde analiz edilmektedir. Risk odaklı denetim anlayışı ile ortaya konulan bu yeni sistemde; Program aracılığıyla belirlenen yüksek riskli mükellefler ilgili personel tarafından da değerlendirildikten sonra incelenmek üzere Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına gönderilmektedir. Mart/2010 döneminden itibaren kullanılmaya başlanan Programın uygulama sonucuna göre Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına gönderilen iş emri sayısı 31/12/2018 tarihi itibarıyla 51.050 dir”* (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 91).

**Elektronik ÖTV Takip Sistemi (e-ÖTV Takip Projesi):** Elektronik ÖTV Takip Sistemi; *“Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli listelerde yer alan malların takip edilmesi, mevzuat*



*değişikliklerine uyumun süratli bir şekilde sağlanması, veri ambarının etkin kullanılması, mükellef, ürün veya sektör bazlı etkin bir analiz ve raporlama sisteminin oluşturulması, iade işlemlerinde hem idare hem de mükellefler açısından kolaylık sağlayacak süreçlerin geliştirilmesi, uygulama hafızasının oluşturulması ve hataların oluşmadan önlenmesine yönelik mekanizmaların kurulması amaçlarıyla oluşturulmuştur” (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 91).*

**ÖTV İadesi Risk Analizi Sistemi (ÖTVİRA Projesi):** ÖTV İadesi Risk Analizi Projesi ile “*ÖTV iadelerinin, KDV iadelerinde olduğu gibi risk analizi ve otomasyon yazılımları yoluyla, elektronik ortama kademeli olarak taşınması ve bu suretle ÖTV iadelerine ilişkin kontrol ve iade süreçlerinin daha kısa sürede ve daha etkin bir şekilde yerine getirilmesinin sağlanması ve ÖTV iade işlemlerine asgari bir standart getirilmesi”* amaçlanmaktadır (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 92).

*“ÖTV iade listelerinin kâğıt ortamdan elektronik ortama taşınmasıyla, ÖTV iade süreçlerinde vergi dairelerince manuel olarak yapılan ve oldukça uzun zaman alan kontrollerin elektronik ortamda daha etkin ve daha kısa sürede tamamlanmasını sağlayacak yazılım çalışmalarına ÖTV iade taleplerinin % 93 ünü oluşturan I sayılı Liste kapsamındaki iadelerden başlanılmış olup yazılım geliştirme çalışmaları devam etmektedir”* (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 92).

**E-fatura uygulamaları:** Günümüzde bilgi ve iletişim teknolojileri, sağladıkları verimlilik ve maliyet avantajı gibi nedenlerle mükelleflere ait iş süreçlerinde gittikçe daha yoğun bir şekilde kullanılmaya başlanmıştır. Bu durum, özellikle yüksek sayıda yasal belge ve kayıt ile ilgili süreçleri kâğıt ortamında yürütmek zorunda olan mükelleflere yönelik, gelişen teknolojiye uygun yeni usul ve esasların belirlenmesini zorunlu kılmaktadır (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 92).

**E-defter uygulamaları:** Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu kapsamında kâğıt üzerinde tutulması zorunlu olan yevmiye defteri ve defteri kebirin; elektronik defter (e-defter) çalışmaları ile elektronik ortamda tutulması, muhafaza ve ibraz edilebilmesi ile açılış ve kapanışlarına ilişkin tasdik işlemlerinin elektronik ortamda yapılması imkânının sağlanarak, bu defterlerin değişmezliğinin, bütünlüğünün ve kaynağının garanti altına alınması hedeflenmiştir (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 93).

## **Sonuç**

Sonuç olarak günümüz işletmelerinin hem iş yapış şekillerinin hem de muhasebe kayıt ortamlarının değişmiştir. Bilişim teknolojilerindeki gelişmeler neticesinde iş süreçleri, ticari belgeler ve muhasebe kayıtları elektronik olarak oluşturulmakta, kayıt edilmekte ve gerektiğinde ibraz edilebilmektedir. Vergi dairelerinin en önemli sorumluluğu mükelleflerin vergi mevzuatına göre hareket edip etmediklerini denetleyebilmeleridir. Çünkü vergi kaçırma hali, kamu faydasını azaltan suçu teşkil eder. Kamu hakkının korunması için mükelleflerin az bir bölümünün değil, mümkünse tamamının denetlenmesi gerekir. Tam da bu noktada elektronik denetim uygulamaları devreye girmektedir. Vergi denetimlerinin daha geniş kitlelere yayılmasıyla idarenin vergi toplama gücünün artması beklenmektedir. Vergi toplama gücünün artması, kayıt dışı ekonomi ile mücadele ve vergide adalete doğru çok olumlu kazanımlar sağlayacaktır.

## **Kaynaklar**

Alptürk, E. (2008). Elektronik Denetim Rehberi. Kurtiş Matbaacılık, İstanbul.

Calayoğlu, İ. (2019). Elektronik Vergi Denetimindeki Teknolojik Gelişmeler ve Tam Denetime Geçiş Adımları. Journal of Accounting & Finance, (81).

Çetin, G. (2010). Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Vergilemede Kayıt Düzeni ve Denetim Uygulamalarına Etkisi. Ekonomi Bilimleri Dergisi, 2(1), 79-86.

Gelir İdaresi Başkanlığı, 2018 Yılı Faaliyet Raporu. [https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2018/2018\\_faaliyet\\_raporu.pdf](https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2018/2018_faaliyet_raporu.pdf). 01.04.2019.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2018 yılı faaliyet raporu. <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/05/Hazine-ve-Maliye-Bakanligi-2018-Yili-Faaliyet-Raporu.pdf>. Erişim Tarihi: 01.04.2019.

# FINDIK VE YENİ EKONOMİ MODELİ

Süleyman CÖMERT

Türkiye'nin dünya üzerinde sahip olduğu matematik konumu, ülkemize birçok avantaj katmıştır. Bu noktada Türkiye, birçok tarım ürününü dünyada en fazla yetiştiren ülke konumunda yer almaktadır. Bu tarım ürünlerine verilebilecek en iyi örnek ise, fındıktır. Fındık Milli ve Stratejik Bir Ürünüdür. Ülkemizde yetiştirilen fındık kalite açısından 1. Kalite Giresun fındığıdır. Fiyatlar Fındık borsasında Giresun fındığı baz alınarak sıralanır.

Türkiye'de fındık özellikle Karadeniz bölgesinde yetişmektedir. Karadeniz Bölgesi'nin iklim özellikleri, fındık için en ideal ortamı oluşturur. Ülkemiz dünyada fındık üretiminde birinci sırada yer almaktadır. Yıllara göre değişmekle birlikte dünya fındık üretiminin yaklaşık yüzde 80'i ülkemiz tarafından karşılanmaktadır. Ülkemize yıllar itibarıyla 1.5- 3 milyar dolar arasında yıllık döviz girdisi sağlamaktadır. Bundan dolayı ülkemiz için; fındığımız milli, iktisadi ve stratejik bir ürünüdür. . Fındığın milli ve stratejik bir ürün olduğunun farkına varmalıyız ve devlet tarafından desteklenmeli, üretici, ihracatçı ve tükeçilerimiz tarafından da bilincine varmalıyız. Fındık ürünü hayatımıza tıp, sağlık, kozmetik, beslenmenin her safhasında, hatta geçmişte Rusya uzaya gönderdiği roketlerin rulmanlarının yağlanması bile bizden aldığı fındık yağlarını kullanmıştır. Çünkü fındık yağı en geç ateşlenen yağdır.(zeytin yağı 60c. fındık yağı 240c. Ateş almaktadır). Fındık iktisadi bir ürün olarak; aynı zamanda hayatımızı da birçok yönüyle etkileyen, insanların doğumundan, evliliğinden iş kurmasından yeni ev kurmasına kadar hayata dair yön veren, böyle önemli bir üretim sahasının iktisadi ve sosyal boyutlarıyla bütün olarak ele alınmalı ve bilimsel verilerle bunun desteklenmesi gerekmektedir.

İktisadi boyutuyla ele aldığımızda; rakamları ortaya koymamız lazım. Türkiye ekonomisi içinde tarım ürünlerinin toplam ihracattaki payı 18-20 milyar seviyesindedir. Bu ihracatın yaklaşık 1,5- 3 milyar doları işlenmemiş, hammadde fındık ürünü ihracatındandır. Tarım ürünleri arsında %2. Toplam ihracatında %3 fındık ihracatı karşılamaktadır. Biz bu milyar dolar lafını duyunca sanki hedef gerçekleşmiş gibi herkes yeterli görüp susmaktadır. Demek ki işlenerek ihracat yapabilirsek, yaklaşık 10 milyar dolar fındık mamul ihracatı olacaktır. Giresuncoğrafyası kadar olmayan Hollanda'nın sadece tarımsal ihracatı 100 milyar dolar. Bunlara nasıl ulaşabiliriz? Bu sanayi toplumlarını nasıl yakalarız? Bu teknolojik imkânları nasıl oluştururuz? Bizler bu soruların cevaplarını, birinci elden araştırmalıyız.

(YEP) Açıklaması; Hazine ve Maliye Bakanımız (2019-2021) yıllarını kapsayacak şekilde tüm küresel ve bölgesel ekonomik zorluklara karşın Türkiye'nin tüm hedeflerine güçlü bir şekilde yürümesini sağlayacak bir ekonomik program hazırladıklarını belirterek, programın adını Yeni Ekonomi Programı(YEP) olarak açıkladı. Bu Program Orta Vadeli Program (OVP) olduğu ve 5 temel hedef üzerine açıklanmıştır. Bu alanlar enflasyon, kamu maliyesi, istihdam ve cari açıkla bankacılık ve reel sektör alanları oldu. YEP üçer aylık aralıklarla takip edilecek dedi. Buradan Dengeleme, Disiplin ve Değişim algılanmaktadır. Ana hedefin '**döviz kazandırıcı işlemler**' olduğu da görülebilir. Burada cari açığın azaltılması **İhracata dayalı** bir büyüme hedefi, programda görülmektedir. Cari açığın milli gelire oranı ciddi şekilde düşürülecektir. Burada YEP' in kendi iç tutarlılığı da etkili olacaktır.

Bir Gelir Uzmanı olarak kısaca; Mali disiplinle ilgili, Kayıt dışı ekonomiyi azaltarak, Vergi tabanını genişleterek, yani daha çok kişiyi mükellef yaparak, Vergi istisna ve muafiyetleri azaltarak, Sosyal Sigorta Harcamalarının harcamalarınazaltılması yapılarak,

benim için en önemlisi Kamu özel işbirliğinin verimli olması sağlanarak mali disiplin yapılabilir. Birde ülke olarak başka ülkelere sattığımızdan çok mal almak zorunda kaldığımız için ekonominin baş belası cari açık var. Cari açığın tedavisi ise döviz kazandırıcı ihracat çalışmalarıdır. Ara malı hammadde ihracatı yerine, bu ürünleri üretenlere yurtiçinde verilecek vergi, sosyal güvenlik teşvikleri gerçekçi ve uzun vadeli bir çözümün parçası olabilirdi. Yine geldik fındık mamul ihracatının ülkemize getirisine. Şahsım adına söylüyorum; hammadde olarak ihracat ta 3 milyar dolar cari açığı kapatıyorsa, mamul madde olarak 5 katı kazandırsa 10-15 milyar dolar getiri ile cari açığımızın derdine deva olacaktır. Cari açığımıza (YEP)'e Karadeniz fındığı katkısı.

# AVRUPA BİRLİĞİ VE TÜRKİYE’DE SON VERGİ REFORMLARI

## ÖZET

*İlke YARLIĞAÇ<sup>1</sup>*

Vergi, devletin fonksiyonlarını gerçekleştirebilmesi bakımından önemli bir finansman aracı olmasının yanında; gelir dağılımının düzenlenmesi ve ekonomik istikrarın sağlanması gibi sosyo-ekonomik amaçların gerçekleştirilmesinde de önemli bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi reformu ise; vergi sisteminin bir bütün olarak kalitesinin artırılması anlamına gelmektedir diyebiliriz.

Türkiye’de planlanan somut vergi reformları, AB’de olduğu gibi emek vergi yükünün düşürülmesine odaklı değildir. Vergi reform önerileri olarak vergi teşviklerini ve kayıt dışı ile mücadele programına öncelik veren stratejisini korumaktadır.

Bu çalışmada Avrupa Birliğine (AB) üye ülkelerin ( 28 üye devlet ) vergi sistemlerinde son yıllarda gerçekleştirilen vergi reformlarını değerlendirmek ve Türk vergi reform önerilerinin bu reformlarla olan tutarlılığını sorgulamak , Türk vergi sistemi ve AB üyesi ülkelerin vergi sistemlerinin genel hatlarıyla karşılaştırmasını yaparak uygulanmakta olan benzer ve farklı vergileri ortaya koymak amaçlanmıştır.

---

<sup>1</sup>Giresun Üniversitesi, İİBF, Uluslararası İlişkiler Lisans öğrencisi- 160305014- 1. öğretim

## **GİRİŞ**

Avrupa Birliği'nin vergi politikasının genel amacı; üye ülkeler arasındaki ve birliğin tümüne ilişkin vergi sorunlarını çözüme kavuşturmadır.<sup>2</sup>

Avrupa Birliği uluslararası hukuk kuralları ve anlaşmalarına göre oluşturulan bir birliktir. Ancak diğer uluslararası birliklerden farklı olarak Avrupa Birliği, kendi hukukunu kendi oluşturma yeteneğine sahiptir.<sup>3</sup>

Vergileme, ülkelerin ulusal egemenliğinin en önemli temel taşlarından biridir. Bu nedenle, devletler bu yetkilerini başka bir uluslararası kuruluşa devretmek istemezler.<sup>4</sup> AB vergi hukuku, yeni hukuki normlar getirerek değil, üye ülkelerin ulusal vergi hukuku mevzuatlarını uyumlaştırmakla meydana gelmiştir. Bir ortak pazarın kurulabilmesi için malların, sermayenin, hizmetlerin ve işgücünün serbestçe dolaşabilmesi gerekmektedir. Üretim faktörleri olarak adlandırılan bu faktörlerin serbestçe dolaşabilmesi için de, taşıdıkları vergi yükü farklılıklarının en aza indirilmesi zorunluluğu bir gerçektir. Bu açıdan, Birlik vergi politikası Roma Antlaşması'nın benimsediği bütünleşme modeli doğrudusunda kullanılması gereken ikincil bir politika niteliğini taşımaktadır.

---

<sup>2</sup>Dura, C., Atik, H., 2007. Avrupa Birliği Gümrük Birliği ve Türkiye, 3. Baskı, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.

<sup>3</sup> Alptürk, E., 2005. "Dünden Bugüne Avrupa Birliği", Türkiye İlişkileri ve Uyum Çalışmalarının Değerlendirilmesi,

Vergi Sorunları, Sayı:196

<sup>4</sup> Methibay, Y., 1996. Avrupa Topluluğu'nda Vergi Uyumlaştırması ve Türk Kurumlar Vergisi, Turhan Kitabevi, Ankara.

## VERGİ REFORMUNUN TANIMI:

Reform kelimesi sözlükte, daha iyi duruma getirmek için yapılan değişiklik, iyileştirme, düzeltme, ıslahat olarak tanımlanmıştır.<sup>5</sup>

Vergi Reformunun ise çeşitli kavramları vardır. Bulutoğlu, vergi reformu kavramını “vergi yükünün yurttaşlar arasındaki bölüşümünün önemli ölçüde değiştirilmesi” şeklinde açıklamıştır.<sup>6</sup>

Başka bir görüşe göre ise vergi reformu; gayrisafi yurt içi hâsıla içindeki vergi oranlarında ya da vergi sisteminin yapısında veya her iki konuda yapılması öngörülen değişikliklerdir.<sup>7</sup>

## VERGİ REFORMUNUN AMAÇLARI

Vergide reform yoluna gidilmesindeki öncelikli hedef Türkiye de ve dünyada her zaman mali amacı gerçekleştirmek olmuştur, vergi gelirlerini artırmak vergi sisteminde yapılan bütün değişikliklerin temel sebebidir. Vergi kayıplarını önlemek, hasılatı arttırmak, yeni kaynaklar tespit etmek ve vergi oranlarını revize etmek vergi reformlarının mali amaçlarını oluşturur.

## TÜRKİYE’DE YAPILAN VERGİ REFORMLARI

### 1-Dolaysız Vergi Reformları:

Neumark’ın da bahsettiği üzere, 1938’de Türk Vergi Sistemi, her şeyden önce vasıtalı vergilere dayanmakta idi. Ve Türk Vergi Sistemi sosyal bakımdan çok geri idi. O dönemlerde Türkiye de esaslı bir vergi reformuna ihtiyaç vardı.<sup>8</sup>

Türkiye’nin Maliye tarihindeki en büyük devrim, 1949’da Gelir Vergisi Reformu ile gerçekleştirilmiştir. Bu büyük reform ile bir yandan Kazanç vergisi ve bunun etrafında toplanmış olan çeşitli mükellefiyetler tamamen kaldırılmak suretiyle çağdaş Gelir Vergisi devresine geçilirken, öbür yandan da Vergi Usul Kanunu ile modern Türk Vergi Hukuku genel kadrosu kurulmuştur.<sup>9</sup>

Gelir vergisi ile birlikte kurumlar vergisi, esnaf vergisi kanunları ve vergi usul kanunu 1950 yılında yürürlüğe girmiştir. Reform niteliğindeki bu düzenlemelerde Alman vergi sistemi örnek alınmıştır.<sup>10</sup>

O tarihlerde Fransa, Belçika ve İtalya gibi ülkeler henüz sedyeler gelir vergisi uygulamaktaydı. Alman vergi sistemi ise üniter nitelikte olup, çok ileri bir düzeye erişmiştir. 1950 reformu Alman Vergi Kanunları paralelinde gerçekleştirilince Türk Vergi Sistemi dolaysız vergilerle vergi hukuku alanında birden bazı sanayileşmiş batı ülkelerinden de ileri bir düzeye

<sup>5</sup> Büyük Larousse Sözlük ve Ansiklopedisi, Cilt:19, s.9741

<sup>6</sup> “Vergi Reformları”, Kenan Bulutoğlu’nun sunumu, s.45

<sup>7</sup> Ali Rıza GÖKBUNAR, “Türk Vergi Sisteminde Reform Gereği”, Dokuz Eylül Üniversitesi Maliye Bölümü Yayını, 1997, s. 301

<sup>8</sup> 4 F. NEUMARK, “Türkiye’de Ve Yabancı Memleketlerde Gelir Vergisi”, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1946, s.272-273

<sup>9</sup> Vergi Reformu Komisyon Raporları, s.272

<sup>10</sup> Genç Osman YARAŞLI, s.20-21

kavuşmuştur. Çağdaş ve modern bir vergi olan gelir vergisi zamanla Türk Vergi Sistemi'nin vazgeçilmez bir unsuru haline gelmiştir.

Sonuç olarak Gelir Vergisi ve Vergi Usul Kanunu yeni baştan tedvin edilmiş, bu sırada Gelir Vergisi dışında bırakılmış olan tarım kazançları prensip ve sistem itibariyle Gelir Vergisinin kadrosu içine alınmıştır. İstanbul Vergi Reform Komisyonu'nun 1961'de başlayan ilk devre çalışmaları ve teklifleri üzerine genel olarak vergiciliğimizde, vergi tekniğine ilişkin düzenlemeler yanında aşağıdaki başlıca ıslahatlar yapılmış ve yenilikler getirilmiştir.<sup>11</sup>

- Vergiciliğimize yatırım indirimi müessesesi getirilmiştir.
- Degresif amortisman usulü kabul edilmiştir.
- İhracatı teşvik maksadı ile yeni bir muaflık nizam getirilmiştir.
- Yeniden değerlendirme, zarar naklinin uzatılması gibi tedbirler alınmıştır.
- Gelir Vergisi tarifesi gözden geçirilerek vergi azaltılması yoluna gidilmiştir.
- Stopaj tekniği düzenlenmiş, kurum kazançlarında uygulanan stopajda "dağıtılabilen kazanç" esasına geçilmiştir.

1963 yılında 202 sayılı kanunla da Gelir Vergisi Kanununda bazı değişiklikler yapılmıştır. Yatırım indirimi, gelir vergisi mevzuatımıza bu değişiklikler ile girmiştir. Bunun dışında zirai kazançlar bakımından muafiyet ve istisnalar genişletilmiştir.<sup>12</sup> Daha sonra, 1980 yılında çıkarılan 2361 sayılı kanunla gelir vergisinde kapsamlı bir değişiklik yapılmıştır.

### **İNDİRİMLER:**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 2361 Sayılı Kanunla değişik 31. maddesi hükmüne göre, tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler medeni durumlarına göre "Genel İndirimden yararlanacaklardır. Gerçek ücretlerin vergilendirilmesinde mükellefler, ayrıca özel indirimden, sakat hizmet erbabı ise bunlara ek olarak sakatlık indiriminden de yararlanacaktır. Yani indirim tutarı yükseltilmiştir.

### **Gayrimenkul Sermaye İratlarında İstisna:**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 21. maddesinde 2361 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle binaların mesken olarak kiraya verilmelerinden bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 120.000 lirayı aşmayan gayrisafi hasılatın, 40.000 lirası gelir vergisinden istisna edilmiştir. Ancak elde edilen gayrisafi hasılatın 120.000 lirayı aşması halinde tamamı vergiye tabi tutulacaktır.

Vergi Usul Kanunu'nun 156. maddesinde; ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; bu faaliyetlerin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yer olarak tanımlanmıştır.

---

<sup>11</sup>Vergi Reform Komisyon Raporları, s.274

<sup>12</sup>Genç Osman YARAŞLI, s.20-21



## **Asgari Gayri Safi Hasılat Esası**

“Ortalama kar haddi” müessesesi “asgari gayri safi hasılat esası” adı altında, hizmet işletmelerinin ve nakliyecilerin hasılatını da kavrayabilecek şekilde yeniden düzenlenmiştir.

### **Vergi Tarifesi**

Gelir vergisi tarifesi değiştirilmiştir. (18 yıldır uygulanan tarife) GVK'ya (Gelir Vergisi Kanunu), “değer artışı kazançları” ve “safı değer artışı” başlıklı iki madde eklenmiştir.<sup>13</sup>

Bunlara ek olarak 1983 yılında çıkarılan 2772 sayılı kanunla serbest meslek kazançlarında ve gayrimenkul sermaye iratlarında söz konusu olan istisnalar arttırılmıştır.<sup>14</sup> 1984 yılında 2995 sayılı kanunla da, 1961 yılında servet beyanı esası yürürlükten kaldırılmıştır.<sup>15</sup> 1998 yılında 4369 sayılı kanunla gelir vergisi kanununda çok önemli değişiklikler yapılmıştır.

4369 sayılı kanunun gerekçesinde bu yasa ile ne gibi değişiklikler getirildiği açıklanmıştır bu doğrultuda 4369 sayılı yasa ile gelirin tanımı genişletilmiş ve yasanın kavramadığı gelir bırakılmamıştır, gelir vergisi oranları düşürülmüştür. Bütün bunlar dışında, 4369 sayılı yasada önemli bir düzenleme de mali milat uygulamasıdır. Bu uygulama bir tür vergi affı niteliğindedir.<sup>16</sup>

14 Ağustos 1999 yılında çıkarılan 4444 sayılı Kanunla, gelir vergisinin konusunda 4369 sayılı Kanunla yapılan değişikliğin 2002 yılı sonuna kadar uygulanmaması öngörülmüştür. Yani bu kanunla, gelir vergisi kanununun, gelir vergisinin konusunu belirleyen 1. maddesi 4 yıl süreyle uygulanmayacağı belirtilmiştir. 2003 yılına gelindiğinde gelir vergisinde mali milat uygulaması kaldırılmış bunun yerine vergi barışı kanunu uygulamaya konmuştur. Ve yine bir reform niteliği taşıyan 4842 sayılı kanun çıkarılmış, bu kanunla da yatırım indirimi konusunda önemli değişiklikler yapılarak yatırım indirimi oranı %40'a indirilmiş, yatırım indiriminde gelir vergisi stopajı kaldırılmıştır ve yatırım indiriminden yararlanmak için teşvik belgesi alma koşulu kaldırılmıştır. Bunun dışında yine bu kanunla ücretliler için vergi oranları azaltılmış, eğitim ve sağlık harcamalarının, okul ve yurtlara yapılan bağış ve yardımların gelir vergisi matrahından indirilmesi hususu düzenlenmiştir.<sup>70</sup> Ayrıca bazı gelirler beyan dışı bırakılmış, gelirin toplanması esası getirilmiş, gelir vergisinin beyan ve ödeme zamanları değiştirilmiştir.

<sup>13</sup><http://www.basarmevzuat.com/dustur/teblig/4/0193/a/gvk128.htm>

<sup>14</sup> Kemal KILIÇDAROĞLU, “2772 Sayılı Yasası Ğle Gelir Vergisinde Yapılan Temel Değişiklikler”, Vergi Dünyası, şubat 1983, Sayı 18, s.1

<sup>15</sup>4369 sayılı ve 22.07.1998 tarihli kanun, Resmi Gazete, 27.4.1984

<sup>16</sup> Kamil GÜNGÖR, s.4

## Kurumlar Vergisi Reformları

Gelir Vergisi Kanunu ile birlikte (Kurumlar Vergisi Kanunu da) 1950 yılında yürürlüğe girmiştir. Daha önce de bahsedildiği gibi bu dönemde Türk Vergi Sistemi büyük bir reform geçirmiştir ve tamamen yeni ve modern bir kimliğe kavuşmuştur.<sup>17</sup>

1961 yılına gelindiğinde yeni anayasal düzenle birlikte Kurumlar Vergisinde de bazı değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikleri şöyle sıralayabiliriz:

(Verginin konusu: Aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir☺)

- a) Sermaye şirketleri.
- b) Kooperatifler.
- c) İktisadî kamu kuruluşları.
- ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler.
- d) İş ortaklıkları.

(2) Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur)

Yeni düzenlemeyle sermaye şirketleri ve kooperatiflerde kurumlar vergisi oranı %20'ye çıkartılmıştır. Kurumlar vergisine; yatırım indirimi, değer fazlası istisnası, yeniden değerlendirme, azalan bakiyeler üzerinden hesaplanan amortisman usulü, zarar nakli, zirai kazançların vergilendirilmesi, servet beyanı uygulaması gibi hususlar dahil edilmiştir.<sup>18</sup>

1980 yılı sonunda çıkarılan 2361 sayılı Kanunla kurumlar vergisine, finansman fonu uygulaması getirilmiş, dar mükellefiyet tabi kurumların ihracat muafılığı kaldırılarak rekabet eşitsizliği giderilmiş, sermaye şirketi ile kooperatifler için kurumlar vergisi oranı %25'ten %40'a çıkarılmış, ihracatı ve döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik için bazı istisna ve muafiyetler getirilmiştir.<sup>19</sup>

1998 yılında 4369 sayılı kanunla kurumlar vergisinde aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır:

- Kurumlar vergisi oranında artma gözlemlenmiştir.( %25'ten %30'a çıkarılmıştır)
- Asgari kurumlar vergisi kaldırılmıştır
- Dernek ve vakıflara ait bazı işletmelere tanınan muafiyet, "turizm işletme belgesi" yahut "seyahat acentesi belgesi "ne sahip kurumların bu belge kapsamında elde edecekleri döviz hasılatına uygulanan istisna yürürlükten kaldırılmıştır.
- Kurumlarda geçici vergi uygulaması değişmiştir ve kurumların üçer aylık dönemler itibariyle çıkartacakları bilançolarda oluşacak kazançlarının üzerinden %25 oranında geçici vergi ödemeleri hususu getirilmiştir.

03.06.1949 tarihinden beri yürürlükte bulunan 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 5520 sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13.06.2006 tarihinde kabul edilmesiyle yürürlükten

<sup>17</sup> İlhan ÖZER, "Devlet Maliyesi", Cilt 1, Ankara 1986, s.228

<sup>18</sup>Halil NADAROĞLU, s.480-482

<sup>19</sup> Genç Osman YARAŞLI, s.24

kaldırılmıştır. Kanuni düzenleme ile Kurumlar Vergisi Oranı yüzde 30'dan yüzde 20'ye indirilmiş, böylece tüzel kişiler üzerindeki vergi yükü önemli ölçüde azaltılmıştır.

## 2-Dolaylı Vergi Reformları

Türkiye'de harcama (muamele) vergileri dört safhadan geçmiştir. Bunlardan ilki olan 'Umumi İstihlak Vergisi' safhası sadece bir yıl sürmüştür. "Umumi İstihlak Vergisi'dir. Aşar79'un kaldırılmasıyla ortaya çıkan vergi boşluğunu giderebilmek amacıyla konulmuştur. Bunu izleyen 'Muamele Vergisi' safhası ise 1927-1957yılları arasında 30 yıl sürmüştür. Bu ise 1957 yılında üçüncü safhayı teşkil eden 'İstihsal Vergisi'ne yerini bırakmıştır. 1957 yılında dahilde alınan Muamele Vergisi kaldırılıp yerine İstihsal Vergisi getirilerek gider vergileri dönemi başlatılmıştır. Muamele Vergisi'nden farklı olarak bu vergi imalattan değil ilk madde üretiminden alınan bir vergi niteliğindedir. 1957 yılında toplam vergi hasılatı içindeki oranı %15,7 olan bu vergi, 1969 yılında %25,80'e kadar yükselmiştir. 1971'den sonra ise düşmeye başlamıştır. Gider reformu ile uygulanan tüketim vergilerinin bir kısmı devam ederken sisteme 1963 yılında Taşıt Alım Vergisi, 1970 yılındaki Finansman Kanunuyla Spor Toto Vergisi, Emlak Alım Vergisi ve Bina inşaat Vergisi dahil olmuştur. 1970 yılından itibaren tüketim vergilerinin toplam vergihasılatı içindeki payı düşmeye başlamıştır. 1966-70 ortalaması %38, 1971-75 ortalaması %35, 1976-80 ortalaması %27 olarak gerçekleşmiştir.<sup>20</sup> En son 1985 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 'Katma Değer Vergisi' ise son aşamayı oluşturmaktadır.<sup>21</sup>

KDV 3065 sayılı ve 25.10.1984 tarihli Katma Değer Vergisi Kanunu ile kabul edilmiştir. Türkiye'de KDV uygulamasına 25.10.1984 tarih ve 3065 sayılı Kanun ile 01.01.1985 tarihinden itibaren geçilmiştir. Ancak KDV konusundaki ilk çalışmalar 1970 yılında başlamıştır. İlk olarak 2. Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda yer alan bu öneri, daha sonraki bütün planlarda da katma değer vergisine geçileceği bir temenni olarak belirtilmiştir. İlk tasarı 1972 yılında hazırlanmıştır. 3065 sayılı Kanun, KDV konusunda hazırlanan 8'inci tasarıdır. 7'nci tasarı, Danışma Meclisinde kadük olmuştur. İlk 7 tasarıya yasalaşmamasının nedeni, yürürlükten kaldırılacak vergiler kadar hasılat elde edilemeyeceği ve mükelleflerin bu vergiyi başarılı bir şekilde uygulamayacağı endişesinden kaynaklanmıştır.<sup>22</sup>

Bu şekilde çeşitli yasalarla düzenlenmiş olan dolaylı vergilerin tek bir yasada düzenlenmesi amaçlanmıştır. <sup>23</sup>KDVK ile sekiz vergi yürürlükten kaldırılmıştır. Bu kanunlar şunlardır:

### 1. 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun,

- Dahilde alınan istihsal vergisi,
- İthalde alınan istihsal vergisi,
- Nakliyat vergisi,
- PTT hizmetleri vergisi,

<sup>20</sup> Vergi Özel ihtisas Komisyonu Raporu, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, s.40

<sup>21</sup>Nihat Edizdoğan, Ali Çelikkaya, Vergilerin Ekonomik Analizi, Dora Yayıncılık, Bursa, 2010, 1. Baskı, s: 205.

<sup>22</sup> Nuri Değer, a.g.e., s: 90

<sup>23</sup> Halil SEYĞİDOĞLU, "Ekonomik Terimler Ansiklopedik Sözlük", Güzsem Yayınları, No: 4, 1992, Ankara, s.460

- ilan ve reklam hizmetleri vergisine ilişkin hükümleri,
- 2. 2456 sayılı İşletme Vergisi Kanunu,
- 3. 6743 sayılı Kanunun Şeker İstihlak Vergisine ilişkin hükümleri,
- 4. 1318 sayılı Finansman Kanununun Spor- Toto Vergisine ilişkin hükümleri

Konsolide bütçe içerisinde mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin payı sisteme KDV'nin girmesiyle 1984'de 16,8'den 1985'de 20,1'e çıkmıştır, bu aralık (85-93) içerisinde devamlı bir yükselme göstererek son üç yılın ortalaması %26 olmuştur (fon rakamları ile toplam vergi gelirleri içinde bu oranın payı daha yukarıya çıkmaktadır). Toplam vergi gelirleri içerisinde yurt içi mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin payı 1987'de %34,18, 1990'da %38,15, 1993'de %38,70, 1999'da %35,9 olarak gerçekleşmiştir, aynı yıllar için AET ülkeleri ortalaması %32,12'dir.<sup>24</sup>

KDV'yi desteklemek için iki önemli kanun daha çıkarılmıştır. Bunlardan biri Ücretlilere Vergi İadesi Hakkında Kanundur. Bu kanunda ücretlilerin belge (fatura, perakende satış fişi vb.) alması özendirilerek, başarısı belge sisteminin iyi işlemesine bağlı olan KDV desteklenmiştir. Bunda da önemli ölçüde başarılı olunmuştur. Diğer kanun ise, 3100 sayılı KDV mükelleflerinin ödeme kaydedici cihaz kullanmaları mecburiyeti hakkında kanundur. Bu kanunla KDV mükellefleri gayri safi satış hasılatı büyüklüğüne göre aşamalı olarak ödeme kaydedici cihaz kullanmaya mecbur edilmiştir. Bunda da başarılı olunmuştur.<sup>25</sup>

Özel tüketim vergisi 1 Ağustos 2002 tarihinden itibaren yürürlüğe girince KDV oranları yeniden düzenlenmiştir. Buna göre uygulanmakta olan genel KDV oranı (%18) ile indirilmiş oranlar (%1 ve %8) muhafaza edilmiş; arttırılmış oranlar (%26 ve %40) kaldırılarak, bu listelerdeki malların büyük bir kısmı ÖTV 'ye tabi tutulmuştur.<sup>26</sup>

## ÖTV REFORMLARI

Türkiye Büyük Millet Meclisi'nce 6 Haziran 2002 tarihinde kabul edilerek 12 Haziran 2002 tarihli ve 24783 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) ile 1 Ağustos 2002 tarihinden itibaren özel tüketim vergisi uygulamasına başlanmıştır.

Bu Kanunla, 16 adet vergi, harç, fon ve pay kaldırılarak ÖTV yürürlüğe koyulmuştur.<sup>27</sup> Özel tüketim vergisi uygulaması ile belirli ve az sayıda mal grubu kapsama alınarak bir yandan söz konusu malların vergilendirilmesine ilişkin oldukça karmaşık hale gelen mevcut yapının basitleştirilmesi sağlanmakta diğer yandan ise basitleşen sistem yardımıyla yükümlülerin vergiye gönüllü uyumlarına katkı sağlanması hedeflenmektedir.<sup>28</sup>

<sup>24</sup> Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, s.41

<sup>25</sup> Genç Osman YARAŞLI, s.25

<sup>26</sup> Genç Osman YARAŞLI, s.89-90

<sup>27</sup> Murat KANLI, s.66

<sup>28</sup> Mehmet ERKAN, "Avrupa Birliği Yasal Uyum Sürecinde Yeni Bir Vergi: Özel Tüketim Vergisi",

4760 Sayılı Kanunda ÖTV'ye tabi mallar GTİP (Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon) numaraları itibarıyla Kanuna ekli dört liste halinde sayılmakta olup, vergi tutarları maktu ve/veya nispi esasa göre belirlenmektedir. 1 sayılı listede petrol ürünleri, doğal gaz ve madeni yağlar, 2 sayılı listede motorlu araçlar, 3 sayılı listede kolalı ve alkollü içecekler, tütün mamulleri, 4 sayılı listede elektrikli ve elektronik aletler, mutfak ve ev araç gereçleri, banyo müstahzarları, av malzemeleri, havyar, kıymetli taşlar gibi mallar yer almaktadır.

1 Sayılı listede yer alan ürünlerden akaryakıtlar maktu olarak içerdikleri kurşun miktarlarına göre farklılaştırılmış olarak vergilendirilmektedir

2 Sayılı listede motorlu araçlar yer almakta olup, nispi esasa göre ÖTV uygulanmaktadır. Bu listede yer alan bazı ürünler için durum şöyledir: 10 ve yukarısı yolcu taşımaya mahsus araçlardan, otobüste %1, midibüste %4 ve minibüste %9 ÖTV uygulanmaktadır.<sup>29</sup>

### 3-AB'YE UYUM SÜRECİ

Türkiye 1984 yılında Avrupa Birliği'nin Altıncı Konsey Direktifini temel model olarak katma değer vergisi sistemini uygulamaya koymuştur. Türk katma değer vergisi matrah, vergiyi doğuran olay, vergilendirme yeri, muafiyet istisnalar, indirim hakkı ile ilgili konularda ana hatlarıyla Topluluk katma değer vergisi mevzuatı ile önemli ölçüde uyumludur. Vergilendirme, muafiyet, istisna ve orandaki bir kısım farklılıklar ise Türkiye'nin farklı idari özelliklerinden kaynaklanmakta ve ayrımcılığı içeren bir niteliği bulunmamaktadır.<sup>30</sup>

AB ile yapılan son müzakerelerde Türkiye'nin AB mevzuatına uyum için yapması gerekenler özetlenmiştir.

-KDV ve ÖTV uyumunda ciddi ilerleme sağlanması, vergilendirmede detaylı bir AB müktesebatına uyum takvimi sunulması. Türkiye'nin 18.05.2009'da sunduğu eylem planını uygulayarak alkollü içkiler, ithal tütün ve ithal sigaraların vergilendirilmesinde ayrımcılığa son vermesi veya uygulamayı plandaki takvimden önce kaldırması.

-Vergi mevzuatını uygulama, vergi borçlarını etkin toplama, vergi bürolarındaki altyapı ile vergi mükelleflerini denetlemede yeterli idari kapasitenin tesis edilmesi.

-IT ara bağlantı sistemlerine ilişkin kapsamlı bir strateji sunulması, başta KDV bilgi değişim sistemi ve ÖTV "ye tabi eşya için hareket ve kontrol sistemi olmak üzere, ilgili sistemlerin geliştirilmesinde ilerleme sağlanması. Vs.

Türkiye tarafından hazırlanan 2007-2013 dönemi Avrupa Birliği Müktesebatına Uyum Programı ile 2008 yılı Ulusal Programı'nda, tam üyelikle birlikte Vergi Usul Kanunu'nda yapılacak değişiklik çerçevesinde ÖTV "ye tabi malların hareketlerinin izlenmesi ve kontrolü ile ilgili bilgisayarlı sistemin 2003/1152/EC sayılı Karar ve 2004/2073/EC41 sayılı Konsey Tüzüğü "ne göre oluşturulmasının planlandığı ifade edilmiştir. Türkiye "de bu sistemin uygulanabilmesi için öncelikle, Türkiye'nin Özel Tüketim Vergisi mevzuatının Avrupa Birliği müktesebatı ile uyumlaştırılması gerekmektedir. Avrupa Birliği'nde özel tüketime tabi malların üretilmesi, elde bulundurulması ve dağıtımı ancak vergi antrepoları vasıtasıyla ve vergi erteleme düzenlemesi altında olabilmektedir. Türkiye "de henüz hem vergi antrepoları

---

Vergi Dünyası, Temmuz 2002, Sayı 251, s.69

<sup>29</sup> Mustafa BULUT, Nükhet KIRCI, "OECD Ülkeleri, Avrupa Birliği ve Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi", Vergi Dünyası, Haziran 2008, Sayı 322, s.2

<sup>30</sup>AB ÜLKELERİNDE GERÇEKLEŞTİRİLEN SON VERGİ REFORMLARI

hem de vergi ertelemesi sistemi uygulanmamaktadır. Nitekim vergi antrepoları ve vergi ertelemesi sisteminin uygulanmaması hususu hem 2008 hem de 2009 ilerleme Raporlarında eleştirilen hususlardan biridir.<sup>31</sup>

#### 4-AB ÜLKELERİNDE GERÇEKLEŞTİRİLEN SON VERGİ REFORMLARI

Bu reform hareketleri etkinlik amacına ulaşmayı kayıt dışı ekonomiyle savaşmayı amaçlamaktadır.

AB ülkelerinin bu amaçlarla söz edilen dönemde gerçekleştirdikleri vergi reformlarını iki başlık altında toplamak mümkündür. Bunlardan birincisi, ücretlerin gelir vergisi ve sosyal güvenlik vergi yükünü hafifletmektir. İkinci reform alanı emek vergi yükündeki indirimi başka vergilere kaydırarak, vergi idaresini güçlendirerek vergi tabanını genişletme çabalarıdır. Somut olarak gerçekleştirilen reformlar şöylece özetlenebilir.

##### 4.1 Ücretlerin Vergi Yükünün Hafifletilmesi

Emek üzerindeki vergi yükü, sosyal güvenlik işveren payı da dâhil ücret üzerindeki tüm yükümlülüklerin toplamının milli gelir içindeki ücret ödemelerine olan oranı olarak tanımlanmaktadır.<sup>32</sup>

Ücretlerin vergi yükünü düşürme gereği yalnızca yük ağırlığından ileri gelmemekle bunun yanı sıra faal olmayan işgücü tuzağı (inactivity trap) ile işsizlik tuzağına<sup>33</sup> (unemployment trap) yakalanmaktan kaynaklanmaktadır.

Vergi yükleri AB ortalamasının altında olmakla birlikte, vergi gelirlerini, en az derecede zararlı ve saptırıcı kabul edilen vergilerden sayılan tüketim, emlak ve veraset vergileri ile artırma potansiyeli bulunan ülkelerin mali disiplinlerini sağlamaları mümkündür. Hırvatistan, İrlanda, Portekiz ve Slovenya bu kategoride sayılmaktadır. İngiltere gibi kimi AB ülkelerinde ise hem toplam vergi düzeyleri ortalamanın altındadır hem de sayılan vergilerle telafi etme konusundaki gayretleri sınırlıdır. Öte yandan toplam vergi yükü ortalamadan yüksek olan ülkelerin bu yük kaydırmasını yapmaları daha kolaydır. Vergi yükü düzeyi dışında kamu borç yükü düzeyi de, bir ülkenin mali disiplini ve dolayısıyla emek vergi yükünü düşürme seçeneğini kullanması üzerinde etkisi bulunmaktadır. Vergi yükü düşük olan ülkelere Yunanistan bu konuda en büyük risk altındadır.<sup>34</sup> Toplam vergi yükü yüksek olmakla birlikte borç düzeyleri dolayısıyla yüksek risk grubunda olan Belçika, Fransa, İtalya ve Finlandiya gibi AB ülkelerinde emek vergi yükünü düşürmek güçleşmektedir.<sup>35</sup>

<sup>31</sup> Ebru TİYAR, s. 145-146

<sup>32</sup> European Parliament; Tax Policy in the EU: Issues and Challenges, author Cécile Remeur, February 2015. Ortalama emek vergi

<sup>33</sup> İşsizlik tuzağı, sosyal güvenlik ve işsizlik yardımlarının işsiz bir kişiyi iş arama güdüsünden uzaklaştıracak düzeyde olması olgusudur. Faal olmayan işgücü tuzağının işsizlik tuzağından farkı, işsizlik yardımlarının söz konusu olmayışı ve fakat elde edilen çeşitli menfaatlerin düzeyinin işgücüne katılmayı önlemesidir.

<sup>34</sup> GSYH'ye oranla % 180,2 borç düzeyi ile 2020'ye kadar % 7,7 bütçe fazlası vermesi gerekmektedir.

<sup>35</sup> Bu ülkelerden 2015 yılı itibarıyla en yüksek kamu borcu radyosuna sahip ülke İtalya'dır.(% 133,1). Bu ülkelerin kamu borç sürdürülebilirlik göstergeleri bir başka deyimle 2020 ye kadar vermeleri gereken bütçe fazlası sırasıyla Belçika'da % 4,7, Finlandiya ve Fransa'da % 3,4 ve İtalya'da % 2,5'dir.

2014-2015 döneminde ücretlilerin vergi yükünü azaltan ülkeler; Belçika, Bulgaristan, Estonya, Fransa, Hırvatistan, İngiltere, İrlanda, İtalya, Malta ve Slovakya'dır. Avusturya, Fransa, İspanya ve Portekiz gibi ülkeler ise gelir vergisinin artan oranlı yapısını artırmak amacıyla düşük ücretlilerin vergi yükünü düşürürken yüksek ücret geliri elde edenlerin vergi yükünü artırmışlardır.

Düz oranlı gelir vergisi uygulayan Letonya, Macaristan ve Romanya ücretlilerin vergi yükünün düşürülmesinde sosyal güvenlik primlerinin indirimi yapmıştır. Sonuç olarak; AB ülkelerinin büyük bir bölümü ücretlilerin vergi yükünü hafifletmek adına çeşitli düzenlemeleri yürürlüğe koymuş bulunmaktadır. Ücret vergi yükünü düşürmek ihtiyacında olan ülkeler başka vergilere yükü kaydırma potansiyelini de araştırmaktadır.

#### 4.2 Vergi Tabanlarının Genişletilmesi

Taban genişletilmesi ile KDV gibi genel tüketim vergisi ile özel tüketim vergisi, emlak vergisi, çevre vergisi ve vergi teşvik ve harcamalarını gözden geçirerek bu kaynakların hasılat artırıcı yönünü güçlendirmek amaçlanmaktadır

#### 4.3 KDV Konu Genişletilmesi

AB'de ortak katma değer vergisi (KDV) sisteminin oluşturulması 1967 yılında gerçekleşmiştir. KDV, nihai tüketim üzerinde alınan bir vergidir. Tedarik zincirinin her bir aşamasında uygulanmakla birlikte genel amaç, verginin indirilebilir olması yani indirim hakkının kullanılarak işletmeler bakımından tarafsız hale getirilmesidir. AB'de 1967 yılında, KDV ilk uygulanmaya başladığında AB' de 1967 yılında, KDV ilk uygulanmaya başladığında KDV sistemi üye ülkelerin kendi sınırları içinde gerçekleşen ticari işlemlere uygulanacak şekilde dizayn edilmiştir.<sup>36</sup> KDV, AB ülkelerinde dolaylı vergilerin üçte ikisi ilâ dörtte üçünü oluşturmaktadır.

Dolaylı vergiler ve özellikle KDV, Avrupa Birliği'ne üye birçok ülkenin ve bizatihi Birliğin kendi bütçesinin en önemli gelir kaynağı olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle hem üye ülkeler hem de Birlik bakımından KDV gelirleri ile ilgili bütçe hedeflerini gerçekleştirmek büyük önem arz etmektedir. Ancak, 28 üyeli AB bakımından böyle bir bütçe hedefini tam olarak tutturmak kolay değildir. Avrupa Birliği'ne üye ülkeler vergi kaçakçılığı ve yetersiz vergi tahsil sistemleri nedeniyle milyarlarca avro KDV geliri kaybına uğramaktadır. AB bütçesinin ana gelir kalemlerinden biri konumundaki bu vergi türünde üye ülkelerde gerçekleşen vergi geliri kayıpları doğrudan Birlik bütçesini de etkilemektedir. Buna rağmen AB ülkelerinin KDV sistemlerinde yer alan indirimli oranlar, istisna ve muafiyetler sonucu potansiyel vergi hasılatına ulaşamamaktadır. İndirimli oranların ve istisnaların azaltılması ve kaldırılması, ekonomik sapmaları ve uyum maliyetlerini azaltarak vergi gelirlerinde artışa yol açacaktır. KDV konusunda yapılacak konu genişletmesi reformları arasında telekomünikasyon, iletişim ve elektronik hizmetlerde varış ilkesinin (destination principle) uygulanması da yer almaktadır.

1.1.2015 öncesi özellikle teşvik amaçlı olarak elektronik ticaret yapan iletişim hizmetlerini sunan işletmeler hangi ülkede merkezleri varsa söz konusu hizmetlere ilgili ülkenin KDV oranları uygulanmaktaydı. İşletmeler bu yüzden KDV oranı düşük olan ülkelerde merkezlerini kurmakta ve vergileri düşük olarak ödemekteydi. 2015 sonrası bu hizmet sektörlerinde,

---

<sup>36</sup>Pavlov, 2017:7

tüketimin yapıldığı ülkeler vergi alma yetkisine kavuşmuş bu da KDV vergi potansiyellerini artırmıştır.

İngiltere, İspanya, İtalya, Polonya ve Yunanistan'ın bu konuda taban genişletme potansiyelleri bulunduğu tespit edilmiştir. AB üye ülkelerin elektrik, doğal gaz ve yakacak maddelerinde indirimli KDV uygulama olanağı sağlamaktadır.<sup>37</sup>

#### 4.4 Emlak Vergisinde Teşviklerin Kaldırılması ve Rayiç Değer Uygulaması

AB ortalaması olarak % 1,5 u geçmeyen emlak vergisi, teorik olarak iktisadi büyüme en az zararlı vergi kategorisinde kabul edilmektedir.

Yıllık emlak vergilerinin yanı sıra emlak işlemlerinden alınan vergilerde konu genişletilmesi, emlakın rayiç değeri üzerinden vergi alınması ile mümkün görülmektedir. Almanya, Avusturya, Belçika, Estonya Fransa, İngiltere, İtalya, Güney Kıbrıs Rum Yönetimi, Lüksemburg ve Yunanistan emlak rayiç değerlerini yeniden değerlemeye tabi tutmayan ve güncellemeyen ülkeler grubundadır. AB'nde emlak vergileri hasılatı oldukça düşük olmakla birlikte özellikle ilk konut alışında alınan emlak işlem vergileri % 10'u aşan İngiltere ve Belçika gibi ülkeler de mevcuttur.

#### 4.5 Kurumlar Vergisinde Borç Yanlı Sermaye Yapısını Önleyici Düzenlemeler.

Kapsamlı kurumlar vergisi (comprehensive business income tax) önerisi olarak adlandırılan bu sistemde borç ya da özsermaye finansmanı arasındaki asimetri ortadan kaldırılmaktadır. Bu asimetriyi ortadan kaldırmanın bir başka yöntemi de kârların faiz ödemeleri sonucu düşürülmesini önleyen kurallardır.(earning stripping rules). Bu kurala göre kurumların borç faizlerini vergi matrahından düşebilmeleri, işletmenin kârlılık düzeyine bağlanmıştır. Öz sermayeye emsal faiz (notional interest) yürütülmesi de (allowance corporate equity) borç ağırlıklı bir finansman yapısını ortadan kaldıran bir yöntem olarak önerilmektedir.<sup>38</sup>

#### 4.6 Finansal İşlem Vergileri

Finansal işlem vergilerinin en yaygın uygulamalarından biri finans sektörünün merkezi konumundaki Birleşik Krallık 'ta alınan damga vergisidir. Söz konusu uygulama, Birleşik Krallık menşeli şirketlerin hisse senetlerinin satılması ya da el değiştirmesine ilişkin belge ve dokümanlardan alınan vergi (Stamp Duty) ile, elektronik hisse senedi satış sistemi üzerinden yapılan işlemlerden tahsil edilen vergiyi (Stamp Duty Reserve Tax) içermektedir. Vergi, her iki durum için de, işlemin Birleşik Krallık ya da ülke dışında yapılmasından ve işlemin ülkede yerleşik ya da yerleşik olmayanlar tarafından gerçekleştirilmesinden bağımsız olarak uygulanmaktadır. Böylece Birleşik Krallık şirketlerine yatırım yapmak isteyen yurtiçi yatırımcıların yanı sıra yabancı yatırımcılar da vergiye tabi olmaktadır. Damga vergisi % 0,5 gibi oldukça küçük bir oran olarak uygulanmakla birlikte, vergi tabanının genişliği nedeniyle geliri artırıcı yönde önemli bir etki yaratmaktadır<sup>39</sup>. Nitekim damga vergisinden sağlanan

<sup>37</sup>Potansiyel KDV hasılatı ile bir ülkede toplam tüketime genel KDV oranının uygulanması ile elde edilebilecek hasılat ifade edilmektedir

<sup>38</sup>www.kalkinma.gov.tr

<sup>39</sup> Matheson T., (2011) op.cit. sf.36



gelir, ekonomik daralmanın yaşandığı 2001-2002 dönemi ve küresel finansal krizin etkilerinin en çok hissedildiği 2008-2009 dönemi dışında son on yıldır artmaya devam etmiştir.<sup>40</sup>

Halihazırda Birleşik Krallık'taki damga vergisi uygulamasının kapsamının türev işlemleri de içerecek şekilde genişletilerek AB geneline yaygınlaştırılması tartışmaları yoğun bir şekilde devam etmektedir.<sup>41</sup> Ancak ilerleyen bölümlerde de ayrıntılı olarak değinildiği üzere, AB genelinde uygulanması öngörülen Finansal İşlemler Vergisine en çok karşı çıkan ülke yine Birleşik Krallık'tır.

#### 4.7 Vergi Harcamaları ve Teşviklerinin Azaltılması

Vergi taban darlığında AB ülkelerinin vergi sistemlerinde yoğun biçimde yer verdikleri vergi harcamalarının<sup>42</sup> da (tax expenditures) katkısı büyüktür. Bir başka önemli vergi harcaması ise Ar-Ge teşvikleridir. Ar-Ge vergi teşviklerinin teknolojik yatırımlar üzerindeki etkisini araştıran çalışmalar, bu teşviklerin teknolojik buluşlar üzerine olumlu etki yaptığını ancak kurumların yatırım verimliliğinin artışına yaptığı katkının ölçülmesinde anlamlı sonuç vermediğini ortaya koymuştur. Yapılan çalışmalar iyi bir Ar-Ge vergi teşvikinin girdi odaklı olmasını savunmakta ve vergi reform stratejisinde iyi tasarlanmış vergi teşviklerinin iktisadi büyüme üzerinde olumlu etkisinin olacağı savunulmaktadır.

#### 4.8 Vergi Uyum ve Yönetiminin Güçlendirilmesi

Vergi uyumsuzluğunun ve vergi yönetim başarısızlığının başlıca göstergeleri, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığıdır. olarak kayıt dışı ekonominin büyüklüğü ve KDV açığı ile ölçüldüğü kanaatindedir. AB içinde en büyük kayıt dışı ya da vergi dışı ekonomik büyüklük % 21,5 ile Romanya'ya aittir. AB üyesi eski sosyalist ülkelerden Litvanya, Slovakya, Polonya, Letonya, Bulgaristan ve Estonya kayıt dışında sırasıyla % olarak 18,9, 15,6, 15,4, 13,6, 13,4 ve 11,2 olarak bu ülkeyi izlemektedir. Bu konuda gelişmiş ülkeler içinde en aykırı örnek % 17,5 ile İtalya'dır. Kayıt dışı ekonomileri büyük olan ülkelerin KDV hasılat açıkları da aynı ölçüde yüksektir. AB ülkeleri vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı ile savaş programı çerçevesinde iki önlem paketini yürürlüğe koymuştur. Bunlardan birincisi G-20 ve OECD onaylı olarak ülkeler arasında özellikle banka hesapları ile ilgili olarak otomatik bilgi değişimi, ikincisi ise vergi matrah erozyonunu ve ülkeler arası kurum kazancı kaydırmalarını önleme girişimidir. (Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Initiative)

## SONUÇ

Bir ülkedeki vergi sistemi öncelikle vergileme ilkelerine uygun olmalıdır. Tartışmasız en önemli nokta ise bir ülkedeki vergi sisteminin adil ve etkin olması gerektiğidir. Ne yazık ki

<sup>40</sup>Avrupa Komisyonu, (2011\_a), "Commission Staff Working Paper: Impact Assessment Accompanying the document Proposal for a Council Directive on a common system of financial transaction tax and amending Directive 2008/7/EC", Brussels, 28.9.2011, SEC(2011) 1102 final.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/other\\_taxes/financial\\_sector/impact\\_assessment.zip](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/other_taxes/financial_sector/impact_assessment.zip)

<sup>41</sup> <http://www.europeanvoice.com/article/imported/commission-seeks-to-calm-fears-about-fft/73340.aspx>

<sup>42</sup><https://vergialgi.net/vergi-harcamaları-ve-2016-vergi-harcamaları-raporu>

vergileme ilkeleri açısından bakıldığında, Türk Vergi Sistemi'nin vergileme ilkelerine uygun olduğunu söylememiz pek mümkün değildir.

Bu noktada vergi reformu konusu devreye girmektedir. Türk Vergi Sistemi'nde vergi reformuna ihtiyaç vardır. Bugüne kadar vergi reformu adı altında çeşitli düzenlemeler yapılmıştır ve hala yapılmaktadır.

AB ' ne uyum sürecinde, yayınlanan ilk ilerleme raporundan itibaren önemli değişikliklere ve uygulamalara gidilmiştir. Bu süreç içerisinde malların, sermayenin ve iş gücünün serbest dolaşımının önündeki engellerden birini teşkil eden ve rekabet ortamını bozan vergisel engellerin ortadan kalkması önemli bir gelişme olmuştur. Özellikle vergi sisteminde ki dağınıklığın giderilerek sistemin basitleştirilmesi öncelikli amaçlardan biri olarak ön plana çıkmıştır.

Dolaylı vergilendirmeye ilişkin mevzuat alanında Türkiye'nin Katma Değer Vergisi (KDV) AB müktesebatı ile hala uyumlu değildir. Yapısını muafiyetlerin özel planların ve indirimli oranlar kapsamının Ab müktesebatı ile daha fazla uyumlaştırılması gerekmektedir.

2012 yılında Türkiye KDV konusunda oldukça indirimli bir oran olan %1'i bir takım mal ve hizmet için yeniden getirmiş ve bu düzenleme eleştiri konusu olmuştur. Doğrudan vergilendirme konusunda ise Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı hala tartışma konusudur.

Türkiye'nin vergilendirme faslının müzakerelere açılması kapsamında vermiş olduğu taahhütler doğrultusunda aldığı mesafeye ilave olarak ayrımcı uygulamaların aşamalı olarak kaldırılması amacıyla acilen harekete geçmesi ve vergilendirmede halen devam eden ve ilerleme raporlarında da çok sık tekrar edilen ayrımcı uygulamaları acilen kaldırması gerekmektedir.

Sonuç olarak vergi sistemimizin vergi reformuna ihtiyacı vardır. Yapılacak bu reformun spesifik bir etki yaratması değil bütün sistemi etkilemesi gerekmektedir.

Yapılacak reform vergi hasılatını arttıracak, toplam vergi yükünü azaltacak, vergide adaleti sağlayacak, ülke refahını etkileyecek büyük çaplı bir sonuç yaratmalıdır.

Bu çerçevede dolaylı vergilerin vergi hasılatı içindeki payı azaltılmalı, oranları düşürülmelidir. Dolaysız vergilerde en az geçim indirimi ve artan oranlılık gibi adaleti arttıracak uygulamalara daha çok yer verilmelidir. Yatırımlar teşvik edilmeli, dolayısıyla muafiyet ve istisnalar gözden geçirilmelidir. Vergi kanunları daha açık ve anlaşılır hale getirilmelidir.

## KAYNAKÇA

- Alptürk, E., 2005. “Dünden Bugüne Avrupa Birliği”, Türkiye İlişkileri ve Uyum Çalışmalarının Değerlendirilmesi, Vergi Sorunları, Sayı:196
- Ali Rıza GÖKBUNAR, “Türk Vergi Sisteminde Reform Gereği”, Dokuz Eylül Üniversitesi Maliye Bölümü Yayını, 1997, s. 301
- Avrupa Komisyonu, (2011\_a), “Commission Staff Working Paper: Impact Assessment Accompanying the document Proposal for a Council Directive on a common system of financial transaction tax and amending Directive 2008/7/EC”, Brussels, 28.9.2011, SEC(2011) 1102 final.
- Büyük Larousse Sözlük ve Ansiklopedisi, Cilt:19, s.9741
- Dura, C., Atik, H., 2007. Avrupa Birliği Gümrük Birliği ve Türkiye, 3. Baskı, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Ebru, TİYAR S.144-145
- European Parliament; Tax Policy in the EU: Issues and Challenges, author Cécile Remeur, February 2015. Ortalama emek vergi
- 4 F. NEUMARK, “Türkiye’de Ve Yabancı Memleketlerde Gelir Vergisi”, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1946, s.272-273
- Genç Osman YARAŞLI, s.25
- Genç Osman YARAŞLI, s.89-90
- Genç Osman YARAŞLI, s.20-21
- Genç Osman YARAŞLI, s.20-21
- Halil SEYİDOĞLU, “Ekonomik Terimler Ansiklopedik Sözlük”, Güzsem Yayınları, No: 4, 1992, Ankara, s.460
- İlhan ÖZER, “Devlet Maliyesi”, Cilt 1, Ankara 1986, s.22
- Kamil GÜNGÖR, s.4
- Kemal KILIÇDAROĞLU, “2772 Sayılı Yasası İle Gelir Vergisinde Yapılan Temel Değişiklikler”, Vergi Dünyası, şubat 1983, Sayı 18, s.1
- 4369 sayılı ve 22.07.1998 tarihli kanun, Resmi Gazete, 27.4.1984
- Nihat Ediz doğan, Ali Çelikkaya, Vergilerin Ekonomik Analizi, Dora Yayıncılık, Bursa, 2010, 1. Baskı, s: 205
- Matheson T., (2011) op.cit. sf.36
- Mehmet ERKAN, “Avrupa Birliği Yasal Uyum Sürecinde Yeni Bir Vergi: Özel Tüketim Vergisi”, Vergi Dünyası, Temmuz 2002, Sayı 251, s.69
- Methibay, Y., 1996. Avrupa Topluluğu’nda Vergi Uyumlaştırması ve Türk Kurumlar Vergisi, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Murat KANLI, s.66
- Mustafa BULUT, Nükhet KIRCI, “OECD Ülkeleri, Avrupa Birliği ve Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi”, Vergi Dünyası, Haziran 2008, Sayı 322, s.2
- Nuri Değer, a.g.e., s: 90
- Pavlov, 2017:7
- “Vergi Reformları” , Kenan Bulutoğlu’nun sunumu, s.45
- Vergi Reformu Komisyon Raporları, s.272
- Vergi Reform Komisyon Raporları, s.274

- Vergi Özel ihtisas Komisyonu Raporu, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, s.41
- Vergi Özel ihtisas Komisyonu Raporu, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, s.40

- İNTERNET KAYNAKÇASI

- [www.kalkinma.gov.tr](http://www.kalkinma.gov.tr)
- <http://www.europeanvoice.com/article/imported/commission-seeks-to-calm-fears-about-ftt/73340.aspx>
- <https://vergialgi.net/vergi-harcamalari-ve-2016-vergi-harcamalari-raporu>
- <http://www.basarmevzuat.com/dustur/teblig/4/0193/a/gvk12>
- [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/other\\_taxes/financial\\_sector/impact\\_a\\_ssessment.zip](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/other_taxes/financial_sector/impact_a_ssessment.zip)

# VERGİ VE KALKINMA

Mehmet Tahsin BAYRAM<sup>1</sup>

## ÖZET

Ülkeler, ekonomik büyüme ve ekonomik kalkınmaya sağlamak amacıyla çeşitli araçlara ihtiyaç duymaktadırlar. Bu araçlardan bir tanesi ise günümüzde gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla kullanmış oldukları vergilerdir. Vergi ayrıca maliye politikası araçlarındandır. Yapılacak olan harcamalara göre ayarlanmaktadır. Bu yüzden devletler vergilendirme politikalarını, ekonomiye sağladığı doğrudan katkılar ile teşvik ve kontrol bakımından oluşturduğu etkiler ile ekonomik kalkınma, ekonomik finansman için kullanılması adına önemli bir kaynak teşkil etmektedir. Vergiler doğru bir şekilde ödenmesiyle ülke ekonomileri için rahatlatıcı etkileri olacaktır.

Bu çalışmada vergi, vergi politikaları, ekonomik büyüme ve ekonomik kalkınma adlı kavramlar üzerinde durulup incelenmiştir. Bu kapsamda literatür araştırılması yapılmıştır. Teorik bir şekilde çalışma sonlanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi, Vergi Politikası, Ekonomik Büyüme, Ekonomik Kalkınma

## ABSTRACT

Countries need various tools for economic growth and economic development. One of these instruments is the taxes that developed and developing countries have used today to finance public expenditures. Tax is also a fiscal policy instrument. It is adjusted according to the expenditures. Therefore, the states are an important source for the use of taxation policies, their direct contributions to the economy, and their effects on incentives and control, and economic development for economic financing. Taxes will have a relaxing impact for the economies of the country on payment.

In this study, the concepts of tax, tax policies, economic growth and economic development are studied and examined. In this context, the literature has been investigated. The study ended in a theoretical manner.

**Keywords:** Tax, Tax Policy, Economic Growth, Economic Development

## GİRİŞ

---

<sup>1</sup> Mehmet Tahsin BAYRAM, Giresun Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Tezli Yüksek Lisans öğrencisidir.

E-mail: [mehmetbayram660@gmail.com](mailto:mehmetbayram660@gmail.com)

Ülkelerin asırlar boyunca asıl amaçları ekonomik kalkınma ve büyüme olmuştur. Bu kapsamda ülkeler kendilerini finanse etmek amacıyla vergi sistemini ortaya çıkarmışlardır. Ülkeler ne kadar çok vergi toplar ise bu vergileri verimli yatırımlara dönüştürüp iyi sonuçlar almak için çabalamışlardır.

Vergi gelirlerinin önemi gelişmekte olan ülkeler açısından çok önemli yere sahiptir. Devlet kamusal işlerini yapması adına çok önemli bir kaynağı teşkil eder. Devletin sorumlu olduğu ve en önemli görevlerinden olan eğitim, sağlık, ekonomik büyüme ve ekonomik kalkınma, devlet yatırımları gibi halkın yaşam şartlarını belirleyen etmenlerin yerine getirmek için vergi toplamaktadır.

Ekonomik kalkınma, bütün ülkeler için önem arz etmekle beraber, gelişmekte olan ülkelerde daha fazla öneme sahiptir. Bu amacın gerçekleştirilmesi, başka şekillerde de mümkün olmaktadır; ancak, bu çalışmada kaynak dağılımı ve yatırım düzeyini belirleme noktasında belirleyici olan verginin bir araç olarak kullanılmasıdır.

Çalışmada konuyla ilgili ampirik çalışmalar incelenmiştir. Teorik açıdan ise literatür çalışması yapılmış bu çalışma neticesinde önemli kaynaklar kullanılarak derleme halinde bir çalışma ortaya çıkmıştır. Çalışmanın son kısmı ise sonuç ile son bulmaktadır.

## **1.Verginin Tanımı**

Vergi, devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin hükümlerine dayanarak ekonomik, mali ve sosyal amaçlı kamu giderlerini finanse etmek amacıyla vatandaşlarının ekonomik şartlarına göre karşılıksız olarak ve belirli kurallar dâhilinde alınması gereken tanımı ve cebri ekonomik değerdir.

Diğer bir ifade ile vergi; devletin kamu hizmetlerini finanse etmek amacıyla hukuki zor kullanma yetkisine dayanarak kurumlardan aynı ve nakdi ödenektir(Mutlu ve Çelen,2012).

Geçmişten günümüze kadar olan süreç boyunca kamu giderlerinin en önemli finansmanı olan verginin, sofistike devlet anlayışındaki anlamı: Devletin yapmış olduğu hizmetlerin bedelini ücret olarak adlandırılırken, gerek devlet gerekse vergi mükellefi arasındaki ilişki bir değişim aracı olarak görülmüş ve devletin vergilendirme gücüne gölge düşürmüştür. Bir diğer devlet anlayışı olan hirstoca devlet anlayışında ise; devlet toplumun üzerinde bir varlık sayılması nedeniyle bu güce dayanarak kazandığı maddi güce ve finansman kaynağı sağlanmasına vergi olarak adlandırılmıştır( Kargı, 2007).

Günümüzde ise verginin tanımı, devlet kendi harcamalarını finanse etmek amacıyla gerçek ve tüzel kişilerden karşılıksız ve hükümlerine dayanarak alması olarak tanımlanabilmektedir. Tarih boyunca devletlerin üzerine vatandaşlar tarafından yüklenen asli görevlerini yerine getirmek amacıyla ihtiyaç duydukları ve toplamaya çalıştıkları finansman kaynaklarından en önemlisi vergi gelirleridir ( Göçer, v.d,2010).

Vergiler, temel makro ekonomik hedeflere ulaşma yolunda kullanılan en önemli araçlardır. Zaman içerisinde sosyal, siyasi veya idari amaçlar ile düzenlemekte bunun sonucunda da ise özellikle dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı, günümüz Türk Vergi Sistemi'nde yapılan değişikliklere rağmen yüksek orandadır. Sistemin kendi içerisindeki istikrarsız ve tutarsızlıktan dolayı tahsilât oranlarında bir sorun teşkil etmektedir. Bundan kaynaklı olarak hükümet tahsilâtın nispeten daha kolay biçimde olmasından dolayı vergileri ana gelir kaynağı olarak kullanmaktadırlar(Soydal ve Yılmaz,2005).

Ülkemiz için vergi, devletin finansman giderlerini, kamu hizmetlerini karşılamak amacıyla halktan karşılıksız olarak toplanan paradır. Vergi kanun yoluyla ödeme gücüne göre dayatılarak alınmaktadır. Vergiler Maliye Bakanlığına bağlı kurumlar tarafından toplanmaktadır. Vergiler toplanış şekillerine göre dolaylı ve dolaysız vergiler olarak ikiye ayrılır. Konularına göre ise “gelir”, “servet”, “tüketim” olmak üzere üç grupta toplanır.

### **1.1. Dolaylı Vergiler**

Dolaylı vergiler, servetten ve gelirden alınan vergiler hariç olup harcamalar üzerinden alınan vergilerdir. Dolaylı vergiler servet ve gelir ile doğru orantılıdır. Herkes için farklıdır. Vergi mükelleflerine göre değişiklik göstermektedir.

Bir işlem üzerinden alınan vergilere dolaylı vergi denir. KDV veya ÖTV bunun en tipik örneğini oluşturmaktadır. Her iki vergi alım ve satım üzerin tahsil edilmektedir. Damga vergisi, harçlar bu vergiler içinde diğer örneklerdir(Mutlu ve Çelen, 2012).

Ülkelerin gelişmişlik düzeyleri bakımından vergi sistemlerinde farklılık göstermektedir. Bunun sonucunda sanayileşmenin bulunduğu ortamlarda dolaylı vergilerin olduğu görülmektedir(Bulutoğlu, 2004).

Dolaylı vergiler; üretim ve ithalata bağlı vergilerdir. KDV üretim birimlerinden alınan vergilerdir ve ithalden alınan vergileri, ulaştırma ve sigorta gibi hizmetleri, finansal işlemler ve sermaye hizmetleri gibi birimler üzerinden alınan spesifik vergileri ve sair vergileri kapsar (Özdemir, 2009).

### **1.2. Dolaysız Vergiler**

Kişilerin gelir ve kazançları üzerinden alınan vergilerdir. Gelir vergisi, kurumlar vergisi dolaysız veya doğrudan vergilere örnektir. Bu vergilerin yansıtması dolaylı vergilere nispeten daha güçtür.

Dolaysız vergilendirme, uzun bir süredir yurt içinde bazı sektörlerdeki mal ve hizmet üretimini desteklemek amaçlı olarak kullanılmaktadır. Dolaysız vergilendirmedeki en sık kullanılan önlemler ise kurumlar vergisi oranının düşürülmesi ve vergi tatilleri hiç olmazsa belirli bir süre düşük tutulan vergiler olarak tanımlanmaktadır(Daly, 2005).

## **2. Ekonomik Büyüme**

Ülkelerin sahip olduğu kıt kaynakların miktarlarını veya kalitelerini artırarak üretim imkânlarını genişletmesi ve üretim teknolojisini ve kurumsal çerçevesini değiştirerek daha yüksek üretim düzeylerine çıkmasına ekonomik büyüme denir(Üstünel, 1988-58). Bunun

yanı sıra ekonomik büyüme reel milli gelirin üretim faktörlerince sürekli artması şeklinde de tanımlanmıştır(Ünay, 1983-248).

### **3. Ekonomik Kalkınma**

Ekonomik kalkınma bir toplumun ekonomik, sosyal, sağlık ve siyasal açıdan hayat seviyesini yükseltmesine denir. Kalkınma ile birlikte ekonomideki sayısal gelişme yanında sosyal ve siyasal kurumların yapısal olarak değişmesi ve gelişmesi söz konusu olmaktadır.

Ekonomik kalkınma, ülkelerin gelişmişlik seviyeleriyle ilgili bir kavramdır. Ekonomik kalkınma, ülkelerin ekonomik büyümesinin yanında sosyal, siyasal ve kültürel gibi birçok yönden gelişmesini ifade eder. Gelişmekte olan ülkelerin 2. Dünya savaşı sonrası ekonomik kalkınma kavramı çok önem kazanmıştır (Şaşmaz ve Yayla, 2018).

### **4. Vergi ve Ekonomik Kalkınma İlişkisi**

Devletlerin kamu harcamaları ifa etmek için gereksinimlerini karşılamaya ihtiyaç duymaktadırlar. Bundan dolayı vergi toplama gerekliliği gün yüzüne çıkmaktadır. Vergilendirme konusundan tarihsel serüven için gerekli finansmanı oluşturmanın yanı sıra sosyal ve ekonomik hedefler için tasarrufu ve iktisadi büyümeyi teşvik edici kaynak dağılımını revize etme şeklinde kullanılmaya başlamıştır ( Temiz, 2008:2).

Vergi kelimesi en saf haliyle devletin kamusal giderlerini finanse etmek amacıyla toplumu oluşturan birey ve kurumlardan ödeme durumları bağlamında bedelsiz ve zorla aldığı değerler şeklinde açıklanmaktadır (Erdoğan, 2012:5).

Kalkınma olgusunu açıklayabilmek için ilk olarak gelir ve büyüme olgularını bilmek ve bilgi vermek gerekmektedir. Bir ülkenin bireylerinin belirli bir dönem içerisinde üretmiş oldukları her türlü nihai mal ve hizmetin parasal şekilde ifade edilmektedir (Kutlar ve Doğanoğlu, 2007:5).

Ekonomik kalkınma insanların hayat standartlarını, özgürlüklerini yükselterek, tüm insanların yaşam kalitesinin artırılması süreci olarak da açıklanmaktadır (Todaro ve Smith, 2012:5).

### **5. Literatür**

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin kalkınması ve ekonomik büyümesi açısından maliye politikası araçlarından olan vergi bu ölçekte önemli bir çalışmaya konu oluşturmaktadır. Bunlardan bağımsız olarak vergi kamu gelirlerinin büyük çoğunluğunun bir kalemını oluşturmaktadır. Yapılan çalışmalarda vergi oranlarının ekonomik şartları nasıl ve ne şekilde değiştirdiğini ve oluşan yeni şartların ise uygulanan ekonomi politikalarının etkinliğinin ne yönde etkilediğini incelemektedir. Vergileme ile ilgili çalışmaları 1956 yılında Solow ile başlamaktadır.

Solow geliştirmiş olduğu Neo-klasik büyüme modelinin varsayımlarından çıkarım yapılmakta olup, prodüktivite büyümesinin sabit iken vergi politikalarının etkilenmeyeceği sonucu çıkarılmaktadır(Kibritçioğlu, 1998:8). Ekonomik büyüme ve vergilenmenin ülke ekonomileri üzerindeki etkilerinin incelendiği farklı birçok ekonometrik yöntem ve değişkenin kullanıldığı görölmektedir.



Leibritz, Thornton ve Bibbee 1997 yılında ki yapmış olduğu çalışmada vergi oranlarındaki ortalama yüzde 10'luk bir artışla 0.5 puan azalttığını tespit etmiş olmakla beraber vergi hesaplarında birçok noktada noksanlıklara vurgu yapmıştır.

Lee ve Gordon ise 2005 yılında yapmış oldukları çalışmalar ile 1970-1997 yılları arasındaki 70 ülkenin vergi konusunu incelemiş ve artan kurumlar vergisi oranının ekonomik büyümeyi olumsuz etkilediğini ve kalkınmada sorun yaşattığı sorununa ulaşmışlardır.

Anastassiou ve Dritsaki tarafından Granger nedensellik modeli kullanılarak ve hata düzeltme modeli kullanılarak Yunanistan ekonomisi üzerine vergi gelirleri ve iktisadi büyüme ve vergi gelirleri arasında bir nedensel bağ ve bu bağdan kaynaklı kalkınmaya artı bir değer olduğunu incelemişlerdir.

## 6. SONUÇLAR

Literatürdeki uygulamalı çalışmalara bakıldığında, vergi oranlarındaki artış ile büyüme arasında ters yönlü ilişki, kalkınma ile dolaysız vergi gelirleri arasında pozitif ilişki, dolaylı vergi gelirleri arasında ise ters yönlü bir ilişki bulunmaktadır. Bu sonuçlar neticesinde vergi politikası açısından önem arz etmektedir. Vergi gelirlerinin artırılması için vergi artışlarının daha çok dolaylı vergiler üzerinden yapılması, vergilerin büyümeyi frenleyici etkisini önemli boyutta azaltacaktır.

Kısacası gelişmekte olan ülkeler açısından kısa dönemde dolaysız vergilerin kalkınma süreci üzerinde daha fazla etkiye sahip olduğu ve ilerleyen süreçlerde (orta ve uzun dönemde) bu etkinin ortadan kalktığı görülmektedir. Uzun dönemde kişi başına düşen gelir ile dolaylı vergi gelirleri arasında ilişkinin bulunması ise, kalkınma sürecinin dolaylı vergilerin daha ağırlıklı olduğu bir vergi yapısına şekil verdiğini göstermektedir.

Kalkınmanın bir süreç olduğu gerçeğinden yola çıkarak dolaylı vergilerin önem arz ettiğini belirtmek mümkündür. Son zamanlarda uygulanan vergi politikasının yukarıda belirtilen sonuçlara benzer bulgular verdiği görülmektedir. Ayrıca, dolaysız vergi oranlarının düşürülmesi, vergilendirmenin uzun dönem kalkınma üzerindeki olumsuz etkisini kısmen azaltması beklenmelidir.

## 7. KAYNAKÇA

Anastassiou, T., Dritsaki, C., (2005), Tax Revenues and Economic Growth: An Empirical Investigation for Greece Using Causality Analysis, Journal of Social Sciences, 1(2), 99-104.

BULUTOĞLU, K., (2004), "Kamu Ekonomisine Giriş", Batı Türkeli Yayıncılık, İstanbul.

DALY, M., (2005), "The WTO and Direction Taxation", WTO Discussion, Paper no:9, Switzerland.

Erdoğan, E., (2012), "Vergi Gelirleri ile Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği (1998-2011 Dönemi)", Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Muğla Sıtkı Kocaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı, Muğla.

GÖÇER, İ., MERCAN, M., BULUT, Ş., (2010), “Ekonomik Büyüme ile Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: Sınır Testi Yaklaşımı”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:28, ss:97-110.

KARGI, B., (2007), “Vergi Politikası ve İktisadi Gelişme: Türkiye Üzerine Zaman Serileri Analizi”, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt-Sayı 1(1), ss:45-81.

KİBRİTÇİOĞLU, A., (1998), “İktisadi Büyümenin Belirleyicileri ve Yeni Büyüme Modellerinde Beşeri Sermayenin Yeri”, AÜ Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 53(1-4), 207-230.

KUTLAR, A., DOĞANOĞLU, E., (2007), Kalkınma Sorunu, Ankara, Orion Yayınevi.

LEİBRİTZ, W., THORNTON, J., BİBBEE, A., (1997), Taxation and Economic Performance, OECD Economics Department Working Paper, No: 176.

MUTLU, A., ÇELEN, M., (2012), “Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçlar, TÜSİAD, İstanbul.

ÖZDEMİR, B., (2009), “Vergi Sistemlerinde Dolaysız Vergilerden, Dolaylı Vergilere Kayış yada Tüketim Vergilerinin Artan Ağırlığı”, Maliye Dergisi, Sayı:157, ss:12.

SANDALCI, U., SANDALCI, İ., (2017), “OECD Ülkelerinde Ekonomik Büyüme ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişkinin Ampirik Analizi: 1990-2014”, Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt-Sayı 9(1), ss: 51-62.

SOYDAL, H., YILMAZ, M., (2009), “Türkiye’de Dolaylı ve Dolaysız Vergiler ve Ekonomiye Etkileri”, Selçuk Üniversitesi Meslek Yüksek Okulu Dergisi, Konya, Cilt:12, Sayı:1-2, ss: 295-297.

ŞAŞMAZ, M.Ü., YAYLA, Y.E., (2018), “Ekonomik Kalkınmanın Belirleyicilerinin Değerlendirilmesi: Ekonomik Faktörler”, International Journal of Public Finance.

ÜNAY, C., Makro Ekonomini, 33. Bası, Akademi Yayın Evi, Bursa, 1983.

ÜSTÜNEL, B., Ekonominin Temelleri, 5. Bası, 1988.

TEMİZ, D., (2008), “Türkiye’de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi 1960-2006 Dönemi”, 2. Ulusal İktisat Kongresi, DEÜ İzmir İktisat Kongresi, İzmir.

TODARO, M.P., SMİTH, S.C., (2012), “Economic Development”, 11. Education, USA Addison Wesley.

## MİKRO İŞLETMELERDE VERGİSEL TEŞVİKLER

İrem BARUT  
Sıla GÜLCAN

### ÖZET

Zaman içerisinde ekonomik hayatın gelişmesiyle birlikte toplumsal ihtiyaçların artması ve bu ihtiyaçların kamu eliyle giderilmesi ön görülmüştür.

Ekonomi hayatının gelişmesine katkı sağlayacak politikalar uygulanması gerekmektedir

Bu araştırma ile ele alacak olduğumuz konu ise teşvik politikası etkenleridir. Teşvik politikası uygulama biçimlerinde 3 gruba ayrılmaktadır. 24 Ocak 1980 ekonomik kararları ile dış ticareti serbestleştiren uygulamalara ağırlık verilirken 1990'lı yıllarda bölgeler arası gelişmişlik farklarını azaltıcı politikalar benimsenmiştir. Çalışma da vergisel teşvik politikasının alt başlığı olan vergisel teşvik üzerinde geniş çaplı bir şekilde yer verilecek mikro işletmelerin artmasına ve önemine dikkat çekilmek istenmektedir. Bu teşvikler genel vergi rejimi içinde istisnai durumlar teşkil etmektedir. Vergi teşviklerin faaliyetlerine etki eden faktörler vergiye, yatırıma, yatırımcı ilişkin ele almaktadır. Bu araştırma da Dünya piyasasında ve Türkiye piyasasındaki İşletmelerin durgunluğu, bağlılığının, işsizliğin çözüm yollarının vergisel teşvik olduğunu anlatarak katkı sağlanacaktır. Bunun yanı sıra ise küçük işletmelere ve yeni girişimcilerine piyasa girmeleri için çözüm önerilerine de yer verilecektir.

**ANAHTAR KELİME :** Vergisel Teşvik,Ekonomi Politikası,Ekonomi Kararları

Dünyanın her bir bölgesinde olduğu gibi, Türkiye’de de, geçmişten günümüze ekonominin kalkınabilmesi ve iyileşebilmesi için çeşitli ekonomi politikaları uygulanmıştır ve uygulanmaya da devam etmektedir. Politika, kelime anlamı olarak bakacak olur isek; belirlenen bir hedefe ulaşma veya var olan bir sorunu çözüme kavuşturmak amacı ile birkaç araç ve yöntemlerin bir araya getirilmesi süreci olarak söylenebilmektedir. Ekonomi politikasında ise asıl belirleyici olan devlettir. Devletin ekonomi politikaları arasında yer alan başlıca unsurlar ise ekonomik büyümeyi arttırmak ve enflasyonla mücadeledir. Amaçları ise üretimi arttırmak, istihdamı arttırmak, fiyat istikrarını sağlamak, ödemeler dengesini iyileştirmek ve adil bir gelir dağılımını gerçekleştirmek olduğu bilinmektedir. Ekonomi politikasını 2 başlık altında inceleyebiliriz: Maliye Politikası ve Para Politikası.

**Para Politikası** genel anlamda bakıldığı zaman maliye politikası ile birlikte uygulanmaktadır. Özellikle enflasyonist dönemlerde maliye politikası ve daraltıcı bir para politikası izlenmektedir.

**Maliye politikası** ise devlet tarafından vergiler ve kamu giderleri gibi maliye politikası araçlarını kullanarak ekonomik krizleri minimum düzeye indirmek, adil ve eşit bir gelir, servet paylaşımını oluşturmak ve ekonominin tam istihdama ulaşmasını sağlamak hedefi ile uyguladığı politika türleridir.

Maliye politikalarını 6 başlık halinde incelemek mümkündür. Bunlardan ilki Gelir Politikasıdır. Gelir Politikası ile işsizliğin artmasını engellemek, fiyatların, ücretlerin belli bir süre için dondurulması ya da burada ki artışların enflasyon oranının altında tutulması yoluyla enflasyonu düşürmeye yönelik bir politika amaçlanmak istenmektedir. Kamu harcamalarının azaltılması ya da artırılması durumunda ekonomide oluşturulacak etkiler üzerine kurulmuş olan politika türü ise harcamalar politikası olduğu bilinmektedir. Kişi ve kurumların harcamalarının ve dolayısı ile toplam talebin azaldığı bir ortamda kamu harcamaları artırılarak ekonominin canlanması, hareketlenmesi sağlanabilmektedir. Toplam talebin hızla arttığı bir ortamda ise bunun tersi yapılarak kamu harcamaları azaltılır ve kişilerin eline daha az miktarda harcanabilir gelir bırakılarak talep düşürülmektedir.

Talep artışına bağlı olarak fazla canlılığın ortaya çıktığı hallerde, başka bir ifade ile ekonominin ısındığı durumda, kamu borçlanmasını arttırmak hedefiyle harcanabilir gelirin düşürülmesini hedefleyen politika ise borçlanma politikası olduğu bilinmektedir. Tersisi olmuş ve ekonomi soğumaya yüz tutmuşsa o zaman borçların erken ödenmesi yoluyla para piyasaya çıkarılır ve toplam talebin canlanması sağlanmaktadır.

Devletlerin dış ticarete müdahale konusunda izlediği yöntemlere işe dış ticaret politikası denir. Başka bir deyişle ithalat ve ihracatı sınırlandırmak veya özendirme amacıyla yapılan her türlü önlemler denilmektedir.

Bu çalışma içerisinde ele alacağımız asıl politika türü teşvik politikasıdır. “teşvik” kelimesi Türk Dil Kurumu’nun Güncel Türkçe Sözlüğünde, “ isteklendirme “ , “ özendirme “ karşılığı olarak yer almaktadır.

Literatürde ise “sübvansiyon”, “iktisadi gayeli mali yardım”, “üreticiye yapılan transfer harcamaları”,” devlet yardımları”, “primler”, “ucuz krediler ”,“aynî yardımlar” gibi kavramlar da kullanılmaktadır. Sübvansiyon ise Pekin tarafından, devlet ve devlete bağlı kamu kurumlarının bizzat veya görevlendirdikleri diğer kurumlar aracılığı ile üretimi çeşitli şekillerde etkilemek ve üreticileri teşvik ve himaye etmek amacıyla özel teşebbüslere denk bir karşılık beklemeksizin yaptıkları nakdi ve nakit olarak ifade edilebilen yardımlar olarak tanımlanmıştır. (Aykın, 2006: 2).

Birçok farklı şekilde tanımlaması yapılan teşvik kavramı OECD’ ye göre:” Bir yatırımın maliyetini veya potansiyel karını etkileyerek veya yatırım ile ilgili risklerini değiştirerek yatırımın büyüklüğünü, bölgesini ve sektörünü etkilemek için hazırlanan hükümet önlemleridir. (Çatal, 2010: 289) Devletlerin kalkınma planlarını göz önünde bulundurarak, yatırımların istenen yöne, istenen düzeyde ve istenen şekilde gerçekleşebilmesi için bazen doğrudan destekleyici, özendirici ya da kısıtlamaları kaldırma şeklinde gerçekleştirdikleri nakdi ve gayri nakdi destekler olarak tanımlayabiliriz. Ekonomik hedefleri yakalama amacıyla yatırımcılar üzerinde etkide bulunabilme eylemi olarak da tarif edebiliriz. (İnce, 2008: 13) En genel anlamıyla ülkenin sağlıklı bir ekonomik gelişim düzeyini yakalayabilmesi amacıyla yatırımlara sağlanan desteklerin tümü olarak tanımlamak mümkündür. Toplumsal nitelikli kaynakların, devlet eliyle öngörülen yatırım hedefleri doğrultusunda, belirli bir kesimlerin lehine net transferlerini ifade

etmektedir. (Mazlum vd., 1990: 5). Ekonomi terimi olarak teşvikleri, belirli ekonomik faaliyetlerin diğerlerine oranla daha fazla ve hızlı gelişmesini sağlamak amacıyla, kamu tarafından çeşitli yöntemlerle verilen maddi ve/veya gayri maddi destek, yardım ve özendirme olarak tanımlanmaktadır. Bu özellikleri ile itibarıyla teşvikler özel ve seçici olmak zorundadır.(İncekara,1995:9)

Geçmişte ve günümüzde teşvik politikalarının uygulanma amaçlarına bakacak olursak bu amaçlar arasında yatırım ve üretimi arttırmak i ihracatı desteklemek, rekabet gücünü arttırmak ve kazanmak, yabancı sermaye çekmek, ekonomik kalkınmayı hızlandırmak, bölgesel dengesizliği gidermek, girişimci riskini azaltmak, AR-GE ve teknolojik gelişmeyi sağlamak, nitelikli insan gücü yetiştirmek, kalite ve verimlilik artışı sağlamak, KOBİ 'leri desteklemek, yarım kalmış yatırımların tamamlanmasını sağlamak vb. sekinde sınırlandırılabiliriz. ( Duran , 2003 : 24 ) .

Amaçlarına göre teşvikleri sınırlandırabildiğimiz gibi kapsamalarına göre de sınırlandırmak mümkündür. Genel amaçlı teşvikler; ekonominin genelini kapsar ve sektör ayrımı yapmadan her sektöre aynı oranda uygulanmaktadır.( Örneğin; gümrük muafiyeti , KDV ertelemesi vb. )Belli sektör gruplarını ve bölgeleri ve ya firmaları diğerlerine göre avantajlı duruma getiren teşvikler ise özel amaçlıdır. AR-GE yatırımlarına sağlanan uygun koşullu krediler, KOBİ' lerin yapacağı yatırımlara sağlanan faiz desteği ve kredi garanti desteği vb. özel amaçlı teşviklerdir. (Duran, 2003: 24).

Veriliş Aşamalarına Göre Teşvikler Teşvikin hangi aşamada verildiği de etkileri açısından önemlilik arz etmektedir. Bu açıdan teşviklerin bir kısmı yatırım öncesi aşamasında bir kısmı da işletme dönemi aşamasında uygulanmaktadır. Yatırım kararı aşamasında, yatırım döneminde veya işletmeye geçilen ilk yıllarda firmaların muhatap oldukları yükümlülüklerde yapılacak indirimler, muafiyetler, istisnalar veya yatırıma uygun koşullu finansman sağlanarak yatırımcıyı cesaretlendirip yatırım hevesini arttıracak her türlü destek unsuru teşvik aracı olarak kullanılabilir. (Duran, 2002: 5).

Yatırım öncesi teşvikler, yatırım konusu seçme, proje yapma ve değerlendirme, teknik bilgi sağlama gibi yardımlardır. Bu teşvikler yatırımcıların çok ilgisini çekmektedir. Zira yatırımcıların en çok zorluklarla karşılaştıkları devre yatırım öncesi ve yatırım süresidir. (Bali, 1979: 11).

Yatırım öncesindeki teşvikler daha çok yatırım maliyetlerini düşürme, finansman ihtiyacını hafifletme ve yatırımların daha kolay ve hızlı gerçekleşmesini sağlamaya yöneliktir. Buna karşılık işletme aşamasındaki teşvikler işe verimliliği arttırmaya, maliyeti düşürmeye ve karlılığı yükseltmeye yönelik olmaktadır. Emek-yoğun ya da teknoloji- yoğun işletmelerde de uygulanan teşvik araçlarının etkileri farklı olabilmektedir. Teknoloji yoğun işletmeler daha çok makine teçhizata yönelik teşvik araçlarını tercih ederken, emek yoğun çalışan işletmeler daha çok işçi maliyetlerini etkileyen teşvik araçlarını tercih etmektedirler. (Duran, 1998: 18).

Yatırım sonrası teşvikler, çoğunlukla ödenecek vergi ile ilgili olmaktadır. Gelir vergisi, kurumlar vergisi ile çeşitli vergi, resim ve harçları yatırım sonrası elde edilen teşvikler olarak sayabiliriz. Bu vergilerin ödenmesi, yatırımın işletmeye açılarak kara geçmesine bağlıdır. (Bali, 1979:11-12 )

Bu çalışmanın diğer bir önemli konusu ise teşvik gruplarından vergisel teşvikleridir.

Vergi teşvikleri, girişimcilerin belli proje veya sektörlere yatırım yapmalarını sağlamak amacıyla üzerlerindeki vergi yükünü azaltan teşviklerdir. Vergi teşvikleri, genel vergi rejimi içinde istisna teşkil ederler. Vergi teşvikleri karın düşük oranlı vergilendirilmesi, vergi tatili, hızlandırılmış amortisman ve vergi amaçlı olarak zararın ileriki yıllara aktarılması, ithal edilen makine, ekipman ve hammadde için indirimli tarife uygulanması veya ithal ikameci yatırım projelerini korumak için artırılmış tarife uygulamak vb. birçok şekilde uygulanabilir (Aykın, 2006: 2).

Vergi teşviklerini iyi bir şekilde açıklayabilmek için doğrudan (dolaysız) vergi teşvikleri ve dolaylı vergi teşvikleri olmak üzere ikili bir ayırım yapılabilir.

**1.Dolaysız Vergi Teşvikleri** Dolaysız vergi teşvikleri kurumlar vergisi çerçevesinde iktisadi birimlere tanınan vergi teşvikleridir. Düşük kurumlar vergisi oranı, vergi tatilleri, yatırım indirimi, hızlandırılmış amortisman uygulamaları dolaysız vergi teşvikleri içerisinde yer alan birkaç vergi teşvik türüdür (Tekin, 2006: 303).

**2.Dolaylı Vergi Teşvikleri** Dolaylı vergi teşvikleri çoğu zaman ihracata yönelik sektörler veya ihracata yönelik olmamakla birlikte seçilen diğer sektörler sağlanmaktadır. Ülkemizde yürürlükte olan ihracatı teşvik araçları, kredilendirmeden hibe yardımlarına kadar uzanan oldukça geniş alanda uygulanmaktadır.

Günümüzde vergisel teşviklerin uygulandığı en önemli alanlarından biride mikro işletmelerdir yani mikro girişimcilerdir. Kelime anlamına bakıldığında zaman zaman girişimci ; ‘ bir işi yapmak üzere ele alan, bir işe girişen kimse ‘ olarak belirtilmiştir. Girişimci her daim kendine öz güvenlidir.

Mikro işletmeler adından da anlaşılacağı gibi gerek is hacmi gerek işçi sayısı ve gerekse bilanço değeri oldukça küçük işletmelerdir. Genelde 1 ila 10 kişi arasında işçi çalıştıran, küçük tarım üretimi, küçük atölye işleri, el sanatları veya esnaf tarzı alım satım yapılan iktisadi birimlerdir. (Sirkeci, 2011:30-31 )

Devletin bu küçük işletmelere yani mikro işletmelere desteği çok büyük önem taşımaktadır. Vergisel teşvikler bu işletmeler üzerinde işsizliğin azaltılması, istihdamın sağlanması için çok büyük pay sahibi olduğu görülmektedir.

## KAYNAKÇA

1. Aykın, H. (2006). “Uluslararası Ampirik Çalışmalar Işığında Vergi Teşviklerinin Etkinliği”, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 160, Nisan, 1-5.  
<http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/2006047950.htm> (Erişim Tarihi 12.06.2010)
2. Bali, O. (1979). Yatırım ve Teşvik Rehberi, Doruk Matbaacılık, Ekim, Ankara.
3. Tekin, A. (2006). “Vergi Teşvikleri Ve Ekonomik Etkileri”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı 16 Aralık, 301-316 <http://sbe.dpu.edu.tr/16/301-316.pdf> (Erişim Tarihi 12.05.2010)

4. Duran, M. (1998). Türkiye’de Uygulanan Yatırım Teşvik Politikaları (1968-1998), Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma İnceleme Dizisi (19), Aralık, Ankara.
5. Duran, M. (2002). Türkiye’de Yatırımlara Sağlanan Teşvikler ve Etkinliği, Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma İnceleme Dizisi, Kasım, Ankara.
6. Duran, M. (2003). Teşvik Politikaları Ve Doğrudan Sermaye Yatırımları, Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma İnceleme Dizisi (33) Ocak, Ankara.
7. İncekara, A. (1995). Türkiye’de Teşvik Sistemi, İTO Yayınları, İstanbul.
8. Mazlum, M., Yücel, İ. ve Tekeoğlu, M. (1990). Özel Kesim Yatırım İmkanları Ve Yatırım Kararlarında Teşviklerin Etkinliği, TOBB Yayınları, Yayın No:162, Ankara.
9. Sirkeci, O. (2011) Kobilere Yeni Yaklaşımlar Açısından Mikro Girişimlerde Mali Teşvikler. Doktora Tezi, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi.

## VERGİ VE DIŞSALLIK

İskender ÖZKAYA<sup>1</sup>

### ÖZET

Devlet, kamu kuruluşlarının kamu giderlerini finanse etmek ve sosyoekonomik amaçlarına ulaşmak için kişilerden yasalara dayanarak karşılıksız olarak aldığı ekonomik bedel vergi olarak tanımlanmaktadır. Dışsallık ise bir kimsenin kendi amacını gerçekleştirmek için başka kimseleri olumlu ya da olumsuz etkilemesi sonucunda ortaya çıkan fayda ya da zarardır.

Devlet, olumlu dışsallıkları arttırmaya çalışırken olumsuz dışsallıkları önlemeye çalışır. Özellikle vergi konusunda olumlu dışsallığı sağlayarak toplum yararını dikkate alarak müdahale etmeyi amaçlar.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi, Dışsallık, Olumlu Dışsallık

### ABSTRACT

The state is defined as the free economic cost of public institutions on the basis of laws in order to finance public expenditures and achieve their socioeconomic goals. Externality is the benefit or loss that occurs when a person has a positive or negative effect on others to achieve their purpose.

The state tries to prevent negative externalities while trying to increase positive externalities. In particular, it aims to intervene by taking into account to the benefit of society by providing positive externality.

**Key Words:** Tax, Externality, Positive Externality

---

(<sup>1</sup> Giresun Üniversitesi İİBF İktisat Bölümü Öğrencisi )



## **1. VERGİ**

### **1.1. VERGİNİN TANIMI**

Vergi, tarihi ve sosyal bir olaydır. Tarih boyunca vergi kavramı çok değişik anlamlar kazanmıştır. Bu anlamlar verginin “gönüllü” ve “zorunlu” olması etrafında şekillenmiştir. İlk ve orta çağlarda devlete “hediye” olarak verilen ekonomik değerler günümüzde zorunlu olarak verilen ekonomik değerlere dönüşmüştür (Külekcı, 2011:3).

Vergi, kamu giderlerini karşılması yanında devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalede kullandığı en etkin mali araçtır. Vergi kavramı vergi olsun olmasın herkes tarafından bilinir. Anayasa kanunlarımızda verginin tanımı yapılmış değildir. Ancak bilinen en önemli unsurları kamu giderlerinin karşılığı olarak kanuna ve zora dayanmasıdır. Bu nedenle de genellikle vergi “Devlete, özel kesim tarafından zorunlu olarak yapılan ödemeler” olarak tanımlanır (Şenyüz, Yüce, Gerçek, 2010:59).

Verginin birçok tanımı yapılmıştır. Bu tanımlar özünde aynı şeyi ifade etmektedir. Fakat bu tanımların birbirinden ayrıldıkları küçük noktalar vardır. Bunun nedeni ise vergiye zamanla çeşitli anlamlar yüklenilmesinden kaynaklanmaktadır.

Kamusal hizmetlerin gerektirdiği giderler ile kamu borçları dolayısıyla ortaya çıkan yükleri karşılamak amacıyla, egemenlik gücüne göre karşılıksız olarak gerçek ve tüzel kişilerden alınan ve cebri niteliğe sahip para şeklindeki ödemelerdir (Akdoğan, 2009:118).

Kamu gelirleri içinde önemli bir yeri olan verginin genel özellikleri aşağıda sıralanmıştır (Erdem, Şenyüz, Tatlıoğlu, 2007:65):

- Vergi, devlet ya da vergilendirme yetkisine sahip kamu kuruluşlarınca alınır.
- Vergilerle kamu hizmetlerinin gerektirdiği mali kaynakları karşılamak ve/veya sosyoekonomik hedeflere ulaşmak amaçlanır.
- Vergide karşılık yoktur, bu nedenle belirli bir hizmet karşılığı olarak alınmaz. Yani ödenen vergiyle sağlanan kamu hizmeti arasında birebir ilişki bulunmaz. Kamu hizmetlerinin genel karşılığı olarak alınması nedeniyle vergide genel karşılık vardır, fakat özel karşılık yoktur.
- Vergi, fert ya da kurumlardan alınır.
- Vergi devletin egemenlik hakkına dayanılarak toplanır.
- Verginin temelinde hukuki zor vardır.
- Vergi, kanunla alınır.
- Vergi, parasal bir ödemedir.

### **1.2. VERGİNİN KONUSU**

Verginin konusu, kısaca “verginin üzerinden alındığı şeydir. Bu şey sadece mal ya da hizmet değildir. Ekonomik bir değer, hukuki bir muamele, fiziki bir varlık, bir fiil, bir olay vb. maddi ya da gayri maddi unsur olabilir.” (Pehlivan, 2009:100). Bu unsurlara örnek verecek olursak kişinin, ekonomik, sosyal, fiziki durumu, medeni hali gibi pek çok unsurlar verginin konusu olabilir.

Vergi kanunlarına göre verginin üzerinden alındığı, doğrudan doğruya veya dolaylı olarak kaynağını iktisadi unsurlar şeklinde tanımlanabilir. Vergiler adlarını genellikle konularından almaktadırlar. Örneğin; gelir vergisi, gelir üzerinden alınmaktadır. Bina vergisi, binalar ile ilgilidir. Motorlu taşıtlar vergisi, konu olarak motorlu taşıtlar ile ilgili bir vergidir (Akdoğan, 2001:140).

### **1.3. VERGİNİN ALACAKLISI**

Vergileme en önemli unsurlarından biri devlet tarafından zorla alınmasıdır. Buradaki zorlama hiç şüphesiz keyfi değil hukuk kuralları içinde yapılan bir zorlamadır. Devlet vergi yoluyla toplumu meydana getiren kişilerin mülkiyet hakkında müdahale ettiğinden, bu müdahalenin biçim ve sınırları anayasada belirlenmiştir. Anayasamıza göre, “Vergi, harç ve

benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, kanunla değiştirilir, kanunla kaldırılır.” (Pehlivan, 2009:43-44).

Verginin idari teşkilat içerisinde merkez, il ve ilçe örgütleri tarafından alınmaktadır. Bunlar;

- Merkez Örgütü
- ✓ Gelirler Genel Müdürlüğü
- ✓ Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı
- ✓ Baş Hukuk Müşavirliği
- ✓ Muhakemat Genel Müdürlüğü
- İl Örgütü
- ✓ Defterdar
- ✓ Vergi Dairesi Başkanlığı
- ✓ Vergi Dairesi Müdürlüğü
- İlçe Örgütleri
- ✓ Vergi Dairesi Müdürlüğü
- ✓ Mal Müdürlüğü

#### **1.4. VERGİ MÜKELLEFI**

VUK'nun 8.maddesi mükellefi “vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişi” olarak belirlemektedir. Bu tanımda mükellefiyetin en önemli unsuru olan borçluluk olgusunun altı çizilmektedir. Fakat genellikle mükellef bu borcu ödemek dışında başka bazı ödevler daha yerine getirmek zorundadır: defter tutmak, defterleri noterlere onaylatmak, işe başlamayı ve bırakmayı bildirmek, beyanname vermek, defter ve belgeleri saklamak, gerektirdiğinde görevlilere göstermek gibi (Uluatam, Methibay, 2001:94-95).

Mükellef kavramı ile ilgili olarak “kanuni mükellef”, “aracı mükellef”, ve “vergi taşıyıcısı”(fiili mükellef) kavramlarının da açıklığa kavuşturulması gerekir. Kanuni mükellef, vergi kanunlarına göre üzerine vergi borcu düşen kişidir. Aracı mükellef, kanuni mükellefi olduğu vergiyi başkasına yükleyen veya devreden kişidir. Fiili mükellef veya vergi taşıyıcısı, vergiyi fiilen ödeyen ya da üzerine almak zorunda olan kişidir ( Pehlivan, 2009:101).

#### **1.5. VERGİ SORUMLUSU**

Vergi usul kanunu vergi sorumlusunu verginin ödenmesi bakımından vergi dairesi ile muhatap olan kişi olarak tanımlamıştır. Vergi sorumlusu aracı bir ödeyicidir çünkü kendi adına veya hesabına bir ödeme yapmadan başkasından kestiği vergiyi vergi dairesine yatıran kişidir. Vergi sorumlusunu özetleyecek olursak verginin kaynak da kesilmesi usulünde, vergiyi kesip alacaklı vergi dairesine yatırmak zorunda olan kişilerdir.

Vergi sistemine vergi sorumluluğu müessesesinin getirilmesiyle devletin vergi alacağını güvence altına almak, verginin tahsilini kolaylaştırmak ve tahsilat süresini kısaltmak amaçlanmaktadır (Doğruyol, 2006:458).

#### **1.6. VERGİYİ DOĞURAN OLAY**

Vergi kanunlarında ilk olarak verginin konusu ve mükellefi belirlenir. Ancak sadece verginin konusu ile mükellefin belirlenmesi devlet lehine vergi alacağını doğması için yeterli değildir. Bu yüzden, devlet açısından vergi alacağını, mükellef bakımından ise vergi borcunun doğması için vergi borcu doğuran olayında belirlenmiş olması gerekir (Pehlivan, 2009:102).

Verginin ortaya çıkabilmesi için verginin konusunun bir iktisadi bir unsur ya da işlemin, kanun koruyucunun ön gördüğü anlamda edinilmesi ya da gerçekleşmesine ihtiyaç vardır. Her vergide, vergiyi ödemek zorunda olan bir kişi bulunmakla birlikte bu zorunluluk söz konusu kişi ile vergi konusu arasında belirli bir ilişkinin gerçekleşmesi sonucu ortaya çıkan vergiden kaynaklanır (Akdoğan, 2009:148).

Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi sonucunda yükümlü için vergi borcu doğarken diğer yandan devlet için vergi alacağı durumu ortaya çıkmaktadır.

### **1.7. VERGİDE MUAFİYET VE İSTİSNA**

Kısaca vergide istisna, verginin konusunda, muafiyet ise mükellefiyette kısıtlama şeklinde tanımlanmıştır.

Vergide muafiyet, vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken kişi ya da kişi gruplarının, aynı veya başka kanunlarla vergi dışında bırakılmasıdır. Vergi istisnası ise vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken vergi konularının aynı veya başka kanunlarla kısmen ya da tamamen vergi dışı bırakılmasıdır.

Devlet ekonomik sosyal ve siyasi amaçlarla vergi muafiyet ve istisnalarını uygular. Ancak bu tercih adalet ve eşitsizliği bozabilir. Vergiden muaf tutulan gelirler başka vergilere getirilen yüklerle telafi edilmeye çalışılırsa bu durum mükellefler tarafından tepki görecektir. Uygulanan muafiyet ve istisnadan yararlanamayan mükelleflerin vergiye uyumu azalacaktır. Ayrıca uygulanan muafiyet ve istisnaların uzun vadede bu avantajdan yararlanan mükellefler tarafından da tepki görmesi ihtimali vardır. Mükellef normal şartlar altında ödemesi gereken vergiyi bu avantajlardan yararlandığı için belli bir süre ödememektedir. Bu süre sona erdiğinde ise mükellef ödemesi gereken vergiye tepki göstermektedir. Kendisine gösterilen bu avantajın sürekli olduğu gibi yanlış bir kaniya varmaktadır (Külekci, 2011:98-99).

### **2. DIŞSALLIK**

Bir firmanın bir mal ya da hizmet üretiminin veya bir tüketicinin bir mal veya hizmet tüketiminin, o üretim veya tüketim faaliyeti ile doğrudan ilişkisi olmayan diğer bazı firmalar veya tüketiciler üzerindeki olumlu veya olumsuz yan etkilerine dışsallıklar denir. Bu yan etkiler olumlu ise pozitif dışsallıklar, olumsuz ise negatif dışsallıklar denir (Ertek, 2008:429).

Pozitif dışsallık, bir malı veya hizmeti satın alan ve satanların yanında üçüncü kişilerinde fayda elde etmesini tanımlar. Pozitif dışsallık meydana geldiğinde piyasa fiyatları bir mal ve hizmetin marjinal sosyal faydasını tam olarak yansıtmaz. Örneğin, piyasa işlemleri içinde yer aldığı halde, bulaşıcı bir hastalığa karşı para ödeyerek aşı olan bir kişi, hastalığın yayılma riskini azalttığı için diğer insanlara da fayda sağlar. Bu üçüncü kişilere sağlanan faydalar piyasa mekanizması içinde yer almadığından mal ve hizmete ilişkin talep fonksiyonuna da dahil olmayacaktır (Yıldırım, Şıklar, Bakırtaş, 2005:273).

Negatif dışsallıklar, özel tüketim ve üretim faaliyetlerinin tüketici ve üretici tarafından ödenmeyen maliyetleri ifade eder. Bu yüzden negatif dışsallıklar meydana geldiğinde mal ve hizmetin fiyatı, o mal için ayrılan kaynakların tüm marjinal sosyal maliyetlerini yansıtmaz. Marjinal sosyal faaliyet üretimdeki artışın firmaya yüklediği marjinal maliyete, bunun oluşturduğu negatif dışsallığın ilave edilmesiyle elde edilir. Örneğin, gübre üretiminde çıktının her biriminin tüketiminden gübre alıcı ve satıcısının dışında üçüncü kişilere de maliyet yüklenir. Sonuçta ne mal üreticisi ne de alıcısı bu üçüncü kişilere yüklenen maliyeti dikkate almaz (Yıldırım, Şıklar, Bakırtaş, 2005:271).

Kaynak dağılımında etkisizliği azaltmanın hatta ortadan kaldırmanın bir yolu da firmalardan neden oldukları negatif dışsallık kadar bir vergi alınmasıdır. Örneğin, kömürün sanayide evde yakılarak ısı elde edilmesi kirliliğe (negatif dışsallık) neden olmaktadır. Kömürün neden olduğu dışsallık hesaplanarak kullanılan kömürün miktarı (ton başına) göz önüne alınarak vergi alınabilir (Dinler, 2007:561).

Negatif dışsallık olarak pigou vergisi diğer adıyla emisyon ve kirlilik vergisi olarak da bilinen bu vergi firmaların topluma ve çevreye vermiş oldukları zararlardan dolayı devlet tarafından yasa yolu ile alınmasıdır.

Devletin dışsallıklar karşı aldığı önlemler:

- Pigou vergisi
- Sübvansiyon ve vergi kolaylıkları
- Miktar kısıtlamaları

- Ruhsat uygulaması
- Çevre standartları
- Pazarlanabilir kirlilik hakları

Dışsallığın yönlendirilebilmesi ve düzenleyici etkiler oluşturabilmesi bakımından kullanılabilir araçlar şunlardır (Doğruyol, 2006:18):

- Vergilemeye başvurulması
- Bazı alanlara mali yardımda bulunulması
- Zarar verenlere tazminat ödenmesi
- Zarar gören tarafa hak ve imtiyazlar tanınması
- Devletin üretimi tamamen üzerine alması

## SONUÇ

Olumlu dışsallık olarak vergiler devletin hükümdarlığı doğrultusunda toplum yararına hizmeti amaçlayan, kamu gücüyle desteklenen sosyal kurallardır. Olumsuz dışsallık da ise vergi, yükümlülerinin verginin ödenmemesi durumunda vergi kaçakçılığı, vergi imtiyazları ve vergi sığınmaları gibi vergi dışı piyasa ekonomisinin oluşumuna neden olur. Bu durum devlete karşı kişilerin üzerine düşen vergi yükümlülüğünü yerine getirmediğinin göstergesidir.

Olumsuz dışsallığın önüne geçilebilmesi için vatandaşların vergi konusunda bilinçlendirilmesine yönelik çalışmalarda bulunarak olumlu dışsallığı teşvik etmesi gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

- Akdoğan, A. (2009).**Kamu Maliyesi**, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Dinler Z. (2007). **Mikro Ekonomi**, Bursa:Ekin Kitabevi Yayınları.
- Doğruyol, C.(2006).**Kamu Maliyesi Vergi Hukuku Türk Vergi Sistemi**. Ankara: Savaş Yayınevi.
- Erdem M. Şenyüz D. Tatlıoğlu İ. (2007) **Kamu Maliyesi**, Ekin Ankara: Basım Yayın Dağıtım.
- Ertek, T.(2008). **Mikroekonomiye Giriş**, İstanbul: Beta Kitabevi.
- Külekçi C. “**Türkiye’de Vergi Mükelleflerinin Vergiye Gönüllü Uyumunu Belirleyen Faktörler**” Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı 2011
- Pehlivan, O.(2009). **Kamu Maliyesi**, Trabzon:Derya Kitabevi.
- Şenyüz D. Yüce M. Gerçek A. (2010) **Vergi Hukuku**, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Uluatam Ö. Methibay Y. (2001) **Vergi Hukuku**, Ankara: İmaj Yayınevi.
- Yıldırım K. Şıklar İ. Bakırtaş İ (2005) **Mikro İktisada Giriş**, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları.

## Vergi Kültürü ve Türkiye Değerlendirmesi

Emrullah Eşlik

### ÖZET

Devletin egemenlik gücüne dayalı olarak, özel ekonomiden kamu ekonomisine kaynak aktarımını sağlayan vergi yükümlülüklerinin yerine getirilmesinde; vergi zihniyeti ve vergi zihniyetinin bir alt kavramı olarak ele alınabilecek vergi kültürü kavramının önemli bir aşama teşkil ettiğini görmekteyiz. Bu bakımdan bir ülkede vergi sisteminin işleyişinin doğru, güvenilir ve adaletli olması için vatandaşlık bilinci ve vergi kültürünün yaratılması da özen gösterilmesi gereken bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu çalışmanın amacı vergi kültürü kavramının kamuoyundaki yerini incelemek, literatürde yapılan uygulamalı çalışmaların sonuçlarını ele alarak Türkiye özelindeki durumu değerlendirmektir. Çalışmanın sonucunda elde edilen bulgular, mükelleflerdeki vergi yükümlülüklerini yerine getirme algısında vergi kültürünün önemli bir yer teşkil ettiği fakat bunun tek başına yeterli olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

### 1. Giriş

Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde en önemli finansman kaynağı vergilerdir. Devletin egemenlik gücüne dayalı olarak, özel ekonomiden kamu ekonomisine kaynak aktarımını sağlayan vergi ödevlerinin yerine getirilmesinde; vergi zihniyeti ve vergi zihniyetinin bir alt kavramı olarak ele alınabilecek vergi kültürü kavramının önemli bir aşama teşkil ettiğini görmekteyiz. Esasen bakıldığında vergi her vatandaşın devletine karşı ödemesi gereken sosyal bir ödevdir lakin bireylerin sahip oldukları eğitim düzeyi, ahlaki, psikolojik değerleri, vatandaşlık bilinci, kamu tarafından yapılan hizmetlerin vergi mükelleflerinin düşünceleriyle uyumu, vergi afları, vergi denetiminde ki zaafılar ve kayıtdışı ekonomi vb. gibi değişkenlerden ötürü bu ödevin yerine getirilmesinde aksaklık veya ödevin yerine getirilmemesi gibi sonuçlar doğurabilir. (Işık & Acar, 2003) (AKTAN, 2012) Ülkemizde de bu sorunların aşılması amacıyla yıllardır durmaksızın devam eden gelir idaresinin yeniden yapılandırma serüveni, yerli ve yabancı uzmanlar, sivil toplum kuruluşları ve uluslararası kuruluşların da katkısı ile 05.05.2005 tarih ve 5345 sayılı Kanunla yeni bir boyut kazanmış olup, diğer ülkelerin gelir idarelerinin yeniden yapılanmasındaki tecrübeler dikkate alınarak, ülkemizde de gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında mükellef odaklı bir anlayış temel alınmıştır. Son günlerde de tekrar

gündemimizde sıkça karşımıza çıkan Hazine ve Maliye Bakanlığı himayesinde yapılan vergilendirme hususundaki revizyonların sebeplerinden biri olarak gördüğümüz ve sadece Türkiye'nin değil, global dünyanın ortak sorunu olan e-ticarette dizginlenemeyen vergi sorunu ile de vergi kaçakçılığı ve kayıt dışılık gibi eylemlerin yalnızca yasal yaptırımlarla engellenemeyeceği düşüncesi kabul görmeye başlamıştır. Bu bakımdan bir ülkede vatandaşlık bilinci ve vergi kültürünün yaratılması da özen gösterilmesi gereken bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu çalışmanın amacı vergi kültürü kavramının kamuoyunda ki yerini incelemek, literatürde yapılan uygulamalı çalışmaların sonuçlarını ele alarak Türkiye özelindeki durumu değerlendirmektir.

### 2. Vergi Kültürü ve Türkiye Değerlendirmesi

Vergi kültürü kavramının literatürde çok değişik şekillerde tanımlandığı görülmektedir. Krober'e göre, vergi kültürü öğrenilmiş ve aktarılmış reaksiyonlar ve alışkanlıklar, teknikler, fikirler, değerler ve teşvik edici davranışların bütünüdür. Panther'e göre de vergi kültürü; toplumdaki fertlerin paylaştıkları sistemin öğretilmesini ifade etmektedir. (Taytak, 2016). Literatürde vergi kültürü kavramı ilk kez Avusturyalı iktisatçı Schumpeter tarafından kullanılmıştır. Schumpeter 1929 yılındaki, 'Ekonomi ve Gelir Vergisi Sosyolojisi' adlı makalesinde; verginin evrimsel karakterine vurgu yaparak, herhangi bir sosyal kurum gibi tüm vergiler de ekonomik ve psikolojik uygunluk çağında uzun yaşar. Ancak vergi sistemi içerisinde yer alan toplum kurallarına uymayan hiçbir şey sonsuza kadar yaşayamaz. Yavaş yavaş evrimsel dönüşüm içerisinde sıyrılır gider.' ifadesiyle Schumpeter vergi kültürü kavramını, kültürlü/etkili vergi sistemleri ile ilgili olarak kullanmıştır. (Cesur & Çelikkaya, 2014) . Vergi kültürü kısaca "toplumu oluşturan bireylerin hür vicdanlarında vergi verme gereğini duymaları" şeklinde tanımlanabilir. Bireylerin bu kültür düzeyine ulaşabilmesi için öncelikle aileden başlayan, çeşitli okullarda devam eden görsel ve yazılı ile diğer iletişim araçlarıyla beraber dini örf ve adetlerle desteklenecek bir eğitim almaları gerekir. (ISIK, 2009) Yapılan araştırmalar toplumların vergi algılama düzeylerinde farklılıklar olduğunu, her toplumun kendine özgü bir vergi kültürü olduğunu ortaya koymaktadır. (TOSUNER & DEMİR, 2009) Irk, dil, din, tarih, iktisadi anlayış, mülkiyet anlayışı, coğrafi özellikler gibi pek çok faktörün bileşiminden oluşan kültürün, vergi açısından da bir alt yapı oluşturduğu kabul edilmektedir. (Gencel & Kuru, 2012). Geçmişte ve hatta günümüzde halen devam eden, ülkemizde ve birçok ülkede kamu kuruluşları başta olmak yerli, yabancı ve akademik kurum ve kuruluşlar vergi kültürü alt yapısını oluşturabilmek için çeşitli çalışmalar yapmışlardır, yapmaya devam etmektedirler. Gelir idaresi tarafından çalışanların bilinçlendirilmesine yönelik

## Vergi Kùltürü ve Türkiye Değerlendirmesi

biçimini almakta yani siyasi düzeyde temsil edilmeyen ve/veya örgütsüz kesimlerin üzerindeki yükü artırmaktadır. Vergi sisteminin üzerine oturtulduğu bu iki yapı sağlıklı olunca vergi reformları başarısız kalmaktadır. (Kirmanoğlu, 1994). Vergi sisteminin yukarıda değinilen özellikleri konusunda Türkiye'nin önde gelen beş farklı üniversitesinden beş araştırmacı, 2010 yılında vatandaş algısını inceleyen geniş kapsamlı bir çalışma olan "Vergi Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Vatandaşların Algıları" araştırmasını Türkiye genelinde 2400 örneklem üzerinde anket usulüyle yapmışlardır ve görüşülen vatandaşların vergi algıları üzerinde önemli sonuçlar elde etmişlerdir. (Zenginobuz, Adaman, Gökşen, Savcı, & Tokgöz, 2010) Yapılan bu çalışmada vatandaşların %46 gibi önemli bir bölümü alınan vergilerin tüketim vergileri üzerinden yani dolaylı vergiler üzerinden alındığını bilmektedirler. (Özdemir, 2015) Bu araştırma ile bağdaştırarak ülkemizdeki mükelleflerin vergi sistemine olan algısını inceleyecek olursak; vergi oranlarının ve vergi yükünün yüksek olduğu, vergi sisteminin adaletsiz olduğu şeklindedir. Vergi yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi kamu sektörünün üzerinde olumsuz etki yaratırken, vergilerin özel sektörü olumsuz etkileyeceği kanaati oluşmamıştır. Eğitim ve kültür seviyesinin arttırılması, devletin şeffaflığı, vergi ödemeyenlerin yaptırıma tabii tutulmasının vergi bilinci üzerinde olumlu etkisi kabul edilirken;



Emrullah Eşlik vergi aflarının, vergi bilincini olumsuz etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. (Özdemir, 2015) Nitekim karşımıza mükelleflerin vergi ödevlerini yerine getirilmemesinde içsel (vergi bilinci, vergi ahlakı vb.) faktörleri dışsal (vergi afları, kayıtdışı ekonomi vb.) faktörlerin de etkilediği sonucuna varılmıştır.

### **3. Sonuç ve Değerlendirmeler**

Devlet egemenlik gücüne dayanarak özel ekonomiden kamu ekonomisine sağladığı gelirlerin büyük bir kısmını oluşturan vergiler, mükellefler tarafından yükümlülüğünün yerine getirilmesi zorunlu olan bir ödevdir. Fakat mükelleflerin bu yükümlülüklerini yerine getirmemesi ve bunu birtakım sebeplere dayandırmaları Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından göz ardı edilemez duruma gelmişti. Başkanlığın geçmişten günümüze içinde bulunduğu ekonomik çağa ayak uydurmak amacıyla dönem dönem kendi içerisinde evrilmesi, kurumu vergi denetimleri konusunda verimli hale getirmektedir. Kurum kendi içerisinde her ne kadar kendini geliştirmeye devam etse de mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmesinde birtakım sorunlar devam etmiştir. Sorunları çözmek amacıyla yapılan çalışmalar sonucunda vergi sisteminde mükellef odaklı yaklaşım başlamış ve bu durum mükelleflerin vergi konusunda ki algılarında yeniden inşa ve ıslah çalışmaları yapılmasının vergi sisteminde değişime neden olmuştur. Bu noktada mükelleflerin vergi algısının yeniden yapılanmasında vergi kültürü önemli bir aşama olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi kültürünün mükelleflere empoze edilmesinde çeşitli çalışmalar yapılması ve bunların pozitif sonuçları uzun dönemde alınmıştır. Bu çalışmalar mükelleflerin yükümlülüklerini yerine getirmesinde güzel sonuçlar doğursa da yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefler olmuştur.

Sonuç olarak geçmişte yapılan çalışmalar eşliğinde, günümüz vergi yapısı ve mükelleflerin vergi algıları dikkate alındığında; Türkiye’de mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmesinde yetkililerin geçmişte mükelleflere yaptığı vergi kültürünü yeniden inşa etme çalışmaları vergi sisteminde karşılığını göstermiştir. Lakin yeterli seviyeye ulaşamamıştır. Mükellefler vergi ödemenin kendilerine ülke yönetiminde söz sahibi olma hakkı verdiği görüşünü savunup vergi yükümlülüklerini yerine getirmeye çalışmışlardır. Geçmişte vergi bilinci konusunda yapılan çalışmaların sonuçsuz ve katkısız kalmadığı görülmüştür. Fakat bu çalışmalar tüm mükellefleri yükümlülüklerini yerine getirme de etkili olamamıştır. Mükelleflerin vergi afları, kayıtdışı ekonomi, kamu hizmetlerinin kendisinin ihtiyaçlarını karşılaması gerekse de kamu yönetiminin etkinliği gibi konularda algıları olumsuzdur. Bu durum da vergi kültürü gibi konuların mükelleflerin vergi algılarında önemli bir yere sahip olduğu fakat mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmede tek başına yeterli olmadığı sonucuna varılmıştır.

## Vergi Kültürü ve Türkiye Değerlendirmesi

Kaynakça

- AKTAN, Ç. C. (2012). VERGİ PSİKOLOJİSİNİN TEMELLERİ VE VERGİ AHLAKI. *Çimento Endüstrisi İşverenleri Sendikası*, 14-22.
- Cesur, A.,& Çelikkaya, A. (2014). TÜRKİYE'DE VERGİ KÜLTÜRÜNÜN GELİŞMESİNDE GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI'NIN YERİ VE ÖNEMİ. *AKÜ İİBF Dergisi*, 1-14.
- Gencel, U.,& Kuru, E. (2012). Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi:Türkiye Değerlendirmesi. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 29-60.
- ISIK, A. (2009). KÜLTÜR VE KALKINMA: VERGİ KÜLTÜRÜ ÖRNEĞİ. *Ege Akademik Bakış*, 851-865.
- Işık, N.,& Acar, M. (2003). KAYITDIŞI EKONOMİ: ÖLÇME YÖNTEMLERİ, BOYUTLARI, YARAR VE ZARARLARI ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 117-136.
- Kirmanoglu, H. (1994). TÜRKİYE'DE VERGİ REFORMLARI, SİYASAL İKTİDARLAR VE İKTİSAT POLİTİKALARI. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (s. 56-82).
- OECD. (2015, June 30). Building Tax Culture, Compliance and Citizenship. Paris.
- Özdemir, P. (2015). VERGİ KÜLTÜRÜ VE GÖSTERGELERİ: TÜRKİYE ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME. *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 175-188.
- Taytak, M. (2016). Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 1933-1957.
- TOSUNER, M.,& DEMİR, İ. (2009). VERGİ AHLÂKININ SOSYAL VE KÜLTÜREL BELİRLEYENLERİ. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler*, 1-15.
- Zenginobuz, Ü., Adaman, F., Gökşen, F., Savcı, Ç., & Tokgöz, E. (2010). *VERGİ TEMSİLİYET VE DEMOKRASİ İLİŞKİSİ ÜZERİNE TÜRKİYE'DE VATANDAŞLARIN ALGILARI*. İSTANBUL: AÇIK TOPLUM VAKFI.

# YEREL GELİR SİSTEMATİĞİ AÇISINDAN YEREL VERGİLER VE ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİ

Doç. Dr. Azize Serap Tunçer<sup>1</sup>  
Demet Ceyhan<sup>2</sup>

## Özet:

Günümüz sosyal sorunları arasında en başta yer alanlardan biri, kuşkusuz çevre sorunları ve dünyadaki yaşamın geleceği tartışmalarıdır. “Çevre” sorunlarına ilişkin yaklaşımlar, bir yandan ülke kalkınmışlığıyla ilintili olarak farklılaşırken, diğer yandan da tehlikenin dünya düzeyinde giderek artan bir önem ve öncelik kazanması ile bağlantılı olarak ortak eylemlilikleri gerektirmektedir. Türkiye gibi konuyu ülke gündemine görece geç taşıyan ülkelerde ise konuya ilişkin kurumsallaşma ve yasal çerçevesinin belirlenmesi bakımından geç kalınmış olmasına karşın, atılan adımlar küçümsenemeyecek boyutta olup, tartışmalar eşliğinde paralel düzenlemeler sürmektedir.

“Çevre” sorunsalının önemi, sadece “doğanın kirlenmesi” boyutunda değil, aynı zamanda “kalkınma ve kalkınmanın sürdürülebilirliği”nde, “iklim değişikliği ve doğal afetler”de, “uluslararası anlaşmalar ve karşılıklı bağımlılık ilkesi”nde, “üçüncü kuşak haklardan olmak üzere, herkesin sağlıklı ve dengeli bir çevre hakkının tanınması ve korunması”nda, özetle yaşamın daha pek çok alanında belirleyici olmasında yatar. Yani, ekolojik bunalım, bütün toplumsal çelişkilerin ortak paydası haline gelmektedir.

Belediyelerde, önce 1986 yılında Emlak Vergisinin Belediyelere devri üzerine Emlak Vergisi Şube Müdürlükleri ya da benzer birimler oluşturulmuştur. Daha sonra 2464 sayılı yasanın mükerrer 40.maddesi gereğince Çevre temizlik Vergisi ihdas edilmesi üzerine birçok bakımdan benzer mükellefiyetler olması nedeniyle ya bu iki işlevin birleştirildiği ya da eş düzeyli olmak üzere ayrı birim olarak örgütlendiği görülmektedir. Belediye hizmetlerinin e-hizmet işlemleri şeklinde örgütlenmesiyle verginin tahsilatı konusunda yaşanan sıkıntılar asgariye indirilmiş olsa da süregiden bazı aksamalar ve bunlardan daha önemli olmak üzere, toplanan vergilerin amaca uygun kullanıma tahsiste yaşanan sorunlar asıl önemli kısıtlılığın oluşturmaktadır.

Bilindiği üzere, “politika kimin neyi, ne zaman, nasıl alacağı” ise bütçe bunun cevabıdır. Dolayısıyla bütçeden hizmeti karşılamaya uygun bir ödenek almak ve ikinci adım olarak da bu ödeneğin amacına hasrederek harcama yapmak önemlidir.

Bu çalışmada Türkiye’de kentsel yaşam alanlarında meydana gelen çevre sorunlarına karşı yerel yönetimlerce uygulanan “çevreyi koruma ve çevre sorunları ile mücadele etme” noktasında geliştirdikleri politikaların analiz edilmesi, politika süreçlerinde yasal mevzuatın “çevre temizlik vergisi” ile ilişkili olarak değerlendirilmesi; ilgili kuruluş raporlarının incelenmesi yolu ile sergilenmektedir.

**Anahtar Kavramlar:** Yerel yönetimler, Yerel gelirler, Çevre sorunları, Çevre Temizlik Vergisi

## GİRİŞ

Doğa’dan (çevre) bahsederken veya onun farkına varırken, aynı zamanda tarihi de olan bir şeyi kavrarız, çünkü her şeyden önce ondan bahsetme yolları da toplumsal pratiklerdir. Bizi ilgilendiren örneklerin büyük bir bölümünde “doğal” varlığın bizatihi kendisi insanın, tarihin izini taşır, dahası bu ilişki hiyerarşik bir hakimiyeti de sergilemektedir (Bookchin, 1996: 76-77; Bookchin, 1999: 85).

Çevre sözcüğü 1970’li yıllara gelene dek, hem Türkçe’de hem de başlıca Batı dillerinde “ortam”, “dolaylarında”, “bulunulan yerin çevresi” gibi anlamlara gelirken, 1970’li yıllar

<sup>1</sup> Ahi Evran Üniversitesi İİBF, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Bölümü, Kentleşme ve Çevre Sorunları ABD Başkanı, [serap@seraptuncer.com](mailto:serap@seraptuncer.com)

<sup>2</sup> Ahi Evran Üniversitesi SBE, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Yüksek Lisans Öğrencisi, [demetcyhn@gmail.com](mailto:demetcyhn@gmail.com)

boyunca sözcüğün mahiyeti değişerek, insan yaşamını kuşatan doğal ve yapay öğelerin tümünü ifade etmiştir (Çoban, Hamamcı, Keleş, 2009: 52).

Mükemmel bir sistem oluşturan çevrenin insan tahribatları yüzünden denge unsurlarını yitirmesi bozulmalara yol açmaktadır. Bu bozulmalar türlerin gelişimlerini ve varlıklarını tehdit edebilmektedir. Bilinçsizce, başka sistemler kurma amacıyla bozulan bu dengelerin iyileştirilmesi ve korunması “çevre koruma” politikalarının temelini oluşturmaktadır (Karacan, 2012: 3).

İnsanlığın yarattığı atıklar gözönüne alındığında, “gezegenin madde ve enerji kaynaklarından atıkların ve kirleticilerin en sonunda gittiği yer olan gezegenin bulaşık çukurlarına doğru” (Foster, 2008: 24) sürekli bir akış olduğunu ve maddenin ve enerjinin kullanılıp tüketilmediğini sadece dönüştürüldüğünü ve her durumda biriktiğini anlamak önemlidir. Sadece ABD için verilen rakamlara göre, her yıl “50 milyar alüminyum kutu, 50 milyar pet şişe ve 30 milyar cam şişe” atığı üretildiği; “1990 ile 2000 arası sadece 10 yıl içinde ABD vatandaşlarının, bütün dünyanın ticari uçak filosunu 25 kez üretecek alüminyum kutu attığı”nın belirlendiği bildirilmektedir (Gore, 2010: 252). Kuşkusuz bu rakamlar hemen her ülkede, benzer şekilde şaşkınlık verecek düzeyde yüksektir. Ülkemizde de atık bertarafı için geliştirilen yönetim modellerine ilişkin, pek çok sorun olduğu ifade edilebilir (Tunçer (Fırat), 2006a: 19-33; 2006b: 49-54).

Ortaya çıkan sorunlar, insanların “birarada ve tek bir dünya üzerinde” yaşıyor olmalarından ötürü hem “ortak”, hem de psikolojik sonuçları ile birlikte “bireysel” sorunları olarak belirmektedir. “Yeni bir bilim dalı olan Ekopsikolojinin kurucularından Dr. Michael J. Cohen’e göre tabiatın kirlenmesi, tahrip edilmesi ve bireylerin tabiata yabancılaşmasıyla yaygın olarak karşılaşılan rahatsızlıklar arasında doğrudan bir ilişki bulunmaktadır. Bunun tek çaresi de tabiatla yeniden barışmak; tabiatı yeniden tanımak ve onunla uyum ve barış içinde yaşamasını öğrenmektir” (Özdemir, 1997: 24).

Öte yandan ayrı bir “ortak insanlık alanı” olarak da insanların çeşitli düzeylerde örgütlülükler kurmak suretiyle geleceklerini biçimlendirme çabaları görülmektedir. “Sorunların artmasıyla birlikte oluşan yeni düzenler, insanları yeniden düşünmeye iterken, insanlığın kendisini sorgulama sürecini de başlatmıştır. 1960 sonrası ortaya çıkan toplumsal eylemler ve ardından yapılan araştırmalar, çevresel felaketleri insanların ilgi alanına sokmuştur. İdeolojik fikri zemini hazırlanan ekoloji düşüncesi bu şekilde bir harekete dönüşmeye başlamış, fikri altyapının eylemlerle desteklenmesi, zamanla ekolojik bir dünya görüşünün oluşmasının önünü açmıştır” (Görmez, 1997: 77). Bugün bu tür örgütlerin yaygın eylemlilikleri görülmekte (Castells, 2006: 87, 118, 124; kimi toplulukların ise bizatihi yaşam tarzlarını değiştirmek yoluyla bir çevreci duruş sergiledikleri (Dawson, 2006); ya da etik bir yaklaşımı önerdikleri (Jardins, 2006; Ferry 2000; Bahro, 1989: 136) görülmektedir. Bu hareketlerin iç tutarlılığına yönelik sorgulamalar da sürmektedir (Garrard, 2016).

## 1. TÜRKİYE’DE ÇEVRE ÜZERİNE YASAL DÜZENLEMELER

Türkiye’de kentler göç, teknolojik gelişme, sanayileşme gibi sosyal, kültürel ve ekonomik etkenlerin baskısı altında büyüyüp gelişmektedir. Çevreye yönelik politikaların geliştirilmesi zorunluluğu sanayileşme hızı ile doğru orantılı olarak ülkelerin gündemine gelmektedir. Türkiye’de sanayileşme ve kentleşmenin paralel bir süreçle gerçekleşmemesi nedeni ile birçok çevresel sorun yaşanmakta ve bazı ülkelere göre politika belirleme ve uygulamada yeni yeni gelişme gösterilmektedir.

Türkiye’de çevre yönetiminin genel görünümünde, çeşitli çevresel işlemlerle ilgili olarak geleneksel bir örgütlenmenin varlığının; Çevre Bakanlığının yetkilerinin çok geniş tanımlanmasıyla sonuçlandığı ve bunun birtakım yetki çatışmaları sonucunu meydana getirdiği söylenebilir. Aynı konuyla ilgili olarak birden çok kuruluşun yetkili olması, bu belirsizlik ortamında Çevre Bakanlığının yetkilerinin sınırlarını tanımlamadaki çekingen tutumu ve Türk Kamu Yönetiminin eşgüdüm konusundaki yeteneksizliğiyle birleşince yetki açıkça tanımlanmamış olmaktadır. Esas sorun, klasik kamu hizmeti anlayışı çerçevesinde sınırları çizilemeyen ve tanımlanamayan “çevre” işlevinin, bu çerçevede tanımlanması çabasında ısrar edilmesindedir.

“Hizmetin birden çok sahibinin olması” da pek çok alanda boşlukların doğmasına, hizmetin hiç yerine getirilmemesine ya da yetersiz bir biçimde yapılmasına neden olmaktadır. Buna bir de hizmetin yerine getirilmemesinin siyasal sorumluluk dışında bir yaptırımının bulunmaması eklenince sorun iyice içinden çıkılmaz bir duruma gelmektedir. Çevre Yasasının çıkarılmasını öngördüğü yönetmelikleri on yıl sonra çıkarabilmesinin bir yaptırımı olmamıştır (Türkiye Çevre Kurumları Araştırması,1993: 14-15). Burada idari sorumluluk sahiplerinin, hukuki bir yaptırıma tabi olmadan görevi en azından ihmal ettiğinden söz edilebilir. Çünkü ulusların tarihinde 10 yıl çok ciddi bir süredir (Tunçer (Fırat), 2002: 49-56). Ancak bugün gelinen nokta itibarıyla oldukça ayrıntılı düzenlemeler bulunduğu, ve görevlerin bölüşümü konusunda belirli uzlaşmaların gerçekleştirildiği belirtilmelidir.

Çevre alanında ilk bağımsız yapılanma 1973 yılında “Çevre Sorunları Koordinasyon Kurulu”nun oluşturulması ile sağlanmıştır. 1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanunu uyarınca 2011 yılında Çevre ve Şehircilik Bakanlığı kurulmuştur. Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmesi ile birlikte bakanlığın teşkilat yapısı yeniden düzenlenmiştir. TOKİ Başkanlığı, Emlak Katılım Bankası, Milli Emlak Genel Müdürlüğü ve Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü; Çevre ve Şehircilik Bakanlığı’na bağlanmıştır.

1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanunu’nda çevre yönetimi, idarî, teknik, hukukî, politik, ekonomik, sosyal ve kültürel araçları kullanarak doğal ve yapay çevre unsurlarının sürdürülebilir kullanımını ve gelişmesini sağlamak üzere yerel, bölgesel, ulusal ve küresel düzeyde belirlenen politika ve stratejilerin uygulanması (md 2) olarak karşılık bulmaktadır. Kanuna göre canlıların yaşamları boyunca ilişkilerini sürdürdükleri ve karşılıklı olarak etkileşim içinde buldukları biyolojik, fiziksel, sosyal, ekonomik ve kültürel ortamı ifade etmektedir.

Biyolojik çeşitliliği koruma ve kullanım esasları, yerel yönetimlerin, üniversitelerin, sivil toplum kuruluşlarının ve ilgili diğer kuruluşların görüşleri alınarak; çevrenin korunması, çevrenin bozulmasının önlenmesi ve kirliliğin giderilmesi alanlarındaki her türlü faaliyette; Bakanlık ve yerel yönetimler, gerekli hallerde meslek odaları, birlikler ve sivil toplum kuruluşları ile işbirliği yapacağı kanunda ifade edilmektedir. (md. 3-9)

Ülkemizde çevre politikaları merkezi yönetim denetim ve kontrolünde yürütülmekle birlikte yerel yönetimler bu kapsamda büyük sorumluluklar üstlenmektedir. Büyükşehirlerde Çevre ve Kontrol Daire Başkanlıkları bulunmaktadır.

Yerel yönetimlerde, sürdürülebilir şehirler yaklaşımına uygun olarak şehirlerde atık ve emisyon azaltma, enerji, su ve kaynak verimliliği, geri kazanım, gürültü ve görüntü kirliliğinin önlenmesi, çevre dostu malzeme kullanımı gibi uygulamalarla çevre duyarlılığı ve

yaşam kalitesi artırılması hedefleri ile çalışmalar yürütülmektedir (Kalkınma Bakanlığı, 2014a).

Ülkemizde Onuncu Kalkınma Planı'nda (Kalkınma Bakanlığı, 2013) “Yaşanılabilir Mekan ve Sürdürülebilir Çevre” başlığı ile çevreye duyarlı yaklaşımların, sosyal ve ekonomik faydalarının artırılması, insanların şehirlerde ve kırsal bölgelerde yaşam kalitelerinin sürdürülebilir olarak yükseltilmesi ile bölgeler arası gelişmişlik farklarının kapatılması hususunda hedeflere ve politikalara geniş yer verilmektedir. Bu doğrultuda; halkta çevre bilincinin oluşturulması, atıkların bertarafı, yeşil alanların korunması ve yaygınlaştırılması gibi hususlarda yerel yönetimler önemli sorumluluklar üstlenmesi beklenmektedir. Yerel düzeyde çevre yönetimine; sadece hava, su, atık, gürültü gibi kenttsel altyapı uygulamaları olarak değil, çevre unsurunun diğer politikalara entegre edilmesini sağlayacak bütüncül bir planlama anlayışıyla yaklaşılması gerekmektedir. Bütüncül olarak hizmetler değerlendirildiğinde maliyetler ve dolaylı olarak vergilendirmeler gündeme gelmektedir.

## 2. YEREL YÖNETİMLERİN GELİRLERİ

Kuşkusuz geleceğin en önemli sorun alanlarından birini oluşturacağı öngörülen çevre konusunda, gerek özel, gerekse kamu sektöründe kullanıma ayrılmış olan para da bir başka önemli gösterge olmaktadır. Amerika Birleşik Devletlerinin ünlü Başkan Yardımcısı Al Gore'un yaptığı atıfı yinelemek gerekirse, “politika kimin neyi, ne zaman, nasıl alacağı ise bütçe bunun cevabıdır” (Gore, 1994: 56).

Mali kaynakların yetersizliği, kaynak oluşturma ile ilgili sorunlar, yerel yönetimler için en temel konulardan biridir. 5393 sayılı yasaya göre belediyelerin gelirleri, kanunlarla gösterilen belediye vergi, resim, harç ve katılma payları, genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay, genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler, taşınır ve taşınmaz malların kira, satış, ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler, belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler, faiz ve ceza gelirleri, bağışlar, her türlü girişim iştirak ve faaliyetler karşılığında sağlanacak gelirler ve diğer gelirlerden oluşmaktadır (5393, 59 md.).

Ülkemizde 30 büyükşehir belediyesi, 51 il belediyesi, 519 büyükşehir ilçe belediyesi, 400 ilçe belediyesi, belde (kasaba) belediyesi olmak üzere 1397 belediye bulunmaktadır (<http://www.tbb.gov.tr>). Belediye bütçe gelirlerinin hemen hemen yarısı hazine tarafından sağlanırken, diğer yarısı ise belediye hizmetleri için alınan kullanıcı vergileri yolu ile elde edilmektedir. Belediye gelirleri kanununca alınan vergiler, ilan ve reklam vergisi, eğlence vergisi, haberleşme vergisi, elektrik ve hava gazı tüketim vergisi, yangın sigorta vergisi ve çevre temizlik vergisinden oluşmaktadır.

### 2.1. Genel Olarak Belediye Gelirlerinin Durumu

Onuncu Kalkınma Planı Vergi İhtisas Komisyonu Raporuna göre (Kalkınma Bakanlığı, 2014b) ise yerel yönetimlerin vergi gelirleri yeterli seviyede değildir. Yerel yönetimlerin toplam vergi gelirleri 2006 yılında 3,3 milyar TL; 2011 yılında ise 6,9 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. 2011 yılında toplanan yerel yönetim vergilerinin yüzde 50'si emlak vergisi; yüzde 27'si belediye harçları, yüzde 17'si diğer belediye vergiler ve yüzde 6'sı çevre temizlik

vergisinden oluşmaktadır.Oranlara baktığımızda çevre ile ilişkili olarak alınan verginin cüzi bir miktara karşılık geldiği görülmektedir.

Türkiye’de yerel vergi gelirleri, yerel yönetimlerin harcamalarını karşılamada oldukça yetersiz kalmaktadır. Yerel yönetimlerin toplam vergi gelirleri 2006 yılında 3,3 milyar TL; 2011 yılında ise 6,9 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. 2011 yılında toplanan yerel yönetim vergilerinin yüzde 50’si emlak vergisi; yüzde 27’si belediye harçları, yüzde 17’si diğer belediye vergileri ve yüzde 6’sı ise çevre temizlik vergisinden oluşmuştur. Yerel yönetim vergi gelirlerinin genel yönetim bütçe gelirlerine oranı ise 2011 yılı itibarıyla yüzde 2,65’tir. Bir başka deyişle yerel yönetimler ancak merkezi yönetimin topladığı verginin yüzde 2,65’i kadar vergi toplayabilmektedir. Bu durum hem yerel yönetimlere tahsis edilen vergiler hem de yerel yönetimlerin gelir toplama konusundaki etkinliğiyle açıklanmaktadır. (Vergi İhtisas Komisyonu Raporu, 2014)

Özellikle küçük belediyelerin kaynak yaratma konusunda darboğazda oldukları sıklıkla gündeme gelmektedir. Yerel yönetimlerin genel bütçe vergi gelirlerinden aldığı paylar, genel bütçe vergi gelirlerindeki artışa paralel olarak yerel yönetimlere aktarılan pay düzenli olarak artmasına rağmen özellikle küçük belediyelerdeki kaynak darboğazı sorunu varlığını devam ettirmektedir (Yerel Yönetimler ÖİKR, 2014: 87)

	2018 <sup>3</sup>	2017	2016	2015	2014	2013	2012
<b>Bütçe Gelirleri</b>	109.821.195	133.766.501	109.374.491	37.706.380	87.170.755	83.376.231	69.263.300
<b>Vergi Gelirleri</b>	10.111.029	13.237.799	12.243.842	10.852.895	9.291.679	8.213.046	7.249.848
<b>Çevre Temizlik Vergisi</b>	399.071	-	-	-	-	-	-

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2019, <https://muhasebat.hmb.gov.tr/>

## 2.2. Çevre Temizlik Vergisine İlişkin Veriler

Belediye sınırları içinde ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Boş bulunan, dolayısıyla hiçbir şekilde kullanılmayan binalar, çevre temizlik vergisine tabii tutulmamaktadır.

**Verginin Mükellefi:** ÇTV’nin mükellefi binaları kullananlardır. Mükellefiyet binanın kullanımı ile başlamaktadır.ÇTV “kirleten öder” prensibine dayandırılmıştır.

<sup>3</sup> Ekim-Aralık ayları hariçtir.

**Muafiyetler:** 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre Genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların kuracakları birlikler, darülaceze ve benzeri kuruluşlar ve üniversiteler tarafından münhasıran hizmetlerinde kullanılan binalar, Kızılay Genel Merkezi ile şubeleri ve kampları, Kredi ve Yurtlar Kurumu'na ait öğrenci yurtları, korumalı işyerleri ile umuma açık ibadet yerleri, karşılıklı olmak şartıyla elçilik ve konsolosluk hizmetlerinde kullanılanlarla elçilerin ikametine mahsus olan binalar, milletlerarası kuruluşlar ve bunların temsilcilikleri tarafından kullanılan binalar ile bunların müstemilatı vergiye tâbi değildir.

**Verginin Ödenmesi:** Çevre temizlik vergisi su tüketim miktarı alınmak kaydı ile hesaplanmaktadır. Su faturasında ayrıca gösterilir ve fatura içerisinde bedel alınır, böylelikle vergi tahakkuk etmiş sayılmaktadır.

Belediyelerde, önce 1986 yılında Emlak Vergisinin Belediyelere devri üzerine Emlak Vergisi Şube Müdürlükleri ya da benzer birimler oluşturulmuştur. Daha sonra 2464 sayılı yasanın mükerrer 40.maddesi gereğince, Çevre Temizlik Vergisi ihdas edilmesi üzerine birçok bakımdan benzer mükellefiyetler olması nedeniyle ya bu iki işlevin birleştirildiği ya da eş düzeyli olmak üzere ayrı birim olarak örgütlendiği görülmektedir. Belediye hizmetlerinin e-hizmet işlemleri şeklinde örgütlenmesiyle verginin tahsilatı konusunda yaşanan sıkıntılar asgariye indirilmiş olsa da süregiden bazı aksamalar ve bunlardan daha önemli olmak üzere, toplanan vergilerin amaca uygun kullanıma tahsiste yaşanan sorunlar asıl önemli kısıtlılığı oluşturmaktadır.

Resmi Gazetede yayımlanan 30642 sayılı Belediye Gelirleri Genel Tebliği'nce 2019 yılı itibari ile konutlara ait çevre temizlik vergisi; su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına büyükşehir belediyelerinde 39 kuruş, diğer belediyelerde 29 kuruş olarak hesaplanmaktadır.Belediyenin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan ancak su ihtiyacını belediyece veya büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idarelerince tesis edilmiş su şebekesi haricinden karşılayan konutlara ilişkin çevre temizlik vergisi, belediye meclislerince en son intibak ettirilen derecelere ait tutarlar üzerinden tahakkuk ettirilmektedir.

Belediyelerin Çevresel Harcamaları	
2012	10.236.999.552
2013	11.929.012.418
2014	13.431.172.359
2015	17.427.904.522
2016	20.886.632.296
Kaynak: TÜİK, 2019	

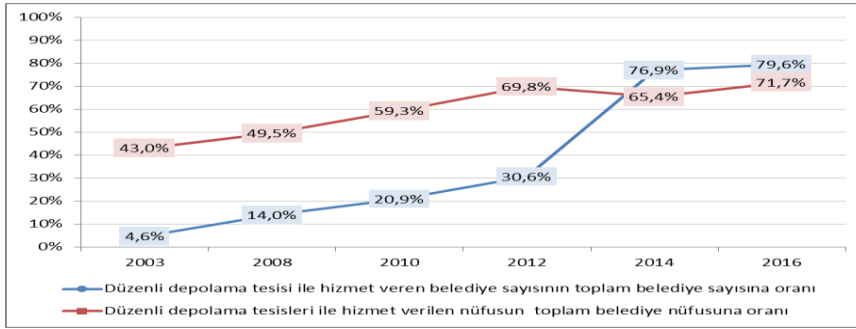
Vergi İhtisas Komisyonu Raporu'na (2014) göre OECD ülkelerinde 1996-2008 döneminde çevreyle ilgili toplanan vergilerin GSYH içindeki payı ortalama yüzde 2 ilâ yüzde 3 aralığında gerçekleşmiştir.Aynı dönemde, toplam vergi gelirlerinin milli gelir içindeki payı ise yüzde 34 ilâ yüzde 36 aralığındadır.Çevre vergilerinin büyük kısmı araçlarda kullanılan yakıtlardan alınan vergilerden oluşmaktadır.Geçmiş on yılda

birçok ülkede çevre vergilerinin milli gelir içindeki payı, söz konusu vergilerin enflasyonun altında artırılması ve yüksek petrol fiyatlarının bir yansıması olarak bir miktar azalmıştır.

Kişi Başı Ortalama Belediye Atık Miktarı (Kg/Kişi-Gün) (TÜİK, 2019)								
2001	2002	2003	2004	2006	2008	2012	2014	2016
1,35	1,34	1,38	1,31	1,21	1,15	1,12	1,08	1,17



Çevre ve Orman Bakanlığı verilerine göre, Türkiye’de kentsel alanlardaki atık tesislerine bakıldığında, yıllar içerisinde sürekli artış göstererek 2016 yılında 84’e ulaşmıştır ve düzenli depolama tesisleri ile hizmet verilen nüfusunun toplam belediye nüfusuna oranı %71’dir.



İçme ve kullanma suyu şebekesi ile hizmet verilen belediye sayısı 2016 yılı itibari ile 1394’tür. İçme ve kullanma suyu arıtma tesisi ile hizmet verilen belediye sayısı 2008’de 434, 2016 yılında 436 olarak kaydedilmiştir (TÜİK, 2019).

Çevresel Vergiler (Milyon TL) (TÜİK, 2019)						
2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
50.037	53.555	65.932	69.288	80.054	88.712	100.513

(Enerji vergileri, ulaştırma vergileri, kaynak vergileri, kirlilik vergileri)

Çevre Koruma Harcama İstatistikleri (TÜİK, 2019)				
2013	2014	2015	2016	2017
21.372.293.569	24.514.488.340	25.536.637.984	27.605.228.267	34.371.880.295

## 2.3. Yerel Yönetimlerle Çevre Konusunda İşbirliğine İlişkin Bazı Örnek Projeler:

Çevre konusu değerlendirilirken, doğrudan vergi geliri olarak edinilmese de çevre harcamalarına katkı olarak değinilmesi gereken projeler de bulunmaktadır. Bu çalışmada bahse konu projelerden sadece iki projeye değinilmektedir. Belediyelerin kendi kurdukları birlikler, AB projeleri gibi başka destekler de bulunmasına karşın, aşağıdaki projeler Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından desteklenmekte olan yaygın kullanımlı projeler olduklarından bu projelere de çalışmada yer verilmiştir.

### 2.3.1. Katı Atık Programı (KAP) Projesi

KAP, büyükşehir belediyeleri ile birliklerin, entegre atık yönetim sistemleri, II. Sınıf düzenli depolama tesisi ve aktarma istasyonu yapım işleri, uygulama projelerinin oluşturulması ile ilgili olarak her türlü iş ve işlemleri kapsayan proje yatırım programına alınmıştır. Proje kapsamında yerel yönetimler, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından desteklenmektedir. 2018 yılında 88 düzenli depolama tesisi kurularak ülke nüfusunun %75’ine hizmet verilmiştir. KAP Projesi kapsamında 2023 yılında ülke nüfusunun tamamına hizmet verilmesi hedeflenmektedir (Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, 2018: 102-240).

### **2.3.2. Türkiye’de İklim Değişikliği Konusunda Kamu Bilincinin Artırılması ve Paydaş Kapasitesinin Geliştirilmesi Projesi**

Proje kapsamında kamu kurumları, yerel yönetimler, çevre ve iklim değişikliği ile ilişkili çalışan sivil toplum kuruluşları; çeşitli kuruluşlarda ilgili alanda eğitimler verilmesi ve aynı şekilde halkın iklim değişikliği konularında bilinçlendirilmesi adına etkinliklerin yapılması hedeflenmiştir. “Türkiye’de İklim Değişikliği Alanında Kapasite Geliştirme Projesi Hibe Programı” kapsamında başvuru sahiplerinin ağırlıklı olarak belediye, üniversite ve sivil toplum kuruluşlarının olduğu 37 projenin 18’i tamamlanmıştır.19 projenin çalışmalarının ise devam ettiği bildirilmektedir (Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, 2018: 111).

## **SONUÇ**

Çevre yönetimi konusunda yaşanan gelişmeler açıkça sergilemektedir ki, çevre sorunları ile ilgili idari ve mali konuların önemi, gerek kamu yönetiminde gerekse uluslararası bağlantıları da gözönüne alınmak suretiyle özel sektörde de artmaya devam edecektir. Bu devamlılık, bir yandan yeni bir ekonomik ve sosyal yapılanma gereğini topluma dayatacak; diğer yandan giderek tüm insanlık için önem taşıyan bu konuda, ilgili tüm tarafların doğru politikalar üretmek uygulamaya koyma kapasitesini de arttırmayı gerektirecektir.

Çevre konusunda yapılması gereken yatırımlar, devrede olması gereken kurumlar gözönüne alındığında, genellikle büyük ve ileri teknoloji gerektiren bu alanın, birkaç dev firma ve bağlantılı ulusal ya da uluslararası sermayede toplandığı, özellikle teknolojisi geri ve altyapı sorunları büyük az gelişmiş ülkelerin ise bu çerçevede sınırsız bir alan ve süre için devamlı alıcı durumunu koruyacağı açıktır. Yerel birimler ise bu sorunların da gerisinde olmak üzere, birtakım idari ve mali yetersizliklere sıkışmış durumdadır.

Merkezi idarenin çevre üzerine yaptığı yatırımlar ve elde ettiği vergi gelirleri oldukça yüksek rakamlara karşılık gelirken yerel yönetimlerin uyguladığı çevre ve temizlik vergisi, merkezi idarenin çevresel vergi gelirleri ile kıyaslanamayacak kadar küçük oranlarda kalmaktadır. 2017 yılında merkezi idare toplam 100 milyon TL üzerinde çevresel vergi geliri varken, yerel yönetimlerin 2018 yılı toplam 399.071 TL vergi geliri bulunmaktadır. İller bazında dağıtıldığında bu rakam çok daha küçük rakamlara karşılık gelmektedir.

Bu rakamları artırmak bir gereklilik olmakla birlikte; sorunun köklü çözümü için, kirleten öder yaklaşımından daha öncelikli olmak üzere, en az kirletme konusunda topluma bilinç verilmesi, çevre değerlerinin tüm idari kararlarda gözetilmesi, mevcut bütçenin hem desteklenmesi hem de varolan tahsisatların doğrudan çevre amacı ile kullanılmasının sağlanması gerekmektedir.

## **KAYNAKÇA**

- Bahro, R. (1989), *Nasıl Sosyalizm, Hangi Yeşil, Ne İçin Sanayi?*, Der.Tanıl Bora, İstanbul: Ayrıntı Yayın.
- Bookchin, M. (1996), *Ekolojik Bir Topluma Doğru*, Çev.Abdullah Yılmaz, İstanbul: Ayrıntı Yayın.
- Bookchin, M. (1999), *Toplumunu Yeniden Kurmak*, Çev.Kaya Şahin, İstanbul: Metis Yayın.
- Castells, M. (2006), *Enformasyon Çağı: Ekonomi, Toplum ve Kültür Cilt:2 (Kimliğin Gücü)*, Çev. Ebru Kılıç, İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, (2018), *İdari Faaliyet Raporu*, Ankara.
- Çoban, A., Hamamcı C., Keleş, R. (2012), *Çevre Politikası*, Ankara: İmge Kitabevi Yayınları.
- Dawson, J. (2006), *Ekoköyler Sürdürülebilirliğin Yeni Ufukları*, 3. Baskı, İstanbul: Sinek Sekiz Yayınevi.
- DPT (1994), *Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı ÇevreÖzel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara.
- Ferry, L. (2000), *Ekolojik Yeni Düzen*, Çev. Turhan Ilgaz, İstanbul: YKY.
- Foster, J.B. (2008), *Savunmasız Gezegen Çevrenin Kısa Ekonomik Tarihi*, Çev. Hasan Ünder, 2. Baskı, Ankara: Epos.
- Garrard, G. (2016), *Ekoeleştiri*, Çev. Ertuğrul Genç, İstanbul: Kolektif Kitap.
- Gore, A.A. (1994), “Devletin Yeniden Örgütlenmesine Doğru”, *Finans Dergisi*, Ankara.
- Gore, A.A. (2009), *Tercih Sizin İklim Krizinin Çözümü İçin Bir Plan*, Çev. Seda Toksoy, İstanbul: Optimist Yayınları.
- Görmez, K. (1997), *Çevre Sorunları ve Türkiye*, Ankara: Gazi Büro.
- Jardins, J.R. (2006), *Çevre Etiği (Çevre Felsefesine Giriş)*, Çev. Ruşen Keleş, Ankara: İmge Kitabevi.
- Karacan, A. R. (2012), *Çevre Ekonomisi ve Politikası*, İzmir: Ege Üniversitesi Yayınları.
- Kalkınma Bakanlığı (2013), *Onuncu Kalkınma Planı*, Ankara.
- Kalkınma Bakanlığı (2014a), *Yerel Yönetimler İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara.
- Kalkınma Bakanlığı (2014b), *Vergi İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara.
- Muhasebat Genel Müdürlüğü (2018), *Mahalli İdare Bütçeleri*, Ankara.
- OECD, *Çevresel Performans İncelemeleri Türkiye 2019*, 2019
- Özdemir, İ. (1997), *Çevre ve Din*, Ankara: Çevre Bak. Yayını.
- Şenyüz, D., Yüce, M., Gerçek, A. (2014). *Türk Vergi Sistemi*. Bursa: Ekin Yayıncılık.
- Tunçer (Fırat), A.S. (2002), “Çevre Mevzuatı ve Belediyelerin Çevre Temizlik Vergisi ile İlgili Sorunları”, *Belediye Dünyası*, Ankara, C:3, S:8, 49-56.
- Tunçer (Fırat), A.S. (2006a), “Katı Atık Konusunda Mevzuat ve Uygulama Sorunları”, *Memleket Mevzuat*, Ankara, S.9, 19-33.
- Tunçer (Fırat), A.S. (2006b), “Belediyeler ve Atık Yönetimi”, *Mali Yönetim ve Denetim*, Ankara, C.7, S.38 49-54.
- TÜİK, [www.tik.gov.tr](http://www.tik.gov.tr)
- Türkiye Çevre Kurumları Araştırması* (1993), Kurumsal Strateji (İkinci Adım Raporu), Ankara.

5393 Sayılı Belediye Kanunu

2872 Sayılı Çevre Kanunu

## VERGİ VE DEMOKRASİ İLİŞKİSİ

Doç. Dr. Kurtuluş Yılmaz GENÇ

Bu çalışmada, vergi ve demokrasi ilişkisi incelenmiştir. Vergi konusu, demokrasi tarihi ile yakından ilişkilidir. 1215'te Britanya Kralı'nın vergi toplama ile ilgili yetkilerini kısıtlayan Magna Carta'dan sonra, vergi konusu demokratikleşme ile bütünleşmiştir. "Kanunsuz vergi olmaz." İlkesi bu çerçevede değerlendirilebilir. Buna göre, vergi, halkın iradesini yansıtan kanunlarla konulabilir ve toplanabilir. Konulan vergi, toplumun tüm kesimlerinin çıkarlarını gözetmelidir. Diğer taraftan, verginin tam ve zamanında verilmesi de en önemli vatandaşlık sorumluluklarından biridir. Verilen verginin ülkenin altyapısını, kurumlarını güçlendireceği, ülkede refahın artmasını sağlayacağı ve bu temelde demokrasinin de güçleneceği açıktır. Bir başka ifade ile demokrasi ve vergi arasında iki yönlü, karşılıklı, birbirine bağımlı bir ilişki söz konusudur. Bu ilişkiyel yapıda, bileşenlerden biri var olmadan diğersinin de var olamayacağı güçlü bir şekilde öngörülebilir.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi, demokrasi, demokrasi tarihi, vatandaşlık.

**2017 ANAYASA DEĞİŞİKLİĞİNİN**  
**VERGİ HUKUKUNUN KAYNAKLARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: KANUNİLİK**  
**İLKESİNE İLİŞKİN TARTIŞMALAR**

**Dr. Öğr. Üyesi Doğan BOZDOĞAN<sup>1</sup>**

Türkiye Cumhuriyeti'nin yeni yönetim şekli Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi olarak değişmiştir. Bu sistemin dayandığı 6771 sayılı Kanun 16 Nisan 2017 tarihinde halk oylaması neticesinde kabul edilmiştir. Bu oylama sonucunda 1982 Anayasası'nda bir takım değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler ile yürütme organı yeniden şekillenmiştir. Söz konusu değişikliklerden etkilenen hukuk dallarından birisi vergi hukukudur. Çünkü vergi hukukunun ilkeleri Anayasa ile belirlenmektedir. Dolayısıyla Anayasa'da yaşanacak bir değişim vergi hukukunu doğrudan etkilemektedir.

Vergi hukukunda anayasa değişikliğinden etkilenen en önemli husus vergi hukukunun kaynakları başlığıdır. Yeni hükümet sisteminin vergi hukukunun asli kaynakları üzerindeki önemli etkisinin; Kanun Hükmünde Kararname'ler, Bakanlar Kurulu Kararları ve Tüzüklerin düzenlendiği anayasal hükümlerin kaldırılması ve onların yerine başkaca kaynakların ikame edilmesi ile doğduğu söylenebilir. Bu kaynaklar yerine Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ve Cumhurbaşkanlığı Kararları gelmiştir. Dolayısıyla yeni sistemin vergi hukukunun kaynakları üzerinde önemli bir etkisi olduğu açıktır. Örneğin 1982 Anayasası'nın 73/4. maddesinde "*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içerisinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir*" şeklinde düzenlenmiştir. Değişiklikten önce söz konusu yetki Bakanlar Kurulu'ndaydı. Bu noktada Bakanlar Kurulu kararları vergi hukukunun yürütme organından doğan asli bir kaynağı iken yerini Cumhurbaşkanı Kararlarına bırakmıştır.

Yine 1982 Anayasası'nın 167 maddesinin ikinci fıkrasında; "*Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Cumhurbaşkanına yetki verilebilir.*" hükmü yer almaktadır. Bu noktada Cumhurbaşkanına tanınan bu yetkinin hangi düzenleme aracı ile kullanılacağı hususu tartışma konusudur. Burada iki olasılık vardır. Bunlardan ilki söz konusu bu yetkinin Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ile kullanılması diğeri de, bu yetkilerin Cumhurbaşkanlığı kararlarına konu olmasıdır. Yeni anayasal düzenle birlikte gerek 1982 Anayasası'nın gerek 73/4 ve gerekse de 167/2. maddeleri ile Cumhurbaşkanı'na tanınan düzenleme yapma yetkilerinin Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ile kullanılması mümkün görünmemektedir. Çünkü Cumhurbaşkanına tanınan bu yetkinin kanunla sınırlandırılması mecburiyeti açıktır. Kaldı ki yukarıda belirtilen 1982 Anayasası'nın 73/4. maddesinde bu açıkça ifade edilmiştir.

---

<sup>1</sup> Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, dogan.bozdogan@gop.edu.tr.

Bu durumda Cumhurbaşkanı tarafından yapılacak düzenlemenin kanuna uygun olup olmadığı hususunda yargı yolu ile denetimi gerekir. Bu denetim ile ilgili olarak 1982 Anayasası'nın 148. maddesinde; "Anayasa Mahkemesi, kanunların, Cumhurbaşkanlığı Kararnemelerinin ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün şekil ve esas bakımlarından uygunluğunu denetler ve bireysel başvuruları karara bağlar...." şeklindedir. Buradan anlaşılacağı üzere Anayasa Mahkemesi'nin düzenleyici işlemlerin kanuna uygunluğu konusunda denetim yapması mümkün değildir. Bu görev Danıştay'a aittir<sup>2</sup>. Sonuç olarak gerek 73/4 ve gerekse de 167/2. maddeleri ile Cumhurbaşkanı'na tanınan düzenleme yapma yetkileri Cumhurbaşkanı kararları ile kullanılabilir.

Bu genel açıklamalar doğrultusunda, vergi hukukunun yeni kaynakları olan Cumhurbaşkanı Kararnemeleri ve Cumhurbaşkanı kararları ile Cumhurbaşkanına verilen vergi ile ilgili düzenleme yapma yetkisinin her ne kadar kanunla bu yetki veriliyor olsa da verginin kanuniliği ilkesinin temel felsefesi açısından tartışma konusu olduğunu belirtmek gerekir. Bu durum Cumhurbaşkanı yerine Bakanlar Kurulu yer alırken literatürde tartışılan bir husustur.

Çalışmada vergi hukukunun 2017 Anayasa değişikliği sonrası değişen yürütme organından doğan bağlayıcı kaynakları değerlendirecek, avantaj ve dezavantajlar ortaya konulacak ve vergilemede kanunilik bir takım önerilerde bulunulacaktır.

---

<sup>2</sup> Bkz. 2575 Sayılı Danıştay Kanunu mad. 24:

1. Danıştay ilk derece mahkemesi olarak:

**a) Cumhurbaşkanı kararlarına,**

**b) Cumhurbaşkanınca çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnemeleri dışındaki düzenleyici işlemlere,**

c) Bakanlıklar ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere,

d) Danıştay İdari Dairesince veya İdari İşler Kurulunca verilen kararlar üzerine uygulanan eylem ve işlemlere, (1)

e) Birden çok idare veya vergi mahkemesinin yetki alanına giren işlere,

f) Danıştay Yüksek Disiplin Kurulu kararları ile bu Kurulun görev alanı ile ilgili Danıştay Başkanlığı işlemlerine, Karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları ile tahkim yolu öngörülmeven kamu hizmetleri ile ilgili imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden doğan idari davaları karara bağlar.

2. Danıştay, belediyeler ile il özel idarelerinin seçimle gelen organlarının organlık sıfatlarını kaybetmeleri hakkındaki istemleri inceler ve karara bağlar.

# Türkiye’de Yasama (Kanun Yapımı) Performansı (1920-2018) ve Vergi Kanunları ile Bütçe ve Kesinhesap Kanunlarının Bu Performans İçindeki Yeri ve Önemi

Dr. Nahit YÜKSEL

## I.Giriş

Anayasa, Türkiye Devleti’nin devlet şeklini Cumhuriyet olarak belirlemiş (md. 1), Türkiye Cumhuriyetinin hukuk devleti niteliğini vurgulamış, sözü edilen hukuk devleti için “demokratik”, “lâik” ve “sosyal” sıfatlarını (md. 2) kullanmıştır. Güçler ayrılığı ilkesini benimseyen anayasa, egemenliğin, kayıtsız şartsız millete ait (md. 6) ve yasama yetkisinin Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisinin (TBMM) (md. 7) olduğunu belirtmiştir.

Yasama yetkisinin kapsamına, yasama organının “karar alma” ve “kanun koyma/yapma” (Yüksel, 2018) yetkileri girmektedir. (Özbudun, 2011: 203) Yasama işlemi ise, yasama organının belli bir sonuç doğurmaya yönelik, “karar” ve “kanun” biçiminde tecelli eden irade açıklamalarıdır. Kanun koymak, parlamentoların varlık nedenidir; bu işlevin önemi dolayısıyla, parlamentoların bir başka adı, kanunkoyucudur.

TBMM, Anayasanın 87 nci maddesiyle kendisine tevdi edilen görevleri, kanun çıkarmak veyahut da karar almak suretiyle yerine getirmektedir. 87 nci maddede, “olağan” kanunların yanısıra, “bütçe ve kesinhesap” kanunları, “uygun bulma” kanunları, “af” kanunları ve özel kanunlar ayrıca sayılmaktadır.<sup>1</sup> Vergi kanunları, bu sistematikte, olağan kanunlar grubu içinde yer almaktadır.

Bu bildiriye vergi, bütçe ve kesinhesap kanunlarının birbirleriyle bağlantılı biçimde değerlendirilmesinin birinci nedeni, bu üç tür kanunun, günümüzün demokratik siyasal rejimlerinin en saygın kurumlardan biri olan parlamentoların ortaya çıkış ve gelişim sürecinde çok önemli rollerinin olmasıdır. Günümüzdeki anlamıyla parlamentolar İngiltere’de 1215 tarihinde kral ile vergi yükümlüsü soylular arasında akdedilen Magna Carta sonrasında belirlemeye başlamıştır. Parlamentolar, ilk başta, vergisel ve askerî konuların ilgililer (kral ve diğer soylular) arasında müzakere edildiği mekânlar iken, sonraları, kamu giderlerini belirlemek ve yıllık bütçeleri yapmak, XVIII. Yüzyıldan itibaren ise, bunlara ilaveten, başka tür toplumsal sorunlar da parlamentoların ilgi ve düzenleme alanına girmiştir.

Üç tür kanunun birbirleriyle bağlantılı biçimde değerlendirilmesinin ikinci nedeni, bütçe hukukunda, “bütçe”nin (devlet bütçesi/merkezi yönetim bütçesi), bir yıllık sürede elde edilecek gelirlerin tahmin edildiği ve giderlerin öngörüldüğü bir metin (kanun) olarak tanımlanması ve gelirlerin (vergi) toplanmasının, ancak malî yılın başında yürürlüğe konulan bütçe kanununun verdiği izinle olanaklı duruma gelmesidir. Bütçe ve vergi kanunları arasında, “bütçe hakkı”ndan ileri gelen kopmaz bir bağ vardır. Kesinhesap kanunları ise, bütçe kanunlarının uygulama sonuçları hakkında, bütçe hakkı çerçevesinde, parlamento tarafından gerçekleştirilen denetimin sonuçlarını göstermektedir.

Üçüncü neden ise, bütçe hakkının bir sonucu olarak, 1924, 1961 ve 1982 Anayasalarının vergi kanunları ile bütçe ve kesinhesap kanunlarını özel olarak düzenleme konusu yapmalarıdır.<sup>2</sup>

Güçler ayrılığı ilkesinin ortaya çıktığı aydınlanma döneminden bugüne kadar, meclisler (yasama organları) hükümeti oluşturmada etkin bir rol oynamıştır. XIX. yüzyıldan itibaren ise, hükümet ve bürokrasi (yürütme) yasamaya karşı güçlenmiş, yasama organının

<sup>1</sup>TBMM’nin, kanun çıkarmak suretiyle yerine getirdiği başka tür görev ve yetkiler 1924 ve 1961 Anayasalarında da sayılmaktaydı: bütçe ve kesinhesap kanunları, uygun bulma kanunları, af kanunları, idam hükmünün icrasına yönelik kanunlar (2001’e kadar), yetki kanunları (1971’den 2018’e kadar) ve özel kanunlar.

<sup>2</sup> 1924, 1961 ve 1982 Anayasalarının her birinde vergi ödevi ve verginin kanuniliği ilkesine; TBMM’nin, bütçe ve kesin hesap kanunlarını görüşerek kabul etmek biçimindeki görev ve yetkisine; bütçenin ve kesinhesabın görüşülmesi ve kabulüne ilişkin özel düzenlemelere yer verilmekteydi.



klasik gücünden ödünler vermesi kanun yapımına da yansımış, kanun tasarıları genellikle bürokrat/ teknokrat bir ekip tarafından yürütmenin siyasi programı ve ihtiyaçlarına göre hazırlanmaya başlamış ve hükümetin temsil gücüyle orantılı olarak tasarılar kolaylıkla kanunlaşmıştır. (Doğan, 2011: 379)

“Hukuk devleti ilkesi”nin XX. Yüzyılın ikinci yarısında pek çok ülkede yaşama geçirilmesi (yani, devletin hukuka bağlı kılınması), yasama performansını birçok ülkede belirgin biçimde yükseltmiş, kanunların sayı ve hacimlerinde, kimilerinin zaman zaman “enflasyon” olarak nitelendireceği olağandışı bir artış meydana getirmiş, parlamentolarının işlev ve üretkenlikleri, önceki yüzyıllardaki ile karşılaştırılamayacak denli artmıştır. Turan’ın da belirttiği gibi, günümüz demokrasilerindeki parlamentolar çok sayıda işlevi yerine getiren yapılardır. Çıkarların temsil edilmesi ile kanun yapımı (kural koyma) bu işlevlerden önde gelenlerdir. (2000: 15) İşlevlerdeki bu hızlı artışa karşın, yeterince üretken olmadıkları gerekçesiyle, XX. Yüzyılın ikinci yarısında parlamentolardan zaman zaman yakınılmaktadır. (Turan, 2000: 15-16)

Kimi Anayasa Hukukçuları, 1921 Anayasası ile yürütmenin yasamadan kaynaklandığı kuralının pozitif hukukumuza yerleştiğini, bu suretle yasamanın üstün güç haline geldiğini ve 1924 Anayasasının da bu kuralı teyid ettiğini belirtmektedir. (Teziç, 1972: 32) “Yürütmenin yasamadan kaynaklandığı” anlayışı 1961 ve 1982 Anayasaları tarafından da benimsenmiştir.<sup>3</sup>

Kanun, hukukun kaynaklarından (Teziç, 1980) biri, işlevselliği açısından bakıldığında, birincisidir. Kanunlara ilişkin en önemli ayırmalardan (sınıflandırma) biri, biçimsel (şeklî) kanun- maddî kanun ayırımıdır. Teziç’in de belirttiği gibi, öngörülen usullere uyularak yetkili organ veya yasama meclislerince yapılan işlemlere biçimsel kanun denilmektedir. Biçimsel kanun anlayışında, metnin içeriğine ve kapsamına değil, onu yapan organa bakılır. Yetkili organ veya yasama organınca kanun yapma usulüne uygun olarak alınan her karar, kanundur. İster belli bir kişiye maaş bağlanmasına ilişkin kanun (sübjektif işlem), ister bireyleri belli bir duruma sokan vatandaşlık ve kadro kanunları veyahut da bütçe kanunu olsun (koşul işlem), yasama organınca yapıldıkları için, niteliklerine bakılmaksızın bunların hepsi biçimsel anlamda kanun sayılır. Buna karşılık, maddî kanun anlayışında işlemin kaynağına (işlemi yapan organa) değil, işleme konu metnin içeriğine bakılır. Metin şayet genel ve soyut ise, kişisel olmayan kurallar içeriyorsa, ortada bir kanun var demektir. (Teziç, 2014: 15) Anayasa Hukukçuları, Hukukumuzda öteden beri şeklî kanun anlayışının benimsendiği kanısındadırlar. (Özbudun, 2011: 206) (Teziç, 2014, 17) (Gözübüyük, 2004: 221-222) (Gözler, 2000: 410)

“Yasama yetkisinin genelliği” ilkesi, kanunla düzenleme alanının konu itibarıyla sınırlandırılmamış olduğu, yasama organının, hukukun genel ilkelerine ve Anayasaya aykırı olmamak koşuluyla, her konuyu dilediği kadar ayrıntılı bir biçimde düzenleyebileceği anlamına gelir. (Özbudun, 2011: 207)

Kanunların “nitelik” sorunlarından bir kısmı “nicelik”ten, yani kanun sayısının çok fazla artmasından ve aşırı kanunlaştırmadan kaynaklanmaktadır. Ülkemizdeki yasama (kanun yapımı) işlevi ve yasama performansı konusunda görüş belirten kimi akademisyen, siyasetçi ve gazeteciler, TBMM’nin bu konuda olağanın ötesinde bir etkinlik düzeyine ulaştığını (şişkin sayı ve hacimde kanun çıkardığını, bu bakımdan ülkemizde, bazı Avrupa ülkelerindeki gibi, bir kanun enflasyonunun yaşandığını) ve “nicelik”<sup>4</sup> (TDK, 2011) ile ilişkili bu durumun

<sup>3</sup>2017 yılında 6771 sayılı Kanunla gerçekleştirilen Anayasa değişikliğinin 24/6/2018 tarihli Milletvekili Genel Seçimleri (MGS) sonrasında tüm hükümleriyle yürürlüğe girmesiyle, yasama- yürütme denklemi değişikliğe uğramıştır.

<sup>4</sup>Nicelik, Türk Dil Kurumuna (TDK) göre, “Bir şeyin sayılabilen, ölçülebilen veya azalıp çoğalabilen durumu, kemiyet, miktar, kantite”dir. Nitelik ise, “Bir şeyin nasıl olduğunu belirten, onu başka şeylerden ayıran özellik, vasıf, keyfiyet”tir. “Performans” sözcüğü de, Türkçe Sözlük’te “Herhangi bir eseri, oyunu, işi vb.ni ortaya koyarken gösterilen başarı” biçiminde tanımlanmaktadır. Başarının düzeyi, bu performansın yüksek olup olmadığı konusunda fikir vermektedir. “Yasama (kanun yapımı) performansı” nitelemesi de, yasama organının kanun yapımı yetkisini kullanırken gösterdiği başarıya işaret eder.

kanunların niteliklerini olumsuz yönde etkilediğini ileri sürmüşlerdir. Buna karşılık, Turan ve Gençkaya gibi kimi akademisyenler de, koalisyon hükümetlerine sahne olan 1990'lı yılların ikinci yarısı örneğinde olduğu gibi, bazı zaman dilimlerinde TBMM'nin performansının düşüklüğünden yakınmışlardır.

Farklı kanun türlerinin yasama (kanun yapımı) performansı içindeki yeri ve öneminin zaman içinde değişmekte olduğu bilgisinden hareketle, bu bildiride, 1920-2018 zaman diliminde Türkiye'deki yasama (kanun yapımı) performansına ilişkin ölçüm sonuçları ortaya konulacak, kanun enflasyonu<sup>5</sup> tartışmalarına değinilecek ve "vergi", "bütçe" ve "kesinhesap" kanunlarının bu performans içindeki yeri ve öneminin zaman içinde nasıl değiştiği irdelenecektir.

## **II. Avrupa'da ve ülkemizde yasama performansları, ülkemizdeki yasama performansını ölçme çalışmaları**

İsviçreli hukukçu Werner Kagi, II. Dünya Savaşı ertesinde bir makale kaleme almış ve bu makale çok kısa bir süre sonra dilimize de kazandırılmıştır. (Kagi, 1950) Kanun enflasyonu yazınına önemli katkılarda bulunan bu makalede ileri sürüldüğüne göre, iki Savaş arası dönemde ve sonrasında, yalnızca kanunların niteliğine zarar vermekle kalmayan, hak ve özgürlükleri (demokrasi) de tehdit eden ve nispeten daha az tanınan yeni bir tehlike ortaya çıkmıştır: "kanun enflasyonu".

Hukukun en önemli kaynaklarından biri, hatta birincisi olan kanunun da hukuk devleti gibi demokrasinin esaslı bir koşulu olarak kaldığını, nerede kanun hüküm sürüyorsa, yalnızca orada "hürriyet ve müsavat" (özgürlük ve eşitlik) bulunabileceğini belirten Kagi'ye (1950: 27) göre, İsviçre Federal Devleti ve kantonlarının gittikçe büyüyen kanun ciltleri kanun enflasyonunun açık kanıtlarıdır. Kanun enflasyonunun nedenleri arasında kamu hizmetlerinin gitgide genişlemesini, modern toplumsal yaşamın karmaşıklığını ve değişimin hızını göstermekte, iki Savaş arası dönem parlamentolarının adeta birer kanun fabrikalarına dönüştüğüne, devletlerin kontenjan ve klering önlemlerinin ve totaliter diktatörlüklere karşı kendini koruma arayışının kanun enflasyonunu körüklediğine işaret etmektedir.

Yasama performansında kanun enflasyonuna varan aşırı yükselmenin önlenmesi için, Kagi, "daha az kanun, daha kısa kanun" ilkesinin benimsenmesini salık vermektedir. Ancak, Kagi'nin de belirttiği gibi, bütün sorun, bu ilkenin nasıl uygulanacağıdır; yani, daha az ve daha kısa kanunla nasıl yetinileceğidir. Kanun enflasyonunu hukuk düzeni için örtülü (gizli) bir tehlike olarak gören Kagi'ye göre, kanun çıkarmakta kendimizi sıkı surette sınırlandırabilirsek ve Anayasa ve kanunlara sadakatle bağlı kalabilirsek, ancak o zaman hukuk devleti anlayışının ruhuna lâyık olabiliriz. (1950: 33)

Avrupalı kimi yazarlar, 1970'li yıllardan beri, birçok Avrupa parlamentosunun yasama performansı ve bu performanstaki aşırı yükselme konusunda gözlem ve değerlendirmelerde bulunmakta ve kanun enflasyonu olgusundan yakınmaktadır.

Hemşehri, şirket ve topluluklara külfetler yükleyen çok fazla sayıda kanunun ve diğer mevzuatın varlığının Fransız hukuk sisteminin en büyük kusuru olduğu saptamasını yaparak, "daha az sayıda kanun" çıkarılmasını salık veren ve kanun enflasyonuna karşı mücadele çağrısı yapanlar (Gaetner, 2008); kanun enflasyonu sorununun (fenomen) net bir biçimde ortada olduğunu belirterek, kanunların sayı ve hacimlerindeki artışların uyumlu olmadığına işaret edenler (Grass, 2003); Fransa'da çok fazla sayıda kanunun yürürlükte olduğu ve çok

---

<sup>5</sup> Sözcük anlamı "şişkinlik" olan enflasyon, daha çok ekonomi yazınında kullanılan bir terimdir, "fiyatlar genel düzeyindeki sürekli yükselme"yi ifade eder. Enflasyon sözcüğü, tamladığı kelimelere, "gereğinden fazla" artış, yükselme veya şişkinlik biçiminde (çoğunlukla da olumsuz) bir anlam katmaktadır. TDK, enflasyon sözcüğünün "gereğinden fazla artış, şişkinlik" biçimindeki anlamını, "armağan enflasyonu" nitelemesi ile örneklendirmektedir. Kanun (yasama) enflasyonunun, kanunların sayı ve hacimlerindeki olağandışı ve aşırı artışı ifade ettiği söylenebilir.

sayıda yeni kanunun yürürlüğe konulduğunu belirten ve bu durumdan yakınlar (Jaunet, 2013); Fransız Parlamentosunun kamuoyu baskısı nedeniyle hızlı bir biçimde ve çok fazla sayıda kanun çıkardığını, kanunların madde ve sayfa sayılarının hızla arttığını belirterek, Jacques Chirac'ın 1995 yılında yaptığı konuşmadaki bir saptamaya işaretler, “gereğinden fazla (aşırı sayıda) kanunun, hukuku öldüreceği” tezini ileri sürenler (Huet, 2007); son 35 yılda (1970'den 2004'e) Fransa'da yürürlüğe konulan kanunların RG'de kapladığı alanın 4 kattan, son 15 yılda ise 2 kattan fazla arttığına işaret eden, buna karşılık, yürürlüğe konulan kanun sayısının (1970 yılında 74, 1980 yılında 48, 1990 yılında 68, 2000 yılında 44 ve 2004 yılında da 42) düşmekte olduğunu gözlemleyen, Almanya'da bir yıllık sürede 120 ilâ 160 kanunun kabul edildiğini, Belçika'da her yıl oylan kanun tasarısı sayısı 1980'lerin başında 100'ün altında iken, bu sayının, 2003 yılında 200'ün üstüne çıktığını, Hollanda, İtalya ve İspanya'nın istatistiklerinin bu konuda net bir eğilim ortaya koymadığını, İngiltere'de ise, 1970'den 2003'e, yürürlüğe konulan kanunların sayılarının giderek azalmakta olduğunu, buna karşılık, kanunların RG'de kapladıkları alanda 4 kata varan artış gözlemlendiğini belirtenler (Hispalis, 2005); her tür düzenlemeyi kanun marifetiyle, çok sayıda ve karmaşık (kompleks) kanun marifetiyle yapma hastalığının Fransa'da nüksetmesinden yakınlar (Ventura, 2016) ve Fransa'da giderek yerleşen “her sorun için bir kanun!” yaklaşımını bir “Fransız cinneti” olarak nitelendirenler (Sassier ve Lansoy, 2008) bulunmaktadır.

Avrupa parlamentolarının yasama performanslarının ölçümünde, yukarıdaki örneklerden de anlaşılacağı gibi, “kanun sayısı” ölçütlerinden daha çok “kanun hacmi” (kanunların RG'de kapladığı sayfa sayısı) ölçütleri kullanılmaktadır.

Yasama performansı konusunda ülkemizdeki değerlendirmelerin geçmişi ise, 1940'lı yıllara dek uzanmaktadır. Dayandıkları veri ve gözlemlerden hareketle, Türkiye'de yasama performansı konusunda görüş belirtenlerin ve bir kanun enflasyonunun var olduğunu ileri sürenlerin kimileri akademisyen, kimileri siyasetçi, kimileri bürokrat ve kimileri de gazetecidir. Ülkemizde bir kanun enflasyonunun var olduğunu ileri sürenlerden İba'nın haricindekiler, savlarını, yeterince uzun bir ZD'ne ve bu dilime ilişkin verilere değil, çok kısa ZD'lerindeki hızlı ve aşırı kanunlaştırmaya veyahut da kanun sayılarının yüksekliğine ilişkin gözlemlere dayandırmışlardır. Bu değerlendirmelerin ortak yanı, kanun sayısındaki aşırı artışa, kısa bir süre içinde çok sayıda kanun çıkarılmasına veyahut da “aşırı kanunlaştırma”ya işaret edilmesi ve “kanun hacmi” ölçütünün hiç kullanılmamasıdır.<sup>6</sup> (Ertuğ, 1942: 181-182) (Ertuğ, 1951: 44) (Dâver, 1959, 226-227) (CSTD, 1965) (MMTD, 1967) (TBMMTD, 2003)(Özalp, 2006: 270) (Akıncı, 2012: 193) (TBMMTD, 2011) (Ekşi, 2013: 152) (Uras, 2004) (Çakın, 2008:71) (Söyler, 2009: 69) (Özcan, 2010) (Yasa İzleme Enstitüsü, 2014) (Şahin, 2011: 23-24) (Neziroğlu, 2011: 13) (Araç ve İba, 2003: 38) (İba, 2010: 126) (Doğan, 2011: 379) Oysa, kanun sayısı, yasama performansının ölçümünde önemli fikir verse bile, bazı zafiyetleri de bünyesinde barındırmaktadır. Kanun hacmine (yürürlüğe konulan kanunların Resmi Gazete'de kapladığı sayfa sayısına) ilişkin veriler ise, yasama performansının ölçümü bakımından çok daha değerlidir.

Ömer Faruk Gençkaya, parlamento kuralları dışında TBMM'nin etkinliğini (yasama sürecinin verimlilik ve etkililiğini) belirleyen çok sayıda faktör arasında hükümet yapısına da (çoğunluk hükümeti - koalisyon hükümeti) işaret etmekte, koalisyon hükümetlerine sahne olan 1991-1999 yıllarında (19. YD ve 20. YD) görece daha az sayıda kanun çıkarıldığına değinmektedir. (2000: 31)

---

<sup>6</sup>Başka ülkelerde yasama performansının ölçümünde kullanılan ölçütler, kuşkusuz, ülkemizdeki yasama performansı ölçümlerinde esin kaynağı olabilir; yani, başka ülkelerde geliştirilen ölçütler ülkemizde de kullanılabilir. Ama, bir ülke için “kanun enflasyonu” eşığı sayılan bir veri (nicelik), başka ülke için aynen benimsenemez. Zira, hukukun kaynağı olarak “kanun”un hukuk sistemindeki anlam, önem ve işlevi, ülkeden ülkeye değişiklikler gösterir.

Kağı'nın daha önce değinilen makalesi, Türkçe kanun enflasyonu yazınında çok önemli bir yer tutmaktadır. Hatta, dilimizde, kanun enflasyonu olgusunu Kağı'nın makalesinde yapılan irdelemeden daha derinlemesine ele alan başka bir çalışma bulunmamaktadır. Yazına katkıda bulunan diğer yazarlar, daha çok Kağı'ye yollamada bulunan Dâver (1959) ile İba'dır. 1920-2006 ZD'nde çıkarılan kanunların sayılarını yasama dönemleri itibarıyla saptayan İba, kanun sayılarının yasama performansının ölçümünde yeterliliğini sorgulamaktadır. İba, bazı sakınca ve eksikliklerine karşın, "kanun sayısı" ölçütüyle yetinmek suretiyle yasama performansı ölçümü yapmakta ve kanun enflasyonu savlarını test etmektedir. (2010: 123-129)

Şeref İba, 23 Nisan 1920-30 Mart 2006 ZD hakkında, zafiyetlerini de belirtmek suretiyle "kanun sayısı" ölçütünden hareketle ve YD'leri itibarıyla yasama performansı ölçümü gerçekleştirmiştir.<sup>7</sup> İba'nın formülüne göre, 1923-1957 ZD'ndeki YD'lerinin tümünde kanun enflasyonu gözlemlenmiş, 12. YD (1961-1965), 13. YD (1969-1973) ve 1980-1983 AD'i de kanun enflasyonuna sahne olmuştur. Aynı biçimde, 30 Mart 2006 itibarıyla tamamlanmamış olan 22. YD'nde de bir kanun enflasyonu sözkonusudur. Bu formüle göre, en çok sayıda kanunun (920) çıkarıldığı 5. YD (1935-1939), kanun enflasyonunun en üst düzeyde olduğu YD'dir. (İba, 2010: 47-49) TBMM'nin, 1920-2006 ZD'nde, en azından istatistikî olarak, iyi işleyen bir kanun yapma makinası gibi performans sergilediğini ileri sürülmektedir. (İba, 2010: 127)

İba'nın formülü 2018'e kadar uzatıldığında, baz YD kanun sayısı 530'a düşmektedir. Bu yeni baz YD kanun sayısına göre, 22. YD (2002-2007) ve 23. YD'nde (2007-2011) de kanun enflasyonunun olduğu söylenebilecektir. Ülkemizde çift meclis sisteminin uygulandığı ve koalisyon hükümetlerine sahne olan 1961-1980 ZD'nde, "kanun sayısı" ölçütünü esas alan bu verilere göre, yasama performansının aşırı yüksekliğinden (kanun enflasyonundan) hiçbir biçimde bahsedilemez.<sup>8</sup>

"Devre" ve "yasama dönemi", birbirini izleyen iki MGS tarihi arasındaki süredir. Dahili Nizamnamede ve İçtüzük'te bu şekilde tarif edilmesine karşın, hem TBMM uygulamasında ve hem de İba ve kimi başka akademisyenlerce, dönem başlangıcı olarak, dönemin "fiili" başlangıç tarihine vurgu yapılmaktadır. (İba, 2010: 49) "Fiili" başlangıç, MGS tarihinden iki ay sonrasına bile denk düşebilmektedir. Yasama performansının ölçümü bakımından dönemin başlangıç ve bitiş tarihleri ve dönemin "gün" olarak uzunluğu büyük önem taşıdığından, İçtüzük'teki tanıma da uygun biçimde, bu çalışmada MGS tarihi dönemin başlangıç tarihi olarak, sonraki MGS tarihinden bir önceki gün de dönemin bitiş tarihi olarak ele alınmıştır.

Yasama performansını etkilemesi olası olgular olarak devre/dönemlerin "gün" olarak uzunluğu, hükümet sayısı, hükümet tipleri (çoğunluk/koalisyon/azınlık), yasama organının yapısı (tek meclis/ çift meclis) ve Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ve OHAL KHK'si enstrümanlarının kullanım sıklığı belirtilebilir. 1920-2018 ZD, 26 adet devre/ dönem ve iki ara dönemi içermektedir.<sup>9</sup>

<sup>7</sup> İba, 23 Nisan 1920-30 Mart 2006 arasında "çıkarılan" kanunların (kadük olan kanunlar da dahil) sayısını (13.329) YD sayısına (24) bölmüş ve YD başına bulduğu "555" rakamını "baz YD kanun sayısı" olarak kabul etmiştir. İlgili YD'nde çıkarılan kanun sayısından baz dönem kanun sayısı olan 555'i çıkarmak ve bulunan rakamı "baz dönem kanun sayısı x 100"e bölmek suretiyle geliştirdiği formül yardımıyla, bir "kanun enflasyonu endeksi" oluşturmuş ve endeksin pozitif (yani, sıfırın üstünde) olduğu YD'lerinde kanun enflasyonunun yaşandığını varsaymıştır.

<sup>8</sup>Oysa, ayrıntılı olarak izah edileceği üzere, kanun sayısı ölçütlerine kıyasla daha yetkin olan kanun hacmi ölçütleri çerçevesinde gerçekleştirilen yasama performansı ölçümleri, 1961-1980 ZD'nde kanun enflasyonunun varlığını ortaya koymaktadır.

<sup>9</sup>1. Devre/YD'nde (23/04/1920-30/06/1923)<sup>9</sup> dört hükümet; 2. Devre/ YD'nde (01/07/1923-01/09/1927)<sup>9</sup> dört hükümet; 3. Devre/ YD'nde (02/09/1927-24/04/1931) iki hükümet; 4. Devre/ YD'nde (25/04/1931-07/02/1935) bir hükümet; 5. Devre/ YD'nde (08/02/1935-25/03/1939) üç hükümet; 6. Devre/ YD'nde (26/03/1939-27/02/1943) üç hükümet; 7. Devre/ YD'nde (28/02/1943-20/07/1946) bir hükümet; 8. Devre/ YD'nde

98 yıllık ZD'nin analizinde, analize konu en kısa zaman dilimleri olarak dönemler (YD ve AD) esas alınmakla birlikte, birden fazla “dönem”i içeren ZD'lerine de (örneğin, 1920-1960, 1961-1980, 1983-2002 ve 2002-2018 gibi) başvurulacaktır.

### **III. Yasama performansının ölçümünde kullanılabilecek ölçütler**

Yasama performansının ölçümünde kullanılabilecek dört ölçüt ile bunların üstünlük ve zafiyetleri, aşağıda, iki grup halinde (“kanun sayısı” ve kanun hacmi” ölçütleri) belirtilmiştir.

#### **III.1. Kanun sayısı ölçütleri (dönem başına kanun sayısı ve gün başına kanun sayısı ölçütleri) ve bu ölçütlerin üstünlük ve zafiyetleri**

Yasama performansı konusunda ülkemizde görüş belirtenlerin, savlarını, açık veya örtülü bir biçimde dayandırdıkları ölçüt, dönem başına kanun sayısı ölçütüdür. Yasama Dönemi” (YD) zaman ölçü birimini esas alan bu ölçüte göre, yasama performansı ölçümünde kullanılabilecek veri, ilgili YD’nde çıkarılmış/ yürürlüğe konulmuş<sup>10</sup> kanunların sayısıdır. Örneğin, bir yasama döneminde 200 kanun çıkarılmış/yürürlüğe konulmuş iken, bir başka dönemde bu sayının 400’e çıkmış olması, yasama performansında aşırı bir yükseliş anlamına gelir. Tam tersine, yürürlüğe konulan kanun sayısının, ilgili YD’nde 200’den 100’e gerilemesi, yasama performansının sert bir biçimde düştüğünü gösterir; böylesi durumlarda, yasamanın etkin olmadığı savları ileri sürülür. Dönem başına kanun sayısı ölçütünün yasama performansı ölçümünde kullanımı, ilgili ZD’ni oluşturan dönemlerin her birinde yürürlüğe konulan kanunların sayısının doğru bir biçimde saptanmasını gerektirir. 1920-2018 ZD’nde yürürlüğe konulan kanunlar tek tek ve özenli bir biçimde (1920’li yıllar için Resmî Gazete ve Düsturlar, diğer dönemler için de ilaveten Mevzuat Bilgi Sistemi ve TBMM resmi web sitesi dokümanlar kullanılmak ve Resmî Gazete (RG) arşivinden tek tek teyid edilmek suretiyle) saptanmıştır.

**Dönem başına kanun sayısı ölçütünün birinci zafiyeti**, dönemlerin “gün” olarak uzunluklarının farklı olmasına (örneğin, 1726 ve 966 gün süreli YD’leri) karşı kayıtsız kalmasıdır. “Gün” olarak uzunlukları dikkate alınmaksızın, YD’lerinde yürürlüğe konulan

---

(21/07/1946-13/05/1950) bir çoğunluk hükümeti; 9. Devre/ YD’nde (14/05/1950-01/05/1954) iki çoğunluk hükümeti; 10. Devre/ YD’nde (02/05/1954-26/10/1957) iki çoğunluk hükümeti; 11. Devre/ YD’nde (27/10/1957-26/05/1960) bir çoğunluk hükümeti; 1960-1961 Ara Dönemi; 12. Devre/ YD’nde (15/10/1961-14/10/1965) çift meclisli parlamento; ikisi “koalisyon” hükümeti ve bir azınlık hükümeti; 13. Devre/YD’nde (15/10/1965-11/10/1969) çift meclisli parlamento ve iki çoğunluk hükümeti; 14. Devre/YD’nde (12/10/1969-13/10/1973) çift meclisli parlamento, iki çoğunluk hükümeti, dört azınlık hükümeti ve 7 adet KHK; 15. Devre/YD’nde (14/10/1973-04/06/1977) çift meclisli parlamento, iki koalisyon hükümeti, bir azınlık hükümeti ve 6 adet KHK; 16. Devre/YD’nde (05/06/1977-11.09.1980) çift meclisli parlamento, bir koalisyon hükümeti, iki azınlık hükümeti ve 21 adet KHK; 1980-1983 Ara Dönemi; 17. YD’nde (6/11/1983-28/11/1987) bir çoğunluk hükümeti ve 119 adet KHK; 18. YD’nde (29/11/1987-19/10/1991) üç çoğunluk hükümeti ve 138 adet KHK; 19. YD’nde (20/10/1991-23/12/1995) iki koalisyon hükümeti ve 92 adet KHK; 20. YD’nde (24/12/1995-17/4/1999) iki azınlık hükümeti, iki koalisyon hükümeti ve 6 adet KHK; 21. YD’nde (18/4/1999-2/11/2002) bir koalisyon hükümeti ve 50 adet KHK; 22. YD’nde (3/11/2002-21/7/2007) iki çoğunluk hükümeti; 23. YD’nde (22/7/2007-11/6/2011) bir çoğunluk hükümeti ve 12 adet KHK; 24. YD’nde (12/6/2011-6/6/2015) iki çoğunluk hükümeti ve 23 adet KHK; 25. YD’nde (7/6/2015-31/10/2015) bir çoğunluk hükümeti ve 26. YD’nde (1/11/2015-23/7/2018) iki çoğunluk hükümeti ve tamamına yakını OHAL’e yönelik 37 adet KHK.

<sup>10</sup>Yasama (kanun yapımı) performansının ölçümünde “kanunlaştırılan” metin sayısı mı yoksa kanunlaştırılan metinlerden “yürürlüğe konulan”ların sayısı mı esas alınmalıdır? Şeref İba, yasama performansı ölçümünde yasama organınca “çıkarılmış” olan kanunların sayısını esas almış ise de, bu tutum performansın doğru ölçümü bakımından isabetli değildir. Çünkü, yalnızca bir maddesi veya sözcüğü için Cumhurbaşkanı tarafından TBMM’ye geri gönderilen bir kanun(örneğin, 10 madde ve 5 RG sayfasında ibaret bir kanun), TBMM tarafından tekrar aynı veya biraz farklı içerikte ve başka sayı ile kanunlaştırıldığında, Cumhurbaşkanı, bu kanunu yayımlamakta ve kanun yürürlüğe girmektedir. Yasama performansının ölçümünde “kanunlaştırılan metin” esas alındığında, TBMM’nin her iki metine verdiği emek de değerlendirilmekte, buna karşılık, aynı veya hemen hemen aynı içerikteki iki metin, farklı sayılar altında, performans ölçümünde iki kez dikkate alınmış olmaktadır. Bu sakıncanın önüne geçmek için, yalnızca yürürlüğe giren kanunlar dikkate alınmıştır. Bu durumun tek önemli sakıncası, geri gönderilen metni TBMM’nin tekrar kanunlaştırmaya yönelmemesidir.

kanunların sayılarının karşılaştırılması, anlamlı sonuçlar vermez. Kanun sayısı ölçütünün bu sakıncasını gidermek üzere, “gün başına kanun sayısı” ölçütü geliştirilmiştir.

**Dönem başına kanun sayısı ölçütünün ikinci zafiyeti**, kanunların hacimlerinin (türlerinebağlı olarak kanunların RG’de kapladıkları alanın) çok farklı olması ve kanun sayısı ölçütünün bu farklılık karşısında da kayıtsız kalmasıdır.<sup>11</sup>

### **III.2. “Kanun hacmi” ölçütleri (dönem başına kanun hacmi ve gün başına kanun hacmi ölçütleri) ve bu ölçütlerin üstünlük ve zafiyetleri**

Dönem başına kanun hacmi ölçütü, yasama performansının ölçümünde, ilgili YD’nde yürürlüğe konulan kanunların RG’de kapladıkları toplam alanın “sayfa sayısı” olarak belirlenmesi esasına dayanır; bulunan rakam, o dönemin yasama performansı verisi kabul edilir. Bu çalışmada, yasama performansı ölçümü yapmak üzere, 1920-2018 ZD’ni oluşturan dönemlerin her birinde yürürlüğe konulan kanunların RG’de kapladıkları alanların “sayfa sayısı” olarak toplamları titiz bir biçimde saptanmıştır.<sup>12</sup> Bugüne kadar ülkemizde yasama performansı ölçümünde hiç kullanılmamış olan bu iki ölçüt, bu çalışmada, kanun sayısı ölçütlerinin yanısıra ve “ilk kez” kullanılmıştır.

Kanun hacmi ölçütlerinin kullanılarak yasama performansının ölçülmesinde karşılaşılan **ilk sorun**, yürürlüğe konulan kanunların yayımlandıkları RG’nin ebatlarının 98 yıl boyunca aynı kalmamış olmasıdır.<sup>13</sup> **İkinci sorun** ise, RG’lerin 1928 yılı Ekim ayına kadar Arap alfabesiyle, 1928 sonrasında ise latin alfabesiyle basılmış olmasıdır.<sup>14</sup>

Sonuç itibarıyla, yasama performansının ölçümünde “dönem başına kanun sayısı”, “gün başına kanun sayısı”, “dönem başına kanun hacmi” ve “gün başına kanun hacmi” ölçütleri kullanılabilir.

Bu bildiriye, yukarıda değinilen dört ölçüt arasında en doğru ölçüme olanak tanıyanı, yani gün başına kanun hacmi ölçütü çerçevesinde yapılan ölçüm sonuçları ele alınacaktır.

<sup>11</sup>Örneğin, 1983-2018 ZD’nde yürürlüğe konulan 4.039 kanunun yaklaşık üçte biri, başlıklarıyla birlikte ortalama 75’er sözcükten ibaret olan, RG sayfasının yalnızca üçte biri kadar yer kaplayan ve tamamına yakını üçer maddelik olan “uygun bulma” kanunlarıdır. Buna karşılık, onlarca sayfa yer kaplayan çok sayıda kanun vardır. Merkezî Yönetim Bütçe Kanunları ise, eki cetvellerle birlikte RG’de 2.000 sayfaya yakın, OHAL Kanun Hükmünde Kararnamelerinin değiştirilerek kabulüne ilişkin kanunlar, eki listelerle birlikte RG’de 500 sayfadan fazla ve Türk Ticaret Kanunu da RG’de 400 sayfaya yakın yer kaplamaktadır. Yasama performansının dönem başına kanun sayısı ölçütü kullanılarak ölçülmesi ile yetinilmesinin, yukarıda betimlenen uygun bulma kanunlarını, RG’de onlarca, yüzlerce ve hatta binden fazla sayfa yer kaplayan diğer kanunlarla aynı kefeye koymak gibi bir sakıncası vardır. Bu sakınca, dönem başına kanun sayısı ölçütü ile ulaşılan ölçüm sonuçlarını anlamsız duruma getirmektedir.

<sup>12</sup> Kanun hacmi ölçütünün kullanılması suretiyle yasama performansı ölçülürken, şu yöntemler uygulanmıştır: Yalnızca bir ya da birkaç kanunun yayımlandığı RG’de, kanunlar, bir sayfadan daha az, örneğin yarım sayfa yer kaplıyor olsa dahi, kanunun bir sayfalık yer kapladığı varsayılmıştır. Birden fazla sayıda sayfa kaplayan kanunun/ kanunların son sayfaları, tek satırdan ibaret olsalar dahi, tam sayfa sayılmıştır. Yasama organınca kanunlaştırılan bir metnin Cumhurbaşkanı tarafından onaylanması ve RG’de yayımlanması 15 gün veya daha uzun süre aldığından, ilgili kanunun RG’de yayımı bir sonraki yasama dönemine sarktığı durumlarda, bu kanunlara ilişkin sayfa sayıları, kanunlaştıkları yasama döneminin rakamlarına dahil edilmiştir.

<sup>13</sup>Gerçekten de, latin alfabesine geçildiği 1928 yılının da içinde yer aldığı YD’nin bitiminden (1931) 28/2/1977 tarihine kadar “büyük ebatlı” RG ve 1/3/1977-23/6/2018 ZD’nde de küçük ebatlı RG kullanılmıştır. 1931-1977 ZD’ndeki her bir büyük ebatlı RG kanun sayfası, dönüştürme katsayısı olan 2,5 ile çarpılmış ve büyük ebatlı RG kanun sayfalarının küçük ebatlı RG kanun sayfaları cinsinden kaç sayfa tuttuğu belirlenmiştir.

<sup>14</sup>Arap ve latin alfabelerinin yazı karakteri farklılığı RG’deki yazı alanının yoğunluğunu etkilediğinden ve 18/7/1921-23/10/1924 ZD’nde yürürlüğe konulan 382 kanun, Kurtuluş Savaşı koşulları nedeniyle olsa gerek, Resmi Gazete’de (Ceridei Resmîye) yayımlanmamış ve bunlara sonraki yıllarda latin alfabesiyle basılan düsturlarda yer verilmiş olduğundan, 1. YD’nin (1920-1923) başından 3. YD’nin (1927-1931) sonuna (24 Nisan 1931) kadar yürürlüğe konulan kanunlar için, bu kanunların düsturlarda kapladıkları yer esas alınmıştır. İlk üç YD (1920-1931) kanunlarının (toplam 1.801 kanun) düsturlarda kapladığı alanlar için, düstür ve küçük ebatlı RG’nin örnek birer sayfalarının yazı bölümleri santimetrekare olarak oranlanmış ve % 70 oranı bulunmuş, ilgili kanunların dönemler itibarıyla düsturlarda kapladıkları alan, dönüştürme katsayısı olan 0,70 ile çarpılmış ve bu suretle, düstür sayfa sayıları küçük ebatlı RG sayfa sayısı cinsinden ifade edilmiştir.

Ölçütün adı “gün başına kanun hacmi” biçiminde belirtilmekle birlikte, ölçümler, “RG kanun sayfa sayısı” üzerinden yapılacaktır.

#### **IV. Türkiye’deki yasama (kanun yapımı) performansının ölçümü ve ölçüm sonuçlarının değerlendirilmesi**

Türkiye’de 1920-2018 ZD yasama performansının yukarıda izah edilen dört ölçüt çerçevesinde gerçekleştirilen ölçümlerinin sonuçları TABLO 1’de gösterilmiştir.

Yasama performansı ölçüm sonuçlarını farklı yöntemlerle irdeleme<sup>15</sup> olanağı var ise de, bu bildiriye, “gün başına kanun hacmi” ölçütü çerçevesinde gerçekleştirilen ölçümün sonuçlarının ve “bütüncül irdeleme” yönteminin 5’li ayrımının ele alınması ile yetinilecektir.

Gün başına kanun hacminin (gün başına RG kanun sayfa sayısı) 0,27 ile 11,55 arasında değiştiği (42,7 kat) 1920-2018 ZD’nde ortalama “gün başına kanun hacmi”, 147 gün süren, 25. YD (2015-2015) bir yana bırakılacak olursa, 3,70’tir. 7,86, 7,49 ve 7,27 ile en yüksek rakama sahip diğer dönemler, 23. YD (2007-2011), 22. YD (2002-2007) ve 24. YD’dir (2011-2015). En düşük rakama sahip diğer dönemler ise, 1,41, 1,89 ve 1,95 ile 2. YD (1923-1927), 4. YD (1931-1935) ve 5. YD’dir (1935-1939).

1920-1960 ZD’nin gün başına kanun hacmi ortalaması 1,92’dir (1920-2018 ZD ortalamasının % 51,89’u). Kurtuluş Savaşı yıllarına denk düşen 1. YD (1920-1923) ve onu izleyen YD’leri en düşük rakamları temsil etmektedirler. 1920-1960 ZD’ndeki YD’lerinin hepsinin rakamları 1920-2018 ZD ortalamasının (3,70) altındadır.<sup>16</sup> 1920-1960 ZD’nde görece düşük bir yasama etkinliğinden söz edilebilir.

1960-1961 AD gün başına kanun hacmi olan 3,77, 1920-2018 ZD ortalamasının (3,70) biraz üstünde, 1920-1960 ZD ortalamasının (1,92) ise iki katı düzeyindedir. Bu AD’de, hiç de azımsanamayacak düzeyde, hatta 1920-1960 ZD’ne kıyasla yüksek bir yasama performansı sözkonusudur.

1961-1980 ZD’nin gün başına kanun hacmi ortalaması, 4,41’dir (1920-2018 ZD ortalamasının % 19,19 fazlası). 12. YD (1961-1965) ve 13. YD’nin (1965-1969) rakamları 1920-2018 ZD ortalamasının altında, diğer üç YD’nin rakamları ise ortalamanın üstündedir. Bu veriler çerçevesinde, 1961-1980 ZD’nde 1920-1960 ZD’ne kıyasla daha yüksek bir yasama etkinliğinin varlığından söz edilebilir.

---

<sup>15</sup>Ölçüm sonuçlarının, “bütüncül” ve “sınırlandırılmış” yöntemlerle irdelenmesi olanaklıdır. “Bütüncül irdeleme” yönteminde, hiçbir kanunun yürürlüğe konulmadığı 25. YD (7 Haziran 2015- 31 Ekim 2015) hariç olmak üzere, tüm dönemlere (25 YD ve 2 AD) ilişkin sonuçlar dönemlerarası veri karşılaştırmalarında göz önünde bulundurulabilecektir. Ölçüm sonuçları, bu yöntemde, AD ölçüm sonuçlarının bağımsız olarak gösterilip gösterilmemesi seçeneklerine göre, 5’li ayrıma (1920-1960 ZD, 1960-1961 AD, 1961-1980 ZD, 1980-1983 AD ve 1983-2018 ZD) veya 3’lü ayrıma (1920-1961 ZD, 1961-1983 ZD ve 1983-2018 ZD) tabi tutulmaktadır. Yalnızca 5’li ayrımın kullanılmasıyla yetinilen “sınırlandırılmış irdeleme” yönteminde ise, “olağandışı özellikleri” dolayısıyla, 1920-1946 ZD, 25. YD ve 26. YD (2015-2018) irdeleme dışında tutulmakta ve şu 5’li ayrıma gidilmektedir: 1946-1960 ZD, 1960-1961 AD, 1961-1980 ZD, 1980-1983 AD 1983- 6 Haziran 2015 ZD.

<sup>16</sup>Hatta, en yüksek rakama (2,46) sahip olan 10. YD (1954-1957) dahi, 1920-2018 ZD ortalamasının ancak % 66,49’u düzeyindedir.

**TABLO 1: TÜRKİYE'DE YASAMA (KANUN YAPIMI) PERFORMANSI  
ÖLÇÜM SONUÇLARI (1920-2018)**

YASAMA DÖNEMİ/ ARA DÖNEM	YASAMA DÖNEMİNİN/ ARA DÖNEMİN SÜRESİ (GÜN)	"KANUN SAYISI" ÖLÇÜTLERİ					"KANUN HACMİ" ÖLÇÜTLERİ				
		"DÖNEM" BAŞINA KANUN SAYISI	"GÜN" BAŞINA KANUN SAYISI	KADÜK KANUNLARIN SAYISI	BÜTÇE VE KESİN HESAP KANUNU (BKHK) SAYISI	BKHK'NIN KANUN SAYISI İÇİNDEKİ YÜZDE (%) PAYI	"DÖNEM" BAŞINA RG KANUN SAYFA SAYISI	"GÜN" BAŞINA RG KANUN SAYFA SAYISI	"KANUN" BAŞINA RG SAYFA SAYISI	"DÖNEM" BAŞINA RG BKHK SAYFA SAYISI	RG BKHK SAYFA SAYISI TOPLAMI / "DÖNEM" BAŞINA RG SAYFA SAYISI
1	1.163	338	0,29	0	87	25,74	313	0,27	0,93		
2	1.525	836	0,55	0	173	20,69	2.157	1,41	2,58		
3	1.331	627	0,47	0	178	28,39	2.620	1,97	4,18		
4	1.385	871	0,63	0	247	28,36	2.615	1,89	3,00		
5	1.507	920	0,61	0	241	26,20	2.932	1,95	3,19		
6	1.435	794	0,55	0	224	28,21	3.005	2,09	3,78		
7	1.239	562	0,45	0	138	24,56	2.695	2,18	4,80		
8	1.393	716	0,51	0	213	29,75	3.347	2,40	4,67		
9	1.449	746	0,51	0	195	26,14	3.340	2,31	4,48		
10	1.274	644	0,51	0	157	24,38	3.135	2,46	4,87		
11	943	426	0,45	0	149	34,98	2.015	2,14	4,73		
<b>YD (1-11)</b>	<b>14.644</b>	<b>7.480</b>	<b>0,51</b>	<b>0</b>	<b>2.002</b>	<b>26,76</b>	<b>28.174</b>	<b>1,92</b>	<b>3,77</b>		
<b>AD 1960-61</b>	507	375	0,74	0	59	15,73	1.913	3,77	5,10	548	28,65
12	1.457	701	0,48	2	255	36,38	4.975	3,41	7,10	3.368	67,70
13	1.464	469	0,32	13	207	44,14	5.300	3,62	11,30	3.932	74,19
14	1.464	591	0,40	8	264	44,67	6.583	4,50	11,14	5.130	77,93
15	1.331	298	0,22	6	131	43,96	7.361	5,53	24,70	6.978	94,80
16	1.196	208	0,17	4	101	48,56	6.294	5,26	30,26	6.052	96,16
<b>YD (12-16)</b>	<b>6.912</b>	<b>2.267</b>	<b>0,33</b>	<b>33</b>	<b>958</b>	<b>42,26</b>	<b>30.513</b>	<b>4,41</b>	<b>13,46</b>	<b>18.160</b>	<b>59,52</b>
<b>AD 1980-83</b>	1.121	669	0,60	0	128	19,13	7.208	6,43	10,77	5.451	75,62
17	1.484	417	0,28	18	72	17,27	3.780	2,55	9,06	2.588	68,47
18	1.421	343	0,24	16	30	8,75	4.130	2,91	12,04	3.314	80,24
19	1.526	357	0,23	18	25	7,00	3.714	2,43	10,40	3.068	82,61
20	1.211	243	0,20	6	15	6,17	2.800	2,31	11,52	2.438	87,07
21	1.295	378	0,29	8	20	5,29	4.488	3,47	11,87	3.318	73,93
22	1.722	850	0,49	64	22	2,59	12.902	7,49	15,18	9.784	75,83
23	1.421	545	0,38	3	8	1,47	11.174	7,86	20,50	8.926	79,88
24	1.456	415	0,29	3	8	1,93	10.585	7,27	25,51	8.972	84,76
25	147	0	0,00	0	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00
26	966	491	0,51	0	7	1,43	11.159	11,55	22,73	6.989	62,63
<b>YD (17-26)</b>	<b>12.649</b>	<b>4.039</b>	<b>0,32</b>	<b>136</b>	<b>207</b>	<b>5,13</b>	<b>64.732</b>	<b>5,12</b>	<b>16,03</b>	<b>49.397</b>	<b>76,31</b>
<b>TUM YD/AD</b>	<b>35.833</b>	<b>14.830</b>	<b>0,41</b>	<b>169</b>	<b>3.354</b>	<b>22,62</b>	<b>132.540</b>	<b>3,70</b>	<b>8,94</b>	<b>73.556</b>	<b>55,50</b>

**KISALTMALAR:** YD: Yasama Dönemi; AD: Ara Dönem; RG: Resmî Gazete

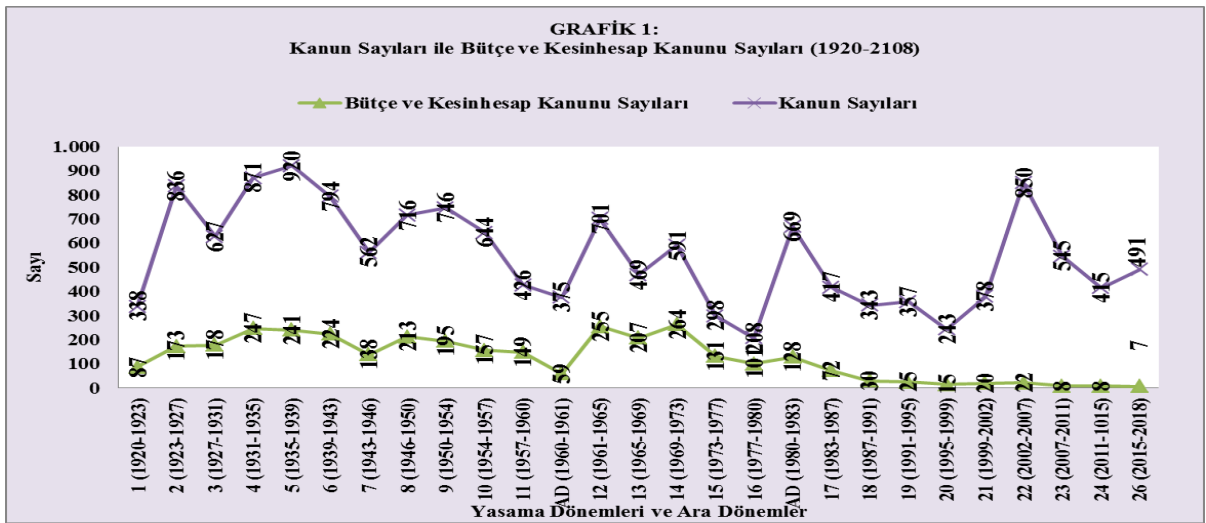


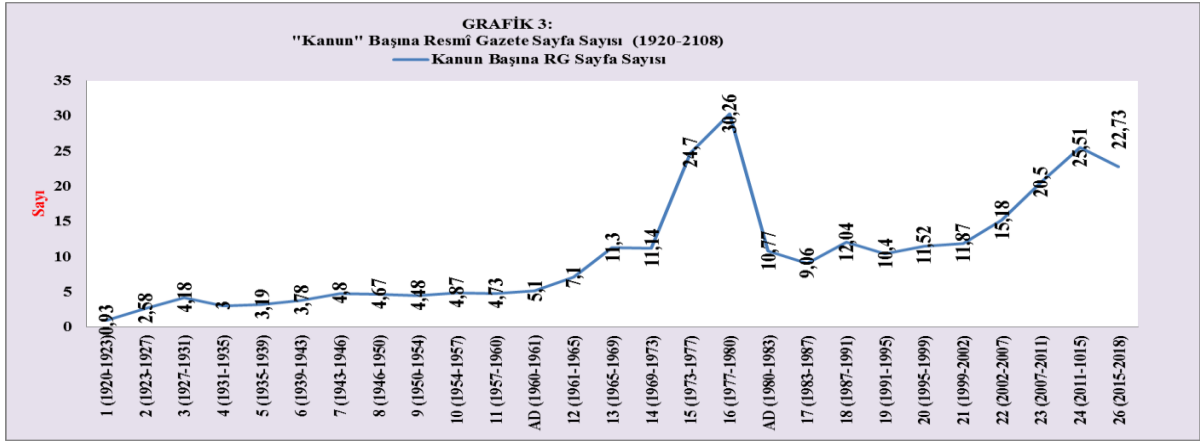
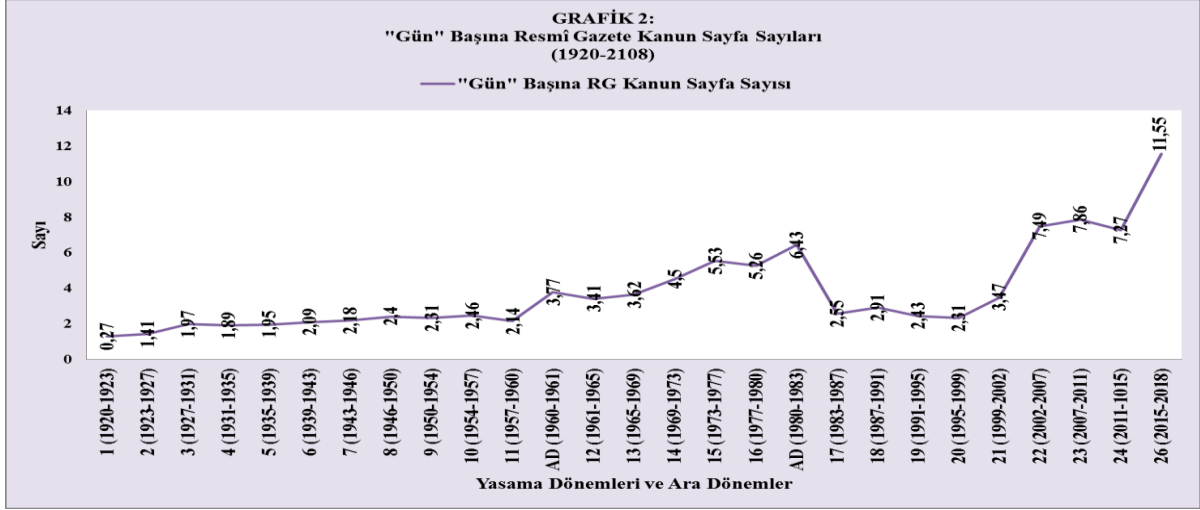
AD'lerden ikincisinin (1980-1983) gün başına kanun hacmi olan 6,43 ise, 1920-2018 ZD ortalamasının (3,70) üstünde (% 73,78 fazlası), 1920-1960 ZD ortalamasının (1,92) çok çok üstünde (% 234,90 fazlası), ilk AD (1960-1961) rakamının (3,77) bile % 70,56 üstünde ve 1961-1980 rakamının (4,41) % 45,80 fazlasıdır. Bu AD'de çok yüksek bir yasama etkinliğinin varlığından söz edilebilir.

25. YD (2015-2015) bir yana bırakılacak olursa, 1983-2018 ZD'nin içerdiği dokuz YD'nin gün başına kanun hacmi ortalaması olan 5,12, 1920-2018 ZD (3,70), 1920-1960 ZD (1,92) ve 1960-1961 AD (3,77) ve 1961-1980 ZD rakamlarından (4,41) yüksek ve 1980-1983 AD rakamından (6,43) düşüktür (% 79,63'ü). 1983-2018 ZD'nin ilk beş YD'nin gün başına kanun hacmi ortalaması 2,73 (1920-2018 ZD ortalamasının ancak % 73,68'i), son dört YD'nin gün başına kanun hacmi ortalaması ise 8,23'tür (1920-2018 ZD ortalamasının 2,22 katı). Son dört YD'nin gün başına kanun hacmi ortalaması, ilk beş YD'nin gün başına kanun hacmi ortalamasının 3,02 katı düzeyindedir. 1983-2018 ZD'nin ilk beş YD'nin yasama performansında, yalnızca koalisyon hükümetlerinin varlığıyla açıklanamayacak olan hızlı bir düşüş, son dört YD'nde ise, aşırı bir yükselme söz konusudur. 1983-2018 ZD yasama performansının, bir bütün olarak, 1920-1960 ve 1961-1980 ZD'leri performanslarından daha yüksek olduğu görülmektedir. (GRAFİK 2)

1920-2018 ZD'nin gün başına kanun hacmi ortalaması 3,70'tir; 1920-1960 ZD'nde 1,92 olan rakam (ortalama), AD'lerdeki sapmalar bir yana bırakılırsa, sürekli yükselmekte, 1961-1980 ZD'nde 4,41'e, 1983-2018 ZD'nde ise 5,12'ye çıkmaktadır. 1983-2018 ZD, kendi içinde iki parça halinde ele alındığında, 1983-2002 ZD'nde, gün başına kanun hacmi ortalamasının 2,73'e kadar düştüğü, 2002-2018 ZD'nde ise, ani bir yükselişle, 8,23'e çıktığı görülmektedir. 2000'li yıllarda ülkemizde kanun enflasyonu tartışmalarının alevlenmesinin nedeni, yasama performansının düşüklüğünden yakınıldığı 1990'lı yıllardan sonra, gün başına kanun hacmi ortalamasının hızlı bir biçimde ve 2,73'lerden 8,23'lere tırmanmasıdır.

Gün başına kanun hacmi ölçütünden hareketle 1920-2018 ZD'nde yasama performansında aşırı bir yükselme (hatta, kanun enflasyonu) gözlemlenen ZD'leri olarak, 1960-1961 AD (1,92'den 3,77'ye), 1980-1983 AD (4,41'den 6,43'e) ve 2002-2018 ZD (2,73'ten 8,23'e) gösterilebilir. 1920-1960 değeri 100 kabul edilecek olursa, 1960-1961 AD değeri 196,35, 1961-1980 ZD değeri 229,69, 1980-1983 AD değeri 334,90, 1983-2002 ZD değeri 142,19 ve 2002-2018 ZD değeri de 428,65'tir.





## V. Vergi kanunları ile bütçe ve kesinhesap kanunlarının yasama performansı içindeki yeri ve önemi

Bu üç tür kanun, "bütçe hakkı"nın bir gereği ve parlamentolarının varlık nedeni olarak hukuk sisteminde yer almaktadır. Dolayısıyla, bunlara yönelik bir irdeleme, performans irdelemesinden çok, toplam yasama performansının ne kadarlık kısmını bunların oluşturduklarını ve oranların zamanla nasıl değişim gösterdiğini saptamaya yöneliktir.

### V.1. Vergi kanunlarının biçimsel özellikleri ve kanun sayıları

Burada "vergi kanunu" diye adlandırılan kanunlar, 1950 öncesi vergisel düzenleme yapan kanunlar, 1950'li yıllardan itibaren sistematize edilebilen "Gelir Vergisi Kanunu" ve "Emlak Vergisi Kanunu" gibi temel vergi kanunları ile müstakilen vergi kanunlarında değişiklik yapan her türlü kanunlardır. Temel vergi kanunları, bütüncül düzenleme içermeleri dolayısıyla, çok sayıda maddeden ibarettirler ve RG'de geniş yer tutarlar. 22. YD (2002-2007) sonuna kadar kanun yapım sistemimize "torba" kanun uygulaması girmemişti. Temel vergi kanunlarında çerçeve kanunlarla (örneğin, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Emlak Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun) değişiklik yapılmakta, bu çerçeve kanunlarda, ilgili vergi kanunu bakımından zorunlu olmadıkça başka tür kanun ve KHK değişikliğine yer verilmemekteydi. 2007 sonrasında 63 adet kanunla (YD başına ortalama 21 kanun) vergisel düzenleme yapıldı; yürürlükteki vergi kanunlarında değişiklik yapan bu kanunların çoğu "torba" kanun niteliğindedir. Örneğin, Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'da muhtelif vergi kanunu değişiklikleri (Harçlar Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu gibi) de yapılmaktaydı. Bazen de, bir teşkilat

kanununa vergisel düzenleme konulmakta, muafiyet veya istisna getirilmekte veya temel vergi kanunlarında değişikliğe gidilmekteydi.

1920-1960 ZD'nde 382 adet (YD başına 35 adet), 1960-1961 AD'inde 12 adet, 1961-1980 ZD'nde 75 adet (YD başına 15 adet), 1980-1983 AD'inde 53 adet ve 1983-2018 ZD'nde de 223 adet (YD başına 25 adet) “vergi”sel düzenleme içeren, tamamına yakını yürürlükteki temel vergi kanunlarında değişiklik yapan kanun yürürlüğe konulmuştur.

2007 yılından itibaren torba kanun uygulaması vergisel düzenlemelere de uygulandığından (temel vergi kanunlarında değişiklik yapan kanunlar müstakilen vergi düzenlemesi içermediğinden), vergi kanunları için, bütçe ve kesinhesap kanunları gibi, kanun hacmi ölçütünden hareketle yasama performansı ölçümü olanağı bulunamamıştır.

1920-1960 ZD'nin son üç YD'nde, vergisel düzenle sayısının hızla düştüğü, 9. YD'nde (1950-1954) 33 olan sayının, izleyen iki YD'nde 20 ve 6'ya gerilediği anlaşılmaktadır. Vergisel düzenlemelerin sayısı, 1961-1980 ZD'nde, sırasıyla, 34, 14, 17, 6 ve 2'dir. 1980-1983 AD'inde vergisel düzenleme sayısı, rekor düzeydedir (53).

## **V.2. Bütçe ve kesinhesap kanunlarının biçimsel özellikleri ve kanun sayıları**

Burada, Anayasaların ve malî kanunların (1050 ve 5018 sayılı Kanunlar) öngördüğü genel ve katma bütçe (merkezi yönetim bütçe) ve kesin hesap kanunları ile bütçe (genel ve katma bütçe) kanunlarında mali yıl içinde değişiklik yapan kanunlar kastedilmektedir.

1920'li yıllarda sayıları 15-20 arasında değişen katma bütçeli idarelerin sayıları sonraki yıllarda, özellikle de 1970'li yıllarda giderek artmıştır. 1970'li yıllarda ülkemizde gerçekleştirilen bütçe reformu kapsamından program bütçe sistemine geçilmiştir. Hem program bütçe dolayısıyla bütçe kanunlarının RG sayfa sayıları birdenbire artmış hem de 1970'li yıllarda katma bütçeli çok sayıda yeni idare kurulmuş, 1983 yılına gelindiğinde, bu tür idarelerin sayısı 50'ye ulaşmıştır. 1983 yılına kadar, Anayasa ve 1050 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde, her mali yılda bir genel bütçe kanunu çıkarılmakta ve mali yıl boyunca bu kanunda değişiklik yapan birkaç kanun yürürlüğe konulmaktaydı. Katma bütçeli idarelerin her biri için de yılı katma bütçe kanunu çıkarılmakta ve mali yıl boyunca bu kanunda değişiklik yapan birkaç kanun yürürlüğe konulmaktaydı. Bu durum ise, bütçe kanunu sayısını hızla artırmaktaydı. Yürürlüğe konulan bütçe ve kesinhesap kanunlarının sayısı 1920-1960 ZD'nde 2.002 adet (tüm kanunların % 26,76'sı, YD başına 182 adet), 1960-1961 AD'inde 59 adet (kanunların % 15,7'si) ve 1961-1980 ZD'nde 958 adet (tüm kanunların % 42,26'sı ve YD başına 192 adet) idi.

1982 Anayasasının yürürlüğe girmesinden sonra, 1984 yılında, katma bütçeli idarelerin hepsi için, o mali yıl itibarıyla yalnızca bir adet “katma bütçe kanunu” çıkarılmaya başlandı. Bu, katma bütçe sayısında ve katma bütçelerin RG'de kapladığı sayfa sayısında sert bir düşüş anlamına gelmekteydi. 5018 sayılı Kanunun, 1050 sayılı Kanunun yerine kaim olmak üzere tüm hükümleriyle yürürlüğe girdiği 2006 yılından sonra ise, genel bütçe kanunu ile yeni adlarıyla “özel bütçe”lere dair yılı bütçe kanunu “merkezi yönetim bütçe kanunu” adı altında birleştirildi; bu yıldan itibaren, ilgili mali yıl için yalnızca bir adet bütçe kanunu (Merkezî Yönetim Bütçe Kanunu) çıkarılmaya başlandı. Yürürlüğe konulan bütçe ve kesinhesap kanunlarının sayısı 1983-2018 ZD'nde 207 adet (kanunların % 5,12'si ve YD başına 23 adet) idi. (GRAFİK 1)

TABLO 2'de, 1960-2018 ZD'nde gün başına kanun hacmi ölçütünden hareketle RG'deki bütçe ve kesinhesap kanunu sayfa sayı toplamları ile yine gün başına kanun hacmi ölçütünden hareketle diğer kanun RG sayfa sayıları gösterilmiştir. Tablo'daki verilerden hareketle bütçe ve kesin hesap RG kanun sayfa sayılarını ve diğer kanun RG sayfa sayılarını gözlemlemek suretiyle ilginç sonuçlara varmak olanaklıdır.

1961-1980 ZD'ni oluşturan beş YD'nin bütçe ve kesin hesap RG kanun sayfa sayıları ortalaması 5.092'dir. Bütçe ve kesin hesap RG sayfa sayılarının ZD boyunca giderek arttığı, son üç YD rakamlarının ilk iki YD rakamlarının % 50 fazlası olduğu anlaşılmaktadır. 12.

YD'nde (1961-1965) bütçe ve kesin hesap RG sayfa sayısının tüm kanunlar RG sayfa sayısı içindeki payı % 67,70 iken, bu oranın sırası ile % 74,19'a ve % 77,93'e çıktığı, son iki YD'nde (1973-1977 ve 1977-1980) ise, % 94,80 ve % 96,16 gibi zirve rakamlara ulaştığı görülmektedir. Bütçe ve kesin hesap RG sayfa sayısının payındaki bu yükselme, kolayca kestirilebileceği gibi, diğer kanun RG sayfa sayısı aleyhine yükselmektedir.

**TABLO 2. BÜTÇE VE KESİN HESAP KANUNLARI (BKHK) İLE DİĞER KANUNLARIN YASAMA PERFORMANSINDAKİ YERİ (1960-2018)**

YASAMA DÖNEMİ/ ARA DÖNEM	YASAMA DÖNEMİNİN/ ARA DÖNEMİN SÜRESİ (GÜN)	KANUN HACMİ ÖLÇÜTLERİNE GÖRE YASAMA PERFORMANSI ÖLÇÜM SONUÇLARI		BKHK VE DİĞER KANUNLAR RG SAYFA SAYISI VE BUNUN TÜM KANUN RG SAYFA SAYISI İÇİNDEKİ % PAYI				BKHK VE DİĞER KANUNLAR GÜN BAŞINA RG KANUN SAYFA SAYISI	
		KANUN HACMİ (RG KANUN SAYFA SAYISI)	"GÜN" BAŞINA KANUN HACMİ (RG'DEKİ KANUN SAYFA SAYISI)	BKHK RG SAYFA SAYISI	BKHK RG SAYFA SAYISININ TÜM KANUNLAR RG SAYFA SAYISINDAKİ % PAYI	"DÖNEM" BAŞINA RG'DEKİ DİĞER KANUNLARIN SAYFA SAYISI	DİĞER KANUNLAR RG SAYFA SAYISININ TÜM KANUNLAR RG SAYFA SAYISINDAKİ % PAYI	"GÜN" BAŞINA RG BKHK SAYFA SAYISI	"GÜN" BAŞINA RG DİĞER KANUN SAYFA SAYISI
1960-1961	507	1913	3,77	548	28,65	1.365	71,35	1,08	2,69
12	1457	4.975	3,41	3.368	67,70	1.607	32,30	2,31	1,10
13	1.464	5.300	3,62	3.932	74,19	1.368	25,81	2,69	0,93
14	1.464	6.583	4,50	5.130	77,93	1.453	22,07	3,50	0,99
15	1.331	7.361	5,53	6.978	94,80	383	5,20	5,24	0,29
16	1.196	6.294	5,26	6.052	96,16	242	3,84	5,06	0,20
1980-1983	1.121	7.208	6,43	5.451	75,62	1.757	24,38	4,86	1,57
17	1.484	3.780	2,55	2.588	68,47	1.192	31,53	1,74	0,80
18	1.421	4.130	2,91	3.314	80,24	816	19,76	2,33	0,57
19	1.526	3.714	2,43	3.068	82,61	646	17,39	2,01	0,42
20	1.211	2.800	2,31	2.438	87,07	362	12,93	2,01	0,30
21	1.295	4.488	3,47	3.318	73,93	1.170	26,07	2,56	0,90
22	1.722	12.902	7,49	9.784	75,83	3.118	24,17	5,68	1,81
23	1.421	11.174	7,86	8.926	79,88	2.248	20,12	6,28	1,58
24	1.456	10.585	7,27	8.972	84,76	1.613	15,24	6,16	1,11
26	966	11.159	11,55	6.989	62,63	4.170	37,37	7,23	4,32

Diğer kanun RG sayfa sayısında ise, bu beş YD'nde, istikrarlı bir biçimde düşüş gözlemlenmektedir. İlk YD'nde 1.607 olan rakam, önce 1.368'e, sonra 1.453'e düşmekte, son iki YD'nde ise, 383 ve 242 gibi dip değerlere varılmaktadır. Özellikle son iki YD'nde, TBMM, adeta yalnızca bütçe ve kesinhesap kanunu çıkarmakla yetinmiş gözükmektedir.

Oysa, 1961-1980 ZD'nde tüm kanunlar RG sayfa sayısı bakımından, 1920-1960 ZD'ne kıyasla, yüksek bir yasama performansının varlığı gözlemlenmektedir. 1961-1980 ZD kanun yapısı (bütçe ve kesinhesap kanunu-diğer kanun ayrımı) irdelendiğinde, 1970'lerde bütçe reformu dolayısıyla bütçe kanunlarının sayfa sayısı artışının tüm kanunlarda RG sayfa sayısı artışı gibi yanlış bir algıya yol açabileceği ve diğer kanun RG sayfa sayısındaki düşüşü perdeleyebileceği anlaşılmaktadır.

Bütçe ve kesin hesap kanunları ve diğer kanunlar RG sayfa sayılarının tüm kanunlar RG sayfa sayısı içindeki payları 1980-1983 AD'inde % 75,62 ve % 24,38 oranlarına dönmüştür. Bu AD'de bütçe ve kesinhesap RG sayfa sayısında aşırı bir azalma olmamış, bu AD'de diğer kanun RG sayfa sayısı (1757), 1961-1980 ZD ortalamasının % 70 fazlası, 1977-1980 YD rakamının (242) 6 kat fazlası olarak gerçekleşmiştir. AD yasama performansının aşırı yüksek oluşuna dikkat edilmelidir.

1983-2018 ZD'nin bütçe ve kesin hesap kanunları RG sayfa sayılarına ve diğer kanunlar RG sayfa sayılarına iki alt ZD olarak (1983-2002 ve 2002-2018) bakmak gerekir. (GRAFİK 4)

Bütçe kanunlarının biçimsel özelliklerine dair 1984 yılında gerçekleştirilen değişiklik yüzünden, bütçe ve kesin hesap kanunları RG sayfa sayıları, ilk beş YD'nde, 1961-1980 ZD ortalamasının (5.092) ancak % 50'si düzeyinde gerçekleşmiştir. Diğer kanunlar RG sayfa sayıları konusunda da 1961-1980 ZD'ndeki düşüş eğiliminin bir benzeri, 1983-2018 ZD'nin ilk beş YD'nde de gözlemlenmiş, 17. YD'nde (1983-1987) 1.192 olan rakam 816'ya, 646'ya ve 362'ye (başlangıçtaki rakamın üçte birine) düşmüş, 21. YD'nde (1999-2002) AB müktesebatının ülkemiz hukukuna uyarlanması sırasında, 1.170'e yükselmiştir. Bütçe ve kesinhesap kanunları RG sayfa sayısının tüm kanunlar RG sayfa sayısı içindeki payı % 68,47'den % 87,07'ye çıkmış ve 21. YD'nde % 73,93'e düşmüş, buna koşut olarak, diğer kanun RG sayfa sayısının tüm kanunlar RG sayfa sayısı içindeki payı da % 31,53'ten % 12,93'lere kadar düşmüş ve 21. YD'nde % 26,07'ye yükselmiştir.

2002-2018 ZD'nde bütçe ve kesin hesap kanunları RG sayfa sayı ortalaması, 1983-2002 ortalamasının 2,5 ila 3 katı fazlasıdır. Analitik bütçe sisteminin bütçe kanunları hacmini artırması, bu yükselişi beraberinde getirmiştir. Diğer kanun RG sayfa sayısı rakamları, 22. YD'nden (2002-2007) itibaren düşüşe geçmiş (3.118'den 2.248'e ve sonra da 1.163'e), 24. YD rakamı 22. YD rakamının yarısı düzeyine düşmüş, 26. YD'nde (2015-2018) ise, hızlı bir yükselişle, 4.170'e varmıştır. Bu YD'ndeki ani ve hızlı yükselişi, OHAL KHK'lerinin değiştirilerek kabulüne dair kanunların çok hacimli kanunlar (üçbinden fazla sayfadan ibaret listelere sahip kanunlar) olmasına bağlanabilir.

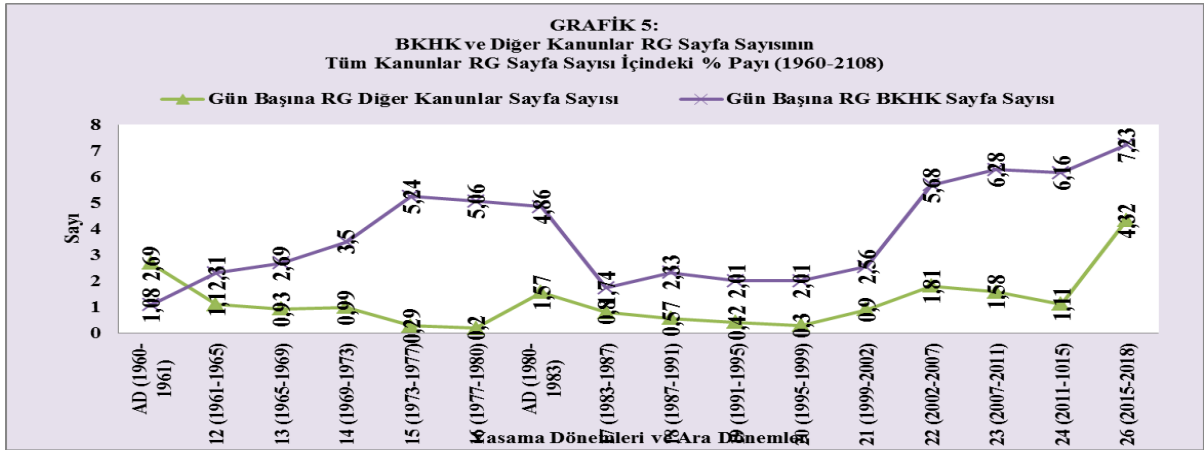
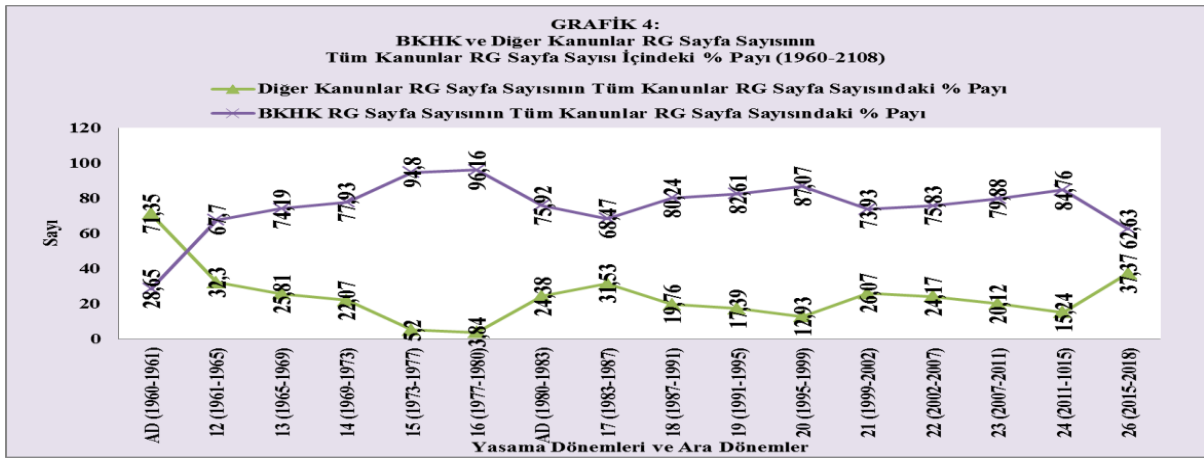
Gün başına RG bütçe ve kesinhesap kanunu sayfa sayılarının, 1960-1980 ZD'nde, sürekli bir yükseliş trendiyle, 1,08'den 5,06'ya çıktığı (% 368,52'lik artış), 1980-1983 AD'inde, biraz düşüş gözlenmekle birlikte, 4,86'lık düzeyde olduğu, katma bütçeler için yalnızca bir adet "katma bütçe kanunu"nun çıkarılmaya başlandığı 17. YD (1983-1987) ve sonrasında ise, gün başına RG bütçe ve kesinhesap kanunu sayfa sayılarında önemli düşüşler yaşandığı (1977-1980 YD rakamının % 42'si düzeyine düştüğü) gözlemlenmektedir. Bu beş YD'nin ortalaması 2,13'tür. Analitik bütçe sistemine ve daha sonra da 5018 sayılı Kanun çerçevesinde Merkezî Yönetim Bütçe Kanunu uygulamasına geçildiği 22. YD'nden (2002-2007) itibaren ise, gün başına RG bütçe ve kesinhesap kanunu sayfa sayıları hızlı bir biçimde (% 166,67 ve % 194,84 düzeyleri arasında) artmıştır. 26. YD'ndeki (2015-2018) rakam (7,23) ise, bu anlamda zirveyi temsil etmektedir. Bu rakam, 1983-2002 ZD ortalaması olan 2,13'ün yaklaşık 2,4 kat fazlasıdır. (GRAFİK 5)

Gün başına RG diğer kanun sayfa sayısı bakımından 1960-1961 ve 1980-1983 AD'lerini ayrıca değerlendirmek gerekir. 1960-1961 AD'nde gün başına RG diğer kanun sayfa sayısı, 2,69 gibi çok yüksek bir rakamdır. Bu rakam, yalnızca 26. YD'nde (2015-2018) aşılabılmıştır (4,32). 1980-1983 AD'nde de, önceki AD kadar olmasa da, gün başına RG diğer

kanun sayfa sayısı 1,57 gibi yüksek bir rakamdır. 1,57 rakamı, 22. YD (2002-2007), 23. YD (2007-2011) ve 26. YD’nde (2015-2018) aşılabılmıştır (sırasıyla, 1,81, 1,58 ve 4,32 rakamları).

1961-1980 ZD’nde, gün başına RG diğer kanun sayfa sayı ortalaması sürekli bir düşüş trendi göstermektedir. 12. YD’nde (1961-1965) 1,10 olan rakam, 16. YD’nde (1977-1980) 0,20’ye düşmektedir. Beş YD’nin ortalaması 0,53’tür.

1983-2018 ZD ise, ilk beş YD’ni içeren 1983-2002 ve son dört YD’ni içeren 2002-2018 ZD olarak iki kategoride ele alınmalıdır. 17. YD’nde (1983-1987) gün başına RG diğer kanun sayfa sayısı 0,80 iken, sonraki üç YD’nde sırasıyla 0,57’ye, 0,42’ye ve 0,30’a düşmüş, AB müktesebatının ülkemiz hukukuna uyumlaştırılmaya başlandığı 21. YD’nde (1999-2002), sözü edilen rakam, 0,90’a yükselmiştir. 2002-2018 ZD rakamları, 1983-2002 rakamları ile karşılaştırılmayacak kadar yüksektir (2,6 kat fazla). Gün başına RG diğer kanunlar sayfa sayısı 22. YD’nde 1,81, 23. YD’nde 1,58, 24. YD’nde 1,11 ve 26. YD’nde 4,32’dir.



## VI. Sonuç

Yasama performansı ölçümünde, ikisi “kanun sayısı”ni ikisi de “kanun hacmi”ni kullanan başlıca dört ölçüt vardır: dönem başına kanun sayısı, gün başına kanun sayısı, dönem başına kanun hacmi ve gün başına kanun hacmi ölçütleri. Ülkemizde yasama performansı ölçümünde esas alınan ölçüt “kanun sayısı” ölçütleridir. Kanun hacmi ölçütleri, Avrupa ülkelerinde sıklıkla kullanılmasına rağmen, ülkemizde bugüne kadar hiç kullanılmamıştır.

Bu bildiriye, ülkemizdeki yasama performansı, dört ölçüt içinde en sağlıklı sonuç verenin (gün başına kanun hacmi ölçütü) kullanılması suretiyle ölçülmüş ve değerlendirilmiştir.

Bu ölçüte göre, ülkemizdeki yasama performansında sürekli ve hızlı bir yükselme eğilimi (trendi) vardır. 1960-1961 ve 1980-1983 AD'leri yasama performansları çok yüksektir. 1920-1960 ZD'nin gün başına kanun hacmi (gün başına RG kanun sayfa sayısı) ortalaması 1,92 iken, bu ZD'ni izleyen 1960-1961 AD'inde, sözü edilen ortalama, 3,77'ye yükselmiştir; ortalamada neredeyse % 100'e varan bir artış söz konusudur. 1961-1980 ZD ortalamasına göre de, 1980-1983 AD rakamı, neredeyse % 50 artışlıdır.

TBMM'nin iki meclisli bir yapıdan (Millet Meclisi ve Cumhuriyet Senatosu) oluştuğu ve koalisyon hükümetlerine de sahne olan 1961-1980 ZD'nde, "kanun sayısı" bakımından performans düşüklüğü olsa da, çoğunlukla ileri sürüldüğünün aksine, gün başına kanun hacmi (gün başına RG kanun sayfa sayısı) bakımından yasama performansı yüksek düzeydedir. Bu ZD'nde, görece olarak daha az sayıda ama daha hacimli kanunlar yürürlüğe konulmuştur. (GRAFİK 3) 1961-1980 ZD'ndeki performansın ayrıntısına bakılınca, katma bütçe sayısının artışına ve program bütçe sistemiyle 1970'lerden itibaren bütçe kanunu hacimlerinin genişlemesiyle, bütçe ve kesinhesap kanunlarının performans içinde giderek artan oranlarda yer tuttuğu (1973-1980 ZD'nde % 95'ler düzeyinde), diğer kanunların payının, özellikle de son iki YD'de çok hızlı bir biçimde düştüğü görülmektedir. 1961-1980 ZD'ne yönelik yasama performansı düşüklüğü savları, olasıdır ki, diğer kanun RG sayfa sayısındaki düşüklüğe bakılarak ileri sürülmüştür.

1991-2002 ZD koalisyon hükümetlerine sahne olan 1983-2002 ZD'nde yasama performansındaki aşırı düşüklük, çoğunlukla, koalisyon hükümetlerinin verimsiz yasama çalışmalarına bağlanmaktadır. 1991-2002 ZD'nde, tamamına yakını koalisyon nitelikli ve çok kısa ömürlü olan 10'a yakın hükümetin kurulmuş olması, performans düşüklüğündeki önemli etkenlerden biri olabilir. Katma bütçelerin 1984'te tek kanun haline gelmesi de kanun hacminde daralmaya neden olmuştur. Performans düşüklüğünü açıklamaya yarayacak bir başka etken, KHK'nın bu ZD'nde sıklıkla kullanılmaya başlanmasıdır. 1983-2002 ZD'nde çıkarılan KHK'lerin RG sayfa sayıları toplamı, aynı ZD'nde çıkarılan kanunların RG sayfa sayıları toplamının % 14,74'üdür. Bu oranlar, 17. YD'nde (1983-1987) % 27,04, 19. YD'nde (1991-1995) % 20,84 ve 18. YD'nde (1987-1991) % 15,67'dir.

Vergi kanunları, kanun sayıları içinde önemli yer tutmaktadır. 1920-1960 ve 1961-1980 ZD'lerinin son üç YD'lerinde vergisel düzenleme sayısındaki hızlı düşüş ve 1980-1983 AD'ndeki vergisel düzenleme fazlalığı dikkat çekicidir. 2007 sonrasında "torba" kanun uygulamasının başlaması, bütçe kanunları gibi müstakil kanun olmaktan çıkan vergisel düzenleme kanunlarının yasama performansı içindeki yerini saptamayı olanaklı olmaktan çıkarmıştır.

Yasama performansı ölçümü için geliştirilmiş olan dört ölçütten en isabetli ölçüm sonucu vereni, "gün başına kanun hacmi ölçütü"dür. Bu ölçüt aracılığıyla 1920-2018 ZD için yapılan yasama performansı ölçümlerinde, 1960-1961 AD'nde (1,92'den 3,77'ye yükselme), 1980-1983 AD'nde (4,41'den 6,43'e yükselme) ve 2002-2018 ZD'nde (2,73'ten 8,23'e yükselme) yasama performansında aşırı bir yükselme (hatta, kanun enflasyonu) gözlemlenmiştir. Kanun enflasyonu tartışmalarının özellikle 22. YD (2002-2007) ve 23. YD'nde yoğunlaşması da bunun göstergesidir.

## KAYNAKÇA

AKINCI, Müslüm (2012), “Normatif Düzen Kalitesi”, **İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt: 3, Sayı: 1, ss. 187-213.

ARAÇ, İbrahim ve Şeref İba (2003), “Türkiye’de Yasa Önerisi Hazırlama ve Norm Koyma Tekniği ve Yasama Mesleğinin Nitelikleri Üzerine”, **A.Ü. SBF Dergisi**, Cilt 58, Sayı 3, s. 35-59.

CSTD (1965), C.S. Tutanak Dergisi, Dönem 1, Cilt 30, Toplantı 4, Birleşim 112.

ÇAKIN, Akın (2008), “Yasa Yapma Süreci ve Sosyal Kontrol (Şeffaflık ve Katılım)”, **Yasama Dergisi**, Sayı 9, ss. 57-73.

DÂVER, Bülent (1959), “Kanun Tekniği ile İlgili Bazı Meseleler Üzerine Bir Seminer, Tartışmada Ortaya Çıkan Unsurlar”, **A.Ü. S.B.F. Dergisi**, Cilt 16, Sayı 4, ss. 217-246.

DOĞAN, Oğuz Kaan (2011), “Yasa Yapımında Bir Alternatif: Çift Meclis Sistemi”, **Türkiye Barolar Birliği Dergisi**, Yıl 24, Sayı 94 (Mayıs Haziran 2011), ss. 375-392

EKŞİ, Oktay (2013), “Parlamento mu Kanun Fabrikası mı?”, **Ankara Barosu Dergisi**, Sayı 2013/4, ss.123-153.

ERTUĞ, Hasan Refik (1942), “Kanun Tekniğimiz Üzerine Düşünceler”, **Siyasî İlimler Mecmuası**, Cilt XII, Sayı 137, ss. 181-184.

ERTUĞ, Hasan Refik (1951), “Kanunlarımız ve Kanun Yapma Sanatı”, **Siyasî İlimler Mecmuası**, Cilt XXI, Sayı 242, s. 44-47.

GAETNER, Gilles (2008), "Il faut arrêter l'inflation législative", [http://www.lexpress.fr/actualite/societe/justice/il-faut-arreter-l-inflation-legislative\\_589678.html](http://www.lexpress.fr/actualite/societe/justice/il-faut-arreter-l-inflation-legislative_589678.html) (erişim: 20/04/2019)

GENÇKAYA, Ömer Faruk (2000), “Türkiye’de Parlamento Reformu: Tarihsel Bir Değerlendirme”, **Devlet Reformu: TBMM’nin Etkinliği**, (Koord. İter Turan), İstanbul, TESEV, ss. 31-54.

GÖZLER, Kemal (2000), **Türk Anayasa Hukuku**, Bursa, Ekin.

GÖZÜBÜYÜK, A. Şeref (2004), **Anayasa Hukuku**, (13. Bası), Ankara, Turhan Kitabevi.

GRASS, Etienne (2003), “L’inflation législative a-t-elle un sens?” *Revue du droit public et de la science politique en France et à l'étranger*, (02/01/2003) t.119 : n°1, p.139-162 <http://catalogue.sciencespo.fr/ark:/46513/sc0000521324>(erişim: 20/04/2019)

HİSPALİS, Georges (2005), “Pourquoi tant de loi(s)?”, *Revue pouvoir*, 114, p. 101-115. [http://www.revue-pouvoirs.fr/IMG/pdf/Pouvoirs\\_114\\_p101-115\\_pourquoi\\_tant\\_lois.pdf](http://www.revue-pouvoirs.fr/IMG/pdf/Pouvoirs_114_p101-115_pourquoi_tant_lois.pdf)(erişim:20/04/2019)

[http://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/CS\\_t04/c030/b112/cs\\_040301120144.pdf](http://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/CS_t04/c030/b112/cs_040301120144.pdf) (1965) Senatör Niyazi Ağırnaslı’nın konuşması. (Erişim: 17/12/2018). Aynı birleşimde yapılan ve kanun enflasyonuna atıfta bulunulan diğer iki konuşma için de, bkz. [https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/CS\\_t04/c030/b112/cs\\_040301120156.pdf](https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/CS_t04/c030/b112/cs_040301120156.pdf) [https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/CS\\_t04/c030/b112/cs\\_040301120184.pdf](https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/CS_t04/c030/b112/cs_040301120184.pdf) (Erişim: 20/04/2019)

HUET, Sophie (2007), “L’inflation législative, une exception française” [http://www.lefigaro.fr/politique/2007/03/24/01002-20070324\\_ARTFIG90719-l'inflation\\_legislative\\_une\\_exception\\_francaise.php](http://www.lefigaro.fr/politique/2007/03/24/01002-20070324_ARTFIG90719-l'inflation_legislative_une_exception_francaise.php)(erişim: 20/04/2019)

İBA, Şeref (2010), **Parlamento Hukuku**,(4. Baskı), İstanbul, Türkiye İş Bankası Kültür yayınları.

JAUNET, Philippe (2013), “Comment en finir avec l’inflation normative?” <http://blog.turgot.org/index.php?post/Jaunet-inflation-normative2>(erişim: 20/04/2019)



KAGİ, Werner (1950), “Kanun Enflasyonu Tehlikesi”, **Ankara Barosu Dergisi**, (Çev. Alpaslan Ataman), No: 75-76, ss. 25-33.

MMTD (1967), Millet Meclisi Tutanak Dergisi, Birleşim 111, Oturum 1, 1.6.1967. [https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MM/d02/c017/mm\\_02017111.pdf](https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MM/d02/c017/mm_02017111.pdf). İstanbul Milletvekili Abdurrahman Şeref Laç’ın konuşması.. (Erişim: 20/04/2019)

NEZİROĞLU, İrfan (2011), “Açılış Konuşması”, içinde, **Kanun Yapım Süreci Sempozyumu 17/01/2011**, Ankara, TBMM, ss. 13-14

ÖZALP, Nihal Yancı (2006), “Türkiye’de Yasa Yapımı: Nicelik Sorunu mu, Nitelik Sorunu mu?”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, Cilt 61, Sayı 1, ss. 267-295.

ÖZBUDUN, Ergun (2011), **Türk Anayasa Hukuku**, (12. Baskı), Ankara, Yetkin yayınları.

ÖZCAN, Mehmet Tevfik (2010), “Yasama Faaliyetinin Sınırı Olarak Hukuk Devleti”, **Prof. Dr. Tuncer Karamustafaoğlu’na Armağan**, Yay. Haz. Nami Çağan vd., Ankara, Adalet, ss.529-566.

SASSIER, Philippe ve Dominique Lansoy (2008 ), “Inflation législative: la France a dépassé les 10 500 lois et 127 000 décrets”, <http://www.politique.net/2008061802-les-lois-en-france.htm>(erişim: 20/04/2019).

SÖYLER, Ali Nazım (2009), “Yeni Bir Bilim Dalı: Yasa Yapma Öğretisi”, **Ankara Hukuk Toplantıları- Norm Koyma ve Hüküm Verme 17-18 Nisan 2009**, Ankara, Ankara Üniversitesi yayını, ss. 69-101.

ŞAHİN, Mehmet Ali (2011), “Açılış Konuşması”, içinde, **Kanun Yapım Süreci Sempozyumu 17/01/2011**, Ankara, TBMM, ss. 22-26

TBMMTD (1984), **TBMM Tutanak Dergisi**, Yasama Dönemi: 17, yasama yılı:1, cilt 3, b. 41.

TBMMTD (2003), TBMM Genel Kurul Tutanağı, 22. Dönem 1. Yasama Yılı 60. Birleşim 02/Nisan /2003 Çarşamba. (Mersin Milletvekili Mustafa Özyürek’in konuşması)

TBMMTD (2011). <http://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/tutanak.g.birlesim.baslangic?P4=20893&P5=H&page1=39&page2=39> Denizli Milletvekili Emin Haluk Ayhan’ın konuşması. (Erişim: 20/04/2019)

TDK (2011), **Türkçe Sözlük**, Haz. Şükrü Halûk Akalın vd., (11. Baskı), Ankara, Türk Dil Kurumu yayını.

TEZİÇ, Erdoğan (1972), **Türkiye’de 1961 Anayasasına Göre Kanun Kavramı**, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi yayını.

TEZİÇ, Erdoğan (1980), **Türk Parlamento Hukukunun Kaynakları ve İlgili Anayasa Mahkemesi Kararları**, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi yayını.

TEZİÇ, Erdoğan (2014), **Anayasa Hukuku (Genel Esaslar)**, (17. Bası), İstanbul, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.

TURAN, İlter (2000), “Parlamentoların Etkinliği ve Türkiye Büyük Millet Meclisi”, **Devlet Reformu: TBMM’nin Etkinliği**(Koord. İlter Turan), İstanbul, TESEV, ss. 15-30.

URAS, Güngör (2004), “TBMM Her İki Saat 18 Dakikada Bir Kanun Yaptı”, **Milliyet**, 27 Temmuz 2004.

VENTURA, Alba (2016), “En France, on a la maladie de tout regler par la loi”, <http://www.rtl.fr/actu/politique/en-france-on-a-la-maladie-de-tout-regler-par-la-loi-peste-alba-alba-ventura-7785039801>(erişim: 20/04/2019)

YASA İZLEME ENSTİTÜSÜ (2014), Ankara Barosu Yasa İzleme Enstitüsü Başkanı Savaş Özdağ’ın açıklamaları. <http://www.diken.com.tr/yeni-bir-devlet-doguyor-11-yil-boyunca-kanun-fabrikasi-gibi-calisan-tbmm-bin-756-kanun-cikardi/> (Erişim: 20/04/2019)

YÜKSEL, İsmail (2018), **1982 Anayasası’na Göre Türkiye Büyük Millet Meclisi’nin Kanun Yapma Yetkisi**, (Basılmamış Doktora Tezi), Ankara, İhsan Doğramacı Bilkent Üniversitesi Ekonomi ve Sosyal Bilimler Enstitüsü.