

**T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSADİ VE MALİ PİYASALAR ANALİZİ
ANABİLİM DALI**

**TÜRK VERGİ SİSTEMİNDEKİ AKSAKLIKLAR
İLE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi

Ahmet Can NEFTÇİ

2023-ANKARA

**T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSADİ VE MALİ PİYASALAR ANALİZİ
ANABİLİM DALI**

**TÜRK VERGİ SİSTEMİNDEKİ AKSAKLIKLAR
İLE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi

Ahmet Can NEFTÇİ

**Proje Danışmanı
Prof. Dr. Türkmen GÖKSEL**

2023-ANKARA



T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ
DÖNEM PROJESİ DEĞERLENDİRME FORMU



Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne,

Enstitünüz İktisadi ve Mali Piyasalar Analizi Anabilim Dalı 22945402 numaralı tezsiz yüksek lisans öğrencisi Ahmet Can NEFTÇİ'nin "Türk Vergi Sistemindeki Aksaklıklar ile Çözüm Önerileri" adlı (İngilizce Başlığı "Problems in The Turkish Tax System and Solution Suggestions") tezsiz yüksek lisans dönem projesi tarafımda değerlendirilmiş olup,

BAŞARILI

BAŞARISIZ

bulunmuştur.

Dönem projesi danışmanı olarak, adı geçen öğrencinin notunun, dönem projesinin Enstitünüz Müdürlüğü'ne tesliminden önce *Öğrenci İşleri Bilgi Sistemi*'ne (OİBS) tarafımdan işlendiğini beyan ederim.

DÖNEM PROJESİ DANIŞMANI ONAYI

TARİH:26/12/2023

UNVANI/ADI-SOYADI VE İMZASI

Prof. Dr. Türkmen GÖKSEL

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE**

Prof. Dr. Türkmen GÖKSEL danışmanlığında hazırladığım “Türk Vergi Sistemindeki Aksaklıklar ile Çözüm Önerileri” adlı yüksek lisans dönem projesindeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik davranış ilkelerine uygun olarak toplanıp sunulduğunu, başka kaynaklardan aldığım bilgileri metinde ve kaynakçada eksiksiz olarak gösterdiğimi, çalışma sürecinde bilimsel araştırma ve etik kurallarına uygun olarak davrandığımı ve aksinin ortaya çıkması durumunda her türlü yasal sonucu kabul edeceğimi beyan ederim.

**20.12.2023
Ahmet Can NEFTÇİ**

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER.....	i
ÖZET.....	1
ABSTRACT.....	2
GİRİŞ.....	3
DÜNYADA VERGİ TARİHİNE BİR BAKIŞ.....	3
TÜRK VERGİ SİSTEMİNE GENEL BİR BAKIŞ.....	5
TÜRK VERGİ SİSTEMİNDEKİ AKSAKLIKLARI ile ÇÖZÜM ÖNERİLERİ.....	15
SONUÇ.....	37
KAYNAKÇA.....	38

ÖZET

Vergi konusu sadece ülkemiz açısından değil, dünya açısından ve hatta insanlık tarihi açısından oldukça önemlidir. Devletimizin en önemli gelir kaynağının vergiler olduğu düşünüldüğünde, bizim gibi yer altı kaynakları bakımından fakir bir ülke açısından önemi daha büyüktür. Maalesef ki Türk Vergi Sisteminde çözülmesi gereken birçok problem bulunmaktadır. Vergilerin cebri olarak halktan toplanma özelliği sebebiyle, bu gelirlerin adaletli bir şekilde toplanması, harcanırken vergilerin tüm vatandaşlarının katkısını içerdiğinin harcama birimleri tarafından gözetilmesi gerekmektedir.

Bu çalışmada amaç, Türk Vergi Sisteminin problemlerini ortaya koymak, bu sorunların ortadan kaldırılması için yapılması gerekenleri anlatmaya çalışmak ve bu sorunların ortadan kaldırılarak daha adil bir vergilendirme sistemi oluşturmanın ve halkın refahını artırmada kilit konu olan vergilerin önemini vurgulayarak katkıda bulunmaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi, dolaylı vergiler, doğrudan vergiler.

ABSTRACT

The tax issue is very important not only for our country, but also for the world and even for human history. Considering that taxes are the most important source of income for our state, their importance is greater for a country like us that is poor in terms of underground resources. Unfortunately, there are many problems that need to be solved in the Turkish Tax System. Due to the nature of taxes being compulsorily collected from the public, these revenues must be collected fairly and spending units must ensure that the taxes include the contribution of all citizens while being spent.

The aim of this study is to reveal the problems of the Turkish Tax System, to try to explain what needs to be done to eliminate these problems, and to contribute by emphasizing the importance of taxes, which are the key issue in eliminating these problems, creating a more fair taxation system and increasing the welfare of the people.

Key Words: Tax, indirect taxes, direct taxes.

1. GİRİŞ

Bilindiği gibi vergi konusu, insanlığın çok uzun zamandır gündeminde olan bir konudur. Günümüz devletlerinin en önemli gelir kaynaklarından olan vergiler, insanların gelirlerini doğrudan etkilediğinden hassas bir çalışma alanıdır. Vergi alanında dünyada farklı uygulamalar olup bazı ülkelerde insanların vergiler altında ekonomik olarak ezildiği görülmektedir. Türk vergi sisteminde de birçok sorun bulunmakta, bu sorunların çözümü için ise yeterince adım atılmadığı, bu sorunların üzerinde yeterince düşünülmediği, düşük gelirli kesimin bu durumdan en olumsuz etkilenen kesim olduğu tarafımızca değerlendirilmiş; bu çalışmada Türk vergi sistemindeki sorunların ortaya konularak bu sorunlara çözüm önerileri sunmak amaçlanmıştır.

2. DÜNYADA VERGİNİN TARİHİNE BİR BAKIŞ

Vergi devletlerin harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla egemenlik gücüne dayanarak, halktan zorunlu olarak topladığı paralar olarak tanımlanabilir. Dünyada vergi tarihine bakıldığında; vergi konusunun halk ile egemen devlet arasında birçok kez sorunların çıkmasına sebep olan başlıca konu olduğu görülmektedir. Verginin insanlık tarihinde ilk kez ne zaman uygulandığı tam olarak bilinmemektedir. İnka, Mısır, Mezopotamya gibi eski imparatorluklarda, krallar Tanrı olarak görüldüğü için ödenen vergiler hem Tanrıya hem de devlete destek olarak görülmekteydi. Ödenen vergiler tanrıya doğrudan katkı olarak görüldüğü için vergiye uyum açısından sorunlu bir durum ortaya çıkmıyordu. Ancak; tarihsel süreçte devletlerin yönetim şeklinin ve üstlendiği rollerin değişmesi sonucunda, vergilere gönüllü uyum zorlaşmış ve vergilerin zorla alınması uygulaması görülmeye başlanmıştır. Mısır gibi eski imparatorluklarda, Sarayın topladığı gelirlerin zamanla yetmemesi üzerine, tanrı için fedakarlık anlayışının zamanla zorla para toplama haline geldiği görülmüştür. Dolayısıyla tarihte günümüz vergilerine benzeyen uygulamalar M.Ö. 3500'lere kadar gitmektedir. M.Ö. 2200'lerde Babil Kralı Hamurabi tarafından yazılan yasalarda da vergi uygulamaları bulunmaktadır. O dönemdeki vergilerin gümüş ve aynı vergi şeklinde alındığı, ülkede mal satmak için ürün getirenlerden aynı vergi şeklinde vergi toplandığı bilinmektedir. Roma İmparatorluğu'nda

ise devlet gelirlerinin önemli bir bölümünün sömürge milletlerden zorla topladığı paralar ve savaş zamanında Roma vatandaşlarından, savaş giderlerinin finansmanı için topladığı ve “Tributum” adı verilen vergilerin toplandığı tarihsel kayıtlarda mevcuttur. Ortaçağın başlarında devletin giderlerinin büyük bir bölümü saray masraflarından oluştuğundan, krallar genel olarak kendi masraflarını Krala ait mülklerden elde edilen gelirlerden karşılamaktaydı. 15. Yüzyıldan itibaren ise Kralın kendi gelirlerinin masraflarına yetmemesi durumu ortaya çıkmış, halka ait arazi, servet, bina gibi varlıklar üzerinden dolaysız vergiler toplanmaya başlanmış, 16. Yüzyıla gelindiğinde ise şarap veya bira gibi içkiler üzerinden dolaylı vergiler alınmaya başlanmıştır.

Ortaçağda yaşanan en önemli gelişme ise 1215 yılında Kralın vergi koyma yetkisini sınırlandıran Magna Carta belgesidir. Bu belgeye göre Kral bir vergi koymak istediğinde, oluşturulan bir konseyden onay almadan vergi koyamaz hale gelmiştir. Bu belge halk ile Krallar arasındaki vergi konusunda yaşanan anlaşmazlıkların ne denli derin olduğunu, halkın vergilerin altında ezildiğini göstermesi açısından çok önemlidir. Magna Carta belgesinden sonra, dünyanın diğer ülkelerinde de benzer girişimler olmuş; İngiltere’de 1628 Haklar Dilekçesi ve 1689 İngiliz Haklar Bildirgesi, Kralın vergilendirme yetkisinin sınırlandırılarak parlamentolara devredilmesi konusunda görülen önemli gelişmeler haline gelmiştir.

Ortaçağ tamamlandıktan sonra Merkantilizm, Kameralizm, Fیزیokratlar ve Klasik Okul gibi farklı iktisadi akımlar ortaya çıkmış olup vergilendirmeye ilişkin çeşitli görüşler, daha rasyonel ve akılcı ilkeler benimsenmiştir. Merkantilizmde üretim öncelikli hale getirilmiş ve üretimden vergi alınmamıştır. Kamu harcamalarının finansmanında mülk gelirleri önemli bir yer tutmuştur.

Kameralizmde devletin ekonomiye müdahalesi gerekli görülmüştür. Bu sistemde vergiler, sermayeyi azaltıcı ve girişimciliğe zarar verici bir araç olarak kullanılmamıştır. Devlet harcamaların finansmanı için kendi arazi gelirlerini kullanmalıdır.

Fیزیokratlar ise devletin müdahalesinin olmaması, devletin harcamalarının en alt seviyede tutulması,

vergilendirilmesi gereken tek kaynağın toprak olması, zirai ürünler üzerinden tek bir vergi alınması gerektiğini savunmuşlardır.

Klasik Okul Adam Smith önderliğinde ortaya çıkmış bir akımdır. Adam Smith'in 1776 yılında yayınlanan Milletlerin Zenginliği adlı kitabında vergilemeye ilişkin ilkeler ortaya konulmuştur. Bu ilkeler; adalet, uygunluk, kesinlik ve iktisadiliktir. Kamu harcamalarının finansmanında yararlanma ilkesinin ön planda tutulması gerektiği vurgulanmıştır. Örneğin savunma hizmetinden tüm toplum yararlandığı için buradan doğacak maliyete tüm toplumun katlanması gerekmektedir.

3. TÜRK VERGİ SİSTEMİNE GENEL BİR BAKIŞ

3.1. Türk Vergi Sisteminin Tarihçesi

Cumhuriyet öncesinde uygulanan Osmanlı dönemi vergileri, genel olarak şer'i vergilerden oluşuyordu. Bunların arasında; Müslüman halktan alınan zekat, öşür; Müslüman olmayan halktan alınan haraç, cizye vergileri vardı.

Cumhuriyet'in kabul edildiği 1920 yılında öşür, temettü (gelir), müsakkafat (bina), ağnam (hayvanlar) gibi vergilerden oluşan basit, adaletsiz bir vergi sistemi yürürlükte idi. Cumhuriyet dönemi TBMM'nin ilk kabul ettiği kanun vergiyle ilgili bir kanun olmuştur. TBMM'nin ilk kanunu 24 Nisan 1920 tarihinde kabul edilen ağnam vergisi oranının dört katına çıkarılması ile ilgili kanundur. Cumhuriyet'in kabulünden sonra Osmanlı vergi sisteminin yerine çağdaş batılı devletlerin uyguladıkları sisteme geçiş süreci başlatılmıştır. İlk olarak, zirai ürünler üzerinden alınan vergi olan aşar, 1925 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. Bu olay, Cumhuriyet döneminin ilk vergi reformu olarak kabul edilebilir.

Savaş yılları olan 1942 ve 1943 yıllarında varlık vergisi ve toprak mahsulleri vergisi gibi olağanüstü vergiler uygulamaya konulmuştur.

1949 yılında Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu kabul edilerek ciddi bir vergi reformu gerçekleştirilmiştir. Bu kanunların hazırlanmasında Batı hukukundan, özellikle Alman vergi kanunlarından yararlanılmıştır. Diğer taraftan,

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu da 1959-1970 yılları arasında kalan dönemde kabul edilen vergi kanunları arasında yer almaktadır.

27 Mayıs 1960 tarihinden sonra Gelir Vergisi Kanunu yeniden kaleme alınmış ve bu kanunda bazı değişiklikler yapılmıştır. Diğer taraftan, 21/06/2006 tarihli resmi gazetede yayımlanan 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile 1949 yılından bu yana uygulanan eski kanun yenilenmiştir. 1984 yılında Katma Değer Vergisi Kanunu, 2002 yılında ise Özel Tüketim Vergisi Kanunu kabul edilmiştir.

Günümüzde Gelir Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nun yeniden yazılması için çalışmalar yapılmaktadır.

3.2. Türk Vergi Sisteminde Sınıflandırma ve Vergilerin İncelenmesi

Gelir ve servet vergileri dolaysız, harcama vergileri ise dolaylı vergileri oluşturur. Türk vergi sistemini oluşturan vergiler üç ana grupta aşağıdaki gibi toplanabilir.

Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

- Gelir Vergisi
- Kurumlar Vergisi

Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

- Katma Değer Vergisi
- Özel Tüketim Vergisi
- Gümrük Vergisi
- Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
- Damga Vergisi
- Değerli Kağıtlar Vergisi

Servet Üzerinden Alınan Vergiler

- Motorlu Taşıtlar Vergisi
- Emlak Vergisi
- Veraset ve İntikal Vergisi

Türk vergi sistemindeki sınıflandırmayı yaptıktan sonra bu sınıflandırmanın içerisinde yer alan vergileri genel olarak incelememiz gerekmektedir.

3.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

3.2.1.1. Gelir Vergisi

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde gelirin tanımı yapılmıştır. Bu maddeye göre gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Bu tanımdan gelir kavramıyla ilgili gelirin şu özellikleri çıkartılabilir:

- Gelir, “gerçek kişi” tarafından elde edilmelidir. Kural olarak, tüzel kişilerin elde ettikleri gelirler kurumlar vergisinin konusunu oluşturur. Buna karşılık, tüzel kişilikleri olmasına rağmen, kollektif şirketin ve adi komandit şirketin ortakları gelir vergisi mükellefi olarak kabul edilmiştir. Paylı komandit şirketlerde de komandite ortaklar gelir vergisi mükellefi olarak sayılmıştır. Bunlara ilave olarak, tüzel kişiliği olmayan adi şirketin ortakları da gelir vergisi ödemektedir. Tüm bu şirketlerin (kollektif, adi şirket, paylı komandit şirket) gelir vergisi kapsamında olması, kazanılan paranın vergisinin şirket tarafından değil de, paylaşıldıktan sonra ortaklar tarafından ödeneceği anlamına gelir.
- Gelir, “bir takvim yılı içinde” elde edilmiş olmalıdır. Her takvim yılı bir vergilendirme dönemi oluşturmaktadır. Bazı durumlarda takvim yılı esasına istisnalar getirildiği de görülmektedir. Örneğin, inşaat ve onarma işlerinde gelirin yıllık olması ilkesi geçerliliğini yitirmektedir. Bu işlerden elde edilen gelirler her yıl değil, inşaatın bittiği yıl vergilendirilir.
- Gelir, “elde edilmiş” olmalıdır. Elde edilmiş olma, bazı durumlarda elde edene ödenmesi anlamına gelirken, bazı durumlarda ise hukuken elde edenin tasarrufuna geçme anlamına gelmektedir. Örneğin; Gelir Vergisi Kanunu ücretler, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları, serbest meslek kazançları ve diğer kazanç ve iratlar açısından elde etmeyi, ödemeye bağlayarak tahsil ilkesini kabul etmişken; ticari ve zirai kazançlar için elde etmeyi hukuken tasarruf edebilme şartına bağlayarak tahakkuk esasını kabul etmiştir.
- Gelir, “kazanç ve iratlar”dan oluşur. Kazanç; bedensel, zihinsel çalışmayla ve/veya sermaye konularak elde edilen gelirdir. Serbest meslek kazançları, ücretler, ticari kazanç ve zirai kazançlar buna örnek gösterilebilir. İrat ise; sermayenin başkasına kullandırılması sonucunda sağlanır. Menkul ve gayrimenkul sermaye iratları buna örnek gösterilebilir.

- Vergi, “safı ve gerçek tutar” üzerinden alınır. Gelirin safı tutarının dikkate alınması, bu gelirin elde edilmesiyle ilgili masrafların, gayrisafı gelirden düşülebilmesi anlamına gelmektedir. Verginin, gelirin gerçek tutarı üzerinden alınması ise, mükellefin eğer varsa işiyle ilgili zararlarını gelirinden düşebileceği anlamına gelmektedir.

Çeşitli kaynaklardan sağlanan gelirlerin vergilendirilme rejimlerinin farklılık arz etmesi, bunların sayılması ve sınıflandırmasını gerekli kılmaktadır. Gelir vergisine konu olan kazanç ve iratlar, yedi başlık halinde Gelir Vergisi Kanunu’nun ikinci maddesinde sayılmış olup aşağıdaki gibidir.

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

Bu maddede emek gelirinin ücret, emekle sermayenin müşterek gelirinin kazanç, sadece sermaye gelirinin ise irat olarak adlandırıldığı görülmektedir.

Verginin tarhı, Vergi Usul Kanunu’nun 20. maddesinde, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muamele olarak tanımlanmıştır. Gelir vergisi kural olarak bizzat mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunmaktadır.

Gelir vergisi beyannamesinin, mükellefin ikametgahının bulunduğu yer vergi dairesine verilmesi gerekir. Yıllık beyanname veren mükellefler için vergilendirme dönemi, geçmiş takvim yılıdır. Beyannameler ertesı takvim yılının Mart ayının son günü akşamına kadar verilir.

Gelir vergisine tabi gelirlere artan oranlı tarife uygulanmaktadır. Artan oranlı tarifede uygulanan oranlar, yüzde 15’ten başlayarak yüzde 40’ta son bulmaktadır.

3.2.1.2.Kurumlar Vergisi

Ülkemizde kurumların ayrı bir kanunla vergilendirilmesi 1949 yılında, Almanya'dan alınan Kurumlar vergisi kanunundan yararlanılarak hazırlanan 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile başlamıştır. 5422 Sayılı Kanun elli beş yılı aşkın bir süre uygulanmasının ardından, 21.06.2006 tarihli resmi gazetede yayımlanan 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır.

Kurumun gerçek kişi ortakları kurumdan elde ettikleri kar payı için gelir vergisine tabi olmaktadır.

Kurumlar vergisinin mükellefleri, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. Maddesinde sayılmış olup şu şekildedir:

- Sermaye şirketleri
- Kooperatifler
- İktisadi kamu kuruluşları
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler
- İş ortaklıkları

Kurum kazancı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinde sayılan kazanç unsurlarından oluşmaktadır. Kurum kazancı, esas olarak faaliyet gelirlerinden yani ticari kazançlardan oluşur. Ancak, bu kazançta ilave olarak, kurum kazançlarına ilave olarak gayrimenkul sermaye iradı ve menkul sermaye iradı gibi faaliyet dışı gelirler de eklenebilir. Bu gelirlerin tamamının, verilecek yıllık beyanname toplanması gereklidir.

Kurumlar vergisi de gelir vergisinde olduğu gibi mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Mükelleflerin şubeleri, alım ve satım büro ve mağazaları veya kendilerine bağlı işyerleri için, (bunların bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa bile) ayrı beyanname verilmeyip hepsi için tek beyanname verilir. Beyannamenin verilme yeri mükellefin bağlı olduğu yani kurumun kanuni veya iş merkezinin bulunduğu yer vergi dairesidir. Yıllık beyanname hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın son günü akşamına kadar verilir.

Kurumlar vergisinde artan oranlı tarife olmayıp kurumlar vergisi oranı yüzde 20 olarak belirlenmiştir. Hesaplanan kurumlar vergisi, beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar ödenir.

3.2.2. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

Harcama vergileri; üretilen, tüketilen, satılan mal ve hizmetler veya çeşitli muameleler üzerinden alınan vergilerdir. Bu vergiler uygulamada gider vergisi, tüketim vergisi, istihsal vergisi, muamele vergisi gibi isimlerle de anılmaktadır. Bu grup vergileri gelir ve servetin kullanılması aşamasında alınan vergiler şeklinde de isimlendirebiliriz.

Harcama vergileri çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmaktadır. Bunlardan ilki iktisadi muamele vergileri ve hukuki muamele vergileri sınıflandırması olup aşağıdaki şekilde açıklanabilir:

- **İktisadi Muamele Vergileri:** Üretim, satış, tüketim, ithalat gibi iktisadi olaylar üzerinden alınır. KDV, ÖTV ve gümrük vergisi iktisadi muamele vergisi özelliğinin taşıyan vergiler arasında yer almaktadır.
- **Hukuki Muamele Vergileri:** Tek ya da çok taraflı hukuki işlemlerden, bazı idari işlem ve tasarruflardan alınmaktadır. Banka ve sigorta muameleleri vergisi ile damga vergisi bu vergilere örnek gösterilebilir.

Harcama vergileri bir başka ayrımı genel tüketim vergileri ve özel tüketim vergileri sınıflandırması olup aşağıdaki gibi açıklanabilir:

- **Genel Tüketim Vergileri:** Tüm iktisadi muameleleri vergi kapsamına almaktadır. KDV, gümrük vergisi bu özellikte olan vergilerdir.
- **Özel Tüketim Vergileri:** Akaryakıt, sigara, alkollü içecekler gibi seçilmiş bazı ürünlerin satışını KDV'ye ilave olarak yeniden vergilendirmektedir.

Bu başlık altında harcama vergilerinin başlıca örnekleri olan KDV ve ÖTV detaylı olarak ele alınacaktır.

3.2.2.1. Katma Değer Vergisi

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun uygulaması 1 Ocak 1985 tarihinde başlamıştır. Bu kanunun uygulamaya girmesiyle, bu tarihe kadar uygulanan Gider Vergileri Kanunu kapsamında veya dışındaki diğer tüketim vergilerinin tamamı uygulamadan kalkmıştır.

Katma değer vergisi, genel tüketim vergilerinin en gelişmiş şekli olup başta Avrupa Birliği olmak üzere, dünyanın çok sayıda ülkesinde uygulanmaktadır. Bu vergi yayılı muamele vergisi özelliği taşımakta, yani ekonomideki üretim zincirlerinin tüm aşamalarında vergi alınmaktadır. Örneğin fırıncılık sektörünü ele

alırsak, unun bir ekmeğe dönüşmesine kadar (fabrika sürecinden nihai tüketiciye satışına kadar) sürecin tamamı vergiye tabi olmaktadır.

Katma değer vergisi uygulamasında, üreticiler ve satıcılar tarafından ödenen vergilerin tamamı sonuçta tüketiciye yansıtılmaktadır. Kanuni mükellef adını alan kişi veya kuruluşlar, alışlarında ödedikleri vergiyi, satışlarında topladıkları vergilerle telafi etmekte, fazla vergiyi vergi dairesine yatırmaktadırlar. Katma değer vergisinin fiili mükellefi ise nihai tüketiciler olmaktadır.

Ticari, zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılan tüm teslim ve hizmetler vergi kapsamına alınmıştır.

Vergi kapsamına Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. Maddesinde yazılı bina, arsa, motorlu taşıtlar gibi mal ve hakların satışı ve kiralanması işlemleri de girmektedir. Örneğin; ticari işletmeye ait bir araç veya işyerinin kiralanması ya da satışı da vergiye tabidir.

Katma değer vergisine tabi malların her ne suretle olursa olsun işletmeden çekilmesi, işletme personeline prim, ikramiye, hediye, bağış gibi adlarla verilmesi de teslim olarak kabul edilmiştir. Örneğin; beyaz eşya ticareti yapan bir işletme sahibinin, işletmede satılan bir çamaşır makinesini kullanmak üzere evine götürmesi durumunda KDV açısından işlem yapılması gereklidir.

Trampa yapılması iki ayrı teslim olarak kabul edilmektedir. Örneğin; bir işletmenin, sahibi olduğu aracı, başka bir işletmenin arsası ile trampa etmesi durumunda, KDV'ye tabi iki adet işlem bulunmaktadır.

Her türlü mal ve hizmet ithalatı ise KDV'ye tabidir.

Aşağıda açıklanan teslim ve hizmetler de KDV'ye tabidir.

- Posta, telefon, telgraf, teleks ve benzeri hizmetler,
- Spor-toto ve piyango tertiplenmesi,
- Profesyonel sanatçıların yer aldığı konserler, profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar,
- Boru hattı ile ham petrol, gaz ve bunların taşınması işlemleri,

- Kamu kuruluşlarının ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri

KDV’de vergiyi doğuran olay malın teslimi veya hizmetin yapılması anında ortaya çıkmaktadır. Yani mal veya hizmet satışı yapıldığında, söz konusu mal veya hizmetin karşılığı olan paranın henüz tahsil edilmemiş olması KDV’nin doğmasına engel değildir. Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 10. Maddesinde aşağıda belirtilen durumlarda KDV’de vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği açıklanmış olup söz konusu durumlar aşağıda sıralanmıştır.

- Eğer fatura ve benzeri belgeler malın teslimi ve hizmetin yapılmasından önce düzenlendiyse, bu belgelerin düzenlenmesi,
- Kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususta mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması,
- Malın alıcıya gönderilmesi halinde nakliyesine başlanması,
- İthalatta Gümrük Kanunu’na göre gümrük vergisi ödeme yükümlülüğünün başlaması; gümrük vergisine tabi değilse gümrük beyannamesinin düzenlenmesi.

Katma değer vergisinin matrahı, teslim ve hizmetler karşılığında ödenen bedellerdir. Bedel deyimi, mal teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden, bu işlemler karşılığında alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal, menfaat, hizmet ve değerler toplamıdır. Matraha t eşlim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma giderleri, ambalaj, sigorta, komisyon giderleri ve vade farkı, faiz, prim gibi çeşitli adlar altında sağlanan her menfaatler de dahildir.

Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 28. Maddesinde, katma değer vergisinin oranı yüzde 10 olarak belirlenmiştir. Cumhurbaşkanına bu oranı dört katına artırmaya ve yüzde 1’e kadar düşürmeye yetki verilmiştir. Uygulamada yüzde 1, yüzde 8 ve yüzde 18 olmak üzere üç tane oran vardır ancak yüzde 18 oranı genel orandır.

Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 8. maddesinde verginin mükellefi konusu açıklanmıştır. Bu maddeye göre vergi mükellefi şunlardır:

- Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlar,

- İthalatta mal ve hizmet ithal edenler,
- Transit taşımalarda, gümrük veya geçiş işlemlerine muhatap olanlar,
- PTT İşletme Genel Müdürlüğü, Radyo ve Televizyon Kurumları, spor-toto, milli piyango vs. nin teşkilat müdürlükleri,
- At yarışlarını, müşterek bahis ve talih oyunlarını tertipleyenler veya gösterenler,
- Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakları kiraya verenler.

KDV mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur. Vergilendirme dönemini, Hazine ve Maliye Bakanlığı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun kendisine verdiği yetkiyi kullanıp birer ay olarak tespit etmiştir.

KDV beyannamesi, vergilendirme dönemini takip eden ayın 26. günü akşamına kadar verilip bu günün akşamına kadar ödenir.

3.2.2.2.Özel Tüketim Vergisi

Özel tüketim vergisi uzun yıllar tartışıldıktan sonra nihayet 06/06/2022 tarihinde TBMM'de kabul edilmiştir. 12/06/2022 tarihli resmi gazetede yayımlanan 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun hükümleri, genel olarak 1 Ağustos 2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun kabul edilmesinde üç temel neden bulunmaktadır:

- IMF'ye verilen taahhüt
- Avrupa Birliği mevzuatına uyum
- Türk vergi mevzuatının sadeleştirilmesi

Özel tüketim vergisinin kabul edilmesiyle aşağıda bazıları açıklanan on üç adet vergi ve benzeri yükümlülük uygulamadan kaldırılmıştır.

- Akaryakıt tüketim vergisi
- Tütün mamullerinden ve alkollü ve alkolsüz içeceklerden KDV Kanunu'na bağlı olarak alınan ek vergiler
- Yine tütün mamulleri ile alkollü ve alkolsüz içeceklerden alınan eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisi
- Taşıt alım vergisi, ek taşıt alım vergisi, trafik tescil harçları.

Özel tüketim vergisinin konusuna giren ürünler dört ayrı listede belirtilmiştir. Bunlar:

- 1 sayılı listenin A cetvelindeki (benzin, motorin, fueloil, doğal gaz gibi) petrol ürünleri ile B cetvelindeki solvent ve benzeri ürünler,
- 2 sayılı listedeki motorlu taşıtlar (binek otomobil, otobüs, minibüs gibi)
- 3 sayılı listedeki alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün ve tütün mamulleri
- 4 sayılı listedeki elektronik ürünler, beyaz eşyalar ve lüks tüketim maddesi olarak değerlendirilen bazı ürünler (parfüm, makyaj malzemesi gibi)

Vergiyi doğuran olay, esas olarak yukarıda sayılan ürünlerin teslimi veya ilk iktisabıdır. Bu ürünlerin ithalatı da vergi kapsamındadır. Bu açıdan ÖTV, KDV uygulamasına benzemektedir.

Verginin mükellefleri ise şu şekildedir:

- 1 sayılı listede yer alan petrol ürünlerini ithal edenler ve rafineri şirketleri,
- 3 sayılı listede yer alan tütün ve alkollü-alkolsüz içecek üreticileri ve ithalatçıları,
- 4 sayılı listede yer alan ürünlerin imalatçıları ve ithalatçıları,
- 2 sayılı listede yer alan motorlu araçlardan kayıt ve tescile tabi olmayanların (golf arabası gibi) imalatçıları ve ithalatçıları,
- 2 sayılı listede yer alan motorlu araçlardan kayıt ve tescile tabi olanlar için motorlu taşıt ticareti yapanlar, bu araçları kullanmak üzere ithal edenler.

ÖTV’de vergilendirme dönemi ve beyanı mal türlerine göre farklılık arz etmekte olup şu şekildedir:

- 2 sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarla 3 ve 4 sayılı listelerdeki malların tesliminde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleridir. Verginin, vergilendirme dönemini izleyen on beşinci günün akşamına kadar beyan edilmesi gerekir.
- 1 sayılı listedeki mallarda, on beşer günlük sürelerle, her ay iki ayrı vergilendirme dönemi olarak düzenlenmiştir. Verginin, vergilendirme dönemini izleyen onuncu güne kadar beyan edilmesi gerekir.
- 2 sayılı listedeki mallarda, kayıt ve tescile tabi olanlara ilişkin ÖTV beyannamesinin ise ilk iktisap

ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce verilmesi gerekir.

Verginin ödenmesi beyanname verme süresi içinde yapılır.

ÖTV, kapsama giren ürünlere bir kez uygulanan tek aşamalı bir vergidir. KDV’de geçerli olan üretim zincirlerinin tüm aşamalarının vergilendirilmesi bu vergide söz konusu olmamaktadır. ÖTV’de vergi, üretimin ilk aşamasında alınmakta; bundan sonra malların nihai tüketiciye ulaşmasına kadar olan diğer aşamalar vergi dışında kalmaktadır. Yani ilk aşamada alınan ÖTV, fiyatın içine gizlenmiş olarak tüketiciye yansıtılmaktadır. Bu açıdan, ÖTV ödediği ürünleri satan ticaret erbabı için ödenen ÖTV bir maliyet unsuru olmakta ve fiyatın içinde alıcılara yansıtılmaktadır.

ÖTV’nin matrahı, KDV matrahını oluşturan unsurlardan oluşmaktadır. Örneğin tütün mamullerinde matrah, bunların perakende satış fiyatıdır. ÖTV’de oran 1 sayılı listede yer alan ürünler için maktu, diğer listelerde yer alan ürünler için nispi olarak belirlenmiştir. 1 sayılı listedeki petrol ürünleri için litre ve kilogram başına belirlenen maktu vergi miktarları alınmaktadır. Diğer listelerde yer alan ÖTV oranları yüzde 1 ile yüzde 220 arasında değişmektedir.

4. TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN AKSAKLIKLARI ile ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Türk Vergi Sistemi, özellikle gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerine göre oldukça çok problemleri olan, uzun yıllardır bu problemlere hükümetler tarafından çözüm bulunacağı vaat edilen ancak önemli bir gelişmenin kaydedilemeyen, halkın özellikle düşük ve sabit gelirli kesimini olumsuz etkileyen bir sistem olarak karşımıza çıkmaktadır. Çalışmanın bu bölümünde bize göre bu sistemdeki sorunların ne olduğu başlıklar halinde açıklanmıştır.

▪ Dolaylı Vergilerin Yüksekliği

Vergilemede adalet ilkesine göre; aynı ödeme gücüne sahip kişilerin aynı vergi ödeme yükümlülüğüne tabii olmaları gerektiği, daha fazla ödeme gücüne sahip kişilerin, daha az ödeme gücüne sahip kişilerden daha fazla vergi ödemeleri gerektiği düşüncesine dayanır. Dolaylı vergiler, mükelleflerin

ödeme gücünü göz önünde bulundurmadan ilgili malların fiyatlarına gizlenen vergilerdir. Dolayısıyla vergilemede adalet ilkesi dolaylı vergiler açısından göz önünde bulundurulmaz. Bu durum ödeme gücü az olan mükelleflerin gelirlerine oranla ödeme gücü yüksek olan mükelleflerden daha yüksek vergi ödemelerine sebep olur. Dolaylı vergiler bu açılardan bakıldığında, sadece vergilemede adalet ilkesini zedeleyici etkisiyle kalmayıp gelir dağılımını bozucu etkisiyle de karşımıza çıkmaktadır. Türk Vergi Sistemindeki duruma baktığımızda; toplam vergi gelirlerinin yaklaşık yüzde yetmişinin KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergilerden oluştuğu görülmektedir. Bu durumda Türk vergi gelirlerinin dolaylı vergilere dayandığının söylenmesi doğru bir değerlendirme olacaktır. Dolayısıyla Türkiye’de vergilemede adalet ilkesinin ve gelir dağılımında adaletin pek de iyi görüntü sergilemediği açıktır. Avrupa Birliği’nde ise toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payının yaklaşık yüzde otuz olduğu görülmektedir. Bu kıyasla Türk vergi gelirlerindeki dolaylı vergilerin payının ne denli yüksek olduğu açıktır. Türkiye’de çalışanların yüzde kırkının asgari ücretli olduğu düşünüldüğünde; dolaylı vergilerin en çok bu kesimi etkilediği, bu kesimin gelirlerinde önemli bir pay tuttuğu, bu nedenle bu kesimin durumunu daha da kötüleştirdiği ortadadır.

Aşağıdaki tabloda 2022 yılı bütçe gerçekleştirmeleri ile 2023 yılı Ocak-Mart bütçe gerçekleştirmeleri yer almaktadır.

	2022	2023	Değ. (%)	Yıllık Bütçe Tahmini	Gerçekl. Oranı (%)
DOĞRUDAN VERGİLER	181.788,6	149.095,7	-18,0	1.156.865,4	12,9
Gelir Vergisi	68.746,5	117.173,2	70,4	495.040,2	23,7
Kurumlar Vergisi	102.867,5	15.264,6	-85,2	619.091,6	2,5
Mülkiyet Üzerinden Alınan	10.174,6	16.657,9	63,7	42.733,6	39,0
- Veraset ve İntikal Vergisi	425,3	665,7	56,5	3.938,5	16,9
- Motorlu Taşıtlar Vergisi	9.726,2	15.950,1	64,0	38.726,0	41,2
- Değerli Konut Vergisi	23,1	42,1	82,3	69,1	61,0
DOLAYLI VERGİLER	273.368,4	481.939,9	76,3	2.042.668,8	23,6
Dahilde Alınan KDV	36.829,3	70.308,7	90,9	203.560,3	34,5
Özel Tüketim Vergisi	65.835,0	135.274,6	105,5	510.615,0	26,5
- Petrol ve Doğalgaz Ürünleri	15.476,5	18.595,3	20,2	85.011,9	21,9
- Motorlu Taşıtlar	21.512,5	61.811,1	187,3	203.556,2	30,4
- Alkollü İçkiler	6.175,7	11.117,5	80,0	55.315,4	20,1
- Tütün Mamulleri	17.422,5	30.932,1	77,5	126.005,0	24,5
- Kolalı Gazozlar	594,0	1.399,4	135,6	4.902,2	28,5
- Dayanıklı Tüketim vd.	4.653,9	11.419,5	145,4	35.824,3	31,9
BSMV	11.281,3	22.228,7	97,0	75.076,0	29,6
Şans Oyunları Vergisi	2.089,9	4.121,6	97,2	13.100,8	31,5
Özel İletişim Vergisi	1.905,7	3.155,3	65,6	12.264,9	25,7
Dijital Hizmet Vergisi	1.060,1	1.677,4	58,2	7.173,3	23,4
Konaklama Vergisi	0,0	262,1	-	2.300,0	11,4
Dış ticaretten alınan vergiler	127.606,6	193.062,1	51,3	1.056.842,1	18,3
- Gümrük Vergileri	14.775,4	24.384,6	65,0	121.790,8	20,0
- İthalde Alınan KDV	112.309,4	168.051,2	49,6	931.406,2	18,0
- Diğer Dış Ticaret Gelirleri	521,8	626,3	20,0	3.645,1	17,2
Damga Vergisi	8.906,2	17.571,4	97,3	55.511,8	31,7
Harçlar	15.042,9	28.519,8	89,6	105.224,6	27,1
Diğer	2.811,5	5.758,3	104,8	1.000,0	575,8
TOPLAM VERGİ GELİRİ	455.156,9	631.035,6	38,6	3.199.534,2	19,7
Dolaylı vergi oranı (%)	60,1	76,4		63,8	

Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere; 2022 yılının Ocak-Mart dönemi dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı yüzde altmış iken 2023 yılında Ocak-Mart için bu oran çok daha yüksekler çıkmış ve yüzde yetmiş altı düzeylerine gelmiştir. Bu tablo, vergi idaresinin neredeyse hiç doğrudan vergi toplayamadığını göstermektedir. Söz konusu yüzde yetmiş altılık oran Cumhuriyet tarihinin dolaylı vergi rekorudur. Yıllar içerisinde vergi idaresinin doğrudan vergi toplama sorununun büyüdüğü görülmektedir. Bu gelişmelerden Türk halkının gelir dağılımının git gide bozulduğu, vergilemede adaletten yoksun kaldığı söylenebilir.

Gelir dağılımı eşitsizliği ölçütlerinden olan Gini katsayısı 2022 yılında 0,415 olarak gerçekleşerek bir önceki yıla göre 0,014 artmıştır. Aşağıdaki

tablo Türkiye'deki gelir dağılımının yıllara göre dağılımı gösterilmiştir.

Sıralı %20'lik gruplar itibarıyla yıllık eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirinin dağılımı (%), 2013-2022

Anket yılı	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Gelir referans yılı	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Toplam	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
İlk %20 (En düşük)	6,1	6,2	6,1	6,2	6,3	6,1	6,2	5,9	6,1	6,0
İkinci %20	10,7	10,9	10,7	10,6	10,7	10,6	10,9	10,6	10,8	10,4
Üçüncü %20	15,2	15,3	15,2	15,0	14,8	14,8	15,2	14,9	15,1	14,7
Dördüncü %20	21,4	21,7	21,5	21,1	20,9	20,9	21,4	21,1	21,3	20,9
Son %20 (En yüksek)	46,6	45,9	46,5	47,2	47,4	47,6	46,3	47,5	46,7	48,0

Yukarıdaki tabloda da görüleceği üzere; 2021 yılında en yüksek gelirli kesimin toplam gelirlerin yüzde 46,7'sini aldığı görülürken, 2022 yılında bu oran yüzde 48 olmuştur. 2019 yılından itibaren ise yüksek gelirli kesimin payının arttığı görülmektedir. Bu bozulmanın en önemli sebeplerinden birinin Türk vergi sisteminin dolaylı vergilere dayanıyor olduğu tarafımızca değerlendirilmektedir.

Türk vergi sisteminin dolaylı vergilerle yürümesinin önüne geçmenin yolu, 1960 yılında çıkan Gelir Vergisi Kanunu ile 1961 yılında çıkan Vergi Usul Kanunu'nun güncellenerek günümüz ihtiyaçlarını karşılayan bir yapıya kavuşturulmasıdır. Kazanç üzerinden alınan gelir ve kurumlar vergisi kanunlarının birleştirilerek tek bir kanun olarak çıkarılması, mevzuattaki karmaşıklığı azalttığı gibi günümüz ihtiyaçlarını karşılayan bir içerikte yeniden yazılabilir. Vergi sistemleri, pek doğaldır ki, yabancı yatırımcıların yatırım yapmayı düşündüğü ülkelerdeki baktığı ilk konulardan bir tanesidir. Kazanç üzerinden alınan verginin tek bir vergi kanunu altında, basit, sade ve anlaşılır bir şekilde, çağdaş şekilde oluşturulması yabancı yatırımcının da ülkemize olan ilgisini artıracaktır. Kazanç üzerinden alınan gelir ve kurumlar vergisi için yapılacak reformlar, doğrudan vergileri sınıfına giren bu vergilerden elde edilen gelirleri artırarak, devletin dolaylı vergilere yüklenmesini azaltabilir. Bahsettiğimiz vergi reformunun gerçekleşmesi durumunda, yalnızca yabancı yatırımcı açısından faydalı değil, aynı zamanda basit, sadece ve anlaşılır olması yönünden yurt içi mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu yönünden faydalı olacak ve doğrudan vergi

gelirlerini artıracaktır. Vergi Usul Kanunu'nda cezalarda caydırıcılığı artıracak yapılacak düzenlemeler sadece doğrudan vergi gelirlerini değil dolaylı vergilerin de artışını sağlayacaktır.

- **Matrah Artırımı Gibi Uygulamaların Sıklığı**
Son yıllarda sıkça gördüğümüz matrah artırımı uygulaması, mükelleflerin matrahlarını kanun koyucunun öngördüğü şekilde artırarak ödemesi ve karşılığında vergi incelemesinden muaf tutulması şeklinde karşımıza çıkmaktadır. 2016 yılından itibaren beş tane matrah artırımı kanununun çıktığı görülmektedir. Gerek siyasi gerekse ekonomik sebeplerle çıkarılan bu kanunların çok sık çıkarılması, mükelleflerin “ne de olsa af çıkar” anlayışına sahip olmasına sebep olup vergi ile ilgili ödevlerini zamanında ve eksiksiz yapmasına engel olmaktadır. Bu durum vergi kayıplarını artırmakta, vergi ödevlerini zamanında ve eksiksiz yerine getiren mükellefler açısından adaletsiz sonuçlar ortaya çıkarmakta ve bu mükelleflerin de vergi bilincine zarar vermektedir. Ülkemizde son 100 yılda matrah artırımı gibi vergi afları 38 kez çıkarılmıştır. Bu da ortalama üç yılda bir vergi affı benzeri kanun çıkarıldığını göstermektedir. Vergisini düzenli ve tam ödeyen mükelleflere büyük adaletsizlik olan, onların vergi ödeme isteklerine de zarar veren bu uygulamalara bir daha başvurulmaması, vergisini ödemeyen, eksik ödeyen mükelleflere ilgili kanunda yer alan cezaların tam olarak uygulanması, vergilerin cezalı bir şekilde tahsil edilmesi gerekmektedir.

- **Mevzuatta İstisnaların ve Muafiyetlerin Çokluğu**

Vergi istisnası, vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken konuların yine kanunlarla vergi dışı bırakılmasıdır. Vergi muafiyeti ise, vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken gerçek ve tüzel kişilerin kanunlarla vergi dışı bırakılmasıdır. İstisna ve muafiyetler vergi dışılığı artırarak vergi gelirlerinin azalmasına sebep olmaktadır. Bu durumun yanı sıra, istisna ve muafiyetler mevzuatı daha karmaşık hale getirmekte ve mükelleflerin vergiye uyumuna zarar vermektedir. Aşağıdaki tabloda yıllar itibarıyla

vazgeçilen vergi gelirleri red ve iadeler bölümünde görülmektedir.

KODLAR				AÇIKLAMA	(TL)		
I	II	III	IV		2022 YILI BÜTÇE GELİRİ	2023 YILI BÜTÇE GELİRİ	2024 YILI BÜTÇE GELİRİ
01				VERGİ GELİRLERİ	1.430.041.337.000	1.650.363.931.000	1.881.392.157.000
03				TEŞEBBÜS VE MÜLKİYET GELİRLERİ	47.349.547.000	47.764.614.000	34.230.138.000
04				ALINAN BAĞIŞ VE YARDIMLAR İLE ÖZEL GELİRLER	14.220.216.000	18.436.118.000	20.885.338.000
05				DİĞER GELİRLER	119.607.950.000	136.085.467.000	135.810.656.000
06				SERMAYE GELİRLERİ	12.360.575.000	13.601.698.000	7.844.359.000
08				ALACAKLARDAN TAHSİLAT	1.803.398.000	2.075.906.000	2.351.688.000
				TOPLAM BÜTÇE GELİRİ	1.625.383.023.000	1.868.327.734.000	2.082.514.336.000
09				RED VE İADELER (-)	176.438.281.000	209.425.513.000	237.237.285.000
				NET BÜTÇE GELİRİ	1.448.944.742.000	1.658.902.221.000	1.845.277.051.000

Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere; vazgeçilen vergi gelirleri 2022 yılından itibaren artarak devam etmektedir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11,12,13,14,15, 16 ve 17'inci maddelerinde istisna hükümleri düzenlenmiş, 17'inci maddenin alt bentlerine bakıldığında; alfabedeki "z" harfinin dahi istisnaları sıralamak için kullanıldığı, bu denli çok olduğu görülmektedir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinde muafiyetler düzenlenmiş ve alt bentlerinde "p" harfine kadar gelindiği; mezkur kanunun 5'inci maddesinde istisnalar düzenlenmiş ve alt bentlerine bakıldığında "k" harfine kadar gelindiği görülmektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nun sistematik problemleri olduğundan, birçok farklı maddede istisna ve muafiyetlerin düzenlediği görülmektedir. Türk vergi mevzuatında toplam 642 adet istisna ve muafiyet bulunmaktadır. Kurumlar vergisi ve gelir vergisinde yer alan istisna ve muafiyetlerin, zaten dolaylı vergilere dayalı olan vergi sisteminin, doğrudan vergi toplama konusunu olumsuz etkilediğine dair şüphe olmayıp dolaylı vergilere daha çok yüklenilmesi hususunu daha da körüklediği ortadadır. Doğrudan vergiler toplanamamasına rağmen, doğrudan vergiler üzerinde bu denli çok istisna ve muafiyetin olması düşündürücü olup söz konusu uygulamaların hangi kesimlere daha çok fayda sağladığı araştırılmalıdır. Katma değer vergisindeki istisnaların çok fazla

olması ise mevzuatı çok karmaşık hale getirerek yabancı yatırımcılar açısından da şüpheli noktalardan biri olduğu değerlendirilmektedir. Türk vergi mevzuatındaki istisna ve muafiyetlerin azaltılması, yalnızca ihracat ve üretim yapan mükelleflere yönelik olması, bir yandan ihracat ve üretimi artırırken, vergilerin tüm kesimlere daha dengeli dağılmasını da sağlayacaktır.

▪ **Gelir Vergisi Kanunu'nun Sistematik Bozukluğu ve Günümüz Koşullarını Karşılama**

Türk Vergi Sisteminde, kazancın vergilendirilmesinin temel kanunu Gelir Vergisi Kanunu'dur. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun altıncı maddesinde "Safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır." hükmü düzenlenmiş; dolayısıyla kurumlar vergisinin de gelir vergisi ile doğrudan bağlantısı bulunmaktadır. Kazancı vergilendiren esas kanun olan Gelir Vergisi Kanunu'nun sistematiği problemleri bulunmaktadır. Gelir Vergisi Kanunu'nun ikinci maddesinde yer alan kazanç unsurlarından birinin açıklaması yapılmadan, ilgili kazanç unsuru ile ilgili istisnalar sıralanmaktadır. Bu duruma örnek olarak; serbest meslek kazançlarının istisnası on sekizinci maddede düzenlenirken, serbest meslek kazancının ne olduğu altmış beşinci maddede, gayrimenkul sermaye iratlarındaki istisna yirmi birinci maddede düzenlenirken, gayrimenkul sermaye iradının ne olduğunu açıklayan madde yetmişinci maddede, ücretlerle ilgili istisnalar ise yirmi üçüncü maddede açıklanırken ücretin tanımının altmış birinci maddede yapıldığı görülmektedir. Bu örnekler Gelir Vergisi Kanunu açısından çoğaltılabilir. Bahsedilen bu durum mevzuatı daha da karmaşık hale getirmekte ve yabancı yatırımcılar açısından da olumsuz bir durum olarak karşımıza çıkmaktadır. 1960 yılında çıkarılan Gelir Vergisi Kanunu, sistematiği problemlerinin yanı sıra üzerinden uzun yıllar geçmesi nedeniyle günümüz ihtiyaçlarını da karşılayamamaktadır. Günümüzde, sosyal medya fenomenliği gibi yeni mesleklerin yanında, kripto varlıklar gibi yeni sermaye şekilleri ortaya çıkmıştır. Sosyal medya fenomenlerine yönelik Vergi Denetim Kurulu tarafından yapılan vergi incelemeleri sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları,

mevzuatta o dönemde bir düzenleme olmadığından vergi mahkemelerinde düşürülmüştür. Bu durum sonrasında mevzuatta gerekli düzenlemeler yapılmış, ancak yapılan vergi incelemelerinden sonuç alınamamıştır. Kripto varlıklar açısından bakıldığında; vergi mevzuatında henüz bir düzenleme bulunmamakta, dolayısıyla henüz vergilendirilmektedir. Kripto varlıklar konusunda Batılı ülkelerin önlemler aldığı ve mevzuatlarında değişiklikler yapılır bu konunun vergilendirildiği görülmekte ancak; henüz vergi mevzuatımızda bir düzenleme olmadığı görülmektedir. Türk vergi mevzuatında reform yapılarak, günümüzde değişen koşullara uygun hale getirilmesi gerekmektedir. 1960 yılında çıkarılan Gelir Vergisi Kanunu'nun değişen koşullara uyumlaştırılması, maalesef geçici maddelerle, sonradan eklenen maddelerle yapılmaya çalışılmaktadır. Bunun yerine kanunların bir bütün olarak ele alınması, sistematik problemlerin giderilmesi, dilinin sade ve anlaşılır olması hususları göz önünde bulundurularak yeniden yazılması gerekmektedir.

▪ **Türk Vergi Mevzuatı için Yoğun Danışmanlık İhtiyacı**

TÜRMOB kayıtlarına göre, Türkiye'de yaklaşık olarak 130 bin kayıtlı mali müşavir bulunmaktadır. Mali müşavir sayısının bu denli yüksek olması, Türk vergi mevzuatının ne denli zor ve karışık olduğunun göstergesidir. Türkiye'deki vergi mükellefleri, vergi mevzuatının sade ve anlaşılır olmaması sebebiyle özel danışmanlık almak zorundadır. Türkiye'de gelir ve kurumlar vergisi faal mükellef sayıları yaklaşık olarak dört milyondur. Faal mükelleflerin önemli bir bölümünün mali müşavirlik hizmeti aldığı düşünüldüğünde, bu hizmet için mükelleflerin toplamda önemli tutarları aktardığı sonucuna ulaşılabilir. Söz konusu kaynağın daha verimli, üretken alanlarda kullanılması yerine danışmanlık faaliyetine aktarılmasının doğru olmadığı kanaatindeyiz. Gelir Vergisi Kanunu'ndan seçtiğimiz iki madde ile mevzuatın karmaşıklığı ve danışmanlık ihtiyacının şiddetli olduğunu ortaya koymaya çalışacağız. Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 62'inci maddesinde "1. Kurumlar vergisi mükelleflerinin; a) 31.12.1998 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarının, b) (a) bendi kapsamı dışında

kalan ve 31.12.2002 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde edilen, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlarının, c) Geçici 61 inci madde kapsamında tevkifata tâbi tutulmuş kazançlarının, Dağıtımı halinde 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılmaz.

2. Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (a) bendi kapsamında elde edilen kâr payları gelir vergisinden müstesnadır. 3. Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (b) ve (c) bendi kapsamında elde edilen kâr paylarının net tutarına elde edilen kâr payının 1/9'u eklendikten sonra, bulunan tutarın yarısı vergiye tâbi gelir olarak dikkate alınır. Bu gelirler ile ilgili olarak yıllık beyanname verilmesi halinde, beyannameye intikal ettirilen tutarın 1/5'i beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir..." hükmü düzenlenmiştir. Söz konusu maddenin özellikle 2'inci maddesinin c bendine dikkat edilirse ne kadar karmaşık bir madde olduğu görülecektir. Gerçek kişilerce elde edilen bazı kar paylarının net tutarına bu tutarın 1/9'u eklenmeli, daha sonra bu tutarın yarısı vergiye tabi gelir olarak dikkate alınmalı, eğer bu gelirler için beyanname verilecekse, beyan edilecek bu tutarın 1/5', beyannameye hesaplanan vergiden düşürülmeli. Vergi mevzuatındaki bir maddenin neden böyle yazılma gereği duyulduğunu anlamakta güçlük çekiyoruz. Bu madde çok daha basit şekilde yazılabilecekken bazı tutarların yarısı alınarak bazı oranlarının eklenmesi gibi bir maddenin bırakın günümüze uygun olmasını, yazıldığı dönemde bile anlamsız olduğunu düşünmekteyiz. Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı maddesinde "Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez. 1. Tam mükellefiyette; a) Gerçek usulde vergilendirilmeyen ziraî kazançlar, bu Kanunun 75 inci maddesinin (15) ve (16) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratları, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,(1)

b) (Değişik:5/12/2019-7194/15 md.) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birinciden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü

maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı ve birinci işverenden alınan dâhil ücret gelirleri toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dâhil),

c) Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları,

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı (8.400 TL) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları.(1)

2. Dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar.” hükmü düzenlenmiştir. Söz konusu madde Gelir Vergisi Kanunu kapsamında kazanç unsurlarının birinden, birkaçından veya tamamından kazanç elde edenlerin nasıl beyanname vermesi, gelirlerini nasıl toplaması gerektiğine ilişkindir. Söz konusu madde ile ilgili olarak kitaplar yazılmaktadır. Çünkü söz konusu madde ile durumun bu alanda olmayan bir vatandaş tarafından net şekilde anlaşılması imkansızdır. Mükellefler danışmanlık hizmeti satın almadan bu ve bunun gibi maddelere göre beyanlarını vermeleri çok zordur. Bu ve bunun gibi maddelerin çok daha basit şekilde yeniden ele alınması, kanunların baştan aşağı gözden geçirilmesi gerekmektedir.

▪ **Mükelleflere Yönelik İncelemelerin ve Denetim Elemanı Sayısının Yetersizliği**

Vergi sisteminin önemli ayaklarından birini oluşturan vergi denetimi, Türkiye’de Vergi Müfettişleri tarafından yürütülmektedir. Halihazırda Türkiye’de 31 Aralık 2022 tarihi itibarıyla yedi bin civarında Vergi Müfettişi bulunmaktadır. Türkiye’de faal mükellef sayısının yaklaşık dört milyon olduğu düşünüldüğünde, Vergi Müfettişi sayısının oldukça az olduğunu söylemek yanlış

olmaz. Hemen hemen Türkiye ile aynı nüfusa sahip Almanya’da vergi denetim elemanı sayısı on beş bin civarında, yani Türkiye’deki vergi denetim elemanı sayısının iki katıdır. Türkiye’de incelenen mükelleflerin oranı 2022 yılı itibariyle %2,26 iken Almanya’da bu oran %30’lar civarındadır. Bu karşılaştırmada görüleceği üzere; Türkiye hem vergi denetim elemanı sayısı açısından hem de inceleme oranı açısından zayıf bir konumdadır. Aşağıdaki tabloda yıllar itibariyle vergi müfettiş ve yardımcılarının sayısı yer almaktadır.

Yıllar	Vergi müfettiş ve yardımcı sayıları	Önceki yıla göre değişiklik %
2012	4.763	-
2013	5.550	+%16,52
2014	9.214	+%66
2015	9.205	+%0,09
2016	8.502	+%7,63
2017	8.244	-%3,03
2018	8.263	+%0,23
2019	8.142	-%1,46
2020	7.947	-%2,39
2021	7.776	-%2,15
2022	7.454	-%4,14

Yukarıdaki tabloda da görüleceği üzere, vergi denetim elemanı sayısı 2017 yılından itibaren azalmaktadır. Bu azalmanın en önemli nedeni, vergi denetim elemanlarının istifa ederek özel sektöre transfer olmalarıdır. İstifaların en önemli sebebi ise vergi denetimi gibi çok önemli bir görevi yürüten Vergi Müfettişlerinin gelirlerinin çok düşük seviyelerde olmasıdır.

Aşağıdaki tabloda ise, yıllar itibariyle vergi inceleme oranları gösterilmiştir.

Türkiye Genelindeki Mükelleflerin İnceleme Oranları			
Yıllar	Mükellef sayısı*	İncelenen Mükellef Sayısı	İnceleme Oranı
2017	2.636.370	44.182	%1,68
2018	2.727.208	44.376	%1,63
2019	2.813.452	40.763	%1,45
2020	3.004.329	47.597	%1,58
2021	3.221.894	54.065	%1,68
2022	3.433.964	77.610	% 2,26

Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere, 2022 yılında mükelleflerin inceleme oranı önceki yıllara göre artarak %2,26’ya ulaşmıştır. En yüksek inceleme oranının %2,26 olması üzerinde düşünülmesi gereken

bir veri olup vergi gelirleri açısından çok olumsuz bir durumdur. Vergi denetiminin etkin, verimli ve yoğun yapılması, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlayan en önemli konulardan biridir.

Aşağıdaki tabloda, vergi incelemeleri konularına göre ayrılarak her bir konuda yapılan incelemelerde tarhi istenen vergi tutarları gösterilmektedir.

Rapor Değerlendirme Komisyonlarında Değerlendirme Tarihine Göre İnceleme Konuları İtibariyle Tarhi İstenilen Vergi Tutarları (TL)				
Yıllar	Sektörel Vergi İncelemeleri	Vergi İade İncelemeleri	Vergi Kaçakçılığı İncelemeleri	Toplam
2017	2.361.417.435	193.629.277	2.230.210.878	4.785.257.590
2018	4.796.561.725	181.741.133	3.497.399.174	8.475.702.032
2019	3.888.789.210	173.275.161	4.431.530.420	8.493.594.791
2020	11.365.825.698	246.782.904	6.482.650.623	18.095.259.225
2021	10.719.487.890	306.179.020	14.249.748.980	25.275.415.890
2022	7.660.176.990	359.009.210	13.525.808.672	21.544.994.871

Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere; Türkiye’de vergi incelemelerinin daha çok vergi kaçakçılığı yani Vergi Usul Kanunu’nun 359. Maddesine sirayet eden incelemeler olduğu söylenebilir. Bu incelemeler, daha çok halk arasında naylon fatura olarak bilinen sahte fatura düzenleme ve kullanma incelemelerini içermektedir. Bu kapsamda özellikle sahte belge düzenleyen mükelleflerin genel olarak gerçek bir faaliyeti olmadığına ilişkin tespit yapılmakta ve bu mükellefiyetlerin genelde bir malvarlığı olmayan kişilerin üzerine açıldıkları görülmektedir. Bu nedenle bu incelemelerden vergi idaresinin vergi tahsil etme oranları oldukça düşüktür. Vergi denetim elemanlarının denetim gücünün verimsiz alanlara yoğunlaştırıldığı değerlendirilmektedir. Sahte belge düzenlenmesinin önüne geçmenin en önemli ayağı, cezaların caydırıcı olmasıdır. Sahte belge düzenlemeye yeltenen mükellefin, bunun karşılığında ağır hapis cezalarına maruz kalabileceğinin farkında olması gerekir. Şu an Vergi Usul Kanunu’nun 359. Maddesinde bir vergi kaçakçılığı türü olan sahte belge düzenlemenin cezası, ziyaa uğratılan verginin üç katının kesilmesinin yanında, üç yıldan sekiz yıla kadar hapis cezasıdır. Gerek kesilen vergi ziyayı gerekse karşı karşıya kalınabilecek hapis cezası yeterli değildir. Hapis cezasının en az on beş yıla çıkarılması ve indiriminin mümkün olmaması, vergi ziyayı cezasının en az beş kat olarak uygulanması bu vergi kaçakçılığı türünün çok azalmasını sağlayabilir. Vergi kaçakçılığı gibi verimsiz işlerin azalması Vergi Müfettişlerinin tam incelemelere daha çok odaklanmasını sağlarken; bu incelemelerin vergiye gönüllü uyumunu artırmada çok etkili olacağı ise

şüphe götürmezdir. Bu önlemlerin yanında, Vergi Müfettişi sayısının orta vadede on bine, uzun vadede ise on beş bine çıkarılması, denetim gücünü artırıp 2022 yılında inceleme oranı olan yüzde 2,26'nın çok daha yukarılara çıkmasının önünü açacaktır. Bunun yanında vergi denetim elemanlarının özlük haklarının iyileştirilerek, devletin yetiştirdiği bu önemli mesleğin mensuplarının özel sektöre geçme ihtimalinin en aza indirilmesi önem arz etmektedir.

▪ **Vergi Konusuna Özel Eğitimin Olmaması**

Vergi bilinci, mükelleflerin vergilendirme ile ilgili ödevlerini, zamanında ve eksiksiz yapma istekliliğini ifade eder. Bu bilincin kazanılmasının ise, bir bireyin küçük yaşlardan itibaren, verginin ne olduğu, neden gerekli olduğu ve Türkiye Devleti'nin en önemli gelir kaynağının vergi olduğu hususları konusunda verilecek eğitimle kazanılacağı kanaatindeyiz. Türkiye'de ortaokul veya lise düzeyinde vergi bilincini bireylere kazandıracak derslerin koyulması gerekmektedir. İlköğretim sekizinci sınıflarda verilen Vatandaşlık dersinde vergi konusuna değinilse de vergi kavramının detaylarına girilmemekte, vatandaşlık ödevleri arasında sayılıp geçilmektedir. Genç bireylerin özellikle, yaptıkları alışverişlerde fiş, fatura gibi belgeleri almaları konusunda bilinçlenmeleri, ödenen vergilerin devlet tarafından hangi hizmetleri sağlamada kullanıldıkları, eğer toplanan vergiler olmasa hangi sonuçların ortaya çıkabileceği gibi konularda bilgi sahibi olmaları vergi bilincinin daha genç yaşlarda edinilmesini sağlayarak vergi konusunda hassas nesillerin yetişmesini sağlayabilir. Türkiye'de vergiye ilişkin böyle bir eğitimin küçük yaşlarda verilmemesi, vergi bilincinin erken yaşlarda gelişimi konusunda olumsuz bir durumdur.

▪ **ÖTV'nin Genel Tüketim Vergisi Haline Gelmesi**

Avrupa Birliği'nde özel tüketim vergisi üç şeyin üzerinden alınmaktadır. Bunlar: Alkol, tütün mamulleri ve petrol ürünleri. Avrupa Birliği'nde bu ürünler dışında özel tüketim vergisi koyulmuş başka bir ürün bulunmamaktadır. Bu ürünlere vergi koyulmasının sebebi, halk sağlığını tehdit eden ve çevre kirliliğini artıran ürünlerin talebini belli oranda

kısmaktır. Verginin adından da anlaşılacağı üzere, bu vergi KDV gibi genel tüketim vergisi değil, özel tüketim vergisidir. Türkiye’de ÖTV, Avrupa Birliği vergi mevzuatına uyum kapsamında çıkarılmış; fakat özel tüketim vergisinden ziyade bir genel tüketim vergisi gibi uygulanmaktadır. Türkiye’de beyaz eşyalardan motorlu araçlara, petrol ürünlerinden tütün mamullerine, kürk gibi giyim eşyalarından parfüm gibi kozmetik ürünlere, hatta ve hatta havyar gibi yiyeceklere kadar sayısız ürün üzerinden özel tüketim vergisi alınmaktadır. Günümüzde havyar gibi bir gıda ürününün, beyaz eşyanın veya bir otomobilin özel tüketim kapsamına alınıp üzerinden ÖTV alınması tam bir hezeyandır. Türk halkı adeta iki tane ayrı ayrı genel tüketim vergisi öder hale gelmiştir. Söz konusu durum vergilemenin ilkelerine de aykırı olarak verginin vergisi halka ödetilmektedir. Türkiye gibi bölgesel ve küresel güç olma iddiasında olan bir ülkenin, halen beyaz eşya gibi basit ürünleri özel tüketim kapsamında tutması hayret verici ve düşündürücüdür. Türk vergi sisteminde doğrudan vergi toplanamaması, devletin toplaması daha kolay olan dolaylı vergilere yönelmesine sebep olmaktadır. Ancak Türk vergi sisteminde toplanan doğrudan vergiler o kadar yetersizdir ki, ÖTV gibi özel tüketim vergisi koyulması gereken bir verginin, neredeyse KDV gibi genel tüketim vergisi haline gelmesine sebep olmuştur. Bu nedenle, Türk Vergi İdaresi, beyan üzerinden alınan doğrudan vergilerin nasıl yükseltilmesi üzerine odaklanmalıdır ki ÖTV’nin bu durumunun önüne geçilerek Avrupa Birliği’nde nasıl uygulanıyorsa öyle uygulanmasının önü açılabilir. Bunun için gelir ve kurumlar vergisi kanunlarının gerekirse birleştirilerek yeniden, sade, basit ve anlaşılır bir dille yazılması ve günümüz ihtiyaçlarını karşılayan bir yapıya kavuşturulması, vergi bilincinin genç nesillere aşılması, vergilerin harcanmasında tasarrufun her zaman amaç olması ve verimli alanlara yönlendirilmesi, söz konusu doğrudan vergilerdeki istisna ve muafiyetlerin azaltılması, denetim kapasitesinin artırılarak vergi incelemelerin etkin şekilde gerçekleştirilmesi gerekmektedir; bu saydığımız hususlarda iyileşme sağlanırsa doğrudan vergilerin devlete sağladığı gelirler artacak ve dolaylı vergilerin ülkemizdeki çığı görüntüsü ortadan kaldırılacaktır.

▪ **Asıl Vergilendirilmesi Gerekenlerden Vergi Alınmaması**

Türkiye’de doğrudan vergilerin yeterince toplanamadığı rakamlarla ortadadır. Aşağıdaki tabloda, 2022 yılında Türkiye’de tahsil edilen gelir ve kurumlar vergilerinin ne seviyede olduğu görülmektedir.

KODLAR				AÇIKLAMA	2022 YILI BÜTÇE GELİRİ	2023 YILI BÜTÇE GELİRİ	2024 YILI BÜTÇE GELİRİ
I	II	III	IV				
01				Vergi Gelirleri	1.430.041.337.000	1.650.363.931.000	1.881.392.157.000
	1			Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	445.716.568.000	515.241.245.000	587.087.501.000
		1		Gelir Vergisi	262.646.037.000	301.814.680.000	340.698.909.000
			01	Beyana Dayanan Gelir Vergisi	15.676.672.000	17.196.700.000	19.102.984.000
			02	Basit Usulde Gelir Vergisi	60.977.000	13.271.000	4.422.000
			03	Gelir Vergisi Tevkifatı	241.821.935.000	278.767.375.000	314.975.626.000
			04	Gelir Geçici Vergisi	5.086.453.000	5.837.334.000	6.615.877.000
		2		Kurumlar Vergisi	183.070.531.000	213.426.565.000	246.388.592.000
			01	Beyana Dayanan Kurumlar Vergisi	9.993.134.000	10.944.871.000	11.344.427.000
			02	Kurumlar Vergisi Tevkifatı	739.123.000	813.158.000	907.688.000
			03	Kurumlar Geçici Vergisi	172.338.274.000	201.668.536.000	234.136.477.000
	2			Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	27.031.103.000	32.334.021.000	37.311.580.000
		1		Veraset ve İntikal Vergisi	2.372.904.000	2.720.873.000	3.062.599.000
			01	Veraset ve İntikal Vergisi	2.372.904.000	2.720.873.000	3.062.599.000
		2		Motorlu Taşıtlar Vergisi	24.628.121.000	29.580.279.000	34.213.234.000
			01	Motorlu Taşıtlar Vergisi	24.628.121.000	29.580.279.000	34.213.234.000
		9		Mülkiyet Üzerinden Alınan Diğer Vergiler	30.078.000	32.869.000	35.747.000
			01	Değerli Konut Vergisi	30.078.000	32.869.000	35.747.000
	3			Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	547.973.315.000	633.086.667.000	722.660.317.000
		1		Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi	276.132.518.000	327.497.009.000	377.782.550.000
			01	Beyana Dayanan KDV	267.742.773.000	317.547.737.000	366.203.208.000
			02	Tevkif Suretiyle Kesilen KDV	8.389.745.000	9.949.272.000	11.579.342.000

Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere; 2022 yılında Türkiye’de kurumlar vergisinden daha çok gelir vergisi toplanmış olup 262.646.037.000 TL tutarında gelir vergisi toplanmış ancak bunun yalnızca yüzde beşinin beyana dayanan vergilerden oluştuğu görülmektedir. Burada açıkça anlaşılmaktadır ki, Türkiye’de beyana dayanan gelir vergisi toplanmamaktadır. Toplanan gelir vergisinin yüzde doksan ikisi memurlar gibi sabit gelirli vatandaşların aylık gelirlerinden tevkifat usulü ile kesilen gelir vergisidir. Kurumlar vergisinde de tablo değişmemektedir. 2022 yılında toplam 183.070.531.000 TL tutarında kurumlar vergisi toplanmış, bunun yalnızca yüzde beşinin beyana dayanan kurumlar vergisi olduğu görülmektedir. Yaklaşık dört milyon faal gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olduğu düşünüldüğünde, Türk Vergi Sisteminin doğrudan vergileri toplama yönünden ne kadar başarısız olduğu görülmektedir. Bu rakamlar sistemin ne kadar çarpık olduğunu açıkça ortaya

koymaktadır. Beyan vermesi gereken gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin ne kadar az vergi ödediği, bu oranın toplam gelir ve kurumlar vergisi gelirleri içindeki payının yüzde beşlerde olması üzerinde düşünülmesi gereken başlıca hususlardandır. Bu durumun yanında, Gelir Vergisi Kanunu'nda bazı yüksek gelir gruplarının geçici maddelerde daha az gelir vergisi ödemesine sebep olduğu görülmektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 72. Maddesinde "31/12/2023 tarihine kadar sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden aşağıdaki oranlarda gelir vergisi tevkifatı yapılır.

a)Lig usulüne tabi spor dallarında;

1)En üst ligdekiler için %20

2)En üst altı ligler için %10

3)Diğer liglerdeki için %5

b)Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden %5" hükmü düzenlenmiştir. Bu düzenlemeden anlaşılacağı üzere; futbolcular gibi milyon Euro seviyelerinde paralar kazanan sporcular yalnızca %20 gelir vergisi tevkifatı ödemektedir. Bu denli yüksek gelir elde eden sporcuların yalnızca tevkifat usulü ve tek oranla vergilendirilmesi, memurlar, işçiler gibi kazançları bu sporcular ile karşılaştırılmayacak kadar düşük olan insanların ise, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. Maddesinde yer alan artan oranlı tarifeye göre vergilendirilmesi Türk vergi sisteminin ne durumda olduğu gerçeğini ortaya koymaktadır. Bununla beraber bahsedilen Geçici 72. Maddenin süresi her yıl uzatılmaktadır. En üst liglerde yer alan futbolcular, basketbolcular gibi sporcular Batılı ülkelerde artan oranlı ve yüksek vergiye tabi tutulmakta iken, Türkiye'de söz konusu sporcuların tek oranlı ve tevkifat usulü ile vergilendirilmesini anlamak mümkün değildir. Doğrudan vergilere ilişkin kanunlar reforme edilirken, yüksek gelir gruplarına odaklanması, istisna ve muafiyetlerin azaltılması, Gelir Vergisi Kanunu geçici 72'inci madde gibi yüksek gelir gruplarına kesinti usulü ile vergilendiren maddelerin kanundan çıkarılması gerekmektedir.

▪ Vergilerin Harcanması Konusu

Türkiye’de devletin en önemli gelir kaynağını vergiler oluşturmaktadır. Türkiye’de vergilerin toplam devlet gelirleri içindeki payı yüzde seksen yedi civarındadır. Aşağıdaki tabloda 2022 yılına ilişkin vergi ve diğer gelirlerin gerçekleşme rakamları görülmektedir.

KODLAR				AÇIKLAMA	2022 YILI BÜTÇE GELİRİ	2023 YILI BÜTÇE GELİRİ	2024 YILI BÜTÇE GELİRİ
I	II	III	IV				
01				VERGİ GELİRLERİ	1.430.041.337.000	1.650.363.931.000	1.881.392.157.000
03				TEŞEBBÜS VE MÜLKİYET GELİRLERİ	47.349.547.000	47.764.614.000	34.230.138.000
04				ALINAN BAĞIŞ VE YARDIMLAR İLE ÖZEL GELİRLER	14.220.216.000	18.436.118.000	20.885.338.000
05				DİĞER GELİRLER	119.607.950.000	136.085.467.000	135.810.656.000
06				SERMAYE GELİRLERİ	12.360.575.000	13.601.698.000	7.844.359.000
08				ALACAKLARDAN TAHSİLAT	1.803.398.000	2.075.906.000	2.351.688.000
				TOPLAM BÜTÇE GELİRİ	1.625.383.023.000	1.868.327.734.000	2.082.514.336.000
09				RED VE İADELER (-)	176.438.281.000	209.425.513.000	237.237.285.000
				NET BÜTÇE GELİRİ	1.448.944.742.000	1.658.902.221.000	1.845.277.051.000

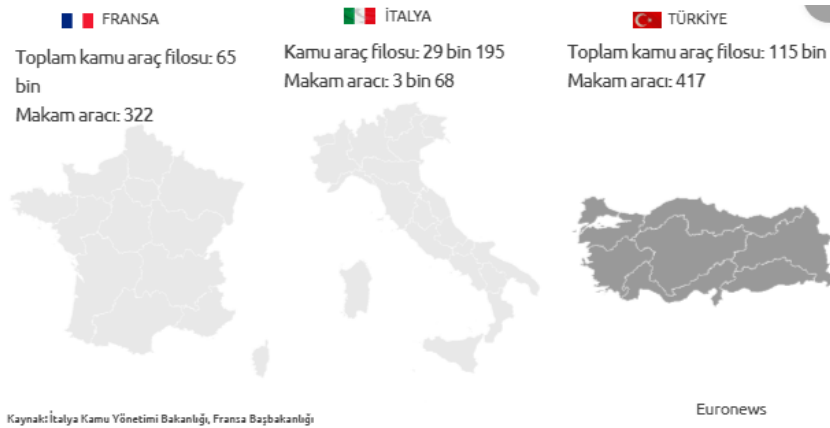
Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere; net bütçe gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin payı ise yüzde doksan sekizi bulmaktadır. Bu tabloya göre, vergi gelirlerinin devletin olmazsa olmazı olduğu açıkça görülmektedir. Devlet için bu kadar önemli olan vergi gelirlerinin harcanmasında bilhassa hassas davranılması gerektiği kaçınılmazdır. Aşağıdaki tabloda ise, 2022 yılında bütçe giderlerinin nasıl gerçekleştiği görülmektedir.

(Milyon TL)	2021			2022			2022/2021
	Bütçe	Ocak-Aralık	Yüzde	Bütçe*	Ocak-Aralık	Yüzde	Değişim (%)
Bütçe Giderleri	1.346.139	1.603.545	119,1	2.831.472	2.941.420	103,9	83,4
Faiz Hariç Giderler	1.166.596	1.422.693	122,0	2.501.672	2.630.517	105,2	84,9
Personel Giderleri	326.633	346.279	106,0	613.641	615.278	100,3	77,7
SGK Devlet Primi Giderleri	54.527	57.380	105,2	97.151	96.842	99,7	68,8
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	89.067	133.455	149,8	214.814	257.076	119,7	92,6
Cari Transferler	536.014	626.828	116,9	1.078.291	1.126.152	104,4	79,7
Sermaye Giderleri	103.734	131.282	126,6	206.348	276.403	133,9	110,5
Sermaye Transferleri	8.782	25.492	290,3	23.627	48.822	206,6	91,5
Borç Verme	37.984	101.978	268,5	201.623	209.944	104,1	105,9
Faiz Giderleri	179.542	180.852	100,7	329.800	310.903	94,3	71,9
Yedek Ödenekler	9.857			66.177			

Yukarıda tabloda görüleceği üzere; bütçe giderleri içerisindeki en büyük pay cari transferlere ayrılmıştır.

Cari transferler, faydası bir yıl içinde tükenen ve karşılığı olmayan harcamalardır. Bir devlet dairesinin ısınma, elektrik, kırtasiye giderleri gibi giderler cari transferlere örnek olarak verilebilir. Cari transferlerin artışı ekonomik büyümeyi tetikleyen fakat aynı zamanda fiyatları da yukarı yönlü iten harcamalardan bir tanesidir. Türkiye’de 2022 yılında enflasyon oranı %72 olarak gerçekleşerek dünyadaki en yüksek enflasyon oranları sıralamasında Türkiye’yi, Venezuela, Zimbabve, Arjantin ve Sudan’ın ardından beşinci sıraya taşımıştır. Söz konusu sıralama şüphe yoktur ki enflasyonun vahim bir seviyede olduğunu göstermektedir. Enflasyon bu denli yüksekken cari transferlerin bir önceki yıla oranla %83 artması, Türkiye’de vergi gelirlerinin harcanması konusunda dikkatli olup olunmadığına ilişkin soru işaretleri ortaya çıkmaktadır. Halkın bir kesiminin, ödemiş olduğu vergilerin nerelere ve nasıl harcandığı, doğru kullanılıp kullanılmadığı konusunda tereddütlerinin olduğu gerek yazılı ve görsel basından gerekse çevremizden şahit olduğumuz bir durumdur. Ödenen vergilerin harcanmasında şeffaflık problemi vardır.

Bu durumların yanı sıra, gelirlerin harcanmasında israf konusu zaman zaman yazılı ve görsel basında tartışılmakta, bu konu üzerine akademik çalışmalar yapılmaktadır. Türkiye’yi kamu araç filosunda batılı ülkeler arasında yakalayabilen bir ülke bulunmamaktadır. Aşağıda Türkiye’nin kamu araç filosunda Fransa ve İtalya ile karşılaştırılmasını görmekteyiz.



Yukarıda da görüleceği üzere; Türkiye’de kamu araç filosu Fransa’nın neredeyse iki katı, İtalya’nın ise yaklaşık dört katı durumdadır. Türkiye; bütçe açığı, enflasyon oranı, cari açık ve işsizlik gibi sorunlarla mücadele ederken, ülkemizin bu denli yüksek kamu

araç filosuna sahip olmasının doğru olmadığı konusunda sanırım bir tereddüt olmamalıdır.

Türkiye’de vergi gelirlerinin doğru harcanmasındaki konulardan bir tanesi de günümüz koşullarında gereksiz olan birimlerin hala kaldırılmayarak bu birimler için vergi gelirlerinden yapılan harcamalardır. E-Devlet uygulamasının halkın hizmetine sunulmasından sonra mahalle ve köy muhtarlarının neden hala var olduğunu düşünmemek mümkün değil. Türkiye’de otuz iki binin üzerinde mahalle, on sekiz binin üzerinde köy bulunmaktadır. Bu durumda toplamda muhtar sayısı elli binin üzerindedir. Muhtarlar 2023 yılı Temmuz ayı itibarıyla 11.402 TL tutarında maaş almaktadırlar. Basit bir işlemle muhtarlara bir yılda ödenen paranın 6,8 milyar TL (eski parayla 6,8 katrilyon) olduğu görülmektedir. E-Devlet uygulaması varken, artık her alanda dijitalleşme varken, muhtarlık gibi fonksiyonu olmayan bir müessesenin devam etmesi ve her yıl önemli tutarlarda vergi gelirlerinden bu kişilere para ödenmesi kanaatimizce kaynak israfından başka bir şey değildir. Yapılan araştırmalarda bir şehir hastanesinin inşasının yaklaşık maliyeti 16 milyar lira civarındadır. Muhtarlık biriminin kaldırılması, muhtarlara ödenen maaşlardan edinilen tasarrufla, üç yılda bir şehir hastanesinin inşası anlamına gelmektedir. Bu karşılaştırma söz konusu gereksiz maaş ödemelerinin ne kadar büyük olduğunu gözler önüne sermektedir.

Bilindiği üzere; Türkiye 9 Temmuz 2018 tarihinden itibaren Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçmiştir. Bu sistemle beraber, Türkiye’de bazı bakanlıklar, bürokrasinin ve kamu giderlerinin azaltılması amacıyla birbirleriyle birleştirilerek on yediye indirilmiştir. Bakanlık sayısının azaltılması hiç şüphesiz doğru bir adımdır ancak; Bakanlıkların önemli giderlerinden olan bina giderlerinin, Bakanlık sayısının azaltılarak azaltılması hedefine ulaşamadığı kanaatindeyiz. Birleştirilerek kapatılan Bakanlıkların, var olduğu binada faaliyetine devam ettiği, yalnızca buldukları binanın tabelasını değiştirip birleştikleri yeni bakanlık ismini koyduğu görülmektedir. Söz konusu durumda, bina ve personel sayısından nasıl tasarruf edileceğine yönelik çalışmalar yapılmalı, atıl durumda olan memurların verimli alanlara kaydırılması sağlanmalıdır.

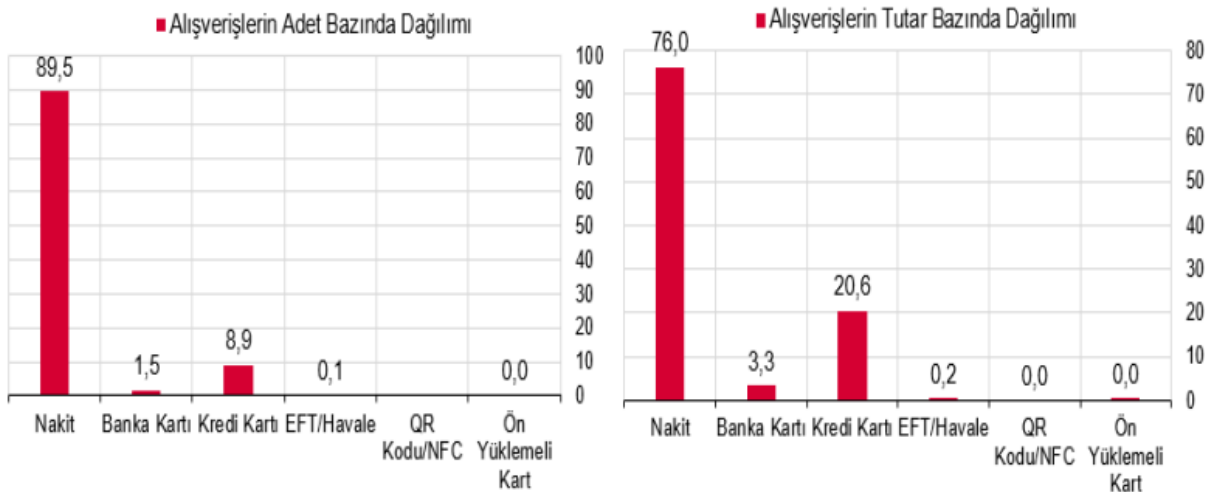
▪ Cezaların Caydırıcılığı Konusu

Vergiye gönüllü uyumun en önemli ayaklarından birini oluşturan cezaların mükellefler nezdinde caydırıcı olması önem arz etmektedir. Mükelleflerin vergi ile ilgili ödevlerini tam ve zamanında yerine getirmesi gerektiği, aksi takdirde karşı karşıya kalabileceği cezaların katı ve sert olduğunun bilincinde olması elzemdir. Vergiler tüm vatandaşların katlandığı maliyetlerdir, bu nedenle vergilemede adaletin bir gereği olarak, tüm vatandaşların ödeme gücüne oranla bu vergilere katlanması gerekmektedir. Ödenmesi gereken verginin eksik ödenmesi veya ödenmemesi durumunda katlanması gereken cezaların, söz konusu mükellefe bundan sonraki vergilendirme ile ilgili ödevlerini eksiksiz yerine getirmesini sağlayabilecek düzeyde olması gerekmektedir. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 341. maddesinde "Vergi ziyayı, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder..." ; mezkur kanununun 344. Maddesinde ise " 341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesilir. Vergi ziyasına 359 uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır." hükümleri düzenlenmiştir. Bahse konu maddelerden anlaşılacağı üzere, vergilendirme ile ilgili ödevlerini tam ve zamanında yapmayan mükellefler, ziyaa uğratılan verginin bir katı kadar ceza, eğer vergi kaçakçılığı faaliyeti ile eksik vergi ödeyen mükellef, ziyaa uğrattığı verginin üç (3) katını ödemek zorundadır. Türkiye'de toplanan gelir ve kurumlar vergilerinin çok az bir kısmının beyana dayanan vergiler olduğu düşünüldüğünde, söz konusu ceza düzenlemelerinin caydırıcı olmadığı sonucuna ulaşmanın yanlış olmadığı kanaatindeyiz. Hele hele vergi denetimleri sonucunda tespit edilen resen tarhı gereken vergiler üzerinden kesilmesi gereken vergi ziyayı cezalarının, ilgili mükelleflerin Vergi Usul Kanunu Ek madde 11 gereğince uzlaşma talep etmesi durumunda, vergi inceleme raporlarında kesilmesi gereken vergi ziyayı cezalarının yüzde sekseni civarında, hatta vergi asıllarından dahi indirimine gidildiği düşünüldüğünde, Vergi Usul Kanunu'nun 341 ve 344'üncü maddelerinde

düzenlenen vergi ziyayı cezalarına ilişkin caydırıcılığın ne kadar zayıf olduğu ortaya çıkmaktadır. Vergi kaçakçılığı faaliyeti dışındaki faaliyetlerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesinden dolayı kesilecek vergi ziyayı cezasının en az üç kata çıkarılması, uzlaşma müessesesinin gözden geçirilmesi gerekmektedir. Vergi kaçakçılığı ile vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda ise kesilmesi gereken üç kat vergi ziyatı yerine ise en az beş kat kesilmesinin caydırıcı olacağı görüşünderiz. Bunun yanında verilecek olan hapis cezalarının sürelerinin artırılması gereklidir ki şu anki düzenlemelerde vergi kaçakçılığı cezasının hapis süresi en fazla sekiz yıldır. Hapis cezasına ilişkin sürelerin vergi kaçakçılığı faaliyeti sebebiyle en az 15 yıl olması gerektiği, vergi gibi tüm halkın hakkını içeren hassas bir konuda böyle uygulanmasının caydırıcılığı artıracaktır.

▪ Türkiye’de Nakit Para Kullanımının Yaygın Olması

Türkiye’de vergi bilinci tam olarak yerleşmediğinden, yapılan alışverişlerde fiş, fatura gibi belgeleri almanın ne kadar önemli olduğunun farkında olunmadığından, nakit para kullanımının ülkede ne seviyede olduğu önem taşımaktadır. Çünkü, nakit para içeren alışverişlerde genel olarak tüketicilerin fiş, fatura gibi belgeleri bilerek veya bilmeden almadıkları, “fiş, fatura almazsam ne kadar olur?” zihniyetinin hala Türkiye’de güçlü bir şekilde devam ettiği görülmektedir. Aşağıdaki grafikte TCMB tarafından 2020 yılında yapılan nakit kullanım alışkanlıklarına ilişkin grafik yer almaktadır.



Yukarıdaki grafiklerde görüleceği üzere; alışverişlerin yüzde 89,5'inin nakitle yapıldığı görülmektedir. Nakitlerle yapılan bu alışverişlerin çoğu için, fiş veya fatura alma bilinci yerleşmediğinden, vergisinin ödenmediğini söylemek yanlış olmaz. Nakit alışverişlerde fiş veya fatura alınmaması durumunda, malı satan veya hizmeti ifa eden mükellefin söz konusu işlemde kaynaklanan kazancı vergi dışı kalmaktadır. Bu nedenle Türkiye'de kayıt dışı ekonominin önemli bir ayağını nakit para kullanımı karşılığında belge alınmaması durumu oluşturmaktadır. Kayıt dışı ekonomi devletten gizlenen, kayda geçirilmeyen ve bu sebeple denetlenemeyen faaliyetler olarak tanımlanabilir. Aşağıdaki tabloda Türkiye'de 2016 yılına kadar ölçülen kayıt dışılığın oranları gösterilmiştir.

(Cari Fiyatlarla Milyon TL)

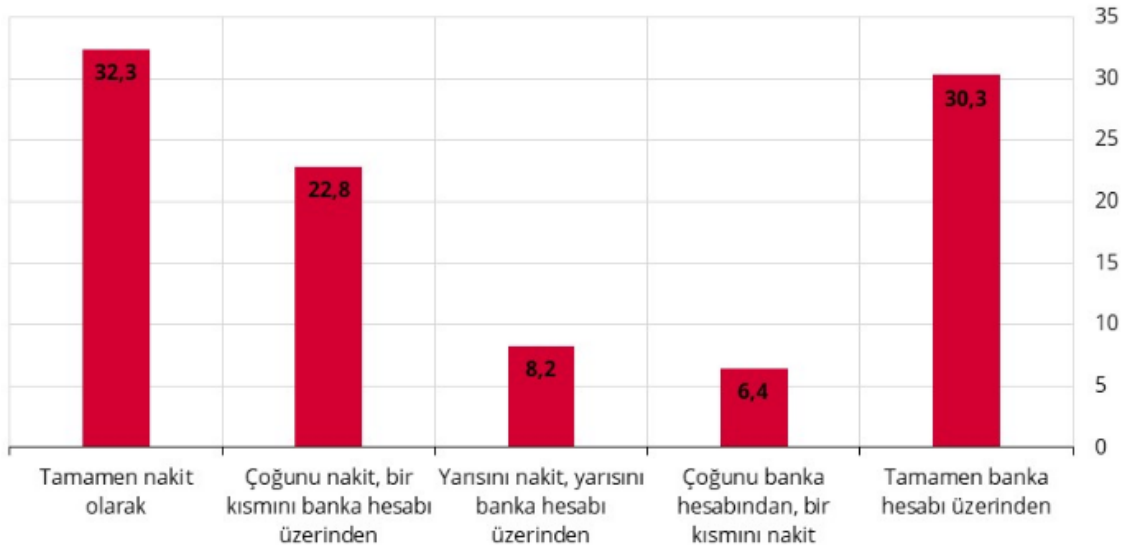
Yıllar	Dolanımdaki Para	Hesaplanan Dolanımdaki Para	Sıfır Vergi Oranında Hesaplanan Dolanımdaki Para	İllegal Para	Paranın Gelir Hızı	Kayıtdışı Ekonomi	Yüzde
2001	939904850	2116734610	1558187655	558546955	25.6	14275533265	59.4
2002	1295682350	3317710671	2435715837	881994834	27.0	23857552801	68.1
2003	1782164458	4462009322	3246762324	1215246998	25.5	31011213806	68.2
2004	2579470341	5646250688	4121221635	1525029053	21.7	33051033414	59.1
2005	3531057629	6753286155	4868183998	1885102157	18.4	34644083968	53.4
2006	6498796272	8110966018	5860159636	2250806382	11.7	26266261443	34.6
2007	6976828505	9194623894	6635532472	2559091422	12.1	30927672401	36.7
2008	8026300798	10604456489	7666104660	2938351829	11.8	34798148266	36.6
2009	9329788403	10555907982	7609347678	2946560304	10.2	30083975908	31.6
2010	11520984966	12387528644	8895289923	3492238721	9.5	33306784455	30.3
2011	14590965529	15127819028	10857179101	4270639927	8.9	37982858926	29.3
2012	16125440878	16581419784	11913327029	4668092755	8.8	41014362409	28.9
2013	19873312388	18608009270	13362119443	5245889827	7.9	41371194238	26.4
2014	23669805673	21227710462	15302239238	5925471224	7.4	43763426861	25.0
2015	28824054698	24333645801	17511903033	6821742768	6.8	46212779862	23.7
2016	33734342570	32644621351	23428922572	9215698779	6.1	56008012509	27.3

Not: Paranın gelir hızı GSYİH/M1 dikkate alınarak hesaplanmıştır.

Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere, Türkiye'de kayıt dışı ekonomi yıldan yıla azalma gösterse de 2015 yılı Avrupa Birliği kayıt dışılık ortalaması olan yüzde 18.3'lük oranın yaklaşık on puan üzerindedir. Türkiye'de kayıt dışılığın önemli sebeplerinden olan nakit para kullanımının azaltılmasına yönelik

tedbirler alınması gerekmektedir. Şu anda Türkiye’de günlük bankamatik para çekme tutarı 5.500 TL olup söz konusu tutar çok yüksektir. Bu tutarın 200 TL gibi bir tutara indirilip kredi kartı, banka kartı gibi araçlarla ödemenin yaygınlaştırılması için düzenlemeler yapılabilir. Kredi kartı veya banka kartı ile yapılan satışlarda, satışların gizlenmesi mümkün değildir. Sadece büyük firmalar değil, küçük esnaf, hatta ve hatta semtlerde kurulan sokak pazarlarında yapılan satışlarda dahi pos cihazı kullanma zorunluluğu getirilebilir. Bu düzenlemeler kayıt dışı satışların önüne geçerek, vergi kaybını önemli ölçüde azaltacaktır. Vergi kaybının bu anlamda azaltılması, devletin dolaylı vergilere de yüklenmesinin önüne geçerek vergilemede adaletin sağlanmasında önemli katkıda bulunacaktır.

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından nakit kullanımına yönelik yapılan anketlerde, halkın çoğunluğu kendini, “ağırlıklı olarak nakit para kullanan” birey olarak tanımlamaktadır. Tüketicilerin önemli bir bölümü Türkiye’de hala gelirlerini nakit yöntemiyle elde etmektedir. Aşağıdaki grafik TCMB tarafından yapılan araştırmalar sonucunda TCMB uzmanları tarafından oluşturulmuştur.



Türkiye’de bireylerin gelirlerini tamamen banka hesabı üzerinden alması gerekmektedir. Elden verilen paralarda gelir vergisi yönünden kayıp olma ihtimali de yüksektir. Bu alanda denetimlerin artırılması gerekmektedir.

- **Denetimde Dijitalleşmenin Tamamlanamaması**

Son yıllarda denetimde dijitalleşmede önemli adımlar atılmıştır. Mükelleflerin önemli bir bölümü artık elektronik defter ve belge kullanmaktadır. Bunun yanında Tebligat Kanunu'na göre vergi incelemelerinde de artık elektronik tebligat kullanılarak, vergi incelemesine tabi tutulacak mükelleflerin yasal defter ve belgeleri elektronik tebligatla istenilmektedir. Bunların yanında mükellefler beyanlarını tamamen dijital ortamlarda verebilmektedir. Bu uygulamaların hiç şüphesiz çok önemli ve doğru olduğu ortadadır. Ancak henüz bu aşamalar tamamlanmamıştır. Türkiye'de hala mükellefler, vergi incelemesi için defter ve belgelerini teslim ederken bizzat veya vekalet verdikleri kişiler tarafından getirmeleri gerekmektedir. Eğer elektronik defter ve belgeler uzaktan dijital ortamda teslim alınabilirse, Ankara'daki bir vergi denetim elemanı oturduğu yerden, örneğin Van'daki bir vergi mükellefinin defter ve belgelerini teslim alarak incelemeyi gerçekleştirebilir. Böyle bir uygulama zaman tasarrufunun yanında, hem denetim elemanı için verilecek harcırah tutarlarının tasarruf edilmesini hem de vergi incelemelerinin hızlı ve etkin şekilde yapılmasını sağlayabilir. Böylelikle Türkiye'de mükelleflerin yüzde 2 civarında olan vergi incelemesi geçirme oranı çok daha yükseklerle çıkarılarak vergiye gönüllü uyumda önemli mesafeler katetmemizi sağlayabilir.

5.SONUÇ

Türkiye'deki dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %70'leri bulmaktadır. Bu oran Avrupa Birliği'nde %35'ler civarındadır. Dolaylı vergiler, vergi idaresi tarafından kolay toplanabilmesi avantajının yanında; gelir dağılımını bozucu etkisiyle dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının makul seviyelere çekilmesi gerekmektedir. Öte yandan kazanç üzerinden doğrudan alınan gelir vergisinin günümüz koşullarını karşılamadığı, ihtiyaca göre madde eklenip çıkarıldığı, bu nedenle adeta yamalı bir elbise gibi olduğu, sistematik anlamda çağ dışı olduğu bu çalışmada ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bu nedenle Gelir Vergisi Kanunu'nun yeniden yazılarak, çağdaş bir yapıya kavuşturulması, kurumlar vergisi kanunu ile birleştirilmesi konusunun üzerinde düşünülmesi gerekmektedir. Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve

KDV Kanunu'nun istisna ve muafiyetlerle dolup taşıyor olması ise söz konusu kanunları karmaşık hale getirmiş durumdadır. Mevzuatın sade ve basit şekilde yeniden yazılması Türkiye'nin ekonomi alanında odak noktalarından biri olmalıdır. Avrupa Birliği dolaylı vergilerine Türk vergi sistemi dolaylı vergilerinin uyumlaştırma çalışmalarına odaklanılmasının, ÖTV'nin genel tüketim vergisi haline gelmiş durumunun düzeltilmesi açısından son derece önemlidir. Türkiye gibi petrol, doğalgaz gibi yer altı kaynakları açısından fakir bir ülkenin, vergi sisteminin toptan güncellemesinin bir beka meselesi olduğu, halkın refahının yükseltilmesinde kilit konu olduğu kanaatindeyiz.

6.KAYNAKÇA

- ❖ 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- ❖ 213 Sayılı vergi Usul Kanunu
- ❖ 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- ❖ 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- ❖ 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- ❖ Yeşilyurt H. (2016). Türk Vergi Sistemi Eleştirisi. TBB Dergisi
- ❖ Yılmaz Y. (2019). Alman Vergi Sistemi. Vergi Raporu Dergisi
- ❖ Ünal F. (2023). Matrah Artırımının Kapsamı ve Etkileri. Akşehir Meslek Yüksekokulu Sosyal Bilimler Dergisi
- ❖ Mazlum Z. (2018). Türk Vergi Sistemi ve AB Vergi Sistemi Karşılaştırması. Yüksek Lisans Tezi
- ❖ Yolal M. (2017). Verginin Tarihsel Gelişiminin ve Mali Fonksiyonunun Geçmişten Günümüze Değerlendirilmesi
- ❖ Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı Verileri
- ❖ Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Verileri
- ❖ <https://tr.euronews.com/2019/05/15/turkiye-ve-avrupa-ulkelerinde-kamu-arac-filosu-hangi-ulkede-kac-makam-araci-var>.
- ❖ Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı 2022 Yılı Faaliyet Raporu