

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ  
ANKARA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
MALİYE  
ANABİLİM DALI**

**ENFLASYON DÖNEMİNDE VERGİLENDİRME**

**TEZLİ YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**CENNET ÇETİNEL**

**ANKARA,2022**

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ  
ANKARA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
MALİYE  
ANABİLİM DALI**

**ENFLASYON DÖNEMİNDE VERGİLENDİRME**

**TEZLİ YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**CENNET ÇETİNEL**

**DOÇ.DR. EDA ÖZDİLER KÜÇÜK**

**ANKARA,2022**

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ  
ANKARA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
MALİYE ANABİLİM DALI  
KAMU EKONOMİSİ (MALİYE) BİLİM DALI**

## **ENFLASYON DÖNEMİNDE VERGİLENDİRME**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**TEZ DANIŞMANI**

**DOÇ. DR. EDA ÖZDİLER KÜÇÜK**

**TEZ JÜRİSİ ÜYELERİ**

**Adı ve Soyadı**

**İmzası**

1- Prof. Dr. Çiğdem Berna KOCAMAN

2- Doç. Dr. Eda YEŞİL

3- Doç. Dr. Eda ÖZDİLER KÜÇÜK

**Tez Savunması Tarihi**

**22/06/2022**

**T.C.**  
**ANKARA ÜNİVERSİTESİ**  
**Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne,**

**Doç. Dr. Eda ÖZDİLER KÜÇÜK** danışmanlığında hazırladığım “Enflasyon Döneminde Vergilendirme (Ankara.2022)” adlı yüksek lisans  - doktora/ bütünleşik doktora tezindeki 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 davrandığımı ve aksinin ortaya çıkması durumunda her türlü yasal sonucu kabul edeceğimi beyan ederim.

**Tarih: 22/06/2022**

**Adı-Soyadı ve İmza**

**Cennet ÇETİNEL**

## İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER	I
KISALTMALAR	IV
ŞEKİLLER	Sayfa No
VI	
TABLolar	VI
GİRİŞ	1
BİRİNCİ BÖLÜM	4
DEVLETİN EKONOMİYE MÜDAHALESİ: KAMU MALİYESİNDE BİR DÖNÜŞÜM	4
1.DEVLET NEDEN MÜDAHALEYE GEREK DUYDU ?	4
2.KEYNESYEN İKTİSAT ANLAYIŞI VE MÜDAHALECİLİK	6
2.1.1929 Ekonomik Bunalımı ve Keynesyen İktisadın Ortaya Çıkışı	7
2.2.Müdahalecilik ve Müdahale Araçları	9
2.2.1. Maliye Politikası Araçları	10
2.2.1.1. Kamu Harcamaları	10
2.2.1.2. Borçlanma	11
2.2.1.3. Vergiler	12
3.KAMU TERCİHİ TEORİSİ	13
3.1.Anayasal İktisat	15
3.1.1.Tanımı, Ortaya Çıkışı ve Temel Varsayımları	15
3.1.2.Ekonomik Anayasa Anlayışı	19
3.2.Mali Kural	24
3.2.1.Tanımı, Ortaya Çıkışı	24
3.2.2.Mali Kural Uygulamalarında Türkiye ve Dünya Örnekleri	28
3.2.2.1.Türkiye’ de Mali Kural Uygulamaları ve Girişimler	30
3.2.2.2.Dünyada Mali Kural Uygulamaları ve Gelişimi	35
3.2.2.3. Enflasyon Döneminde Vergiye Yönelik Düzenlemelerin Mali Kural Niteliği	38
İKİNCİ BÖLÜM	41
VERGİLENDİRME VE ENFLASYON İLİŞKİSİ	41
1.ENFLASYON KAVRAMI VE TÜRLERİ	41
1.1.Tanımı, Enflasyon Türleri ve Enflasyon Dereceleri	41
1.1.1.Enflasyon Dereceleri	42
1.1.2.Enflasyon Türleri	43

1.2.Türkiye’de Enflasyonun Kısa Tarihi	44
<b>2.ENFLASYONUN VERGİ GELİRLERİNE ETKİLERİ</b>	<b>46</b>
2.1.Olivera- Tanzi Etkisi	47
2.2. Enflasyon Vergisi Kavramı	52
2.3.Enflasyonun Vergi Gelirlerini Etkilediği Faktörler	58
<b>3.ENFLASYONUN VERGİ TÜRLERİNE GÖRE ETKİLERİ</b>	<b>61</b>
3.1.Dolaylı – Dolaysız Ayrımına Göre Etkiler	61
3.2.Gelir Üzerinden Alınan Vergiler ve Enflasyon İlişkisi	64
3.2.1.Enflasyonun Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Üzerindeki Etkilerini Azaltmaya Yönelik Uygulamalar	66
3.2.1.1.Gelir Vergisine Yönelik Uygulamalar	66
3.2.1.2.Kurumlar Vergisine Yönelik Uygulamalar	71
3.2.1.3.Endeksleme Yöntemi	72
3.3.Servet Üzerinden Alınan Vergiler ve Enflasyon İlişkisi	74
3.4.Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler ve Enflasyon İlişkisi	75
3.5.Enflasyona Yönelik Genel Nitelikli Uygulamalar	77
3.5.1.Enflasyon Muhasebesi Uygulaması	79
3.5.2.Enflasyon Düzeltmesi Uygulamasına Yönelik Adımlar	81
3.5.2.1.5024 Sayılı Kanun Uygulaması	81
3.5.2.2. VUK 328 No ’lu Genel Tebliği	85
3.5.2.3. BDDK’nın Muhasebe Uygulama Yönetmeliğine İlişkin 14 sayılı Tebliği	86
3.5.2.4.SPK Yüksek Enflasyon Döneminde Hazırlanacak Mali Tablolara İlişkin Seri:XI No:20 sayılı Tebliği	87
<b>ÜÇÜNCÜ BÖLÜM</b>	<b>88</b>
<b>VERGİ POLİTİKALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ VE ENFLASYONA ÇÖZÜM ARAYIŞI</b>	<b>88</b>
<b>1.EKONOMİK BUNALIM DÖNEMLERİNDE UYGULANAN VERGİ POLİTİKALARI</b>	<b>88</b>
1.1.Tarihsel Süreçte Ekonomik Gelişmeler ve Uygulanan Vergi Politikaları	88
1.2.Ekonomik Kriz Dönemlerinde Uygulanan Vergi Politikaları	92
1.2.1.1994 Meksika(Tekila) Krizi	93
1.2.2.1997 Asya Krizi	94
1.2.3.1998 Rusya Krizi	96
1.2.4.2008 ABD Mortgage Krizi	97
<b>2.NASIL BİR VERGİ POLİTİKASI İZLENMELİ?</b>	<b>97</b>
2.1.Vergi Politikaları ve Enflasyon	99

2.1.1.Enflasyon ve Vergi Yüğü İlişkişi	101
2.1.2.Enflasyon ve İşsizlik İlişkişi	106
2.1.3.Enflasyon ve Vergi Matrahı	108
<b>3.TÜRKİYE’DE VERGİ VE ENFLASYON İLİŞKİSİ</b>	<b>109</b>
3.1.Vergi – Enflasyon İlişkişi	109
3.2.Kriz ve Enflasyon Dönemlerinde Türkiye Ekonomisinde Vergi Politikaları	113
3.2.1.1994 Krizi ve Türkiye Ekonomisine Etkileri, Uygulanan Vergi Politikaları	114
3.2.2.2000-2001 Krizi ve Türkiye Ekonomisine Etkileri, Uygulanan Vergi Politikaları	115
3.2.3.2008 Krizin ve Türkiye Ekonomisinde Etkileri, Uygulanan Vergi Politikaları	117
3.3. Enflasyonist Ortamda Vergiye Gönüllü Uyum, Vergi Ahlakı ve Vergi Affı İlişkişi	118
<b>SONUÇ</b>	<b>124</b>
<b>ÖZET</b>	<b>127</b>
<b>ABSTRACT</b>	<b>128</b>
<b>KAYNAKÇA</b>	<b>129</b>

## **KISALTMALAR**

AATUHK: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun

AB: Avrupa Birliği

ABD: Amerika Birleşik Devletleri

BDDK: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu

BSMV: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi

DB: Dünya Bankası

FIFO: Fisrt In Fisrt Out

GAP: Güneydoğu Anadolu Projesi

GDP: Gross Domestic Product (Gayrisafi Yurtiçi Hasıla)

GSMH: Gayri Safi Milli Hasıla

GSYH: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla

IMF: International Monetary Fund(Uluslararası Para Fonu)

KDV: Katma Değer Vergisi

LIFO: Last In First Out

LPG: Likit Petrol Gazı

MTV: Motorlu Taşıtlar Vergisi

NAFTA: The North American Free Trade



OECD: Organisation for Economic Co-operation and Development (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü)

OVMP: Orta Vadeli Mali Plan

OVP: Orta Vadeli Program

ÖTV: Özel Tüketim Vergisi

TCMB: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası

TÜFE: Tüketici Fiyat Endeksi

Yİ-TÜFE: Yurtiçi Tüketici Fiyat Endeksi

<b>ŞEKİLLER</b>	<b>Sayfa No</b>
Şekil.1. Laffer Eğrisi.....	91
Şekil.2. 1965-2019 Yılları Arasında Vergi/GSMH Oranları Trendi.....	102
<b>TABLolar</b>	
Tablo.1 Bazı Vergi Türleri İçin Beyanname Verme Süresi ve Ödeme Süreleri...	67
Tablo.2 Seçilmiş Yıllara Göre OECD Ülkelerinde Vergi Gelirlerinin, Türlerinin GSYH İçindeki Payı .....	105
Tablo.3 Türkiye’de Yıllar İtibariyle Vergi Yükü Oranları.....	109
Tablo.4 Türkiye’de Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin GSYH’ye Göre Esneklikleri.....	110
Tablo.5 Türkiye’de Yıllara Göre Vergi Gelirleri ve Türlerinin GSYH İçindeki Payı.....	111
Tablo.6 2002-2020 Yılları Yİ-TÜFE ve TÜFE Oranları.....	112

## GİRİŞ

Devletin konumu ve yetkileri tartışmaları insanlık tarihi kadar eskidir. Her dönem, kendi koşulları ve yaşanan gelişmeler ışığında farklı bir devlet anlayışı benimsenmiştir. Elbette bu değişim ve dönüşüm içerisinde devletin ekonomideki konumu da sık sık tartışılmıştır.

Devletin ekonomiye müdahalesini, Merkantilizm ve Fیزیokrasinin olduğu dönemlere kadar dayandırmak mümkündür. Devlet müdahalesi asıl ivmesini Keynesyen İktisat ile birlikte almıştır. O döneme kadar devletin piyasada etkin olmadığı ekonomideki hakimiyet alanının oldukça dar olduğu bir süreç söz konusudur.

1929 yılında tüm dünyayı etkisine alan 1929 Ekonomik Buhranı karşısında mevcut iktisat anlayışı bir çözüm bulamamıştır. Politikalar işlerliğini yitirmiş ve tüm dünyada hakim olan ekonomik bunalımdan çıkış sağlanamamıştır. Keynes böylesi bir bunalımdan çıkışın ancak devletin müdahalesi ile mümkün olacağını savunmuştur. Keynesyen anlayış kısa sürede kendine yer edinmiş ve sunduğu politikalar krizden çıkışı sağlamıştır.

1929-1970 yılları arasında altın çağını yaşayan refah devleti anlayışı stagflasyon döneminde ekonomik açıdan olumsuz bir tablo ile karşılaşmıştır. Bu kriz durumunu çözüme kavuşturmakta yetersiz kalan Keynesyen politikalar sorgulanmaya ve daha iyi bir anlayış arayışına girilmektedir. Tam da bu noktada 1970'lerde ABD'de filizlenmeye başlayan kamu tercihi teorisi ve kaynağını ondan alan anayasal iktisat anlayışı tarih sahnesine çıkmaya hazırlanmaktadır.

Anayasal iktisatçılar piyasa başarısızlığına benzer şekilde kamu ekonomisi başarısızlığını kabul etmektedirler. Siyasi otoritede yetki ve görev sahiplerinin israfı yol

açacak davranışlarda bulunma ve yetkiyi kötüye kullanma gibi risklerinin olduğu ve bunun faturasının da toplumda her bir bireyin üzerine yük olduğunu ifade etmektedirler.

Bireyi ve bireyin çıkarını esas alan anayasal iktisatçılar, tıpkı kamu tercihinde olduğu gibi seçim sürecinin aktörleri arasında bir alışveriş ve fayda-maliyet karşılaştırması yaparak karar alma sürecine etki etmektedirler. Devletin ekonomiye ne ölçüde müdahale edebileceği ve yetkilerinin sınırının neler olacağına hüküm veren bir anlayış söz konusudur. Esas olan piyasa araçlarını politikaya uyarlamaktır.

Ancak yeniden ortaya çıkan krizlerle bu anlayış da kalıcı olamamıştır. Devletin yeniden ekonomiye müdahalesi gerekmiştir. Devletin ekonomideki rolü güncel bir soru olma özelliğini korumuştur.

Özellikle ikinci dünya savaşı sonrası dikkate alınması gereken ekonomik bir sorun olarak enflasyonla mücadelede de devletin konumunun ne olması gerektiği önemli bir sorudur. Madem ki enflasyon artık gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkeler fark etmeksizin ekonomileri etkilemekte ve de bir kriz habercisi kriter olarak görülmekte, o halde devletin enflasyonla mücadelede konumu ne olmalıdır ona karar vermek gerekmektedir.

Özellikle vergi politikalarının enflasyonla olan ilişkisi dikkate değerdir. Vergiler ve enflasyon ilişkisinde vergilerin yalnızca bir kamu finansman aracı olmadığı bunun yanında devletin ekonomiye müdahale ederken kullandığı bir maliye politikası aracı olduğu unutulmamalıdır.

Enflasyon kavramı yalnızca makroekonomik bir sorun olmamakla birlikte bireyi ve toplumu yakından ilgilendiren kompleks bir olgudur. Özellikle alım gücüne olan doğrudan etkisi ve gelir dağılımının bozulmasına olan etkileri bakımından sosyal devletin ilgilenmesi gereken en önemli sorunlardan biridir.

Vergilerin mali amacının yanında mali olmayan amaçlar da barındırması ayrıca kamu gelirleri içerisindeki payı da göz önüne alındığında enflasyonla olan ilişkisi daha da önem kazanmaktadır. Enflasyon döneminde uygulanan vergi politikalarının, enflasyonun özellikle hangi etkilerini gidermeye yönelik olduğunu tespit etmek gerekmektedir. Bu uygulamaların ne denli etkili olduğu ve enflasyonla mücadeledeki konumu da bir diğer önemli noktadır.

Halen güncel bir problem olan enflasyon, vergi politikalarına etkisi, bu politikaların niteliği, kamu geliri olma niteliği, vergi yükü ve vergi matrahına etkileri, işsizlik ile ilişkisi bakımından üzülmesi gereken bir sorundur.

Vergi politikalarının enflasyonla mücadelede, vergilerle olan ilişkisi bakımından özellikle kriz dönemleri gibi enflasyonun şiddetini daha çok arttırdığı dönemlerde yapılan vergisel değişlikler vergi politikalarının enflasyonla mücadelede önemli bir araç olduğunu göstermektedir.

Vergi politikaları, çıkarılan yasalar, uygulamalardaki değişlikler yanında enflasyonun mükellef davranışlarına olan etkileri de mevcuttur. Enflasyon dolayısıyla reel gelir kaybı yaşayan bireyler, alt ve st gelir grubu arasındaki makasın giderek aılması dolayısıyla gelir dağılımında adaletin giderek daha da bozulması nedeniyle mükellef davranışları da değişmeye başlamıştır. Vergi ahlakı kavramının giderek iinin boşalması, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma davranışlarına olan eğilim de yine enflasyonun vergilere olan etkilerindedir. Devlet, enflasyon ve vergi ilişkisini düzenlerken bir yandan kamu gelirindeki aşınmayı telafi ederken diğer yandan cebrilik unsuru bakımından devlet toplumdaki egemenliğini de korumuş olacaktır.

Asıl soru devlet ekonominin neresinde yer almalı? Devlet, ekonomiye müdahale ederek vergi politikaları ile enflasyonla ne kadar başa çıkabilir?

## BİRİNCİ BÖLÜM

### DEVLETİN EKONOMİYE MÜDAHALESİ: KAMU MALİYESİNDE BİR DÖNÜŞÜM

#### 1.DEVLET NEDEN MÜDAHALEYE GEREK DUYDU ?

Devletin konumu ve yetkileri tartışmaları insanlık tarihi kadar eskidir. Her dönem kendi koşulları ve yaşanan gelişmeleri ışığında devlet anlayışının da farklılaştığı görülmektedir. Elbette bu değişim ve dönüşüm içerisinde devletin ekonomideki konumu da sık sık tartışılmıştır.

Devletin ekonomiye müdahalesini merkantilizm ile başlatmak mümkündür. Bu anlayış devletin zenginliğini sahip olduğu altın ve madenlerle ölçmektedir. Zenginlik için de ticari hayata devlet müdahalesini gerekli görmektedir. Merkantilizm anlayışında ekonominin birçok alanında kural koyan, sıkı bir takibe tabi tutan ve gerekirse piyasada oyuncu olarak aktif rol alan bir devlet anlayışı söz konusudur. (Tüleykan, 2010, s. 89)

Diğer taraftan Fizyokrasi anlayışı ise doğal düzeni kabul etmektedirler. Ekonominin kendi düzeni olduğu anlayışı hakimdir.

A.Smith' in “Ulusların Zenginliği” isimli kitabı ile başladığı kabul edilen klasik iktisat anlayışı, 1929 Ekonomik Buhranı’ na kadar dünya genelinde hakim iktisat anlayışı olmuştur. Klasik iktisatçılar piyasada bir “görünmez el “ olduğunu ve herhangi bir müdahale gerekmezsin piyasanın dengeden sapma durumlarında kendi kendine yeniden dengeyi sağlayabileceğini savunmaktadırlar.

Arz ve talep birbirine eşittir, her arz kendi talebini yaratır bu konudaki temel bakış açısıdır. “Say Kanunu(Mahreçler Yasası)” olarak adlandırılan bu anlayış J.B. Say tarafından ortaya atılmıştır. Bütçe için ise gelir ve giderlerin birbirine eşit olduğunu kabul eden “Altın Kural” geçerlidir. Dahası görünmez bir elin varlığını kabul eden bu anlayışa göre piyasa dengeden sapma durumunda kendi kendine yeniden dengeye gelebilecektir. Bunu sağlayacak olan bu görünmez elin varlığıdır. Piyasa, bütün dışlıları kusursuz işleyen bir çark gibi kabul edilmektedir.

Klasik iktisat anlayışı uzun yıllar kabul görmüş ve iktisat çevrelerince kabul edilmiştir. Bu hakimiyet 1929 tarihli Büyük Buhran dönemine kadar da devam etmiştir. Büyük Buhran ile birlikte bu iktisat anlayışının yükselişine bir ket vurulmuştur. 1929 buhranının getirmiş olduğu sorunlara çözüm sunamayan, bir türlü kendi kendine dengeye gelemeyen bu anlayış sorgulanmaya başlamıştır.

1929 Buhranı iktisadi açıdan bir dönüşümü de beraberinde getirmiştir. Buhran döneminde uzun süreli durgunluk ve beraberinde yaşanan tam istihdamdan sapma durumuna klasik iktisat bir açıklama getirememiştir. Piyasa kendiliğinden dengeye gelememiştir. J.M. Keynes ise “İstihdam, Faiz ve Paranın Genel Teorisi” isimli çalışması ile klasik iktisadın bulamadığı çözümü bulmuştur. Klasik iktisatçıların geçici bir durum olarak kabul ettiği dalgalanmaları reddetmiş ve iktisada dengesizlik olgusunu kazandırmıştır. Bunalımın nedeni olarak efektif talep yetersizliğini kabul etmiştir. Bunu düzeltebilecek en yetkin ve etkili yöntem olarak da devletin ekonomiye müdahalesini savunmuştur. (Fisunoğlu & Tan, 2009, s. 32)

Bu gelişmelerle birlikte dünya genelinde de bir dönüşüm başlamıştır.

*“Amerika Birleşik Devletleri'nde Roosevelt, New Deal1 (Yeni Görüş), politikasıyla klasik liberalizmden ayrılırken, Fransa'da Laval'in izlediği ve olumsuz sonuç veren liberal politika, bu ülkede Sosyalist Halk Cephesi'ni iktidara getirecektir. Almanya'daki*

*deflasyonun sosyal sonuçları Hitler'in iktidara gelmesini sağlayacak, Mussoloni de İtalya'da yönetime el koyacaktır. İngiltere'de ise, Ulusal Birlik Hükümetlerinin "büyük demokrasi" si oluşacaktır. Bütün bu oluşumların, birçok temel farklılıklarına rağmen tek ortak noktaları; devlete, ekonomik hayatta giderek daha büyük bir rol verilmiş olması, o güne kadar uygulanan "liberal" politikaların aksine müdahaleci politikaların pratiğe geçirilmesidir". (Bulut, 2003, s. 82)*

Çünkü esas problem piyasa mekanizmasından kendiliğinden bir çözüm beklemektir. Oysaki dönemin şartları piyasanın bu sorunu kendiliğinden çözebilecek bir mekanizma olmadığını ortaya koymuş ve devletin ekonomiye müdahalesi kendisine meşru bir alan bulmuştur. Böylelikle iktisadi olarak yeni bir dönem başlamıştır.

## **2.KEYNESYEN İKTİSAT ANLAYIŞI VE MÜDAHALECİLİK**

Ekonomilerde zaman zaman iktisadi kırıma dönemleri söz konusudur. Devletler de bu kırıma dönemlerinden etkilenmekte ve nasibini almaktadırlar. Tarih boyunca yaşanan ortam dolayısıyla devletin müdahalesi de çeşitli formlarda karşımıza çıkmıştır. Dahası artan küreselleşme ile birlikte devletin iç piyasada olduğu kadar uluslararası rekabeti de koruma ve dinamik tutmak için müdahalesinin gerekliliği ortaya çıkmıştır. (Yasa, 2017, s. 282-283)

1929 Ekonomik Buhranı da bu kırıma noktalarından biri olmuştur. İktisadi sorunlara çözümsüz kalan Klasik İktisat Anlayışının sorgulanmasıyla beraber yeni bir ekonomik pencere açılmıştır. Temellerini “İstihdam, Faiz ve Paranın Genel Teorisi” ile J. M. Keynes atmış ve bu anlayışın baş temsilcisi olmuştur. Bu nedenle de bu anlayış Keynesyen İktisat olarak anılmaktadır.



Keynes ile birlikte devletin ekonomide aktif rol oynadığı sosyal refah devleti anlayışı ortaya çıkmıştır. Sosyal adalet anlayışını benimseyen bu anlayış yeniden dağıtıcı rolü de üstlenmekte ve bunun için de vergi politikalarını araç olarak kullanmaktadır. (Öztürk, 2020, s. 36)

### **2.1.1929 Ekonomik Bunalımı ve Keynesyen İktisadın Ortaya Çıkışı**

1929 yılında New York borsasındaki çöküş ile birlikte insanların serveti azalmıştır. Bu çöküş ile birlikte bireyler panik havasına girmiş ve borsadaki çöküş daha da derinleşmiştir. Servetteki azalmalar, tüketimin dip noktalara inişi ve devamlılık gösteren resesyon ile birlikte kriz ABD’den tüm dünyaya yayılmıştır. (Buluş & Kabaklarlı, 2010, s. 4)

Böyle bir ortamda başta İngiltere ve ABD olmak üzere tüm dünyayı etkisi altına alan bir kriz ortamı oluşmuştur. İktisadi alanda şimdiye kadar hüküm süren Klasik İktisat anlayışının varsayımları artık işlememekte ve bu krizden çıkışı sağlayamamaktadır. Uzun süreli eksik istihdam ve durgunluk durumu aşılammış piyasa kendiliğinden dengeye gelememiştir. Ortodoks politikalar uyguladıkları reçetelerle bu resesyon ve istihdam kaynaklı tıkanıklığı çözememiştir.

1930’lu yıllarda endüstriyel durgunlukla birlikte uzun süreli işsizlik problemi söz konusuydu. Keynes tam da bu noktada “belirsizlik” kavramının iktisadi analizlerdeki önemini vurgulamış ve beraberinde de paranın ekonomideki değişen rolü ve eksik istihdamı gündeme getirmiştir. (Fisunoğlu & Tan, 2009, s. 33)

Keynes, 1929 Buhranının piyasanın kendiliğinden çıkamayacağı bir durum olduğunu ve çıkış için gerekli olanın yeterli ve sürekli bir talep akışı olduğunu vurgulamaktadır. Keynes için hükümetlere düşen, vergileme ve harcama yetkileri ile

ekonominin içinde bulunduğu durgunluktan çıkabilmesini sağlamak ve oluşan konjoktürel hareketleri yumuşatmaktır. Durgunluk dönemlerinde kamu harcamalarını “tulumbanın silindirine dökülen bir su” olarak ifade etmektedir. Esasen Keynes mal ve faktör piyasalarında eksik rekabet olduğunu, faktörler arası akışkanlığın tam olmadığı ve fiyatların yapışkan olduğunu ifade ederek klasik iktisat anlayışına bir eleştiride bulunmaktadır. Keynesyen yaklaşım talep yönlü bir yaklaşım olmakla beraber üretim ve istihdamın arz değil talep tarafından belirlendiğini kabul etmektedir. 1929 Buhranından çıkışı devletin harcama ve vergilerle talebi yöneterek durgunluğu aşması ile başarabileceğini savunmuştur. (Pınar, 2017, s. 14-19)

Klasik iktisat anlayışı arz yanlı bir iktisadi yaklaşımı benimserken, Keynesyen iktisat anlayışı ise talep yönlü bir yaklaşım benimsemektedir.

Toplam talep kamu ve özel birçok ekonomik karardan etkilenmektedir. Özel sektör kararları bazen olumsuz makroekonomik sonuçlara neden olmakta ve devletin aktif müdahalesi gerekliliği doğmaktadır. Fiyatlar ve özellikle ücretler, arz ve talepteki değişikliklere yavaş tepki vermekte bunun sonucunda iş gücünde dönemsel kıtlık ve fazlalıklara neden olmaktadır. Keynesyen iktisat anlayışı, beklenen ve beklenmeyen toplam talepteki değişikliklerin kısa vadede en büyük etkisinin fiyatlar üzerinde değil, reel çıktı ve istihdam üzerinde olduğunu ifade etmektedir. (Jahan, Mahmud, & Papageorgiou, 2017, s. 22-24)

Keynes’e göre 1929 Ekonomik Buhranı da “efektif talep yetersizliği” nedeniyle ortaya çıkmıştır. Çözümü de devletin ekonomiye müdahalesi ile gerçekleşecektir. Devlet, maliye politikası araçları ile talebi ekonomik koşullara göre yönlendirerek konjoktüre uygun çıkışlar bulacaktır.

Keynes ekonomik durgunluk dönemlerinde devletin kamu harcamaları ile ekonomiye müdahale ederek ekonomiyi canlandırması ve dolayısıyla da talebi

canlandırması gerektiğini ifade etmektedir. Ayrıca ekonominin aşırı ısındığı enflasyonist dönemlerde ise vergileri arttırarak talebi kısabileceğini ifade etmektedir.

Keynesyen İktisada göre talep miktarı kısa dönemde istihdamın tek ve temel belirleyicisidir. Toplam talep; ödemeler dengesi, enflasyon ve ekonomik büyüme gibi önemli parametreleri etkilemektedir. Keynesyen yaklaşımın da toplam talebi kontrol etmek için kullanmayı gerekli gördüğü araçlar maliye politikası ve para politikasıdır. Bu araçları kullanarak toplam talebi kontrol edecek irade de devlettir. (Pınar, 2017, s. 14)

Klasik iktisat anlayışındaki gibi minimal bir devletten ziyade daha aktif müdahaleci bir devlet yapısını benimsemiştir.

## **2.2.Müdahalecilik ve Müdahale Araçları**

Keynesyen İktisat ile birlikte devletin ekonomiye müdahalesi ön plana çıkmıştır. Devletin ekonomiye müdahalede en etkili aracı da maliye politikası olmuştur. Maliye politikasının kamu harcamaları, vergiler, borçlanma şeklinde üç temel aracı bulunmaktadır. Bu araçlar vasıtası ile devlet ekonomide aktif bir şekilde rol almakta ve müdahale etmektedir.

Devlet ekonomiye; yaptırımlar yoluyla, düzenlemeler yoluyla, planlar yoluyla, devlet yardımları yoluyla, bizzat ekonomik faaliyet göstererek ya da denetim ve gözetim yoluyla müdahale edebilmektedir. (Orer, 2016, s. 363-393)

Devletin ekonomiye müdahalesinin en önemli gerekçelerinden biri de “kamu yararı” unsurudur. Piyasa aktörleri kar-zarar muhakemesinin ardından bir takım faaliyetlerde bulunmaktadır. Ancak devletin önceliği kamu yararadır. Toplum için faydalı ya da gerekli olan faaliyetler maliyetli olsa bile gerçekleştirilmektedir.

Verimli bir kamu sektörü; piyasa dinamiklerini en az bozan, mükellefleri en düşük vergi yüküne maruz bırakan, kaynakları en verimli şekilde kullanarak ortaya çıkmaktadır. Kamu sektörünün kalitesi kadar politikaların gerçekçi olması da kritik öneme sahiptir. Kaliteli bir kamu sektörü gerçekçi olmayan bir politika uygulamaya çalışırsa bunun bir anlamı olmayacaktır. (Tanzi, 2000, s. 27)

Etkin bir kamu maliyesi için kamu sektörü kadar kamu politikaları da oldukça önemlidir. Devlet kamu maliyesini etkin kılabilmek için bazı araçlarını kullanmaktadır. Maliye politikası ve maliye politikası araçları da devletin en sık başvurduğu araçlardandır.

### **2.2.1. Maliye Politikası Araçları**

Devletin ekonomiye müdahalede başlıca araçlarından maliye politikasının üç temel aracı bulunmaktadır. Bunlar; kamu harcamaları, borçlanma ve kamu gelirleri (vergiler)dir.

#### **2.2.1.1. Kamu Harcamaları**

Üzerinde anlaşılmış genel geçer bir kamu harcaması tanımı olmamakla beraber en basit şekilde kamu harcaması, kamu hizmetlerini sunabilmek amacıyla yapılan harcamalardır. Değişen koşullarla beraber kamu harcamaları kavramının da kapsamı genişlemiştir. Tanımlanmasında kamu hizmeti kriteri, kamu tüzel kişiliği kriteri ve kamu gücü kriteri olmak üzere üç temel kriter baz alınmaktadır. (Methibay, 2014, s. 18-19)

Kamu harcamalarını; idari(organik) sınıflandırma, fonksiyonel(işlevsel) sınıflandırma ve ekonomik sınıflandırma şeklinde üç gruba ayırabilmek mümkündür.

Devletin faaliyetlerini gerçekleştirebilmek için kullandığı kaynağı olan kamu harcamaları; ekonomik, mali ve sosyal etkiler yaratmaktadır. Söz konusu etkilerin maliyetlerini tespit edebilme kolaylığı sağlaması bakımından böyle bir ayrıma gerek duyulmuştur. (Maliye Teorisine Giriş, 2021, s. 103-107)

### **2.2.1.2. Borçlanma**

Maliye politikası araçlarından biri de borçlanmadır. Devletin gelirleri, harcamaları finanse etmekte her zaman yeterli olmayabilir. Böylesi durumlarda devlet finansman ihtiyacını borçlanma yoluyla karşılamaktadır. Bunu gerçekleştirirken iç borçlanma imkanını kullanabildiği gibi dış borçlanma yoluna da gidebilmektedir.

Temel olarak gelişmiş ya da gelişmekte olan ülke olması fark etmeksizin devlet borçlarına başvurma nedenleri vardır. Bunlar; (Engin İ. , 2017, s. 14)

- *“İktisadi kalkınmanın finansmanı*
- *Savunma giderlerinin finansmanı*
- *Büyük doğal afetler nedeniyle ortaya çıkan harcamaların finansmanı*
- *Ülkedeki büyük ekonomik krizlerin aşılması ve istikrar programı nedeniyle ortaya çıkan finansman ihtiyacının karşılanması*
- *Ülkede hakim olan savurganlığın ortay çıkardığı finansman ihtiyacının karşılanması*
- *Borç ertelemeleri ve refinansman ihtiyacının karşılanması*
- *Maliye politikasının gereği olarak ekonominin yönlendirilmesi*
- *Kamu gelir ve giderleri arasında zaman bakımından uyumsuzluğun olması*

- *Bütçe açıkları ya da kamu açıkları”* şeklinde dokuz tane ana madde bulunmaktadır.

### **2.2.1.3. Vergiler**

Vergi insanlık tarihi boyunca devletler için önemli bir araç olmuştur. Bu öneminin en büyük nedenlerinden biri şüphesiz devletin gelir kaynağının büyük kısmını oluşturması gelmektedir. Her zaman en etkili ve en fazla gelir sağlayan kaynak olarak vergiler karşımıza çıkmaktadır.

Vergi yalnızca bir gelir kaynağı değil siyasi karar alma mekanizması açısından bir politika aracıdır. Devletler için kritik önem taşıyan bu vergilendirme yetkisini hiçbir hükümet kaybetmek istememektedir. İster yurt içi ister uluslararası alanda olsun aslında bütün çaba bu vergilendirme yetkisini koruyabilmek üzerine inşa edilmiştir.

Vergi bölüşüm ve yeniden dağılımı sağlamada, toplumsal adaleti sağlamada da oldukça önemli ve kritik bir araçtır. Hükümetlerin bu aracı ne şekilde kullandıklarına bağlı olarak doğurduğu sonuçlar da değişmektedir. Ekonomik büyüme ve bunun sürdürülebilir olması devletlerin temel odak noktalarından biridir ve bunu gerçekleştirirken vergilemenin konumunun ne olduğu göz ardı edilmemesi gereken bir konudur.

1960'ların sonunda Keynesyen teorinin talep yönelimli politikalarının sorunları çözememesi hatta enflasyon-işsizlik değiş tokuşundan ziyade enflasyon ile işsizliğin bir arada görüldüğü yeni bir sorun ortaya çıkardığı iddia edilmeye başlanmıştır. (Altıok, 2016, s. 85)

70'lerdeki kriz ve stagflasyon ortamında işlerliğini kaybeden Keynesyen iktisat politikaları sorgulanmaya başlamıştır. Ekonomide yeni bir kırılma dönemi olan 1970-1980'li yıllar bir dönüşümü de beraberinde getirmiştir.

### **3.KAMU TERCİHİ TEORİSİ**

1929 Ekonomik Buhranı ile birçok devletin tercih ettiği bir trend haline gelen Keynesyen İktisat anlayışı 1970'li yıllara kadar popülerliğini koruyabilmiştir. Ancak bu tarih itibariyle özellikle stagflasyon ortamına bir çözüm üretememesinden dolayı birtakım çatırdamalar başlamıştır. Temelleri ikinci dünya savaşı sonrasına kadar dayanan Kamu Tercih Teorisi bu çözüm arayışlarına bazı cevaplar sunmuştur. Teorinin kurucusu olarak anılan Duncan Black ve diğer kamu tercihi teorisyenleri teorileri ile refah iktisadına alternatif olarak ortaya çıkmışlardır.

Kamu tercihi teorisi esasen ekonominin politikaya uyarlamasıdır. Nasıl ki ekonomi biliminde piyasa başarısızlıkları söz konusu ise kamu tercihi teorisinde de devlet başarısızlığı söz konusudur. Teori, mevcut devlet başarısızlıkları ile mücadele etmek ve yeni oluşacak başarısızlıkları da önlemeyi hedeflemektedir.

D. Black ile temelleri atılan teoriye K. Arrow'un kollektif karar alma sürecinde bireysel değerlere ilişkin makalesiyle teorinin önemi artmaya ve dikkatleri üzerine çekmeye başlamıştır. Ayrıca A. Downs'ın 1957 yılındaki "Demokrasinin Ekonomik Teorisi" isimli makalesi ve de 1965 yılındaki M. Olson tarafından kaleme alınan "Kollektif Faaliyetin Mantığı" isimli makale de teori açısından önemli eserlerdir. Teorinin en dikkat çeken çalışması ise G. Tullock ve J.M. Buchanan tarafından 1962 yılında yazılan "Oybirliğinin Hesabı" isimli çalışmadır. (Kızılböğ, 2012, s. 91-109)

Kamu tercihi teorisyenleri ileride Anayasal İktisat anlayışı içerisinde de bahsedeceğimiz üç temel ilkeden köklerini beslemektedir. Bunlar; “politik mübadele(catalaxy)”, “maximand(fayda maksimizasyonu) ve rasyonelite” ve metodolojik bireycilik” ilkeleridir.

Köklerini kamu tercihi teorisinden alan anayasal iktisat anlayışı kamu tercihi teorisinin bir alt dalı bir tamamlayıcısı kabul edilebilir. Kamu tercihi anlayışının ihtiyaç duyduğu anayasal düzenlemenin ne şekilde olabileceğine yönelik yasalar inşa etmek teorisinin temel işlevidir.

Kamu tercihi teorisi pozitif ve normatif olarak ikili bir ayrıma tabi tutulmuştur. Pozitif kamu tercihi teorisi daha çok politik kuralları, bu kuralların yapısını, siyasi süreçte yer alan aktörlerin davranış motivasyonlarını anlamlandırmaya yönelik ekonomik analizler yapmaktadır. Bu politik ajanlar seçmen, politikacı, bürokrat ve baskı gruplarından oluşmaktadır. Normatif kamu tercihi teorisi ise olması gerekeni inceleyerek toplumsal karar verme mekanizması için en uygun oylama yöntemini bulmaya yönelik çalışmaları içermektedir. (Kızılboga, 2012, s. 91-109)

Kamu tercihi teorisine göre özellikle Keynesyen iktisatla birlikte devletin müdahale alanı genişlemiş bu da devletin aşırı büyümesine neden olmuştur. Tıpkı refah iktisadı savunucularının kabul ettiği piyasa başarısızlığına benzer şekilde kamu tercihi teorisyenleri de “devlet başarısızlığı” kavramı ortaya koymuşlardır.

Kamu tercihi teorisyenleri devletin başarısız olmasını bazı nedenlerle açıklamaktadır. Bu nedenlerden ilki; politikada tam rekabet olmamasıdır. Genellikle tam rekabet olmaması; seçim rekabetinin olmaması ya da çoğulcu bir demokrasi ortamında politik düşüncede hürriyetin olmamasından, seçmenlerin siyasal bilgisizliği, seçmenlerin bilgi edinme maliyetlerinin yüksek oluşu, siyasal ilgisizlik, seçmenlerin depolitizasyonu, siyasal süreçte şeffaflığın olmaması, aşırı bilgi yüklemesiyle bilinçli olarak politikadan



uzaklaştırılma şeklinde kendini göstermektedir. Bir diğer başarısızlık nedeni ise politik miyopluktur. Genellikle politikacıların seçimi kazanabilmek için kısa vadeli yatırım ve projeleri seçmesi şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Politik dışsal ekonomiler de devlet başarısızlığına neden olmakta ve rant yaratma, rant kollama yolu ile partizanlara politik dışsallıklar sunularak ortaya çıkmaktadır. Politik negatif ölçek ekonomileri, kamusal güç ve yetki dağılımındaki dengesizlik, politikada şeffaflık olmaması, politikada gereksiz ve aşırı harcamalar ve hizmet kayırmacılığı da yine devlet başarısızlığına neden olan unsurlardır. (Aktan, 2011, s. 29-49)

Kamu tercihi teorisi öne sürmüş olduğu bu gerekçelerle devlet başarısızlığını kabul etmektedir. Çözümün ise sınırlandırılmış, denetleyici ve düzenleyicilik konumundan daha fazlasının olmayacağı, refah iktisadı savunucularının tam tersi yönde bir anlayış ile küçültülmüş ve basit işlevleri olan bir devletin varlığı ile mümkün olacağını savunmaktadırlar.

Devleti bir Leviathan olarak gören kamu tercihi teorisi savunucuları gitgide büyüyen doymak bilmeyen bu canavarı kontrol altına alabilmenin yolunu anayasal iktisat adını verdikleri bir alt disiplin ile açıklamaktadırlar.

### **3.1. Anayasal İktisat**

#### **3.1.1. Tanımı, Ortaya Çıkışı ve Temel Varsayımları**

1929 Ekonomik buhranı ile Keynesyen politikalar altın çağını yaşamıştır. 1970'li yıllara kadar bu altın çağ devam etmiştir. Ancak 1970'lerde enflasyon ve durgunluğun bir arada yaşanmasıyla bu altın çağ kapanışının ilk uyarısını vermiştir. Stagflasyon adı

verilen bu durumla Keynesyen politikalar başa çıkmakta yetersiz olmuştur. Bu dönemde artık Keynesyen politikalar ihtiyaçlara cevap vermemeye daha doğrusu verememeye başlamıştır. Bu çıkmaza girme durumu da beraberinde bir dönüşüme girme yeni arayışlara yönelmeyi kaçınılmaz kılmıştır. Refah Devleti taraftarları yavaş yavaş bu anlayışı terk etmeye başlamıştır. Keynesyen politikalar sonucunda kamu harcamalarındaki artış ve bunların finansmanının borçlanma ile karşılanmış olması düzelmeyen bütçe açıkları ile sonuçlanmıştır. Bütün bu olayların meydana gelmesi ile iradi maliye politikaları sorgulanmaya başlanmıştır. Böylelikle kurumsal maliye politikaları da yavaş yavaş kendine yer bulmaya başlamıştır.

Anayasal iktisat anlayışı temelde birey üzerine inşa edilmiştir. Piyasa ekonomisi için geçerli olan Homo economicus, -faydasını maksimize etme ve maliyetini minimize etme amacıyla olan birey- kamu ekonomisi için de kabul edilmiştir. Bu anlayış için en önemli esaslardan biri de kurallar ve kurullardır.

Bu anlayış devleti bir “Leviatan” olarak görmekte ve sınırlandırılması gerektiğini savunmaktadırlar. Bu sınırlamayı yapabilmek için gerekli sistemde kurum ve kurullar olmazsa olmaz araçlardır. Siyasi otoritenin yetkilerini anayasal kurallar aracılığı ile sınırlandırmak için bu araçlardan faydalanılmaktadır.

*“Anayasal iktisadın tarihsel temelleri İngiliz, İskoç ve Amerikan aydınlamasına kadar uzanıyor. Liberal düşüncenin felsefi temellerini inşa eden John Locke, David Hume, Adam Smith gibi İngiliz ve İskoç aydınlanmasının öncüleri, Montesqieu, Tocqueville gibi Fransız aydınlanmasına öncülük eden isimler ile James Madison, Thomas Jefferson gibi Amerikan aydınlanmasının gerisinde yatan isimler bugün anayasal iktisat disiplini içerisinde modern anayasacılığın ilk öncüleri olarak kabul ediliyor”.* (Aktan, 2010, s. 309-319)

Anayasal iktisat görüşünü savunanlar nasıl ki “piyasa başarısızlığı” mevcutsa aynı şekilde” devlet başarısızlığı” da bulunduğunu kabul etmektedirler. Siyasi otoritenin özellikle vergilerden elde ettiği gelirlerin, israfa konu olmadan doğru bir şekilde kanalize edilmesi bakımından giderlerin yönetilmesi gerektiğini kabul etmektedirler.

*“Devlet, egemenlik kudretini temsil eden bir kurum olarak bazı yetki ve sorumluluklara sahiptir. Ancak bunların neler olması gerektiği ve sınırları büyük önem arz etmektedir. Anayasal iktisatçılar, devletin görev ve sorumluluklarının çok açık ve net bir şekilde ve sınırları ile birlikte anayasada yer alması gerektiğini savunmaktadır. Anayasal iktisatçılara göre devletin yetki ve sorumluluklarının sınırlandırılması ve bu suretle bireylerin ekonomik hak ve özgürlüklerinin korunması için mali anayasanın çok iyi bir şekilde düzenlenmesi gereklidir”.* (Aktan, 1997)

Anayasal iktisat ve kamu tercihi teorilerinin kurucularından James M. Buchanan kamusal alanda özel çıkar maksimizasyonunun toplumsal refahta önemli kayıplara neden olacağını ifade etmektedir. Ayrıca halkın seçtiği temsilcilerin ve onlar tarafından atanan bürokratların güç ve yetkileri sınırlandırılmaz ise bu kişilerin güç ve yetkilerini istismar etme ve kötüye kullanmalarını muhtemel görmektedir. Bu nedenle de kamusal alanda gücü sınırlandırmanın önem taşıdığına vurgu yapmaktadır. (Aktan, 2010, s. 309-319)

Politikacılar ile seçmenler arasında oy ve hizmet mübadelesinden oluşan karşılıklı çıkara dayalı bir ilişki bulunmaktadır. Bu ilişki sonucunda kamu harcamalarında bir sınır tanınmaz ve kamu harcamalarının finansmanı için asıl kaynak olarak vergileme yerine borçlanma ve para basmanın tercih edilmesi devlet bütçesinin devamlı olarak açık vermesine neden olmaktadır. Bu ölçüsüz keyfi tutumun demokratik yöntemler aracılığıyla önlenmesi ve devletin vergileme ve harcama yetkilerinin anayasal ölçüler ile sınırlanması gerekmektedir. (Atılğan, 2010, s. 247-257)

Anayasal İktisat, kaynağını Kamu Tercih Teorisi'nden almaktadır. Kamu tercihi teorisi iktisat biliminin politika bilimine uygulanması şeklinde genel kabul görmüştür. Kamu tercihinin varsayımları anayasal iktisat için de geçerlidir. Bunlar; bireysellik varsayımı, rasyonalite varsayımı, politik mübadele ilkesidir. (Şenses, 2012, s. 23-27)

- Bireysellik Varsayımı; kamu ekonomisinde de özel ekonomide olduğu gibi alınan kararların birey tercihlerine bağlı olduğunu ifade eden varsayımdır. *“Toplumda bütün ekonomik ve sosyal kararlar birey tercihlerine göre belirlenmektedir. Devleti oluşturan organların kararları birey tercihlerinin bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır”*. (Şenses, 2012)
- Rasyonalite Varsayımı; bireyin kendi çıkarına öncelik verdiği ve aldığı her kararda ve yapacağı her seçimde elde edeceği yararın, katlanacağı maliyetten fazla olmasına özen göstermesini ifade etmektedir. Kaynakların kıt, ihtiyaçların ise sonsuz olduğu bilincindeki birey faydasını maksimize etmeyi amaç edinmiştir. Teoride bu duruma “fayda maksimizasyonu” adı verilmektedir. Politikacının amacı oy maksimizasyonu iken bireyler de aldıkları hizmetleri maksimize etme çabası içindedirler.
- Politik Mübadele İlkesi; politik süreçte yer alan kimseler(çıkar ve baskı grupları vb.) arasında tıpkı alıcılar ve satıcılar arasındaki “piyasa mübadelesi” ne benzeyen bir “politik mübadele “ olduğunu savunmaktadır. Bireyler piyasa mübadelesinde etkin bir şekilde sağlayamadıkları bazı özel amaçlarını kolektif olarak sağlamaya çalışırlar.

İster piyasada olsun ister politikada, sonuç yaratan tek olgu bireydir. Başkaca bir organik varlığın bulunması söz konusu değildir. Kamusal tercihlerde ana unsur bireyseldir. Her bireyin kendi çıkarına öncelik verdiği politika ortamında, siyasiler açısından bir politik rekabet ortamı söz konusudur. Bu rekabet ortamından olumlu sonuç elde etmenin yolu ise oy maksimizasyonundan geçmektedir. Politikacı oylarını artırmak

için yaptığı her hamlede ve verdiği tüm kararlarda oy kaybı ya da kazancı açısından bir değerlendirme yaparak karar vermektedir. Aksi takdirde kaybettiği oyları diğer politikacılar kazanacaktır ve seçimi kaybedecektir. (Uzun, 2009, s. 14)

*“Anayasal İktisat perspektifinde “homo economicus” ilkesi benimsenirken, klasik liberalizmle aynı amaçla hareket edilmektedir; bu amaç bireysel çıkar maksimizasyonu peşinde koşan kişilerin eylemlerinin kolektif çıkarın da maksimizasyonunu sağlayacak biçimde dönüştürülmesini sağlayacak kurumsal yapıların bulunmasıdır”.* (Sakal & Şahin, s. 85-88)

Bentham’ın anlayışında olduğu gibi bireylerin her biri kendi faydası peşinde koşmaktadır ve bunların toplamı yoluyla da toplumun faydasına ulaşmak mümkündür. Ayrıca bireyin yalnızca kendisinin değil içinde bulunduğu toplumun da faydasını maksimize etmesi yine bireyin faydasıdır.

### **3.1.2. Ekonomik Anayasa Anlayışı**

Devlet piyasa başarısızlığını gidermek için kurulmuş bir kurumdur. *“Anayasa ise piyasa başarısızlıklarını gidermek yani yeterli kamu hizmeti sağlamak için kurulan devletin kolektif karar alma kurallarını belirleyen metindir”.* (Akalm, 2016, s. 5)

Anayasalar siyasi otoritelerin yetki ve sınırlarının belirlendiği, kişisel hak ve hürriyetlerin yanı sıra siyasi hak ve ödevlerini de içeren bağlayıcı normlardır. Anayasal iktisat anlayışı ise bu politik anayasanın yanında ek olarak bir de siyasi otoritenin yetki ve özellikle sınırlarının açık, kesin ve anlaşılır bir biçimde yer aldığı “ekonomik anayasa” gerekliliğine vurgu yapmaktadır.

*“Ekonomik Anayasa başlıca şu iki konuya ilişkin hukuksal normların nasıl olması gerektiğini teorik düzeyde inceler; i) devletin ekonomik yetki, görev ve sorumlulukları; ii) bireyin ekonomik hak ve özgürlükleri. Anayasal İktisatçılara göre ekonomik anayasada başlıca mali kurallar ve parasal kurallar ile sosyal güvenlik, dış ticaret ve rekabet ile ilgili düzenlemeler bulunmalıdır”.* (Aktan, 1997, s. 42-43)

“Ekonomik anayasa kapsamında bulunması öngörülen “mali anayasa” ile amaçlanan, her gelen siyasi iktidarın istediği kadar harcamaları arttırıp, vergi oranları üzerinde istediği değişiklikler yapmasını engellemektir”. Özellikle borçlanma konusunu anayasa ile kontrol altına almayı ve böylece gelecek nesillere borçlanma nedeniyle gelecek olan mali yükü azaltmak amaçlanmaktadır. Kamu gelir ve giderlerini kurallara bağlayarak ve kontrol altına alarak kamu ekonomisi küçülecektir. Bunun sonucunda ise küçük ve denk bir bütçe ortaya çıkacaktır. İdareler arası mali ilişkiler bakımından bir “mali federalizm” gerekliliği savunulmaktadır. “Mali Federalizm Anayasası” sayesinde idareler arası mali bölüşüm ve vergilemede kısmi yetki devri gerçekleşecek bunlar da esaslara bağlanacaktır. (Sakal & Şahin, s. 91)

Küçük ve etkin bir kamu ekonomisi anlayışına sahip kamu tercihi teorisyenleri, kurumsal boyutta yapmış oldukları çözümlenmeleri iktisadi alanların birçoğuna uyarlamışlardır. Bunlardan en temel olanı “Para Anayasası”dır. Birçok iktidarın yetki sahibi olduğu para basma işlemi parasal anayasa ile sınırlandırılmaktadır. Devletin ne ölçüde para arzı yaratacağı ve ne şekilde gerçekleştireceği belirlenmekte, hükümetlerin ya da daha kapsamlı bir ifade ile devletlerin bu konudaki iradi yetkilerinin önüne geçilmiştir. Ayrıca dış ticaret için de bir “Dış Ticaret Anayasası” önerilmektedir. Gelir dağılımı, sosyal güvenlik ve kentleşme, çevre sorunları gibi alanlara da bir anayasa oluşturmak ve bu alanlardaki faaliyetleri belli kurallara bağlayarak sınırlandırmak teklif edilen önerilerdendir. (Eker, Altay, & Sakal, 2007)

Anayasal iktisatçılara göre devlet; aşırı vergi, ağır borç ve açık bütçe olmak üzere üç temel soruna neden olan bir Leviathan' dır. Bu üç unsur artarak ilerlemektedir ve bu da ekonomilerde ciddi problemlere neden olmaktadır. Bu durumun çözümü için ise yapılacak tek bir şey vardır. O da “mali anayasa” ya sahip olmak ve devletin ekonomiyi zedeleyecek hareketlerine set çekmektir. (Uzun, 2009, s. 22)

Anayasal iktisatçılara göre Ekonomik Anayasa içerisinde bulunması gereken belli başlı norm, kural ve kurumlar vardır. Bunlar; (Uzun, 2009, s. 17-19)

- *“Mali Anayasa; kamusal mallar anayasası, kamusal harcamalar anayasası, kamusal gelirler anayasası( vergi anayasası, borçlanma anayasası), denk bütçe anayasası, mali federalizm anayasası olarak sıralanabilmektedir,*
- *Parasal Anayasa; para sistemine ilişkin anayasal normlar, para arzının ne şekilde artırılacağına ilişkin anayasal normlar içermektedir,*
- *Dış Ticaret Anayasası; uluslararası ekonomik ilişkilere ilişkin anayasa normları, koruyucu ve serbest dış ticaret politikalarına ilişkin anayasal normlar, döviz kuru sistemlerinin (serbest ve sabit döviz kuru rejimlerinin) belirlenmesi şeklindedir,*
- *Yasal-Kurumsal Serbestleşme ve Rekabet Anayasası; devletin ekonomiye direkt kontrol ve müdahalelerinin kaldırılması (yasal-kurumsal serbestleşmeye ilişkin anayasal normlar), ekonomide rekabeti teşvik edici kural ve kurumların oluşturulması, yıkıcı ve haksız rekabeti yasaklayacak ve cezalandıracak normların belirlenmesi gibi amaçlar içermektedir,*
- *Gelir Dağılım Anayasası; gelir ve servet dağılımının iyileştirilmesine ilişkin anayasal normları içermektedir,*
- *Sosyal Güvenlik Anayasası, sosyal güvenlik sistemine ilişkin anayasal normlardır”.*

Görüldüğü üzere vergi, borçlanma ve bütçe dışında kalan alanlarda da anayasal iktisat yaklaşımı çeşitli kurallar getirmiştir.

Bu Anayasa modellerinden en çok dikkat çeken parasal anayasadır. Özellikle devletin para basma yetkisine yönelik kısıtlar içermektedir. Böylelikle keyfi uygulamaların önüne geçebilmek mümkün olacaktır.

*“Parasal anayasa, geçmişte açıkça şekilde tanımlanmış kurullarla sınırlanmayan ve çeşitli performans kriterleriyle test edilmeyen geniş yetkilerden kaynaklanan ekonomik faaliyetlerdeki büyük dalgalanmaları önemli ölçüde azaltacaktır”.* (Atılgan, 2009, s. 16)

Bir hukuk devletinde, devletin vergileme gücü ve yetkisinin hukuki güvenlik ilkesini zedelemeyecek şekilde kullanması gerekmektedir. Hukuki güvenlik ilkesinin temel unsurları ise; *“belirlilik ilkesi”*, *“açıklık ilkesi”*, *“erişilebilirlik ilkesi”*, *“kesinlik ilkesi”*, *“istikrar ilkesi”*, *“bağlayıcılık ilkesi”*, *“geriye doğru yürümezlik ilkesi”* ve son olarak *“kıyas yapmama ilkesi”* olarak sıralanabilir. Anayasal kurallar, iktidarların oy maksimizasyonu amacıyla vergi reformu adı altında vergi sistemlerini tahribata uğratmasını engeller niteliktedirler. (Aktan, 2017, s. 2)

Buchanan ve anayasal iktisatçılar siyasi iktidarın vergileme yetkisinin sınırlı olması gerektiğini savunmaktadır. Başka bir görüş ise anayasada mali ya da ekonomik hükümlerin bulunmasının, siyasi otoritenin yetkisinin kısıtlanması anlamına geldiğini ve devletin pasifleştirildiğini savunmaktadır. Her iki görüşün de taraftarları bulunmaktadır. Yapılması gereken hem siyasi otoriteyi aşırı baskılayıcı olmamak hem de siyasi otoritelerin topluma ağır bedeller ödeteceği savurganlıklar yapmasını önleyici olmaktır. (Acar & Bilir, 2013, s. 95)

Uygulamada olan ekonomik anayasalar bize bu konuda belirli bir çerçeve çizmektedir. Ancak her devlet ekonomik, sosyal ve politik olarak farklı yapılara ve



geleneklere sahiptirler. Buna bağlı olarak da uygulanacak reğeteler farklılık göstermektedir.

Özellikle geçiş ekonomileri olarak adlandırılan ülkelerde gelişmelere ayak uydurabilmek için birtakım reform denemeleri geręekleşmiştir. Böylece piyasa ekonomilerine işlerlik sağlayabilmeyi amaçlamışlardır. Her birinin başlangıç seviyeleri farklılık arz ettiği için benzer sonuçlar elde edilememiştir. Bu ekonomiler kamu harcamalarını azaltmaya yönelik politikalarla bütçe denkliğini sağlayabilmeye çalışmaktadırlar. Devletin sergilediği aktif rol ne kadar törpülenirse o yönde olumlu bir seyir elde edilmektedir. (Ünlükaplan, Yurdadoğ, & Akça, 2017, s. 73-75)

Gelişmiş ülkeler açısından bakıldığında sonuçların daha olumlu bir seyir izlediği gözlemlenmektedir. Özellikle mali anayasa anlayışının ilk olarak ortaya çıktığı ABD’de onu takip eden uygulamalara yer verilen AB üyesi ülkelerde sürecin olumlu bir seyir izlediği görülmektedir. Gelişmiş ülkelere kıyasla daha kırılgan ve derin ekonomik sorunlarla karşı karşıya olan geçiş ekonomilerinin uygulaması gereken sistem elbette ki daha farklı odak noktalarına sahip olacaktır.

Piyasa mekanizmasının gelişimi ve maliye politikalarının uygulamaları bakımından geçiş ekonomilerinde ekonomik anayasa ihtiyacı gözlenmektedir. Ekonomik anayasa sayesinde mali disiplin sağlanabilecek böylece keyfi uygulamaların önüne geçilebileceği gibi piyasa mekanizmasının da işleyişine hız verecektir. (Ünlükaplan, Yurdadoğ, & Akça, 2017, s. 80)

Gelişmiş ve gelişmekte olan ekonomilerin mali yapılarını karşılaştırdığımızda gelişmekte olan ülkelerin daha güçsüz bir yapıya sahip oldukları görülmektedir. Özellikle kamu maliyesi bakımından mevcut zayıflıklar ekonomik bir anayasa uygulaması için gerekli önkoşulların geręekleşmedięi bir ortamı yaratmaktadır. Ayrıca ekonomik şoklar karşısındaki kırılganlıklar da ekonomik anayasa uygulamasının

beklenen sonucu sağlayamadığını göstermektedir. Birçok ülkede olumlu sonuçlar gösterirken tek başına yeterli olmamaktadır. Başarıya ulaşabilmesi için önkoşulların gerçekleşmesi, kurumsal ve yapısal düzenlemelerin gerçekleştirilmesi ve de denetim mekanizmasının sisteme dahil edilmesi gerekmektedir. (Karayazı & Taş, 2019, s. 415-432)

Kamu tercihi teorisi ve anayasal iktisadı savunan iktisatçılar uygulamada karşılaşılan sorunları bu şekilde açıklamışlardır. Teorinin taraftarları olduğu kadar eleştirenler de mevcuttur.

## **3.2.Mali Kural**

### **3.2.1.Tanımı, Ortaya Çıkışı**

Keynesyen politikaların 1970'ler itibariyle ekonomik ihtiyaçlara cevap verememesi ve çözüm bulmakta yetersiz kalması sonucunda yerini liberal ekonomi politikalarını benimseyen anayasal iktisat teorisi almaya başlamıştır. Bu anlayış doğrultusunda anayasaya bazı hükümler eklenerek ekonomik göstergelere ilişkin kapsamlı yasalar olması gerektiği kabul edilmektedir. Söz konusu bu hükümlere “mali kural” adı verilmektedir. Esasen 1970'lerde gündeme gelmeye başlamış olmasına rağmen ivme kazandığı yıllar 1990'lar olmuştur. Başlangıçta yalnızca birkaç ülkede uygulama alanı bulmuşken, günümüzde örtülü veya açık olarak olmak üzere dünya genelinde bir uygulama alanını yakalamıştır.

*“Mali kurallar, mali politikanın belirlenmesinde harcama, gelir, bütçe açığı ve faiz dışı denge gibi ekonomik bazı ekonomik büyüklüklere orta ve uzun dönemde belirli*

*hedefler ya da sınırlamalar getirerek sürdürülebilir bir mali politika patikası ortaya koyan yasal düzenlemelerdir". (Kargı, 2020, s. 1)*

Mali kurallar, maliye politikası araçlarının kullanımına getirilen sayısal sınırlamalardır. Dahası kurumsal ve ilkesel düzenlemeler de içermektedir. (Karayazı, 2017, s. 1048)

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde kamu borçlarında çok hızlı artışlar meydana gelmekte buna bağlı olarak da borçların GSYH 'ya oranı da artış göstermektedir. Bu paralel artış sürdürülemez borç yüklerine neden olmuş ve mali disiplin ihtiyacı doğmuştur. Hem mali sürdürülebilirliği sağlayabilmek hem de ekonomik istikrarın sağlanması, bütçe açığının giderilmesi gibi makroekonomik amaçları gerçekleştirebilmek için mali kural uygulanmaktadır. (Kesgingöz, 2013, s. 263)

Mali kurallar; gelir kuralı, harcama kuralı, bütçe kuralı ve borç kuralı şeklinde dört ana çatı altında toplanabilir. Gelir kuralı, genellikle gelir miktarına tavan ve taban oran koyarak gerçekleşmektedir. Bütçe ve borç kurallarında ise öncelikli amaç mali disiplini sağlamaktır. Harcama ve gelir kuralları, vergi yükünü engellemek, belirli vergi ve harcama eğilimlerini tanımlama, maliye politikasının dönemsel etkilerini sınırlamak gibi konulara yoğunlaşmaktadır. Gelir kuralının bir diğer odağı yüksek gelirlerin kullanımına ilişkin düzenleme ve sınırlama yapmaktır. 2015 yılı itibariyle ülkeler bazında mali kurallar içerisinde en çok tercih edilenler bütçe kuralı ve borç kuralıdır. (Karayazı, 2017, s. 1049)

Mali disiplini sağlayabilmek için üç temel kural bulunmaktadır. İlki; sayısal kurallar, ikincisi prosedürel kurallar ve üçüncüsü de saydamlık ile ilgili kurallardır. Sayısal kurallar mali disiplini sağlayabilmek için sayısal sınırlamalar koymayı ifade etmektedir. Prosedürel kurallarda ise bütçe sistem ve prosedürünü, yasama kurumları ve yürütme kurumları arasındaki ilişkiyi düzenlemeye yönelik hükümler bulunmaktadır.

Saydamlık kuralları devletin uyguladığı politikalar ve hedefler doğrultusunda yaptığı hamleleri açık, saydam ve net bir şekilde inceleyebilme ve irdeleme ile ilgilenmektedir.

Mali kuraldan istenen sonucun alınabilmesi için gereken ilk özellik; yaptırımlar içeren anayasal, yasal veya uluslararası anlaşma gibi bir dayanağının olması gerekliliğidir. Bir diğer özellik ise; geçici değil, kalıcı nitelikte olma gerekliliğidir. Son olarak, kurallara uyulmadığı takdirde bir yaptırımın bulunmasıdır. (Hürcan, 1999, s. 30)

*“Mali kurallar;*

- *makroekonomik istikrarı sağlamak,*
- *mali sürdürülebilirliği sağlamak,*
- *siyasi popülizmi engellemek ve uygulanan politikaların güvenilirliğini sağlamak,*
- *maliye politikasının etkinliğini artırmak,*
- *bütçeleme sürecinde kaynaklanan sorunları azaltmak gibi nedenlerle uygulamaya konulmaktadır”.* (Karayazı, 2017, s. 1049)

*“Uluslararası kuruluşlar, krizin aşılabilmesi için, genellikle, ekonomik büyümenin sağlanması, istihdamın artırılması temelinde hedefler ortaya koymaktadırlar. Bu kuruluşların önerileri arasında, aynı zamanda, kamu açıklarının ve kamu borçlarının azaltılması hedefi önemli bir yere sahiptir. Ancak, söz konusu hedefler arasındaki çatışma çoğu kez gözden kaçırılmaktadır. Belirli bir büyüme sağlandığı durumda GSYH 'nın yüzdesi olarak borç stoku zaten düşüş gösterecektir; ancak, başlıca hedef borçların azaltılması ise, durağan bir ekonomide borçların geri ödenebilmesi için uygulanabilecek olan daraltıcı politikaların büyüme ve istihdam artışı sağlaması mümkün olmayacaktır.”* (Arıkboğa, 2011, s. 20)

Mali kural uygulamasının sonuçları; (Bozdoğan & Buyrukoğlu, 2012, s. 99)

- “Bürokrasi artacak,
- Gerçek anlamda hesap verilebilirlik, verimlilik, etkinlik, makroekonomik istikrar ve ekonomik büyüme sağlanamazsa, vergi mükelleflerinde vergi bilincini artırmayı ve vergi mükellefiyetine katılımı amaçlayan gelir kuralları açısından zedeleyici bir durum oluşacaktır. Bundan dolayı mali kuralların başarılı olarak uygulanabilmesi için kuralların kamuoyu tarafından yeterince anlaşılması gerekmektedir;
- 4749 ve 5018 gibi değişikliklere açık olmayan bir mali kural yasa tasarısı hazırlanmalıdır;
- “Mali kuralların taşınması gereken özellikler olan iyi tanımlanmışlık, şeffaflık, basitlik, esneklik, uygunluk, tutarlılık, uygulanabilirlik ve etkinlik özellikleri gerçekten bir arada uygulanabilecek midir?” “Yoksa 4749 ve 5018 sayılı kanunlar gibi mali kural yasa tasarısı da ileride yamalanarak yeni bir yasanın alt zeminini mi oluşturacaktır?” bu sorulara cevap bulunmalı,
- Mali kurallardan birisi olan bütçe kuralları ile bütün kurumların bütçeleri önceden belirlenecek veya belirli bir açık limitini kapsayacak şekilde hazırlanacaktır. Fakat cari nitelikli harcama kalemi olan ve beşeri sermayenin gelişimine katkı sağlayacak olan eğitim, sağlık ve araştırma-geliştirme harcamaları gibi kalemler de bu kapsamda değerlendirilecektir. Altın kural olarak kabul edilen mali kurallarda bu tür beşeri sermayeyi artıracak olan yatırımlar istisna kapsamına alınmalıdır. Böylece, sadece makroekonomik göstergelere bağlı kalınmaksızın beşeri sermaye tarzındaki değişkenlerle de ekonomik büyüme sağlanabilecektir.
- Mali kuralların bir özelliği olan şeffaflık noktasında; özellikle kamu borçlanmaları şeffaf bir şekilde dizayn edilmelidir. Mesela, göstergelerde toplam kamu harcamalarının yanında faiz dışı harcama düzeyine de yer verilmelidir.

*Aynı zamanda bu tutarların oransal olarak karşılıkları da ilgili göstergelerde bulunmalıdır. Böylece kamu harcamaları daha açık bir şekilde analiz edilmiş olacaktır.*

- *Mali kuralların ekonomik göstergelerin gelişimine katkı sağlayacağı bir gerçektir. Fakat mali kuralların “Performansa Dayalı Prim” gibi kamu hizmetini ve kamu gelirlerini tetikleyen oluşumlarla desteklenmesi daha yerinde olacaktır. Örneğin; ülkemizde, partizan düşünce ile kamu kurumlarına yerleşen kamu görevlilerinin sayısı küçümsenemeyecek düzeydedir. Bu durum karşısında görevini bile bilmeyen kamu çalışanlarını belirli kriterlere bağlı olarak ödüllendirerek, kamu kurumlarında performansı ve böylelikle de dolaylı yoldan kamu gelirlerini artırma yoluna gidilebilir.*
- *Mali kuralların etkinliğini izleme ve denetleme noktasında bağımsız veya yarı bağımsız kurullar olmalıdır. Böylelikle de hedeften kaçış noktalarına karşı yapılan ayarlamalar baskı altında olmadan nitelikli olarak analiz edilebilecektir.*
- *Mali kurallara uyulmaması durumunda belirli yaptırımlar olmalıdır. Bu yaptırımlar aleyhte adli ve idari yaptırımlar olabileceği gibi finansal (maddi) yaptırımlar da olabilir. Bu durum kuralların niteliğini olumlu yönde etkileyecektir”.*

### **3.2.2.Mali Kural Uygulamalarında Türkiye ve Dünya Örnekleri**

Anayasal İktisat anlayışı ilk olarak ABD’de ortaya çıkmıştır. Siyasi otoritenin yetki ve görevlerini kötüye kullanmasını engellemek amaçlı mali kurallar başlangıçta birkaç ülke

dışında uygulama alanı bulamamıştır. 1990'lı yıllara geldiğimizde ise popülerlik kazanmaya başlamıştır. Günümüzde ise hemen hemen dünya genelinde çoğu ülkede kendine uygulama alanı bulmuştur. Ülkemizde de 1994 krizi sonrası kendisine yer bulabilmiştir.

1990'lı yıllara kadar mali kural disiplini ülkemizde kendisine yer bulamamıştır. Ancak bütçe açıkları, enflasyon ve borçlanma ihtiyaçlarındaki artış eğilimi gittikçe artmıştır. Harcamaları finanse etmek için vergilendirme yerine borçlanmaya gidilmiş ve buna bir sınır da konulmamıştır. Tüm bu durumların sonucu olarak 1990'lı yılların sonunda kamu açıkları ve borç düzeyinde yüksek bir artış meydana gelmiştir. Büyüme hızı %-6 civarına kadar düşmüş, enflasyonda ise %70 seviyeleri gözlemlenmiştir. Ayrıca faiz oranları da %100'ü geçmiş tüm bu göstergelerdeki olumsuz koşullar ekonomide olumsuz bir tablo ortaya koymuştur. Oluşan bu tabloya ek bir de oldukça fazla bütçe açıkları sonucunda mali kural uygulamalarına ihtiyaç duyulmuş ve mali kurala başvurulmuştur. Uygulanan mali kurallarla bütçe açıklarını azaltmak ve mali disiplini sağlamak amaçlanmıştır. (Kesgingöz, 2013, s. 265)

Mali kuralların kendisine uygulama alanı bulduğu ilk ülke ABD olmuştur. Kamu tercihi teorisinin de burada inşa edildiği göz önünde bulundurulursa ilk olması muhtemeldir. 1985 yılında Gramm-Rudman-Hollings Kanunu olarak ilk mali kural örneği ortaya çıkmıştır. Daha sonra 1993 yılında yapılan değişikliklerle kanun geliştirilmiş ihtiyaçlara daha çok karşılık verebilme imkanı sağlanmıştır.

Keynesyen politikaların etkisini giderek kaybetmesi ve bu etki kaybının uluslararası çapta etki göstermesiyle ülke bazlı değil daha kapsamlı olacak ulus üstü bir uygulamaya ihtiyaç duyulmuştur. Bu sebeple AB tarafından üye ülkelerin hepsini kapsayan Maastricht Kriterleri adı verilen ilkeler kabul edilmiştir. Bu ilkeler bütçe açığı, borçlanma gereği, kamu harcamaları gibi önemli makroekonomik değişkenlere yönelik

kurallar içermektedir. Bu kurallar sayısal sınırlamalar yanında kurum ve kurullara yönelik kurallar da içermektedir. Bu tür uygulamaların etkileri artış gösterdikçe, IMF de bu konuya yönelik kendi görüş ve ilkelerini ortaya koyma ihtiyacı duymuştur.

Mali kurallar; AB örneğindeki gibi uluslar üstü bir konumda olabileceği gibi, OECD örneğinde olduğu gibi transfer fiyatlaması, vergi cennetleri, haksız rekabet gibi konularda gündem yaratarak kamuoyu oluşturularak da kendisine yer bulabilir. (Güngör, 2011, s. 131-163)

### **3.2.2.1. Türkiye' de Mali Kural Uygulamaları ve Girişimler**

Tüm dünyada yankı uyandıran mali kurallar ülkemizde de uygulanmaya başlanmış ve kendimize özgü oluşturulmuş mali kural denemelerine yönelik girişimler gerçekleşmiştir.

İlk mali kuralımız 5 Nisan 1994 kararları ile gündeme gelen faiz dışı dengedir. Ülkemizde uygulanan veya uygulanması planlanan mali kurallar genellikle örtük mali kural şeklinde gerçekleşmiştir.

Türkiye'deki mali kurallar temel olarak;

- Bütçe fazlası sağlama hedefi,
- Borç stoku sınırlama,
- Merkez Bankası Kanun değişiklikleri,
- Bütçe dışı fonların bütçe içine alınması anlayışları etrafında gerçekleşmiştir.

4316 sayılı 1998 Mali Bütçe kanunu, mali kural bakımından atılan ilk adımlardandır. Onu takiben 4651 sayılı TCMB Kanunu değişikliği gerçekleşmiştir. Bu değişiklikle



Merkez Bankasının hazine ve kamu kurum ve kuruluşlarına verdiği kredi ve avanslar kaldırılmıştır.

1998 Mali Yılı Bütçe Kanununun içeriğine bakacak olursak; birinci kısmın ikinci bölümü mali politikalara ilişkin hükümler içermektedir. Kanunun 4. maddesinde maliye bakanının yetkilerine yönelik hükümler bulunmaktadır. Bu hüküm şu şekildedir;

*“Maliye Bakanı, tutarlı, dengeli ve etkili bir bütçe politikası yürütmek, belirlenen makroekonomik hedefler çerçevesinde istikrarı temin etmek ve malî kontrol sağlamak amacıyla;*

- a) Kamu istihdam politikasının belirlenmesine ve uygulanmasına yön vermeye,*
- b) Harcamalarda azamî tasarruf sağlayıcı düzenlemeleri tespit etmeye,*
- c) Giderlerle ilgili ödeneklerin dağıtım ve kullanımını belli esaslara bağlamaya.*
- d) Gelir ve giderlere ilişkin kanun, yönetmelik ve kararnamelerle belirlenmiş konularda uygulamaları düzenlemek üzere standartları tespit etmeye ve sınırlamalar koymaya,*
- e) Yukarıda belirtilen hususlarda tüm kamu kurum ve kuruluşları için uyulması zorunlu düzenlemeleri yapmaya ve tedbirleri almaya yetkilidirler.” (Gazete T. R., 1997)*

Aynı kanunun ilgili bölüm 8.madde b(bendi) yatırımları hızlandırma ödeneği başlığını taşımaktadır. Üçüncü kısım 35. madde ise iç borçlanmaya yönelik hüküm içermektedir.

Mali kural uygulamalarının ülkemiz bazında en önemli olanlarından biri de IMF ile yapılan Stand-by anlaşmalarıdır. Bu anlamda 17. 18. ve 19. Anlaşmalar mali kural geleneği açısından dikkat çekmektedir. Özellikle 2001 ve 2008 krizlerinden sonra yapılan bu anlaşmalar borç yönetimi ve bütçe dengesini sağlamaya yönelik yaptırımlar uygulanmıştır. Bütçe fazlası sağlama hedefi, kamu yatırım harcamaları üzerinde önemli

bir kısıt olmuştur. Yatırım harcamalarında azalış görülmekteyken faiz ödemelerinde artış gerçekleşmiştir.

17. Stand-by Anlaşması 9 Aralık 1999 yılında imzalanmıştır. Kamu kesiminde faiz dışı fazla hedefi, enflasyon sorunu, reel faizleri aşağı çekme hedefi, kamu finansman dengesini sağlama gibi konular temel çerçeveyi oluşturmaktadır. 18. Stand-by Anlaşması 18 Ocak 2002 yılında imzalanmıştır. Tarih olarak 2001 krizi dönemine denk geldiği için bu anlaşmanın içeriği bir önceki reçeteden farklıdır. Ekonomik krizlere karşı korunmak, enflasyonsuz sürdürülebilir büyüme ve bütçe fazlasının temel koşullar arasına girdiği hükümleri içerir. Ayrıca Kamu İhale Kanunu, Kamu İhale Kurumu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Kanunu, 4811 sayılı Vergi Barışı gibi gelişmeler de bu anlaşmanın getirdikleri arasındadır. 19. Stand-by Anlaşması 16 Nisan 2005 yılında imzalanmış ve bu anlaşma ile OVP(Orta Vadeli Program), OVMP(Orta Vadeli Mali Program) ortaya çıkmıştır. Bunun yanında vergi dilimi altıdan önce beşe daha sonra da dörde indirilmiştir. Asgari geçim indirimi de bu anlaşma ile ortaya çıkmıştır. (Kaya, 2009, s. 77-100)

Bir diğer önemli mali kural uygulaması ise Maastricht Kriterleri kapsamında uygulananlardır. Esasen AB üyesi ülkelerde Maastricht Kriterleri çerçevesinde maliye politikalarının uygulanmasına ilişkin sınırlandırmalar bulunmaktadır. Ülkemiz açısından resmen bir bağlayıcılığı olmasa da özünde bağlayıcılık içermektedir.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun incelendiğinde zamanlama olarak 2001 krizine müteakip gerçekleşmiştir. Kriz sonrası oluşunun sonucu olarak en çok dikkat edilen konu borçlanma olmuştur. Bu kanunla ilk kez borçlanma limiti belirlenmiştir. Bunun nedeni krizin beraberinde iç ve dış borçların ülke ekonomisini hissedilir ölçüde sarsmış olmasıdır. Elbette krizi

tetikleyen tek unsurun iç ve dış borçlar olmadığını unutmamak gerekmektedir. (Bozdoğan & Buyrukoğlu, 2012, s. 85)

Bir diğer mali kural girişimimiz ise 5018 sayılı kanundur. Resmen olmasa da örtülü olarak mali kural uygulamaları içermektedir. 5018 sayılı Kanunun 1. Maddesi;

*“ Bu Kanunun amacı, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemektir.”* (Gazete T. R., 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003) şeklinde kanunun amaçlarını açıklamaktadır.

Yine aynı kanunun 5. Maddesine bakacak olursak;

*“Kamu maliyesinin temel ilkeleri şunlardır:*

- a) Kamu malî yönetimi uyumlu bir bütün olarak oluşturulur ve yürütülür.*
- b) Kamu maliyesi, kamu görevlilerinin hesap verebilmelerini sağlayacak şekilde uygulanır.*
- c) Maliye politikası, makroekonomik ve sosyal hedefler ile uyumlu bir şekilde oluşturulur ve yürütülür.*
- d) Kamu malî yönetimi Türkiye Büyük Millet Meclisinin bütçe hakkına uygun şekilde yürütülür.*
- e) Kamu malî yönetimi malî disiplini sağlar.*

f) *Kamu malî yönetimi ekonomik, malî ve sosyal etkinliği birlikte sağlayacak şekilde kamusal tercihlerin oluşması için gerekli ortamı yaratır.*

g) *Kamu idarelerinin mal ve hizmet üretimi ile ihtiyaçlarının karşılanmasında, ekonomik veya sosyal verimlilik ilkelerine uygun olarak maliyet-fayda veya maliyet-etkinlik ile gerekli görülen diğer ekonomik ve sosyal analizlerin yapılması esastır.*

*İlgili kanunlardaki hükümler saklı kalmak kaydıyla, kamu maliyesi ilkelerinin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Cumhurbaşkanı tarafından belirlenir ve izlenir.”*

(Gazete, 2003)

Hükümlerden de anlaşıldığı üzere kaynakların etkin, verimli ve ekonomik kullanımına yönelik hükümler içermektedir.

Her çeşit kamu kaynağını kullanmada görev ve yetki sahipleri, kaynakların etkin, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesini sağlamakla, kullanılmasında, muhasebeleştirilmesinde, raporlanmasında ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemleri almakla yükümlü ve sorumludurlar. Yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunlulukları vardır.

*“5018 sayılı kanunun, 4749 sayılı kanunla kıyaslandığında daha ciddi önlemler aldığı görülmektedir. Özellikle saydamlık, sürdürülebilirlik ve hesap verilebilirliğin üzerinde durmuştur. Ayrıca denk bütçe uygulaması da bu kanunda göze çarpan diğer önemli bir husustur”.* (Bozdoğan & Buyrukoğlu, 2012, s. 86)

3 Temmuz 2005 Belediyeler Kanunu ile dış borçlanmanın yalnızca yatırım programında yer alan projeler için gerçekleştirilebileceği hükmü getirilmiştir. Böylelikle mahalli idarelerin dış borç almalarına kısıt gelmiştir.

Mali kural bakımından ilk ciddi girişimimiz 2011 yılında IMF ile gerçekleştirilen anlaşma ile kendine yer bulmakla beraber bu girişim gerçekleşmemektedir. Bu kapsamda hazırlanan 2010 tarihli Mali Kural Yasa Tasarısı'dır. Maastricht Kriterleri ve Stand-by Anlaşmaları yasal bir dayanağa sahip olmamaları sebebiyle birtakım sapmalara müsait bir konumda bulunmaktadır. Ancak Mali Kural Yasa Tasarısı bir yasa olması münasebetiyle daha kapsamlı ve ayrıntılı olacağı için sapma yaşanması riski yoktur.

Ancak ilerleyen yıllarda bu yasa tasarısı da kanunlaşmadan gündemden düşmüştür. Mali kurallara yönelik arayışlar ve de mali kuralların gerekli olup olmaması konusu hala tartışmalı bir konudur.

### **3.2.2.2.Dünyada Mali Kural Uygulamaları ve Gelişimi**

Ülkemizde bu gelişmeler olurken dünyada da birçok mali kural örneği görülmektedir. 1986 yılında ABD'de Gramm-Rudman-Hollings Kanunu kullanılan bir uygulamadır. 1993 yılında AB'de Maastricht Kriterleri mali kural uygulaması olarak uygulanmaktadır. Bu kriterlere uymak zorunda olan ülkeler aşağıdaki maddelere dikkat etmek zorundadır. (Kaya, 2009, s. 26-43)

- i. *“Üye devletler aşırı kamu açıklarından sakınmalıdırlar,*
- ii. *Avrupa Komisyonu üye devletlerin açık ve borç stoklarındaki gelişmeleri izler. İzleme faaliyeti iki temel kriter bazında gerçekleştirilir. Bu kriterler, genel devlet açığının GSYH içerisindeki payının yüzde üç eşik değerinin altında olması ve genel devlet brüt borç stokunun GSYH' ya oranının yüzde 60'ı aşmamasıdır,*

- iii. *Kriterlerin uygulanmasına ilişkin olarak yine 104'üncü başlıkla bazı istisnalar getirilmiştir. Bu istisnalar: Genel devlet açığıyla ilgili olarak; - Söz konusu oranın önemli miktarda ve devamlı bir şekilde düşüyor ve referans değere yaklaşıyor olması, - Referans değeri aşan kısmın istisnai ya da geçici nitelikte olup, söz konusu oranın referans değere hala yakın olmasıdır. Borç stoku ile ilgili olarak; - Söz konusu oranın yeterli ölçüde düşüyor ve referans değere tatmin edici bir hızla yaklaşıyor olmasıdır,*
- iv. *Üye devletin bu kriterlerden birini veya her ikisini yerine getirememesi durumunda, Komisyon bir rapor hazırlar. Bu raporda kamu açığının yatırım harcamalarını aşip aşmadığı, üye devletin orta vadeli ekonomik ve bütçesel durumu gibi hususiyetler dikkate alınır. Ayrıca, Komisyon üye devletin kriterleri yerine getirmesinde ileriye dönük risklerin bulunduğu görüşünde ise, ilgili kriterlerin yerine getirilip getirilmediğine bakılmaksızın rapor hazırlayabilir,*
- v. *Komisyon tarafından hazırlanan raporun akabinde, en geç iki hafta içerisinde İktisadi ve Mali Komite tarafından, ilgili rapora görüş verilir,*
- vi. *Konsey, Komisyonun tavsiyeleri ve görüşleri doğrultusunda nitelikli çoğunlukla, ilgili ülkenin sunmayı isteyebileceği görüşleri de dikkate alarak, aşırı açık bulunup bulunmadığına karar verir”.*

1998 yılında İngiltere’de ise Mali İstikrar Kanunu kabul edilmiştir. Yeni Zelanda’da 1994 yılında Mali Sorumluluk Kanunu kabul edilmiştir. Daha sonra mali kural uygulayan ülke sayısı oldukça artmıştır. 2008 krizi sonrasında bazı ülkeler mali kural uygulamasını terk etmiş, bazıları ise revize ederek kullanmaya devam etmiştir.

Mali kurallar gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde farklılık göstermektedir. Ülkeler yapısal ve kurumsal farklılıklara sahiptirler bu nedenle de mali kural uygulamaları

farklılık göstermektedir. Elbette bu farklılaştırılmış uygulamaların dönütleri de farklı olacaktır.

AB mali kural uygulamalarının işlerliğini kaybetmemesi için Maastricht Kriterlerini destekleyici ve özellikle kriz sonrası uyumu sağlamak için bazı düzenlemeler gerçekleştirmiştir. Bunlar; 1997’de İstikrar ve Büyüme Paktı (Stability and Growth Pact), 1998 yılında Önleyici Kural( Preventive Rule), 1999’da Düzeltici Kural( Corrective Rule), 2005 yılında İstikrar ve Büyüme Paktında yapılan yasa değişikliği, 2011’de Altılı Paket(Six Pact) ve 2013 İkili Paket(Two Pact), 2013 tarihli Mali Sözleşme(Fiscal Compact), 2014’te İstikrar ve Büyüme Paktını gözden geçirilmesi( SPG Rewiev) ve de 2015 tarihli İstikrar ve Büyüme Paktının esnetilmesi düzenlemeler destekleyici uygulamalardır. (Güngör, 2016, s. 189-191)

İsveç örneğine baktığımızda 1995-1998 döneminde bir tedbir paketi ile ilk deneme gerçekleşmiştir. 1996 yılındaki Devlet Bütçe Kanunu harcama tavanlarına yönelik mali kural içermesi bakımından önemlidir. 1997 yılından itibaren tıpkı ülkemizdeki OVP(Orta Vadeli Plan) gibi bir uygulama olan Bahar Dönemi Mali Politika Yasası( Spring Fiscal Policy Bill) yürürlüğe girmiştir. 2007 yılında İsveç Mali Politika Konseyi kurulmuştur. Japonya’nın 1997 yılında çıkarmış olduğu Mali Yapısal Reform Yasası mali kural açısından önemli bir örnektir. Ancak 2003 yılına kadar mali olarak işleri yoluna koyma hedefindeki bu yasa 1997 yılındaki Asya Krizi sebebiyle işlevsiz kalmıştır. (Kaya, 2009, s. 49-50)

Mali kuralın olumlu seyir izlediği ülkelerden biri Kanada’dır. Ülkede mali kural uygulamalarının odak noktası denk bütçe anlayışıdır. Odak olmasında toplumun baskısı etkili olmuştur. Kamu harcamalarının amacına ulaşıp ulaşmadığını takip edebilmek adına bütçe açıkları halka açıklanmaktadır. Denk bütçe kuralı toplum tarafından oldukça destek görmüştür. (Güngör, 2011, s. 131-163)

Mali kural uygulamaları 1990'lı yıllar itibariyle artış trendi izlemiştir. İster gelişmiş isterse gelişmekte olan ülke olsun kendisine uygulama alanı bulmuştur. Anayasa kaynaklı, yasa temelli, sözleşme, rapor, tavsiye mektubu gibi farklı dayanakları olsa da ana hedefler aynıdır. Ulusal çapta ya da yerel düzeyde olması fark etmeksizin uygulanabilmektedir. Bu farklılıkların sebebi her ülkenin ihtiyaçlarının farklı oluşudur. Temelde mali kurallar; bütçe açıklarını azaltmak, borç yükünü düşürmek, harcamaları baskılamak, kamu gelirlerini artırmak gibi hedeflere bağlıdır.

### **3.2.2.3. Enflasyon Döneminde Vergiye Yönelik Düzenlemelerin Mali Kural Niteliği**

Mali kural kavramı; ortaya çıkışı, amaçları ve yöntemi bakımından önceki bölümlerde detaylıca incelenmiştir. Genellikle uygulamaların makroekonomik istikrarı sağlayıcı, sürdürülebilir kalkınma ve bütçe konuları üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir. Temelde mali kurallar; bütçe açıklarını azaltıcı, borç yükünü düşürmeye yönelik, harcamaları baskılayan ve kamu gelirlerini arttıracak bir takım uygulamalar gerçekleştirmeyi amaçlamaktadır.

Ekonomiler ister gelişmiş isterse gelişmekte olan ülke olsun statik bir yapıya sahip değildir. Belli bir dinamizmi ve kendine has yapıları bulunmaktadır. Her biri içinde barındırdığı toplum, kültür ve ekonomik geçmişi bakımından farklılıklar içerdiği için sahip oldukları dinamikler de farklılık gösterebilmektedir. Ancak hepsinin etki düzeyleri farklılık gösterse de ortak sorunları da bulunmaktadır. Bunların başında şüphesiz kriz dönemleri ve sık karşılaştığımız enflasyon problemi yer almaktadır.

Mali kurallar bu farklılıklara rağmen ortak bir çözüm arayışının bir ürünüdür. Devletler kendilerini çıkmaza sürükleyecek düzeylerde sorun teşkil edebilecek bu



sorunlar karşısında bir reçete bulabilmek ya da genel geçer kurallar oluşturabilme ihtiyacı içine girmişlerdir.

Enflasyon kavramı, hem toplumu hem de devleti olumsuz etkileyen bir kavramdır. Bireylerin alım gücünü düşüren, gelir dağılımında adaleti bozan, devleti başta ekonomik göstergelerin reel değerini bozarak, ekonominin güven ortamını zedeleyerek ve de vergi gelirlerinde aşınmaya neden olarak olumsuz daha birçok konuda etkilemektedir.

Özellikle kamu hizmetlerinin en önemli finansman aracı olan vergilerde bir aşınma tıpkı bir dişlinin çarkında meydana gelen arıza gibi tüm ekonomik süreci etkilemektedir. Devletin ekonomiye müdahale araçları içerisinde de bahsettiğimiz vergiler aracılığıyla devlet ekonomideki bozulmaları ne ölçüde etkileyebilir bunu değerlendirmek gerekmektedir. Zira vergiler hem bir müdahale aracı olarak hem de ekonomik çarkın önemli bir dişlisi olması bakımından dikkate değer bir husustur.

Özellikle ülkemiz gibi kronik enflasyon problemi yaşayan ülkelerde sık sık değişen vergi kanunları ile devlet ekonomiye müdahale edebilme çabasıdadır. Özellikle ekonomik kriz dönemlerinde vergi yasalarında yapılan değişiklikler bir nevi mali kural sayılabilir.

Vergi yasalarındaki değişiklikler; mali kuralların borç kuralı, harcama kuralı, bütçe kuralı ve gelir kuralı ayırımından gelir kuralı kısmını ilgilendirmektedir. Gelir kuralları genellikle tavan ve taban fiyat sınırlaması koysa da temelde vergi yükünü hafifletmek, vergi ve harcama eğilimlerinin tespitini sağlamak gibi amaçlara sahiptir.

İster ülkemiz için isterse diğer ülkeler için olsun ekonomik kriz dönemleri sonrasında mali kural deneyimlerinin gerçekleşmesi tesadüfi değildir. Ayrıca IMF gibi uluslararası bir kuruluşun oluşturduğu reçetelerde enflasyonla mücadele etme politikaları yanında vergisel değişiklikler içermesi bu durumun bir göstergesidir.

Enflasyon dönemlerinde uygulanan vergi politikalarına baktığımız zaman aslında mali kurallardan gelir kuralına hizmet ettiğini görmekteyiz.

Enflasyon dönemlerinde, vergi yükünü hafifletmeye yönelik uygulamalar, reel vergi gelirlerinin tespiti için uygulamaya konulan sayısal hesaplamalar içeren uygulamalar, çıkarılan tebliğler, yasa tasarıları, vergi dilimlerine yönelik düzenlemeler aslında birer mali kural sayılmaktadır.

Vergilerin devlet için en önemli finansman kaynağı olması nedeniyle aslında enflasyon dönemlerinde değişiklikler aracılığıyla gelir kuralına hizmet edilmektedir. Maastricht Kriterleri kadar katı ve kesin hükümler içermese de aslında tüm bu düzenlemeler örtülü mali kural niteliğindedir.

Enflasyon döneminde kamu gelirlerindeki nominal artışın, mali kuralların kamu gelirini arttırma prensibinde bir yanılsamaya sebep olması nedeniyle vergisel alanda yapılan çalışmalar aslında bu yanılsamayı engellemeyi amaçlamaktadır.

Verginin bu denli önemli olması konusunda yalnızca mali değil mali olmayan amaçlara da sahip olması önemli bir husustur. Oldukça yaygın uygulama alanı olan sosyal devlet anlayışının bir gereği olarak devlet bazı mekanizmaların işleyişini sağlamak ve toplumdaki her bir bireyin refahını korumak ve sürdürmek mecburiyetindedir. Bunu sağlarken maliye ve para politikası araçlarını oldukça işlevsel kullanmalıdır. Enflasyonla olan ilişkisi ile mali ve mali olmayan amaçları doğrultusunda vergi politikalarını etkin ve doğru kullanmak oldukça işlevsel olacaktır. Öyleyse vergilendirme ve enflasyon ilişkisine yakından bakmak ve bu ilişkinin tüm yönlerini ele almak, vergi sisteminde bir mali kural uygulaması ile devletin müdahale alanı sınırlandığı zaman enflasyonla mücadele sağlanabilecek mi sorusuna cevap bulmak gerekmektedir.

## İKİNCİ BÖLÜM

### VERGİLENDİRME VE ENFLASYON İLİŞKİSİ

#### 1.ENFLASYON KAVRAMI VE TÜRLERİ

##### 1.1.Tanımı, Enflasyon Türleri ve Enflasyon Dereceleri

*“Enflasyon, parasal satın alma gücü ile gerçek mal ve hizmet arzı arasında, arz ve talep dengesini daha yüksek düzeylerde gerçekleştirirken fiyat düzeylerini de arttırıcı bir etki olarak tanımlanabilir”.* (Ertürk, 1986, s. 67)

Bir başka tanıma göre ise; ülkede fiyatlar genel düzeyindeki sürekli artışla beraber enflasyon, paranın satın alma gücünün giderek azalmasına neden olan topyekün bir fiyat artışıdır. (Dinler, 2014, s. 475)

Günümüzde devletlerin makroekonomik hedefleri arasında ekonomik büyüme ve kalkınma yer almaktadır. Bu hedefler doğrultusunda birtakım maliye politikaları ve para politikaları uygulamaktadırlar. 1929 Ekonomik Buhranı ile Keynes tarafından ortaya atılan ekonomiye devletin müdahalesi görüşü oldukça benimsenmiştir. Ancak 1970’ler itibariyle bu görüş ihtiyaçlara karşılık verememesi nedeniyle rağbet görmemeye başlamıştır. Başa çıkılamayan problemlerin başında ise tüm dünyayı etkisi altına alan

enflasyon olgusu gelmektedir. Özellikle İkinci Dünya Savaşı sonrası devletler enflasyon rakamlarında üç haneli sayılarla karşı karşıya kalmıştır.

Bu olaylar ışığında devletlerin başlıca ilgi alanlarından biri enflasyon oranları ve bu oranların ekonomilerine etkileri olmuştur. Böylelikle gelişmekte olan ülkeler için enflasyonla mücadele etmek temel amaç iken gelişmiş ülkeler açısından ise enflasyonun bulunduğu seviyeyi koruyabilmek olmuştur.

### **1.1.1.Enflasyon Dereceleri**

Enflasyonla mücadele edebilmek için öncelikle enflasyonun ne derecede olduğunun tespit edilmesi gerekmektedir. Bunu gerçekleştirirken de fiyatların artış oranları bize yardımcı olacaktır.

Fiyatların artış oranına göre; ılımlı enflasyon, yüksek enflasyon ve hiperenflasyon olarak enflasyonu üç derece de tanımlamak mümkündür. İlimli enflasyon; rahvan, sürünen, sinsi enflasyon olarak da bilinmekle beraber esasen fiyat artışlarının oldukça düşük olduğu ve fiyat artışlarının paraya olan güveni sarsmadığı enflasyondur. Yani her ülkenin kendi yapısına göre normal sayabileceği bir seviyedir. Bu seviye gelişmekte olan ülkeler için %6, gelişmiş ülkeler için ise %4'ün altındaki enflasyon oranlarıdır. Yüksek enflasyon, fiyat artışlarının iki hatta üç basamaklı oranlarda artış gösterdiği enflasyon derecesidir. Bu tarz enflasyonun görüldüğü durumlarda hanehalkları ve firmalar elde nakit tutmak istemeyecektir. Son olarak hiperenflasyonda ise fiyat artışları oldukça süratlidir. Gün aşırı hatta gün içerisinde bile fiyat artışları gözlenmektedir. Para tasarruf aracı olma ve kıymet ölçüsü olma işlevlerini kaybetmiştir. (Dinler, 2014, s. 475-496)

Genellikle gelişmiş ülkelerdeki enflasyon derecelerinin ılımlı enflasyon şeklinde kendini gösterdiği bilinmektedir. Gelişmekte olan ülkeler ise yüksek enflasyon problemi ile karşı karşıya kalmaktadır. Hiperenflasyon çok sık rastlanan bir enflasyon derecesi değildir. İkinci dünya savaşı sonrası Almanya'nın yaşamış olduğu durum hiperenflasyonun en belirgin örneklerinden birisidir.

Her bir enflasyon derecesinin sebep olduğu ekonomik sonuçlar farklılık gösterdiği için bu durumla başa çıkılacak politika uygulamaları da farklılık gösterecektir. Bu nedenle enflasyon derecelerinin tespiti enflasyonla mücadele uygulamalarını seçerken göz önünde bulundurulması gereken bir unsurdur.

### **1.1.2.Enflasyon Türleri**

Enflasyona yönelik uygulamaları seçerken dikkat edeceğimiz bir diğer yardımcımız da enflasyon türleridir. Enflasyonun ortaya çıktığı kaynak bize türü hakkında bilgi verecektir. Enflasyon türleri kaynağına göre üçe ayrılmakla birlikte bunlar; talep enflasyonu, maliyet enflasyonu ve fiyat enflasyonu şekllindedirler.

Talep enflasyonu, mal ve hizmet talebinin karşılanamaması üzerine fiyatlar genel seviyesindeki artışla beraber artan karların ve dolayısıyla ücret artışlarının enflasyonu beslemesiyle ortaya çıkmaktadır. Maliyet enflasyonu ise maliyetlerdeki artışların fiyatlara yansmasıyla fiyatlar genel seviyesindeki artışla ortaya çıkmaktadır. İş gücü talebinin, iş gücü arzından daha fazla artması ya da ücretlerdeki artışın verimlilik artışından fazla olması da yine maliyet enflasyonuna neden olan durumlardır. Fiyat enflasyonuna baktığımızda ise herhangi bir sektördeki fiyat artışlarının zincirleme bir etki ile diğer fiyat seviyelerinde de bir artışa neden olması sonucu fiyatlar genel seviyesinde bir artışa neden olmasıdır. (Türk, 1959, s. 3)

Maliyet enflasyonu, üretim girdilerindeki artışla birlikte fiyat yükselmelerinin gerçekleşmesidir. Bu durum ham madde fiyatlarının artışı ile birlikte meydana gelebildiği gibi, iş gücüne talebin iş gücü arzından daha fazla olması nedeniyle de ortaya çıkabilmektedir. Böylelikle ücretlerdeki artış üretimdeki artıştan daha fazla olacaktır. Mal veya hizmet üretimindeki artışın yanında ücret baskısı maliyet enflasyonuna neden olacaktır. Çünkü üreticiler ya da satıcılar ücretlerdeki bu artışı piyasa fiyatlarına yansıtmayı tercih edeceklerdir. Tabii ki her ücret artışını da enflasyonla ilişkilendirmemek gerekmektedir. Bazen işletmelerin kar baskısı da maliyet enflasyonuna neden olabilmektedir. Bu durum genellikle tekeller ya da oligopol piyasalarda kar marjlarının artışı ile ücretlerdeki artışların iç içe olduğu bir ortama gerçekleşmektedir. Son olarak ithalat baskısı da maliyet enflasyonuna neden olabilecek bir durumdur. Döviz kurundaki artışlarla ithal girdi maliyetleri yükselir bu da piyasa fiyatlarına yansıtıldığında enflasyona yol açmaktadır. (Erdemir, 2005, s. 3-18)

Enflasyonun derecesi ve türünü belirledikten sonra enflasyonla mücadele etmek daha kolay olacaktır. Çünkü sorunun kaynağı ve şiddetini öğrenmek bizi daha yapıcı ve rasyonel politikalara yönlendirmektedir.

Bu nedenle içinde bulunulan durumun tespiti enflasyonla mücadele açısından önemlidir. Aksi takdirde işlevsiz politikalar zaman kaybı olmakla beraber enflasyonun etkilerinin daha da derinleşmesine de neden olabilecektir.

Enflasyon ekonomik hayatta birçok alanda olduğu gibi kamu gelirlerini de etkilemektedir. Devletin kamu gelirleri içerisinde en büyük paya sahip olan vergiler de elbette enflasyondan etkilenmektedir. Kamu hizmetlerinin finansmanında önemli bir paya sahip olması dolayısıyla vergi gelirlerinin enflasyonla olan ilişkisini incelemekte fayda vardır.

## 1.2. Türkiye’de Enflasyonun Kısa Tarihi

Enflasyon günümüzde olduğu kadar geçmişte de dikkate değer bir konu olmuştur. Dünya genelinde birçok ülkede olduğu gibi enflasyonun ülkemizde de dikkat çekmeye başladığı dönem ikinci dünya savaşı sonrasına denk gelmektedir.

Ortodoks istikrar yaklaşımını benimseyenler; enflasyon ile mücadele için para arzının durdurulması gerektiğini, yüksek faiz oranını, kamu harcamalarını kısmayı ve vergilerin arttırılmasını benimsemektedirler. Heterodoks istikrar yaklaşımını benimseyenler ise; tüm bunlara ek olarak bir de fiyat ve ücret kontrolünün gerektiğini savunmaktadırlar. Enflasyonun düşürülmesinde şok program ve aşamalı program olmak üzere iki yaklaşım benimsenmektedir. Ortodoks şok programı; hızlı harcama indirimi, vergi artışı ve sıkı para politikasını içermektedir. Heterodoks şok programı ise; fiyat, ücret, faiz oranı ve döviz kurunu dondurmaya kapsamaktadır. Aşamalı program zaman içinde harcamaları azaltma, vergileri arttırma ve para politikasında sıkılaştırmayı içermektedir. (Parasız, 2002, s. 105-110)

İkinci dünya savaşı sonrasında dış ticaret ve bütçe açıklarında artış meydana gelmiştir. TCMB ise bu durum dolayısıyla açık finansmanına yönelmiştir. Bu yönelim enflasyonla sonuçlanmıştır. Ayrıca enflasyon oranı da yükselmeye başlamıştır. (Çolak & Gökçe, 2015, s. 61-66)

1970’li yıllarda %11 seviyelerinde olan enflasyon, 1980’lere gelindiğinde ciddi bir artış göstermiş ve %37 seviyelerine kadar çıkmıştır. Ardından 24 Ocak Kararları dolayısıyla 1981 ve 1982 yıllarında azalma gösterse de bu pek uzun sürmemiş, enflasyon daha da yükselmiştir. 24 Ocak Kararları’nda öncelik enflasyonu kontrol altına almak olmasına karşın başarılı olamamıştır. 1994 Krizi ile birlikte yeni politika arayışları gündeme gelmiştir. 5 Nisan 1994 tarihli “Enflasyonu Düşürme Planı” hazırlanmıştır. İstenen sonuca ulaşamadığı için 2000 yılında “Enflasyonu Düşürme

Planı” hazırlanmıştır. Bu plan ile birlikte 2004 yılında %10 seviyelerine kadar gerilemiştir. (Doğruel & Doğruel, 2005, s. 188-213)

Türkiye ekonomisinde 1970’lerden beri yüksek ve kalıcı enflasyonu besleyen bazı faktörler bulunmaktadır. Bunlar;

- “Yüksek kamu açığı,
- Kamu bütçe açığının monetizasyonu,
- GAP(Güneydoğu Anadolu Projesi) gibi çeşitli alt yapı harcamaları,
- Jeopolitik nedenli yüksek askeri harcamalar,
- Her genel seçim öncesi ortaya çıkan popülist politikalar,
- Ekonomik ajanların kalıcı enflasyon beklentisi,
- İthal girdi fiyatlarındaki artışlar yoluyla döviz kurlarındaki değişikliklerin enflasyonist etkileri,
- Büyük ithal girdilerin dünya fiyatındaki ara sıra artışlar,
- Kamu sektörü ürün fiyatlarındaki düzenli artış,
- İç piyasadan borçlanma kaynaklı dışlama etkisi nedeniyle faiz oranlarındaki artış.” (Kibritçioğlu, Rittenberg, & Selçuk, 2002, s. 43-44)

Görüldüğü üzere enflasyon uzun yıllardır çeşitli nedenlerle ekonomimizde önemli bir yerdedir. Elbette böylesine ekonominin her anında gündemde olan bir konu devletleri makroekonomik açıdan da oldukça etkileyecektir. Öyleyse hem bir finansman aracı olan hem de devletin meşruiyetinin bir göstergesi olan vergi de enflasyonla etkileşime girecektir.



## **2.ENFLASYONUN VERGİ GELİRLERİNE ETKİLERİ**

Enflasyon; en basit tanımıyla fiyatlar genel seviyesindeki sürekli yükselişlerdir. Vergiler ile arasında ilişki bulunup bulunmadığına yönelik yapılan ampirik çalışmalar sonucunda böyle bir ilişkinin mevcut olduğu görülmektedir. Enflasyonun vergilerin yapısına, türüne, oranlarına, bulunduğu ülkenin gelişmişlik seviyesine göre farklılık gösterdiği saptanmaktadır. Zayıf veya kuvvetli bir ilişki içerisinde olup olmaması fark etmeksizin enflasyon, vergiler ve vergi gelirleri üzerinde etkilidir.

Enflasyonist bir ortamda vergi sisteminde birtakım mikro olumsuzluklar söz konusudur. Enflasyon dolayısıyla faaliyet sonuçları doğru gösterilemez bu işletmeler açısından sermayenin korunması sorunu doğurur. Ayrıca enflasyon ile düşen amortisman payları da yapılan beyanların fazla olmasına neden olmaktadır. FIFO uygulaması nedeniyle gerçekte olmayan elde tutma kazançları üzerinden vergi alınmaktadır. Ayrıca enflasyon işletmeleri borç finansmanına yönelmesine neden olmaktadır. Son olarak mali tabloların dönemler ya da işletmeler arası karşılaştırılmasına imkan vermemektedir. (Korun, 2005, s. 45-49)

Enflasyon ekonomik açıdan birçok olguyu birden etkileyebilen etki alanı geniş bir kavramdır. Şüphesiz en önemlilerinden biri de vergi gelirleri üzerindeki etkisidir. Bu etkiyi açıklamak için çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Bunlar içerisinde en bilineni ise “Olivera-Tanzi Etkisi” olarak adlandırılan çalışmadır.

### **2.1.Olivera- Tanzi Etkisi**

Enflasyonun vergiler üzerindeki etkisi hakkında ilk çalışma Julio Olivera tarafından Latin Amerika ülkelerinin 1950'li ve 1960'lı yıllardaki enflasyon durumları incelemesi ile yapılmıştır. Ardından Vito Tanzi, Olivera'nın tezini destekler şekilde 1975 sonrası Arjantin'ini incelemiştir. Literatürde Olivera-Tanzi etkisi olarak geçen teorinin anlatmak istediği enflasyonun vergi gelirlerini aşındırıcı etkisi olduğudur.

Olivera, enflasyon dolayısıyla vergi gelirlerinde bir azalma olacağı ve oluşan finansman açığının enflasyonist finansman ile karşılanmasıyla bütçe açıklarının artışı ile sonuçlanacağını ifade etmektedir. Tanzi ise enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerini azaltıcı etkisini açıklarken bu etkinin temelde üç unsura bağlı olarak değiştiğini ifade etmektedir. Bu unsurlar; vergilerin tahsilat süresinin uzunluğu, vergi sisteminin esnekliği ve enflasyon oranıdır. (Şen, 2003, s. 3)

Tanzi etkisi, enflasyondaki artışla birlikte reel vergi gelirlerinde bir düşüşün yaşanması bu nedenle de bütçe açığında meydana gelen artışın enflasyon oranındaki artıştan daha yüksek olduğunu göstermektedir. Enflasyon oranındaki artış vergi tahsilat süresi ve fiyat esnekliğine bağlı olarak reel vergi gelirlerinde bir artışa ya da azalışa neden olacaktır. Vergi sisteminin inelastik olduğu ve vergi toplama sürelerinin uzun olduğu ortamlarda enflasyon oranındaki artış, vergi gelirlerinin reel değerini düşürecek bunun yanında bütçe gelirleri de azalış gösterecektir. Buradan yola çıkarak Tanzi etkisinin gelişmekte olan ülkelerde, gelişmiş ülkelere kıyasla daha sık rastlanılan bir durum olduğunu söyleyebiliriz. (Biçen, Görüş, & Türköz, 2015, s. 172)

Olivera-Tanzi etkisinin çalışıp çalışmayacağı ve güçlü bir şekilde olup olmayacağı verginin özelliklerine bağlıdır. Fiyat artışına ilişkin vergi gelirlerinin esnekliğinin düşük olduğu, dolaylı satış ve tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının yüksek olduğu ve vergi oranlarında artış, vergi ödemeleri için yasal gecikmeyi kısaltma, vergi matrahını endeksleme ve vergi idaresinin güçlenmesi gibi tedbirlerin

vergi sisteminin fiyat artışlarını artışının zorlaşması durumlarında Tanzi etkisinin güçlü olduğu görülmektedir. (Anusic & Svaljek, 1996, s. 73-102)

Tanzi, vergiyi doğuran olay ile vergi tahsil süreleri arasındaki uzunluğun yasal mevzuata kaynaklı olabileceği gibi mükelleflerin vergisini zamanında ödememesinden kaynaklı olarak da ortaya çıkabileceğini ifade etmektedir. Ancak kendisi analizini yaparken yasal mevzuata dayalı sürelerle yönelik yapmıştır. (Sandalcı, Saygın, & Sandalcı, 2015, s. 135)

Vergilerin enflasyon karşısındaki durumları değerlendirilirken dikkate alınması gereken bazı hususlar bulunmaktadır. Bunlar;

Verginin özel kesim harcamalarını kısma hususundaki yapısal özelliği

Vergi tarifesinin müterakkiliği

Verginin fiyatları arttırma yoluyla yansıtılıp yansıtılmayacağı

Vergi matrahının yaygınlığı

Vergi tahsilatındaki hızdır. (Uluatam, 2017, s. 20)

Vergi sisteminin yapısına ve enflasyon oranına bağlı olarak, enflasyon vergi gelirlerini pozitif ya da negatif etkileyebildiği gibi gelirler üzerinde hiçbir etkisi de olmayabilir. (Şen, 2003, s. 2)

Lodin Clark, vergilemede oranın GSMH'nin %25'i olması gerektiğini bu oranın aşıldığı durumlarda ise enflasyonun olacağını ifade etmiştir. Ancak %25'lik sınır çok gerçekçi olmamakla beraber her ülkenin kapasitesi kendi parametrelerine göre şekillenmektedir. Her ülkenin enflasyonist koşul yaratmadan ulaşacağı kendine ait bir vergi kapasitesi mevcuttur. Belli bir miktar vergi geliri sonrasında vergi yerine başka finansman yollarına da başvurulacaktır. Bunun nedeni ise vergilendirmenin sınırına gelinmesiyle daha düşük maliyetli alternatiflere yönelmektir. (Uluatam, 2017, s. 19-20)

Kaynaktan kesme, peşin vergi ödeme gibi durumların olması halinde vergiler önümüzdeki yıl içinde veya taksitler halinde ödenecek olan vergilerin bu geçen süre zarfında mükellef açısından vergi yükünü azaltmak şeklinde gerçekleşmekteyken, devlet açısından da vergi gelirinin azalması sonucunu gerçekleştirmektedir. (Özbilen, 1997, s. 162)

Mansfield, (Şenses, 2012, s. 3) bir ülkede enflasyonun vergi gelirlerinin reel değerini arttırmasının bu üç koşulun birlikte gerçekleşmesine bağlı olduğunu ifade etmektedir;

- *“Vergiye tabi kazanç ve iratlar, enflasyon oranındaki artışa paralel olarak artmalıdır*
- *Vergi sistemi, artan oranlı bir tarife yapısına sahip olmalıdır*
- *Verginin tahsilatı hızlı bir biçimde yapılmalı, yani vergiyi doğuran olay ile tahsilat arasındaki süre çok kısa olmalıdır”.*

Gelişmiş ülkelerin bu koşulları büyük ölçüde sağladıkları ve artan oranlı vergilemenin bu ülkelerde otomatik stabilizatör görevini yerine getirebildiği tespit edilmiştir. Gelişmekte olan ülkelerde ise durum daha farklı gerçekleşmektedir. Bu

koşulları sağlayamazlar çünkü esnek bir vergi sistemi bulunmamakla birlikte tahsilat süreleri de kısa değildir. (Şen, 2003, s. 4)

Dixit, çalışmasında enflasyonist finansman ile vergilemenin optimal bir bileşiminin olabileceğini ve olumsuz etkilerin ise vergi oranlarında düzenleme ile giderilebileceğini savunmaktadır. Ancak enflasyon ve vergi ilişkisi daha karmaşık bir yapıda olduğu için sadece vergi oranlarında bir değişim ile sorunların giderilmesini beklemek makul olmayacaktır. Dixit, vergi yükündeki kayıpların da enflasyon vergisine kaydırılarak optimal bir bileşim sağlayıp enflasyonist finansman sürecinin yüksek enflasyon ile sürdürülebileceğini savunmaktadır. Tanzi, bunların hem vergi pratiği hem de politikacı açısından pek uygulanabilir olmadığını savunur. (Çavuşoğlu, 2005, s. 38-39)

Tanzi etkisi kadar kendine yer bulamayan bir diğer enflasyona ilişkin teori de Patinkin etkisidir. Nasıl ki Tanzi etkisi enflasyonun vergi gelirlerini azaltıcı etkisi olduğunu savunuluyorsa, Patinkin etkisinde de enflasyon dolayısıyla reel harcamaların azalarak bütçe açığına neden olduğu savunulmaktadır. Reel faiz oranı ile enflasyon arasındaki ters yönlü ilişki, ücret ve maaş ödemelerinin enflasyonun yüksek olduğu zamanlar gecikmesi, gerçekleşen enflasyon ile tahmin edilen enflasyona göre yapılan harcamalara göre reel harcamaların daha fazla gerçekleşmesi Patinkin etkisini açıklayıcı faktörlerdir. (Abdioğlu & Terzi, 2009, s. 197)

Enflasyonun bütçe açıklarını şiddetlendirici etkisi bulunmaktadır. Devlet gelirindeki istikrarsızlık, aşırı harcama baskısı, kaynak dağılımının bozukluğu, özel tasarrufların yetersizliği gibi etmenler dolayısıyla gelişmekte olan ülkelerde kronik bütçe açıklarının esas nedenlerini oluşturmaktadır. Ayrıca bu unsurlar borçlanma ağırlıklı politikaları da açıklamaktadır. Kamu kesimi borçlanma gereği enflasyon üzerinde sürekli bir etkiye sahiptir. Ancak konsolide bütçe açıkları için böyle bir süreklilikten söz edemeyiz. (Abdioğlu & Terzi, 2009, s. 197-200)

Konsolide bütçe, genel bütçe ve katma bütçenin toplamından oluşmaktadır. Bu toplamdan hazine yardımlarını düşüğümüz zaman konsolide bütçemizi elde etmiş bulunmaktayız. Geleneksel açık, bildiğimiz klasik şekilde kamu gelirleriyle kamu harcamaları arasındaki farktır. Bu açık türü yalnızca merkezi hükümetin bütçe açıklarını vermektedir. Geleneksel açık uluslararası platformda kamu kesimi borçlanma gereği olarak kabul edilmektedir. Devletleri birbirleri hakkında bilgi veren bu kavram klasik geleneksel açıktan biraz farklıdır. Kamu kesimi borçlanma gereği; merkezi hükümet, yerel yönetimler, döner sermayeli kurumlar, sosyal güvenlik kurumları, fonlar ve KİT'lerin bütçe açıklarını da içermektedir. (Baltacı, 2006, s. 21)

Tanzi ve ardından gelen diğer çalışmalar enflasyon ve vergi ilişkisini incelemiş iki kavram arasında bir etkileşim olduğunu tespit etmişlerdir. Kimi zaman bu etkileşim enflasyonun vergi gelirini aşındırması olurken kimi zaman da vergi gelirlerindeki azalışla birlikte bütçe açığı oluşmasıdır. Vergi sisteminin esnekliği, vergilerin tahsilat süreleri, fiyat düzeylerindeki artışların dereceleri gibi çeşitli parametrelere bağlı olan bu etkileşimler devletler açısından iyi organize edilmesi gereken bir durumdur.

## **2.2. Enflasyon Vergisi Kavramı**

Enflasyon ilk ortaya çıktığı zamanlarda çok üzerinde düşünülen bir konu olmamıştır. Bu nedenle de başta enflasyon problemi çözülememiş ve giderek ciddi bir hal almıştır.

Özellikle 1978-1980 dönemine gelindiğinde çeşitli değişiklikler ile enflasyona son verilmiştir. Burada başarıyı sağlayan enflasyona yönelik tutum değişikliği olmuştur. O dönemde birçok ülkede enflasyon en önemli ulusal sorun olarak kabul edilmiştir. Enflasyon nedeniyle oluşan sıkıntılar toplumda bir rahatsızlık yaratmış ve yeniden

olmaması için teminat istenmiştir. Dolayısıyla kalıcı bir enflasyon ile mücadele politikasını mümkün kılacak girişimler gerçekleşmiştir. (Meltzer, 2006, s. 185-188)

Her ne kadar durum böyle olsa da bazı hükümetler enflasyondan bir vergi gibi faydalanmışlardır. Enflasyonist bir ortamda fiyatlar genel düzeyinde gerçekleşen bir artışla nominal olarak geliri artan bireylerden daha fazla vergi gelir elde edilmektedir. Elbette bu durum her zaman arzu edilir bir seviyede olmamaktadır. İlimli ya da düşük enflasyonun bulunduğu bir ortamda vergi gibi işlev gören enflasyon göz yumulabilir bir uygulama olabilmektedir

Görüldüğü gibi enflasyonun vergiler üzerinde tek etkisi vergi gelirlerini aşındırması şeklinde değildir. Enflasyonun, siyasi karar mekanizmaları açısından vergi üzerinde bir diğer etkisi ise vergi gibi gelir sağlama işlevi görmesidir. Enflasyon vergisi olarak adlandırılan bu gelir bir vergi türü olmasa da sağladığı gelir bakımından bir vergi gibi görülmektedir.

Enflasyonun vergi gibi işlev gördüğünü savunan görüşlere göre bu durum, enflasyonun vergi etkisi ya da enflasyon vergisi olarak adlandırılmaktadır. *“Dar anlamda; enflasyon nedeniyle paranın değerinde meydana gelen düşüşün, gelirleri enflasyondan daha az artan gelir grupları üzerinde vergi gibi etki yaratmasıdır. Geniş anlamda ise; enflasyon yalnızca parasal genişlemeden kaynaklanmamaktadır”*. Enflasyon, toplam talep yetersizliği ve atıl kapasite oluşumundan da kaynaklanabilmektedir. Ayrıca enflasyonun vergi etkisi, gelir ve ikame etkilerini göz ardı etmeden değerlendirilmelidir. Ayrıca rasyonel bireylerin enflasyon beklentisi sonucunda da enflasyon artış eğiliminde olacaktır. (Engin İ. , 2000, s. 98-100)

Ayrıca yüksek enflasyon düzeylerinin hakim olduğu bir ortamda devlet bu durumdan gelir elde etmek isterken vergi yükü oldukça artan mükellefler kayıt dışı ekonomiye yönelebilir, vergi kaçırma ya da vergiden kaçınma gibi faaliyetlere

yönelebilir ya da gelirinin büyük bir kısmı vergiye gideceği için ikame etkisiyle çalışmamayı tercih edebilir. Böylece enflasyonun yanı sıra çok daha büyük ve istenmeyen durumlar söz konusu olacaktır.

Gelişmekte olan ülkelerde vergi tahsilatının etkinliğinde oluşacak bir iyileşme hükümetin enflasyon vergisine yönelimini azaltacaktır. Enflasyonun yükselişi ve beraberinde artış gösteren kamu harcamaları sonucunda oluşan bütçe açıkları gelişmekte olan ülkelere aslında enflasyon vergisine bel bağlamanın mantıklı seçenek olmadığını göstermektedir. Ayrıca vergilerin tahsil ve zaman maliyetlerinin düşmesi ile borçlanmanın kolay, cazip ve düşük maliyetle elde edilmesi enflasyon vergisine olan ilgiyi azaltacaktır. (Şen, 2003, s. 6)

Enflasyonun mevcut olduğu ortamda hayat mutlaka bir kesim için pahalılaşmaktadır. Bu kesim kimi zaman hane halkları olabildiği gibi devlet ya da dış dünya da olabilmektedir. Enflasyon vergi gibi etki gösterse de aslında vergiden ayrıldığı noktalar bulunmaktadır. Vergiler yasama organının onayıyla gerçekleşmektedir ancak enflasyon için böyle bir durum söz konusu değildir. Vergi dolayısıyla mahrum kalınan satın alma gücü devlete aktarılır oysa enflasyonda bu aktarma daha az gelir grubu ve devlete aktarma şeklinde olabildiği gibi, devletten de yüksek gelir grubuna aktarılarak tamamının enflasyondan daha az etkilenen gelir grubuna aktarılması da mümkündür. Vergi yalnızca verenlerin satın alma gücünde bir azalmaya neden olmaktadır. Enflasyonda ise böyle bir ayırım söz konusu değildir. Vergi veren vermeyen herkes bu durumdan etkilenmektedir. Verginin matrahı, konusu, mükellefi, oranı gibi unsurları mevcutken enflasyonun böyle bir özelliği yoktur. (Engin İ. , 2000, s. 100-103)

Enflasyonun sebep olduğu gelir kaybı haksız bir vergi olarak nitelendirilmekte ve devletin vergi gelirlerine önemli bir alternatif olarak görülmektedir. Ancak enflasyon vergisi normal vergiden çoğu noktada ayrılmaktadır. Enflasyon vergisi yasama



organının onayından geçmez, zamanı ya da miktarı öngörülemez yani matrahı ve tahsil süresi yok ve son olarak vergi mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın herkesin gelirinde azalmaya neden olmaktadır. (Pehlivan & Çetin, 1998, s. 106-107)

Herhangi bir hükümet için temel ikilem, daha fazla enflasyon yaratmadan nasıl daha fazla istihdam sağlanacağıdır. Genel olarak, sadece üç alternatif yaklaşım vardır. En basiti, kamu sektörü dışında herhangi bir gelir politikası biçimini dışlamaktır. İkinci bir alternatif, binlerce ücret oranının merkezi olarak belirlendiği merkezi bir gelir politikasına sahip olmaktır. Üçüncü alternatif, işverenler ve işçiler arasında serbest pazarlığa izin veren ve bu nedenle sürekli olarak uygulanabilecek bir tür gelir politikası bulmaktır. Enflasyonu yenmek için böyle bir alternatif çabuk bulabilirsek enflasyonu, enflasyonist bir patlamayı serbest bırakmadan işsizliği kalıcı olarak azaltabiliriz. Ücret enflasyonu üzerinden alınan bir vergi bize mevcut en iyi araç gibi görünmektedir. (Jackman & Layard, 1982, s. 47-59)

1994 krizi ile birlikte artan enflasyon vergi gelirlerinde dikkate değer bir kayba neden olmuş ve bunun sonucunda da nominal vergi yükünde de bir artış gözlenmiştir. 1975-2002 yıllarını inceleyen bir çalışmada 1994 yılında yaşanan kriz dolayısıyla vergi gelirinde böyle bir kaybın görüldüğü tespit edilmiştir. Aynı çalışmada dikkat çeken bir başka yıl ise 1999 yılı olmuştur. Bu yılda, enflasyon oranının incelenen yıllar ortalaması altında olmasına rağmen bir vergi kaybı yaşandığı görülmektedir. Bu kaybın kaynağının enflasyon oranının ortalama altında olmasına rağmen tahsilat sürelerindeki uzunluk olduğu tespit edilmiştir. (Şen, 2003, s. 22)

Ülkelerde artan oranlı ve kaynağında tevkif edilen vergilere büyük oranda bağımlılık varsa enflasyonun ılımlı olduğu bir ortamda gelir artışı sağlanacaktır. Daha önce 1970'li yıllarda sanayi ülkelerinde yaşananlar gibi bir durum söz konusu olacaktır. Enflasyon oranı özellikle gelişmekte olan ülkeler için vergi gelirleri üzerinde dikkate

değer bir etkiye sahiptir. Vergi reformu hazırlarken makroekonomik verileri de dikkate alarak bir çalışma yapmak gerekmektedir. (Tanzi, 1989, s. 228)

Yapılan bazı çalışmalarda, devletlerin enflasyonla mücadele için çaba göstermeme nedeni olarak aslında enflasyon aracılığıyla gelir elde etme çabası olduğunu ifade edilmektedir. Bu çalışmalar her ne kadar tartışmalı olsalar da kabul gördüğü çevreler vardır. Ülkelerin vergi tabanının, yüksek vergi yükünü çekebilecek ölçüde yeterli olmaması, bu yükü çekecek yeterli vergi tabanı olsa bile bu avantajları kullanabilecek bir vergi yönetiminin yokluğu gibi nedenlerle gelişmekte olan ülkeler için gerekli finansmanı sağlayabilecek kaynağın yalnızca açık finansman yolu olabileceği savunulmuştur. Gelişmekte olan ülkeler genellikle finansman açıklarını merkez bankalarından sağlamaktadırlar. Bu şekilde artan para arzı fiyatlar genel düzeyini arttıracak ve bunun sonucunda da ulusal para biriminin değeri düşüş gösterecektir. İşte para değerindeki bu tür bir azalış vergi gibi kabul edilmektedir. Literatürde buna enflasyon vergisi adı verilmektedir. (Yıldırım, 1996, s. 153-156)

Enflasyon vergisi, reel balanslar ile enflasyon oranının çarpımı sonucu elde edilen tutara eşittir.

Enflasyon oranının sıfır olduğu bir durumda hükümet enflasyondan gelir elde edemeyecektir. Bu nedenle yüksek enflasyonun görüldüğü gelişmekte olan ülkelere, senyorajdan elde edilen enflasyon vergisi geliri daha fazladır. Büyüyen bir ekonomide enflasyon olmasa bile hükümetler senyorajdan bir miktar gelir elde edebilmektedirler. (Direkçi, 2006, s. 25)

Enflasyonun vergi etkisi içinde bulunulan koşullara göre farklılık göstermektedir. Normal kabul edilebilecek bir seviyedeysen olumsuz etkisi olmadığı gibi devlete tıpkı bir vergi gibi gelir sağlayabildiği görülmektedir. Ancak çok yüksek seviyelerde olduğu

ve özellikle vergi sistemi açısından problemlerin yaşandığı bir ortamda iktisadi olarak büyük yıkımlara sebep olmaktadır.

Enflasyonun tahmini gelir etkisi tahsilat gecikmelerinin neden olacağı zarar hakkında fikir vermektedir. Enflasyonun kalıcı olması enflasyonist finansman yöntemlerine başvurmayan ülkelerde bile mali erozyona neden olabilmektedir. Maliye politikası uygulayıp enflasyon vergisini kullanarak devlet fiyat istikrarını bozucu riskler alır. Bu durumu düzeltebilmek ve mali uyumu sağlayabilmek açısından yola çıktığımızda vergi reformu bizi karşılamaktadır. Doğru bir vergi reformu uygulaması enflasyon ve tahsilat gecikmeleri sonucu oluşan kaybın telafi edilebilmesine imkan vermektedir. Enflasyon vergisini kullanarak gelir elde etmeyi değil devletlerin hükümet harcamalarına ve fiyat artışlarına uyum sağlayabilecek bir maliye politikası aracılığıyla çözüm araması daha kalıcı bir sonuç ortaya çıkaracaktır. (Choudhry & Wickham, 1991, s. 22)

Enflasyon vergisi, devlete gelir sağlamasına rağmen temel vergileri pasif durumda bırakıp odak noktasını bu vergiye ayırmak makul bir uygulama olmayacaktır. Ne olursa olsun düşük enflasyon durumu ekonomiler için her zaman daha iyi sonuçlar doğurmaktadır. Olağanüstü koşullarda enflasyonist finansman yöntemine başvurmak mantıklıdır. Ancak normal zamanlarda öncelik her zaman temel vergilerden yana olmalıdır. (Furstenberg, 1980, s. 48)

Bütün bu varsayımlar ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Çünkü her ülke iktisadi ve sosyal açıdan farklı dinamikler etrafında inşa olmaktadır. Bu nedenle enflasyonist bir ortamda problemin kaynağının iyi seçilip uygun politikalarla müdahale edilmesi gerekmektedir. Enflasyon vergisinin konumu da bu politikalar sonucunda belirlenecektir.

Kısacası asıl dikkat edilmesi gereken nokta karar verici otoritelerin enflasyon ile neyi amaçladıklarını belirlemeleridir. Enflasyondan faydalanarak kriz anını bir fırsata çevirmek uğruna çeşitli makroekonomik öneme sahip riskler almak ve sosyal refah devletinin görevlerinde uzaklaşmak mı? Yoksa enflasyonla mücadeleyi benimseyip bu durumu bertaraf etme ve özellikle de mali olmayan amaçları gerçekleştirmek için çaba göstermek mi?

Siyasi karar mekanizmaları aslında tüm politika seçimlerinde bu iki yöne ayrılmaktadır. Bu yönler; devlete gelir getirme amacı ve sosyal refahı öncelik kabul etme amacı olarak sınıflandırılabilir.

Devlete düşen görev maliye politikası araçlarını uygun şekilde kullanarak toplumdaki her bir bireye gerekli refahı sağlamaktır. Bunu sağlarken de özellikle ülkemiz gibi kronikleşen enflasyona sahip ülkelerde bu sorunla mücadeleye yönelik politikalar uygulamaya konulmalıdır. Uzun yıllar ekonomi gündemimizi meşgul eden en büyük problemlerden biri şüphesiz kontrol altına alınamayan enflasyondur. Bu sorunun çözümü için ihtiyaç duyulan hamleyi yapacak olan kamu maliyesidir.

### **2.3.Enflasyonun Vergi Gelirlerini Etkilediği Faktörler**

Enflasyon 1970’li yıllardan bu yana iktisadi alanda gündemden hiç düşmemiş bir konudur. Fisher’in öne sürdüğü görüşe göre;

Enflasyonun kamu maliyesinin bütüncül bir parçası olması,

Enflasyonu durdurmanın maliyetli veya olanaksız oluşu,

nedenleriyle enflasyon kronik olarak devam etmektedir. Öyleyse enflasyonun etkilerini doğru tespit etmek kritik önem taşımaktadır. Bunun için vergi sistemlerini etkileyen faktörleri bir bir açıklayalım.

Enflasyonun vergi gelirlerini etkilediği faktörlerin başında şüphesiz vergiyi doğuran olay ile tahsilat süresi arasında geçen sürenin uzunluğu gelmektedir. Bu süre ne kadar uzun olursa enflasyonun etkisi dolayısıyla vergi gelirlerinde bir aşınma söz konusu olacaktır.

Yapılan çalışmalar ile vergi tahsilat sürelerinin yanında çok önemli bir diğer faktörün de gecikme süreleri olduğu tespit edilmiştir. Vergi türleri arasındaki tahsil sürelerinin farklılıkları vergilemede adalet ilkesini zedeleyici bir durumdur. Ve de eşitsizlik yaratan sonuçlar ortaya koymaktadır. Eşit mükelleflerin tahsilat zamanları açısından farklı sürelerde ödemeleri gerçekleştirmesi yapılan ödemelerin reel değerleri açısından farklılık göstermesine neden olacaktır. Bunun da mükellefler arası eşitsizlik yaratması kaçınılmazdır. Çözüm olarak tahsilat sürelerinin kısaltılması ve peşin ödeme seçenekleri değerlendirilebilir. Ancak bunlar da tek başına yeterli olmayacaktır. Özellikle beyanname usullerinin kullanıldığı gelir ve kurumlar vergilerinde 11-12 ay gibi tahsil süreleri söz konusu olabilmektedir. (Şen, 2003, s. 6)

Vergi sistemlerinde her bir vergi için gecikme süreleri farklılık göstermektedir. Buna bağlı olarak enflasyonun vergiler üzerindeki etkisini saptayabilmek de mümkün olmamaktadır. Veriler ışığında ancak nasıl bir seyir izlediğine dair inceleme yapmak mümkün olmaktadır. (Ekici, 2009, s. 200-223)

Artan oranlılık vergilemede adalet ilkesi kapsamında uygulanmaya başlanmıştır. Ancak enflasyon olgusu bu uygulamayı da etkilemektedir. Artan enflasyon ile birlikte mükellefler bir üst vergi dilimine çıkarken aslında reel vergi gelirlerinde bir artış söz konusu olmamaktadır. Böylelikle vergilemede adalet ilkesi anlamını yitirmektedir.

*“Vergi esnekliği, enflasyonun vergi gelirlerini nasıl etkilediğini belirleyen önemli bir faktördür. Vergi gelirlerinin esnekliği esasen vergi matrahının konjoktürel gelişime duyarlılığına, vergi tarifesinin yapısına, ortalama gelire ve de gelir dağılımına bağlı olarak şekillenecektir”.* (Nowontny, 1980, s. 1025-1026)

Vergi esnekliği, vergi gelirlerindeki değişimin gayri safi milli hasıladaki(GSMH) değişime oranı ile elde edilmektedir. Vergi gelirinin, GSMH’den büyük olduğu durumda esneklik değeri birden büyük olacaktır. Bu durumda mali sürüklenmenin varlığından söz edebiliriz. Vergi gelirlerinin GSMH ile eşit olduğu durumda esneklik değeri bire eşittir. Bu durumda enflasyonun vergi gelirlerini düşürücü etkisi çok az ya da nötr olacaktır. Vergi gelirinin, GSMH’den küçük olduğu bir durumda esneklik değeri birden küçük olduğu gibi enflasyonun da vergilerin reel değerini düşürücü bir etkiye sahip olduğu görölmektedir. (Yurdakul, 2005, s. 47)

Enflasyonun vergiler üzerindeki etkileri dolayısıyla etkilenen en önemli faktörlerden biri de istisna, muafiyet ve indirim müesseseleridir. Temelde varlık nedenleri sosyal devlet anlayışının bir yansıması olarak mükellefleri arasında adaleti sağlamak için oluşturulmuş müesseselerdir. Ancak enflasyonla birlikte bu kavramlar da özelliğini yitirmektedir. Çünkü bunlar maktu tutar olarak belirlenmiş ve sabittirler. Enflasyon dolayısıyla bu değerlerde aşınma gerçekleşmekte ve özellikle düşük gelir gruplarına yapılan asgari geçim indirimi gibi uygulamalar karşılık bulamamaktadır. Böylelikle bu müesseseler görevini yerine getirememektedir.

Para biriminin değer kaybetmesiyle beraber vergi tarifeleri, istisna ve muafıklar, mükellefiyete giriş ve mükellefiyetten çıkış için taban ve tavan miktarları, çeşitli indirimler enflasyondan en çok etkilenen unsurlardır. (Uluatam, 1981, s. 66-67)

Ekonomik yapısıyla ve ekonomi yönetiminin kurumsallaştığı gelişmiş ekonomiler, vergi gelir performansı bakımından istikrarlı bir tablo izlemektedir. Genel olarak

bakıldığında genişleme dönemlerinde vergi gelirlerinde de bir artış gözleendiği ve daralma dönemlerinde de vergi gelirlerinde bir düşüş gözlenmektedir. Milli gelir, kişi başı milli gelir, gelir dağılımı göstergeleri, milli gelirin oluşumunda yer alan sektör payları ve dağılımları, ekonominin paralı değişimlere açılma derecesi gibi parametreler vergi geliri düzeylerini şekillendiren önemli unsurlardır. Ekonomiler gelişip, kalkındıkça buna bağlı olarak vergi tabanlarında da bir genişleme gerçekleşecektir. Mali açık ve kamu borç yükü vergi gelirleri üzerinde baskı kuran parametrelerdir. Bu nedenle hükümetlerin bu parametreleri iyileştirici ve onlarla mücadele edebilecek programlar uygulaması gerekmektedir. (Ekici, 2009, s. 219)

Özellikle yukarıda bahsettiğimiz faktörlere olan etkisi bakımından enflasyon dikkate değerdir. Çünkü devletin temel finansman kaynaklarının başında gelen vergilerde yaşanan bir aksaklık iktisadi alanı her yönden etkileyecek sonuçlara neden olacaktır.

### **3.ENFLASYONUN VERGİ TÜRLERİNE GÖRE ETKİLERİ**

Enflasyon her vergi türünde aynı ölçüde etkili olmamaktadır. Her vergi tahsil süresi, esnekliği, tahsil biçimi, konusu, mükellefleri ve oranı bakımından farklılıklar göstermektedir. Enflasyonun etkisi de bu değişkenlere göre farklılık gösterecektir.

#### **3.1.Dolaylı – Dolaysız Ayrımına Göre Etkiler**

Vergileri en genel anlamıyla dolaylı ve dolaysız vergiler olarak bir ayrıma tabi tutmaktayız. Dolaylı vergiler genellikle harcamalar üzerinden alınan, şahsileştirilemeyen vergiler iken dolaysız vergiler; gelir ve kazançlar üzerinden alınan mükellefe özgü vergilerdir.

Gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı daha fazla iken gelişmekte olan ülkelerden daha çok dolaylı vergilerin payının yüksek olduğu görülmektedir.

Laufenburger, dolaylı vergilerin enflasyonist etki yaratırken dolaysız vergilerin de deflasyonist etki yarattığını savunmaktadır. Dolaysız vergiler satın alma gücünü daraltıcı etkiye neden olurken, dolaylı vergiler maliyete eklenerek bir başkasına yansıtılmaktadır. Bunun sonucunda da maliyet enflasyonu ortaya çıkmaktadır. (Özbilen, 1997, s. 161)

Dolaylı ve dolaysız vergi türlerine göre verginin fiyatlar üzerindeki etkisi de farklı olacaktır. Dolaylı vergiler için fiyat yoluyla etki etme biçiminde, dolaysız vergiler içinse doğrudan gelir yoluyla bir etki söz konusudur.(Özbilen, 1997, s. 162)

Dolaylı vergi gelirindeki net değişimin ne olacağı, “enflasyonun vergi matrahını azaltıcı etkisi ile toplam talepteki azalmanın vergi matrahını azaltıcı etkisinden hangisinin büyük olacağına” bağlıdır. (Akduğan, 2020, s. 2251)

Vergilerin spesifik ya da advalorem oluşuna göre matrahlarının fiyat artışlarından etkilenme derecesi de farklılık gösterecektir. Genellikle spesifik vergilerin, sürekli fiyat artışları karşısında matrahlarını arttırıcı bir etki ile karşılaşmadığı görülmektedir. Çünkü bu tarz vergiler ağırlık, hacim gibi fiziki ölçülere göre alınmaktadır. Advalorem vergiler için ise fiziki kriterler olmadığı için fiyat yükselişlerinden etkilendiği görülmektedir.

Düz oranlı olarak uygulanan vergi tarifelerinde, vergi yükü fiyat yükselişlerinden etkilenmeyecektir. Bu tür vergilerde enflasyonun etkisi yoktur. Daha çok artan oranlı tarifelere sahip vergilerde bu etkiyi görmekteyiz. Enflasyon ortamında gelirlerde bir artış olup olmamasına bakılmaksızın vergi matrahında bir sürekli artış görülecektir. Bu artış da yükümlüleri daha yüksek vergi dilimleri içine sokmaktadır. (Çildir, 2002, s. 5-6)



Literatürde enflasyon nedeniyle, daha yüksek vergi dilimlerine geçmeye “mali sürüklenme(fiscal drag)” denmektedir.

Enflasyonla birlikte bireylerin geliri nominal olarak artış gösterecektir. Artan oranlı bir vergi sisteminde bu durum bireyin bir üst vergi dilimine geçmesine neden olacaktır. Böylece vergi yükü reel olarak artacaktır ancak gelirden reel bir artış söz konusu değildir. Vergi yükündeki artış gelirdeki artış hızının üstündedir. Böyle bir ortamda ödeme gücü ilkesi zedelenmektedir. Çünkü vergi yükü artmış ancak ödeme gücünde reel artış olmamıştır. (Öncel, 1995, s. 494)

Enflasyonist ekonomilerde vergi gelirlerini arttırabilmek için bütçe fazlası gerekmektedir. Ancak bu durum da satın alma gücünü olumsuz etkileyecektir. Dolaylı vergiler malların fiyatını etkileyecek ve enflasyonist sonuç doğuracaktır. Enflasyonist ortamda, tüketim harcamalarında azalış gerçekleşecek dolayısıyla refah kaybı ile sonuçlanacaktır. Bu durum tüketici artığının azalmasına neden olacaktır. Bireyler böyle bir ortamda tüketmek yerine tasarrufa yönelecektir. Enflasyon ve dolaylı vergiler arasındaki ilişki bir karşılıklılık içermektedir. Dolaylı vergiler mal fiyatlarında artışla birlikte enflasyona neden olmakta, enflasyonist ortamda da tüketime olan talebi kısabilmek için dolaylı vergilere başvurulmaktadır. Dolayısıyla enflasyon ve dolaylı vergiler arasında uzun dönemli bir ilişki mevcuttur. (Akıncı & Özçelik, 2018, s. 12-13)

Enflasyonist ortamda, maliye politikası aracı olarak dolaylı vergileri kullanarak talebi kısmak, dolaylı vergiler fiyat mekanizmasına dahil edilerek tahsil edildiğinden kesin bir çözüm olmayacaktır. Çünkü harcanabilir gelirler vergi dolayısıyla azalış göstermektedir. Bu azalıştan da tüketim eğilimi yüksek olan düşük gelir grupları daha çok etkilenecektir. Hem bu grubun vergi yükü artış gösterecek hem de gelir dağılımında adaletsizlik oluşacaktır. Gelir dağılımındaki bu olumsuz etki devletlerin karşılaşmayı istemediği bir durumdur. (Akıncı & Özçelik, 2018, s. 18)

Yüksek enflasyonun bulunduğu bir ortamda dolaylı vergiler açısından vergi yükü tüketicilerin üzerinde kalmaktadır. Çünkü bu tip vergiler yansıtılma imkanı bulunan vergilerdir. Özellikle de dar gelirliilerin yükü artmaktadır. Bunun nedeni tüketim eğilimlerinin daha yüksek olmasıdır. Bu durumda vergilemede adaletten sapma da söz konusu olacak ayrıca gelir dağılımı yüksek gelirliiler lehine bozulacaktır.

Enflasyonist bir ortamda dolaylı vergiler bakımından devletin vergi gelirinde bir azalma olmamaktadır. Ancak vergi gelirleri kadar önemli olan gelir dağılımında adalet bakımından bir sorun ortaya çıkmaktadır.

Bu nedenle özellikle enflasyonun kronikleştiği ülkelerde dolaylı – dolaysız vergi dengesi iyi kurulmalıdır. Gelişmekte olan ülkeler genellikle dolaylı vergilere ağırlık vermektedir. Kronikleşen enflasyon ile beraber gelir dağılımında adalet daha da bozulacaktır. Bu ülkelerde enflasyon ve dolaylı vergi ilişkisi kritik öneme sahiptir.

Gelişmiş ülkelerde ise ağırlıklı olarak dolaysız vergilerin bulunduğunu görmekteyiz. Enflasyon oranları da bu ülkelerde genellikle düşük bir seyir izlemektedir. Bu nedenle gelişmekte olan ülkelerdeki gelir dağılımında adaletin bozulması tehdidi bu ülkelerde yoktur. Hatta böyle bir ortamda enflasyondan bir vergi geliri gibi gelir de elde edildiği gözlenmektedir.

### **3.2.Gelir Üzerinden Alınan Vergiler ve Enflasyon İlişkisi**

Vergiler içerisinde enflasyon nedeniyle vergi gelirlerinde aşınmaya en çok neden olan vergiler, gelir ve kurumlar vergileridir. Bunun nedeni ise; her iki verginin de tahsilat sürelerinin uzun oluşudur. Özellikle beyanname usulüne göre vergilendirilenlerde bu etki daha çok geçerlidir. Enflasyon dolayısıyla devlet, elde etmesi gereken reel gelirin altında bir seviyede gelir elde etmektedir.

Gelir üzerinden alınan vergiler hem vergi sistemi içerisindeki payının büyük olması hem de enflasyon nedeniyle bütün kurumlarının etkilenmesinden dolayı vergiler içerisinde en çok etkilenen vergi türüdür. Bu kurumlar; vergi tarifesi, indirimler, istisna ve muafıklar, mükellefiyet biçimlerinin alt ve üst sınırları, işletme karının hesabı ve yeniden değerlendirilmedir. İndirimler; kişisel ve asgari geçim indirimi şeklinde iki tanedir. Kanunda belli bir para tutarıyla sabit oluşu enflasyon karşısında bu değerlerin erimesi ile sonuçlanacaktır. Özellikle asgari geçim indiriminde bu etki çok net görülmektedir. İstisna ve muafıklar da yine aynı şekilde sayısal değerlerle ifade edilmektedir ve enflasyon dolayısıyla aşınma bunlar için de geçerli olmaktadır. (Uluatam, 1981, s. 66-67)

Gelir vergileri, toplam vergi gelirleri açısından en fazla paya sahiptir. Bu nedenle enflasyonla olan ilişkisi önem arz etmektedir. Gelir vergilerinde vergiyi doğuran olay ile tahsilat süresi arasındaki uzunluk genellikle 11-12 ay gibi sürelerle tekabül etmektedir. Bu zaman dilimi enflasyonun hızla arttığı ya da kronik hale geldiği ekonomiler için vergi gelirlerinde büyük kayıp demektir.

Gelir vergisinde bir diğer önemli husus da artan oranlılıktır. Temelde vergilemede adalet amaçlı uygulamaya konmuş bir müessesedir. Ancak yüksek enflasyonun bulunduğu bir ortamda bu adalet ilkesinden sapmalar söz konusu olmaktadır. Çünkü mükellefler mali sürüklenme ile karşı karşıya kalmaktadırlar.

Bu durum da mükellefler açısından adaletsizlik hissi uyandırmaktadır. Çünkü tevkif usulüne göre vergilendirilenler özellikle de ücretliler için bu durum bir haksızlıktır. Beyanname usulüne göre vergi verenlerin enflasyon dolayısıyla vergi yükleri bu gruptakilere göre reel olarak daha az olmaktadır.

Kurumlar vergisi hem tek oranlı oluşu hem de vergi gelirleri içindeki payının daha düşük oluşu ile birlikte gelir vergisine göre enflasyondan etkilenme derecesi daha azdır.

Kurumlar vergisi enflasyona karşı uygulanması ne kolay ne de her zaman etkili bir araç değildir. Kurumlar vergisi oranını arttırmak, gelir vergisinde olduğu gibi toplam talebi kısıcıcı etki yapmamaktadır. Bazen bu amaçla kullanılsa da etkisi dikkate değer bir rakama ulaşmamıştır. Kurumlar vergisi oranlarını arttırmak mükelleflerinin tüketim eğilimi değil de tasarruf eğilimi daha yüksek olduğu için yatırımların düşmesi ile sonuçlanacaktır. Ayrıca kurumlar vergisinde uygulanan istisna, muafiyet ve vergi indirimleri kurumlar vergisi matrahını daraltıcı etkiye neden olacaktır. Böylelikle bu verginin enflasyonla mücadeledeki etkisi de zayıflayacaktır. (Uzunali, 1994, s. 70)

Sermaye kazançlarında da enflasyon karşısında olumsuz etkilenme durumu söz konusudur. Mükellefler, enflasyon dolayısıyla gelirlerinin nominal değerlerinde bir artış yaşar ve elde etmedikleri karlar ile elde etmedikleri faiz gelirleri için vergi ödemektedir. Bunun nedeni vergilerin gerçek değeri üzerinden değil nominal değerler üzerinden alınmasıdır. Borçlular için ise bu durum avantaj sağlamaktadır. Enflasyon nedeniyle borç yükü nominal değerinde bir değişiklik göstermese de reel değerinde azalma olacaktır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2010)

Enflasyon; istisna, muafiyet değerleri bakımından da önemlidir. Enflasyonun muafiyetler üzerindeki etkisi bu tutarların sabit olmaları dolayısıyla aşınmaya maruz kalmaları şeklinde kendini göstermektedir. Mükellefler açısından ise; gelirlerinin vergilendirilecek kısmı artacaktır ve muafiyet uygulanmasının mükellef için bir anlamı kalmayacaktır.

Enflasyon, ödemenin gecikmesiyle mükellefe bir karlılık sağladığı için fiyat artışlarının çoğalmasıyla mükellefler çeşitli yollarla ödemeyi geciktirme eğiliminde bulunacaklardır. (Uluatam, 1981, s. 8)

### 3.2.1.Enflasyonun Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Üzerindeki Etkilerini Azaltmaya Yönelik Uygulamalar

#### 3.2.1.1.Gelir Vergisine Yönelik Uygulamalar

Esasen enflasyonun vergi gelirleri üzerinde üç temel etkisi bulunmaktadır. Bu etkilerden ilki; ulusal para birimi cinsinden ifade edilen tutarların enflasyon nedeniyle aşınmasıdır. Bir diğer etki ise vergi yükümlülüklerinin değerinin aşınmasıdır. Son olarak vergi matrahının ölçümü üzerindeki etkiler dikkate değerdir. (Thuronyi, 1996, s. 531)

Vergi gelirlerinde enflasyon etkisinin hissedilmesinin en önemli nedeni, vergiyi doğuran olay ile tahsilat süresi arasındaki zaman farkının uzun olmasıdır. Bu zaman farkı düşük enflasyon seviyelerinin mevcut olduğu ülkelerde dikkate değer kayıplara neden olmasa da enflasyon oranının yüksek olduğu hatta ülkemiz gibi kronikleşen bir enflasyonun mevcut bulunduğu durumda ciddi kayıplara neden olmaktadır. Bu kayıpların en çok gözlendiği vergi türü ise gelir vergisidir.

Özellikle beyanname usulüne göre vergilendirilen gelir vergilerinden bu etkiyi daha fazla gözlemlemek mümkündür. Ülkemizde de gelir vergilerinin vergiyi doğuran olay ile tahsilat süreleri arasındaki fark dikkate değerdir. Bazı vergi türleri için beyanname verme süresi ve ödeme sürelerini gösteren tabloyu incelemekte fayda vardır.

**Tablo.1. Bazı Vergi Türleri İçin Beyanname Verme Süresi ve Ödeme Süreleri**

BEYANNAME TÜRÜ	BEYANNAME VERME SÜRESİ	ÖDEME SÜRESİ
Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi	İzleyen yılın mart ayı başından son gününe kadar	1. Taksit Mart

		2. Taksit temmuz ayı olmak üzere iki taksit halinde ödenir.
<b>Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesi</b>	Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen 4'üncü ayın son gününe kadardır	Beyanname verme süresi içinde ödenir.
<b>Geçici Vergi Beyannamesi</b>	Üçer aylık dönemler halindedir. Bu dönemleri izleyen ikinci ayın 17'sinde ödenir.  1. Dönem (Ocak-Şubat-Mart) 2. Dönem (Nisan-Mayıs-Haziran) 3. Dönem (Temmuz-Ağustos-Eylül) 4. Dönem (Ekim-Kasım-Aralık)	Beyanname verme süresi içinde ödenir.
<b>Katma Değer Vergisi Beyannamesi</b>	Vergilendirme dönemini izleyen ayın 26'ncı günüdür.	Beyanname verme süresi içinde ödenir.
<b>Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Beyannamesi</b>	İzleyen ayın 15. günüdür.	Beyanname verme süresi içinde ödenir.

<b>Motorlu Taşıtlar Vergisi</b>	Beyanname verme yükümlülüğü yoktur. Her yıl ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk etmiş sayılır.	1. Taksit Ocak 2. Taksit Temmuz ayıdır.
<b>Emlak Vergisi</b>	Beyanname verme yükümlülüğü yoktur.	1. Taksit Mart, Nisan, Mayıs 2. Taksit Kasım
<b>Veraset ve İntikal Vergisi Beyanamesi</b>	Veraset yoluyla meydana gelen intikallerde; ölüm Türkiye’de gerçekleşmiş ve ölüm tarihinden itibaren mükellefler Türkiye’de ise; 4 ay, yabancı ülkede ise 6 aydır. Ölüm yabancı memlekette gerçekleşmiş mükellefler Türkiye’de ise 6ay, aynı ülkede ise 4 ay, her ikisi de başka yabancı memlekette ise 8 aydır. Gaiplik halinde gaiplik kararının deftere kaydını izleyen 1 ay içinde.	Tahakkukundan itibaren izleyen 3 yılda ve her yıl Mayıs ve Kasım olmak üzere iki eşit taksitle ödenir.

**Kaynak:** Gelir İdaresi Başkanlığı, Yararlı Bilgiler, [https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user\\_upload/Yararli\\_Bilgiler/beyannameverme\\_odeme.pdf](https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/Yararli_Bilgiler/beyannameverme_odeme.pdf), Erişim:31 /12 /2021.

Yukarıdaki tabloyu incelediğimizde bazı vergilerin beyanname verme süreleri ve bunların ödeme zamanlarına ilişkin bilgiler görmekteyiz. Büyük bir kısmında tahsilat sürelerinin çok uzun olmadığı ancak vergi gelirleri içerisinde payı azımsanmayacak öneme sahip gelir vergisi için bu sürenin biraz daha uzun olduğu görülmektedir. Bu

sürenin kısaltılması amaçlı iki taksit halinde ödenmesi şeklindeki uygulama da gözden kaçmamaktadır. Ancak bu enflasyon etkisini arındırmak için yeterli bir yöntem değildir.

Aylık vergi tahsilatı gecikmesindeki yükselişe paralel olarak enflasyon oranı da yükseliyorsa vergi gelirlerindeki kayıp da o denli artış gösterecektir. Reel gelirlerdeki artış ya da azalışlar enflasyon, esneklik ve tahsilat gecikmelerinin karşılıklı ilişkisine bağlıdır. Tahsilat gecikmeleri sonucu oluşan kayıplarla mücadele için endeksleme ya da aylık ve üç aylık şeklinde vergileme dönemlerine geçiş olumlu sonuçlar verecektir. (Tanzi, 1977, s. 268)

Gelir vergisinin enflasyona uyarlanmasında; (Thuronyi, 1996, s. 531)

- *“Ülkede beklenen enflasyon oranı*
- *Vergilendirilebilir gelirin belirlenmesine ilişkin kurallar, özellikle gelir ve kesintilerin zamanlamasına ilişkin kurallar*
- *Vergi mükellefi ve idarecilerin farklı karmaşıklık derecelerinde enflasyon düzeltilmesi kurallarını ve çeşitli alternatiflerin idari ve uyum maliyetlerini uygulama yeteneği*
- *Gelir ihtiyaçları*
- *Gerekli geçiş ve siyasi düzenlemeler”* etkili olmaktadır.

Ülkemizde de gelir vergisindeki enflasyon etkisini giderici çalışmalar ve uygulamalar bulunmaktadır.

Vergi Usul kanunumuzda bu konuya yönelik düzenlemeler mevcuttur. Bunlar; Vergi Usul Kanunu mükerrer madde 298’deki “Sürekli Enflasyon Düzenlemesi” ne yönelik hükümler ve Vergi Usul Kanunu geçici madde 25’deki “Geçici Enflasyon Düzenlemesi” hükümleridir.



Genel olarak ülkelerin uygulamış olduğu gelir vergileri bakımından uygulanan enflasyona yönelik düzenlemelere bakacak olursak bunlar;

- Otomatik Gösterme Yöntemi(Endeksleme)
- Vergi Oranlarının Fiyat Yükselişleri İle Orantılı Olarak İndirilmesi Yöntemi

- Karar Organlarının Tam Yetkili Olduğu Yöntem
- Katsayı Yöntemi olarak sıralanabilir.

Bu düzenlemeler gelir vergileri üzerindeki enflasyon etkisini azaltsa da tek başına yeterli olmamıştır.

### **3.2.1.2.Kurumlar Vergisine Yönelik Uygulamalar**

Enflasyon yalnızca gelir vergisi değil diğer vergi türleri üzerinde de etki sahibidir. En dikkat çeken gelir vergisi üzerindeki etkiler olsa da diğer vergi türleri için de birtakım düzenlemeler bulunmaktadır. Bunların başında da kurumlar vergisi gelmektedir.

Enflasyonun etki ettiği vergi türlerinden biri olan Kurumlar Vergisi'ndeki etkileri giderebilmek için kullanılacak yöntemler ise;

- Stokların LIFO Yöntemi ile Değerlendirilmesi

- Hızlandırılmış Amortisman Yöntemi
- Yenileme Fonu
- Senetlere Reeskont Uygulamasıdır.

İşletmeler maliyetlerini hesaplarırken kullandıkları temel üç yöntem bulunmaktadır. İlki; fiili(gerçek) maliyet yöntemidir. Bu yöntemde satılan ya da imal edilen malın dönem sonu stok değeri o mal için doğrudan ya da dolaylı harcamaları dikkate alarak yapılmaktadır. Bir diğer yöntem ise ortalama maliyet bedeli yöntemidir. Genellikle mal çeşidinin çok ve sirkülasyonun bulunduğu durumlarda tercih edilir. Ağırlıklı ortalama, hareketli ağırlıklı ortalama ve basit ortalama en çok kullanılan türleridir. Son maliyet yöntemi ise, itibari maliyet yöntemidir. Bunlar, ilk giren ilk çıkar(FIFO) ve son giren ilk çıkar(LIFO) olmak üzere iki yöntemdir. (Şeker, 1994, s. 1-4)

Bu yöntemlerden FIFO enflasyonla mücadele için kurumlar vergisinde en sık uygulanan yöntemlerden birisidir. Stokların bu yönteme tabi olmasıyla beraber stokların alış ve satış fiyatları arasındaki makasın enflasyon nedeniyle nominal olarak artması sorununu çözebilmek hedeflenmiştir. Böylece alış ve satış arasındaki fark nedeniyle çok fazla kar edilmiş gibi görünüp fazla vergi ödemesine neden olan durumlar engellenecektir.

Kimi ekonomistler enflasyonun reel vergi yükümlülüğü üzerindeki etkisini kaldırmak için enflasyonist sermaye kazançlarını vergiden muaf tutmayı ve bunun yanında enflasyonist faiz ücretlerinin vergiden düşülmemesini, ikame maliyeti amortismanı uygulanmasının gerekli olduğunu ifade etmektedir. Bunlar faydalı öneriler

olmakla beraber yüzde 10-15 gibi bir enflasyon düzeyi için anlamlı olacaktır. Daha yüksek oranlara sahip hatta üç basamaklı enflasyon oranlarının söz konusu olduğu bir ülke için yetersiz ve faydasız uygulamalardır. Kurumlar vergisindeki enflasyonist etkiye alternatif olarak tüketim vergisi ya da nakit akış vergisi gündeme gelmektedir. Ancak bu uygulamalar da yüksek enflasyonist bir ortamda çok etkili olmayacaktır. Yüksek enflasyonun bulunduğu bir durumda en makul seçenek endeksleme veya aylık vergi dönemleridir. (Sadka, 1991, s. 236)

Gelir vergisi uygulamaları kadar olmasa da kurumlar vergisindeki enflasyonla mücadele uygulamaları da başarılı olmuştur. Ancak bu uygulamalar da tek başına yetersiz kalmıştır.

### **3.2.1.3.Endeksleme Yöntemi**

Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi önemli bir derecede olduğu için devletler bu etkileri giderici yöntem arayışlarına girmişlerdir. Birçok çalışma vergilerin enflasyon oranına göre ayarlanması gerektiğini böylece enflasyon nedeniyle bir kayıp yaşanmayacağını savunmaktadır.

Enflasyonun etkisi giderebilmek için en sık kullanılan yöntem endeksleme yöntemidir. Bu yöntem; muafiyet, istisna, indirim ve artan oranlı vergi sistemindeki vergi dilimlerini o yılki enflasyon oranına göre ayarlamayı içermektedir.

İlımlı bir enflasyon bekleniyorsa(yüzde 7-8 dolaylarında), hükümetler endeksleme yöntemini uygulayıp uygulamama kararını verirken, bu sisteme geçmenin karmaşıklığına değip değmediğinin bir analizini yaparak karar vermelidirler. Otomatik endeksleme ile aynı sonuçlara ulaşabilecek başka daha az vergi karmaşıklığı içeren düzenlemeler var ise onu tercih edebilmektedirler. Burada sorulması gereken soru,

vergileri enflasyona göre ayarlamalı mıyız değildir. Asıl soru vergi sistemini enflasyona göre nasıl ayarlamalıyızdır. Endeksleme adı verilen otomatik bir süreçle mi yoksa periyodik yasal düzenlemelerle mi? Bu ikisi arasında seçim yapmak gerekmektedir. (Sunley, 1979, s. 328-333)

Enflasyon ile mücadelede her ülkenin makroekonomik şartları, toplumsal yapısı ve vergi sistemi farklılık gösterdiği için hangi politikanın daha uygun olduğu farklılık gösterecektir. İlimli enflasyonun görüldüğü ya da enflasyondan çıkışın mümkün olduğu durumlarda kısa vadeli çözümlerle ya da geçici vergi politikalarıyla zarar en aza indirilmiştir. Daha önce ABD’de olduğu gibi vergi indirimleri yoluyla ya da bazı gönüllü muafiyet, istisna ve indirim oranlarının arttırılması yoluyla telafi edilmiştir. Ancak bunlar kalıcı ve doğrudan enflasyona yönelik politikalar değildir.

Ülkemiz gibi gelişmekte olan ülkelerde enflasyon kronikleşmiş bir hal aldığı için uzun vadeli ve kalıcı bir çözüm gerekmektedir. Şüphesiz bu kronikleşen enflasyon olgusu vergi gelirlerimizi de olumsuz etkilemektedir.

Endeksleme yaklaşımında yalnızca istisna, muafiyet ya da vergi indirimleri değil sermaye kazançları, kar payları gibi verginin matrahını oluşturan unsurlar da enflasyona göre uyarlanır.

Bu yöntem en makul seçenek gibi dursa da karmaşık yapısı, her kalemin ayrı hesap ve endekslemeye tabi tutulması ve de maliyetli bir yöntem olması dolayısıyla işlerliği tartışmalıdır.

### **3.3.Servet Üzerinden Alınan Vergiler ve Enflasyon İlişkisi**

Servet üzerinden alınan vergiler toplam vergi gelirleri içerisinde düşük bir seyir izlemektedir. Bu nedenle enflasyonla mücadele için etkisi de düşük olacaktır. Bu nedenle de enflasyonist ortamda servet vergilerinde dikkate değer bir kayıp ya da kazanç gözlenmemektedir.

Bu grupta yer alan veraset ve intikal vergisi, emlak vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi gibi vergilerdir. Veraset ve intikal vergisi 3 yılda 6 taksit olarak ödenen bir vergidir, emlak vergisi ise yıllık olarak iki eşit taksitle ödenir yine motorlu taşıtlar vergisi de her yıl ocak ve temmuz olmak üzere iki taksit halinde ödenmektedir.

Görüldüğü gibi bu vergiler yıllık taksitler halinde ödenmektedir yani gelir vergisinde olduğu gibi 11-12 ayı bulan hatta hazineye intikali ertesi yılı bulan bir yapı yoktur. Bu durum da enflasyondan dolayı ortaya çıkacak gelir kaybının gelir vergisindeki kadar ciddi seviyelerde olmayacağını göstermektedir.

Servet vergileri de tıpkı diğer vergilerde olduğu gibi enflasyon etkisinde kalmaktadır ancak bu etkinin kapsamı diğer vergilerde olduğu gibi geniş bir etki göstermemektedir. Bu nedenle enflasyonla mücadele konusunda servet vergileri pek sık tercih edilen bir vergi türü değildir.

### **3.4.Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler ve Enflasyon İlişkisi**

Harcamalar üzerinden alınan vergiler son dönemde özellikle gelişmekte olan ülkelerde ağırlıklı olarak kullanılan bir vergi türüdür. Çünkü bu vergiler tahsil edilmesi oldukça kolay ve mükellefleri vergi yükünü hissetmeden tahsil edilebilen bir vergi türüdür. Enflasyonist dönemlerde de bu durum geçerlilik göstermektedir. Bu nedenle de talebe müdahale edebilmek için sıkça bu vergilere başvurulmaktadır.

Harcama vergileri talebi iki şekilde etkilemektedir. Bunlar; talebi vergisiz mallara kaydırarak ki buna kaydırma etkisi de denilmektedir ve fiyatları yükselterek talebi

kısmı şeklinde buna da talebi(massetme) emme etkisi denilmektedir. Gelir ve servet üzerinden alınan vergilerdeki gibi mükellefin önceden belli olduğu vergiler olmadığı için harcama vergilerinde muafiyet, istisna, asgari geçim indirimi, ayırma ilkesi ve özel indirim gibi uygulamalar kullanılmamaktadır. Bu nedenle vergi anti-enflasyonist etkileri bakımından ne kadar güçlü ise o kadar adaletsizdir. (Çelik, 1998, s. 36-37)

Ayrıca bu vergilerin özellikle yüksek enflasyon dönemlerinde artan maliyetleri piyasa fiyatlarına yansıtma yoluyla maliyet enflasyonuna neden oldukları bilinmektedir.

Dolaylı vergilerden oluşan bu grubun en bilinen ve sık kullanılanı katma değer vergisidir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerdeki payı her geçen gün daha da artan katma değer vergisi enflasyonist bir seyir halinde siyasi karar mekanizmasının talebe müdahale aracı olmuştur. Katma değer vergisi oranının artırılması ile tüketim kısıllanacak ve düşen talep ile birlikte enflasyonu düşürücü bir etki ortaya çıkacaktır.

Harold Graves, harcamalar üzerinden alınan vergiler için iki avantaj ileri sürmektedir. İlki tüketim vergilerinin regresif olduğu, bu vergilerin ağırlıklı olarak tüketim eğilimi yüksek bireyler üzerinde kaldığını ancak yüksek gelir gruplarının da gelirini çoğunlukla yatırıma harcadığını ifade etmektedir. İkinci olarak da tüketim vergilerinin mükellefe daha az harcama yapıp daha fazla tasarruf etme ve vergiden kaçınma fırsatı sunduğunu savunmaktadır. (Groves, 1959, s. 55-62)

Ancak burada dikkat edilmesi gereken konu, dolaylı vergilerin arttırıldığı enflasyonist bir ortamda tüketim eğilimi yüksek olan gelir düzeyi düşük bireylerdir. Zaten enflasyon dolayısıyla reel geliri düşen alt gelir grubu bir de artan dolaylı vergi oranları ile tüketimini kısmak mecburiyetinde kalacaktır. Böylelikle bir refah kaybı yaşanacaktır. Dolaylı vergilerde tek oran uygulanması ve ödeme gücü ilkesi olmaması bu durumun ortaya çıkmasının en büyük nedenlerindedir.

Harcama vergilerinin oranlarını arttırıp talebi kısmak enflasyonist bir ortamda oldukça cazip görünse de dikkat edilmesi gereken bir nokta daha vardır. Azalan talep dolayısıyla harcama vergilerinden elde edilen vergi tahsilatı da düşmeye başlayacaktır. Çünkü oran arttıkça bireyler artık harcama yapmayacak böylelikle vergi oranını arttırmak fayda değil zarara neden olacaktır.

Tabi ki bu olumsuz durum kronikleşmiş enflasyonun ya da enflasyon oranının oldukça fazla olduğu bir ortam için söz konusudur. Enflasyon oranının düşük seviyelerde olduğu bir ortamda harcama vergilerindeki artış da nispi olarak daha az olacaktır.

Enflasyonun mali dengeler üzerindeki etkisi, kamu harcamaları ve kamu gelirleri üzerindeki etkilerden hangisinin daha düşük ya da daha yüksek oluşuna göre farklılık göstermektedir. Katma Değer Vergisi'nin vergi gelirleri içindeki payı oldukça yüksektir. Bu nedenle enflasyonun KDV üzerindeki etkisi kamu gelirleri açısından önemli olmaktadır. Katma değer vergisi için fiyatlar genel düzeyi ya da kamu harcamalarında yaşanacak olan dışsal bir şok Katma Değer Vergisi'nin oranında bir artışla sonuçlanacaktır. (Arısoy & Ülkükaplan, 2011, s. 107)

Harcamalar üzerinden alınan vergilerde enflasyonun etkisi, gelir üzerinden alınan vergilerde söz konusu olduğu kadar ciddi bir düzeyde değildir. Ancak enflasyonist bir ortamda harcama vergilerinin oranlarında yapılacak bir artış, talebi kısmasıyla vergi gelirlerini azaltıcı etkiye neden olacak ve de alt gelir gruplarındaki bireyler üzerinde adaletsiz bir vergi yüküne neden olmaktadır. bu durum harcamalar üzerinden alınan vergiler açısından daha çok dikkat edilmesi gerekli bir durumdur.

Enflasyon dolayısıyla reel gelirlerinde azalış olan mükellefler bu gelirlerini vergi olarak kaybetmek istemeyecektirler. Vergi yükünü azaltmak için kayıt dışı ekonomiye yönelme, vergiden kaçınma gibi eğilimlerde bulunacaklardır. Hükümetler vergi

gelirlerinde hem enflasyonun aşındırma etkisi dolayısıyla hem de mükellefler üzerindeki negatif etkisi dolayısıyla büyük kayıplar yaşayacaktır. Gelir kaybıyla beraber oluşan finansman açığı iktisadi hayatta yeni problemleri de beraberinde getirecektir.

### **3.5.Enflasyona Yönelik Genel Nitelikli Uygulamalar**

Enflasyonla mücadele için uygulanan vergi politikalarında yalnızca gelir ve kurumlar vergilerinde yapılan değişiklikler yeterli olmamıştır. Bu nedenle daha kapsamlı bir dizi uygulamaya gidilmiştir. Ülkeler enflasyonla karşılaştıkça ve enflasyonun şiddeti arttıkça uyguladıkları politikaları da çeşitlendirmiştir.

Türk vergi sisteminde de gelir ve kurumlar vergisi önlemleri artan enflasyon karşısında zayıf kaldığından ek birtakım başka önlemler bulunmaktadır. Bunlar;

- Yeniden değerlendirme,
- Vergi kanunlarında yer alan maktu had ve tutarların enflasyona paralel olarak arttırılması,
- Zirai kazançlarda maliyet bedeli artırımını yatırım indiriminde endeksleme,
- Yatırım indiriminde endeksleme,
- Yıllara sari inşaat ve onarma işlerinde kazancın işin bittiği yılda tespiti ve buna ilişkin verginin takip eden yılda ödenmesi,



- Geçici vergi uygulaması şeklindedir.

Ülkemizde enflasyona yönelik çalışmalar belli bir müddet ancak kısmi düzenlemeler düzeyinde kalmıştır. Bu düzenlemeler enflasyonun şiddetini arttırmadığı ılımlı seviyelerde işe yarasa da enflasyonla mücadelede yeterli yetkinliği gösterememiştir.

Ülkemiz enflasyonun kronikleştiği ve uzun yıllar boyunca en önemli ekonomik problemlerinden biri olduğu bir ortama sahiptir. Bu nedenle enflasyonla başa çıkmak en temel amaçlardan biridir ve bir dizi yeni politikalara başvurma ihtiyacı doğmuştur.

Başvurulan yeni düzenlemeler şu şekildedir;

- *“yatırım indirimi endeksleme( gelir vergisi kanunu ek madde 14),*
- *İstisna maktu tutarlarının her yıl yeniden değerlendirme oranı kadar arttırılması ve vergi tarifelerinin yeniden düzenlenmesi,*
- *Türkiye Muhasebe Standartları ikinci madde,*
- *Sermaye Piyasası Kurulu’nun “Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzenlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar” başlıklı çalışması,*
- *BDDK’nın “Mali Tabloların Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Düzenlenmesine İlişkin Muhasebe Standardı” uygulaması,*
- *5024 sayılı kanun ile Gelir Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan değişiklikler” enflasyonla mücadele için gerçekleşen uygulamalardır. (Hacırüstemoğlu, 1997, s. 37)*

Bu düzenlemeler içerisinde 5024 sayılı kanun enflasyonla mücadele amacıyla kısmi düzenlemeler dışında ilk ciddi adım olması bakımından oldukça önemlidir. Böylelikle enflasyon düzeltilmesi uygulaması resmen yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Ayrıca bu kanunla birlikte LIFO, Maliyet Artış Fonu, Finansman Gider Kısıtlaması,

Vergilendirilmeyen Kur Farkları Uygulaması, Amortisman Uygulamaları, Zirai Faaliyetlerde Gider Artış Fonu gibi müesseseler kalkmıştır. Bununla birlikte Alacak ve Borç Reeskontu, Yenileme Fonu, Yatırım İndirimi Endeksleme Uygulaması, Azalan Bakiyeler Usulü Amortisman uygulaması, Vazgeçilen Alacaklar ve de İştirak Hissesi ve Gayrimenkul Satış Kazançları İstisnası gibi düzenlemeler değişerek ya da aynı şekilde uygulanmaya devam etmiştir.

### **3.5.1.Enflasyon Muhasebesi Uygulaması**

Geleneksel muhasebe anlayışı para değerinin sabit olduğunu varsaymakta ve değerlendirme ölçülerini de bu doğrultuda gerçekleştirmektedir. Paranın satın alma gücünün enflasyon nedeniyle sürekli düşmesi, paranın ölçü birimi özelliğini kaybetmesine ve finansal tabloların anlamsız hale gelmesine yol açmaktadır. Bu nedenle de finansal tabloların, enflasyonun etkilerini giderecek şekilde düzeltilmesi gerekmektedir. Söz konusu düzeltme sürecine ise, enflasyon muhasebesi ismi verilmektedir. (Karapınar, 2004, s. 1)

Enflasyon yalnızca vergi gelirini etkilemekle kalmayıp ayrıca verginin istikrar aracı olarak yararlılığını ve kaynak dağılımını da etkilemektedir. Kronikleşen enflasyon ülkelerinde, enflasyon ayarlaması da sorun olacaktır. Mükellefler bir noktadan sonra artık artan vergi diliminden rahatsızlık duymaya başlayacaklardır. (Petrei, 1974, s. 52)

Toplumsal hoşnutsuzluğa neden olacak olan bu durumun çözümü için yapılan yasal düzenlemelerin yanı sıra enflasyon muhasebesi denilen bir uygulama da kullanılmaktadır.

Enflasyon muhasebesi üç temel yaklaşıma sahiptir. Bunlar; Genel Fiyatlar Düzeyi Muhasebesi, Cari Değer( İkame Maliyeti) Muhasebesi ve Genel Fiyat-İkame

Maliyeti(Karma) muhasebesidir. En çok başarı sağlama potansiyeli karma muhasebe uygulaması olmasına rağmen teknik olarak karmaşık ve maliyetli bir uygulama olduğu için uygulanmamıştır. Yaygın kullanım Cari Değer Muhasebesi için söz konusudur. (Yüce, 1998, s. 103-107)

Genel fiyat düzeyi muhasebesinde TÜFE, ÜFE, TEFE, milli gelir deflatörü gibi endeksler kullanılarak paranın nominal değeri yerine para cinsinden satın alma gücü esas alınır. Yenileme(İkame) Maliyeti Muhasebesi uygulamasında ise ikame maliyeti bilançonun düzenlendiği tarih itibarıyla aynı nitelikte bir varlığın alınması durumunda ödenecek bedeli ifade etmektedir. Ancak bu yöntem farklı endeks kullanımına açık olması nedeniyle denetimi zordur. Her iki yöntem de eksiklikler içermektedir. (Ege, 2011, s. 41-46)

Bu konuda çözüm olarak bir diğer yöntem olan Genel Fiyat- İkame Maliyeti Karma Muhasebe yöntemi getirilmiştir. Böylelikle her iki yöntemin eksikliklerinin giderildiği entegre bir alternatif getirilmiştir. Ancak maliyetli ve karmaşık olması nedeniyle tercih edilmemiştir.

Enflasyon muhasebesi uygulaması 1990 yılına kadar ülkelerin insiyatifine bağlı olan bir uygulama iken artık bir zorunluluk halini almıştır. Ancak bazı sakıncaları bulunmaktadır. Uygulama nedeniyle bir kar-zarar belirsizliği söz konusudur. Bu belirsizliğin bir de vergisel boyutu bulunmaktadır. Kanun, tebliğ, sirküler halinde çeşitli düzenlemeler olması karmaşık bir yapıya neden olmaktadır. Kanunun yalnızca parasal olmayan kalemlere yönelik olması da bir eksikliktir. Uluslararası koşullar ve standartlarla da bir uyum yakalanamamıştır. Endekse güven problemi, uygulamak için gerekli koşulların oluşumu ve sıkça uygulanması dolayısıyla muhasebe departmanının artan iş yükü uygulamanın etkinliğini düşürmektedir. Vergi usul kanunu ile yapılan bir değişiklik olması mükellefler açısından bunun enflasyon bakış açısı değil vergi olduğu

bakış açısı ile değerlendirilmesine neden olan bir yanılsama da söz konusudur. (Demir Ö. , 2006, s. 69-76)

Enflasyon muhasebesi uygulaması faydalı bir çözümdür. Ancak karmaşık ve maliyetli olacağı için uygulamada çok etkin olamamaktadır. Etkin bir enflasyon muhasebesi uygulaması yapabilmek için öncelikle açık, anlaşılır ve temel bir düzenlemeye ihtiyaç vardır. Daha sonra uygulayıcılar olan muhasebe işlemlerinden sorumlu görevlilerin bu işlemleri yapabilecek bilgi, birikim ve kabiliyete sahip olması gerekmektedir. Böylelikle uygulamadan alınacak verim de artmış olacaktır.

### **3.5.2.Enflasyon Düzeltmesi Uygulamasına Yönelik Adımlar**

#### **3.5.2.1.5024 Sayılı Kanun Uygulaması**

17.12.2003 kabul tarihli 5024 sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun enflasyon düzeltmesi uygulaması bakımından oldukça önemli bir adımdır. Bunun nedeni şimdiye kadar kısmi uygulamalar birtakım düzenlemeler seviyesinde kalan enflasyon düzeltmesinin hem yürürlüğe giren bir kanun aracılığıyla gerçekleşmesi hem de uluslararası muhasebe standartlarına uyum açısından önem arz etmektedir.

*“ Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer. Kapsama giren*

*mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuz altı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son on iki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.” (TBMM, 2003)*

Mükerrer madde 298’de enflasyon düzeltmesine tabi olan mükelleflerin kimler olduğu ve de düzeltmeyi gerçekleştirebilmek için gerekli koşullar ile uygulamanın sona erme durumundan bahsedilmiştir. Ayrıca kanun maddesinde; parasal ve parasal olmayan kıymetler, enflasyon düzeltmesi, düzeltme katsayısı, ortalama düzeltme katsayısı, fiyat endeksi, reel olmayan finansman maliyeti ve toplulaştırılmış yöntemler gibi uygulamaya dair kavramlar her biri ilgili kanunda tanımlanmıştır. Fiyat endeksi olarak Devlet İstatistik Enstitüsünce Türkiye geneli için hesaplanan ve ilan edilen Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksi kabul edilmiştir.

*“Vergi Usul Kanununda değişiklik yapan 5024 sayılı Kanunun amacı mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesidir. Enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanun ikili bir yaklaşım getirmiş ve 31/12/2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesiyle ilgili farklı düzenlemeler ihtiva etmiştir. Süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esasların belirlendiği hükümler Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde; 31/12/2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesine ilişkin hükümler ise geçici 25 inci maddesinde yer almaktadır.” (Bakanlığı, 2004)*

Enflasyon düzeltmesine ilişkin tarihler ise ilgili kanunda şu şekilde belirtilmiştir; (TBMM, 2003)

- *“Alış bedeli ile değ erlenen menkul kıymetlerle malî duran varlıklar için; satın alma tarihi.*
- *İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sarî inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sarî inşaat ve onarım hakedişleri, haklar ve şerefîyeler için; defterlere kayıt tarihi (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.).*
- *Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri, hisse senedi iptal kârları için; tahsil tarihi.*
- *Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için; ödeme tarihi.*
- *Aynî sermaye olarak konulan kıymetler için; mülkiyetin intikal ettiği tarih.*
- *Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için; tescil tarihi.*
- *Nakdî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; ödeme tarihi, aynî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; sermaye olarak konulan kıymetlerin mülkiyetinin intikal ettiği tarih, temettü karşılığı alınan hisse senetleri için; iştirak edilen şirket sermayesinin tescil tarihi.*
- *Parasal olmayan karşılıklar için; ilgili olduğu kıymetin düzeltmeye esas tarihi.”*

Enflasyon düzeltilmesi yapılırken dikkate alınacak tarihler bu şekildedir.

Enflasyon muhasebesi uygulaması temelde mali tabloların gerçeği yansıtmasını sağlayarak, gerçekte elde edilmemiş karların vergilendirilmesini önleyerek hem haksız

vergilemenin önüne geçebilmek hem de finansal tabloların gerçeği yansıtmasını sağlayarak firma, yatırımcı ya da devletin doğru enformasyon sayesinde daha gerçekçi hamleler yapabilmesi amaçlamıştır. Ancak bu uygulamanın çıktığı andan itibaren eleştirilere hedef olması gerçeğini değiştirememiştir.

Enflasyon muhasebesine ilişkin eleştirilerden biri tüm sektörlerin aynı endeksleri kullanması dolayısıyla gelmektedir. Bu eleştiriye göre her sektörün enflasyondan etkilenme derecesi farklı olduğu için kullanılacak olan endeks de farklı olmalıdır. İşletmelerin büyük bir kısmının kapsam dışında kalıyor oluşu bir diğer eleştiridir. Bu eleştiriye savunanlar enflasyondan yalnızca bilanço usulüne göre defter tutan işletmelerin etkilenmediği bu nedenle yalnızca onları kapsayan bir uygulamanın yetersiz olacağı ve rakamların gerçekçi olmayacağını savunmaktadırlar. (Çankaya & Dinç, 2004, s. 373-374)

5024 sayılı kanun ve ilgili tebliğlerin uygulanmasında karşılaşılan sorunları tespit etmek amaçlı meslek mensuplarına yöneltilen bir anket çalışmasında; düzeltme işlemiyle ilgili sürekli tebliğler ve sirküler yayınlanması, düzeltme işlemi ile ilgili yeterli eğitim ve danışmanlık almama sorunu, düzeltme işleminin çok uzun zaman alması sorunu, parasal olmayan kalemler için esas alınacak düzeltmeye esas tarihlerin belirlenmesindeki sorun, düzeltme işlemini yapacak ya da yaptıracak uzman temininde sorun gibi konular öne çıkmıştır. (Doğan Z. , 2006, s. 19-40)

Görüldüğü üzere 5024 sayılı kanun enflasyon düzenlemesi açısından çeşitli olumlu sonuçlar yaratsa da çoğu zaman sorunlara da neden olmaktadır. Enflasyon muhasebesi, en çok uygulanması için geç kalınmış bir uygulama olarak eleştirilmiş ve enflasyonun düşük olduğu dönemde uygulamaya konulduğu için istenilen etkiyi göstermediği savunulmaktadır. Uygulamanın bu eksikliklerini gidermek ve uzun ve kalıcı hale getirmek daha olumlu sonuçlar alınmasına yardımcı olacaktır.

### 3.5.2.2. VUK 328 No 'lu Genel Tebliği

28.02.2004 tarihinde resmi gazetede yayımlanan bir genel tebliğdir. Konusu uzun yıllardır süregelen artan enflasyon nedeniyle mali tablolardaki gerçeği yansıtamama durumunda kaynaklı enflasyondan etkilenmiş vergilendirmeyi bu etkiden arındırmaktır.

Temelde 5024 sayılı kanunun geçici 25. Maddesinde geçen enflasyon düzeltmesini içermektedir. Tıpkı bu kanun gibi 328 numaralı genel tebliğ de enflasyonun etkileri karşısında birtakım düzenlemeler içermektedir. Esasen aynı amacı içerseler de 5024 sayılı kanunla ayrıntıda farklılıklar içermektedir.

Düzeltilme katsayısı genel tebliğe de tıpkı 5024 sayılı kanunda olduğu gibi TEFE olarak kabul edilmektedir. Düzeltilme katsayısı elde edilirken; mali tablonun ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ilişkin fiyat endeksine oranlanması şeklinde gerçekleşmektedir. Düzeltilme katsayısının belirlenmesinde esas alınacak tarihler 5024 sayılı kanun ile aynı şekildedir.

Eğer mükellef toplulaştırılmış yöntemleri tercih ederek bir düzeltilme katsayısı elde etmeyi tercih etmişse iki alternatif sunulmuştur. VUK 5024 sayılı kanun mükerrer 298. Maddesinde bu alternatifler yer almaktadır. 328 nolu genel tebliğ için de bu madde geçerlidir. Alternatifler; basit ortalama yöntemi ve stok devir hızı yöntemi olarak ifade edilmiştir.

Paranın satın alma gücündeki değişimle beraber gerçek durumundan uzaklaşan mali tabloların gerçek değerine getirilebilmesini amaçlayan enflasyon düzeltmesi uygulamasının genel tebliğe sıralı şekilde aşamaları ifade edilmiştir. Mükellefler ilk olarak mali tablolarındaki parasal olan ve parasal olmayan kıymetleri ayırmasını yapmaktadır. Daha sonra tespit edilen parasal olmayan kıymetlerin enflasyon



düzeltilmesine tabi olan tutarları bulunur. Bu tutarlar ilgili düzeltme katsayıları ile çarpılarak mali tabloda gösterilecek tutar elde edilecektir. Parasal olmayan tutarlar düzeltme yapılarak mali tablolara yeniden geçirilirken parasal kıymetlerde bir düzeltme söz konusu değildir.

Görüldüğü üzere bu aşamalar 5024 sayılı kanun ile benzerdir.

### **3.5.2.3. BDDK'nın Muhasebe Uygulama Yönetmeliğine İlişkin 14 sayılı Tebliği**

Enflasyon düzeltmesi açısından bir diğer önemli adım da BDDK tarafından hazırlanan ve 1 Temmuz 2002 tarihinde yürürlüğe giren 14 numaralı tebliğdir. İlgili tebliğ "Mali Tabloların Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Düzenlenmesine İlişkin Muhasebe Standardı" olarak yayımlanmıştır.

Çok kapsamlı bir uygulama olmamasına karşın Bankacılık sektöründe finansal tabloların enflasyon etkisini dikkate almış ve bir zorunluluk getirmiş olması bakımından önemlidir. Ancak çok uzun ömürlü bir uygulama olmamıştır. 8 Kasım 2006 tarihli Bankaların Konsolide Finansal Tablolarının Düzenlenmesine İlişkin Tebliğ ile yürürlükten kaldırılmıştır.

### **3.5.2.4.SPK Yüksek Enflasyon Döneminde Hazırlanacak Mali Tablolara İlişkin Seri:XI No:20 sayılı Tebliği**

Bir diğer enflasyon düzeltmesi uygulaması da SPK tarafından 28 Kasım 2001 tarihinde yayımlanan "Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliği" dir. İlgili tebliğe göre; sermaye piyasası araçlarını halka arz etmiş veya arz etmiş sayılan anonim ortaklıkların, halka arza

aracılık veya alım-sayım aracılık yetki belgesi bulunan aracı kurumların, yatırım ortaklıklarının, sayılan bu üç grubun bağı ortaklıkları ve iştiraklerinin mali tablolarını bu tebliğde yer alan usul ve esaslara uygun olarak hazırlamaları gerekmektedir.

SPK tarafından yayımlanan bu tebliğ de kısmi bir uygulama olsa da enflasyon düzeltmesine yönelik atılmış bir adım olması bakımından önemlidir.

Ülkemizde enflasyon ortamında mali tabloların düzenlenmesine ilişkin başta 5024 sayılı kanun olmak üzere, Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ile Hazine ve Maliye Bakanlığı gibi kurumlar tarafından yapılan birçok düzenleme ve yayımlanan tebliğler bulunmaktadır. Ayrıntılarını gördüğümüz bu uygulamaların fazla sayıda olması hem iş yükü bakımından hem de sistemin daha karmaşık hale gelmesi bakımından sorun teşkil etmekte ve eleştirilere maruz kalmaktadır.

Bu durumun çözülebilmesi için ortak amaçlara sahip bu uygulamaların düzenli ve tek bir metin haline gelmesi uygulanabilirlik ve işlevsellik bakımından daha olumlu sonuçlar doğuracaktır.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **VERGİ POLİTİKALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ VE ENFLASYONA ÇÖZÜM ARAYIŞI**

#### **1.EKONOMİK BUNALIM DÖNEMLERİNDE UYGULANAN VERGİ POLİTİKALARI**

##### **1.1.Tarihsel Süreçte Ekonomik Gelişmeler ve Uygulanan Vergi Politikaları**

Devlet yaptığı kamu harcamalarını finanse etme ihtiyacı duyar, bu finansman ihtiyacı için başvurduğu en temel araçlardan biri de şüphesiz vergidir. Devleti meşru kılan gereklilikler içinde en önemli unsurlardan biri egemenliktir. Vergi de mali egemenlik açısından devletlerin meşruiyetinin bir parçasıdır. Bu nedenle devletin egemenliğini

sürdürebilmek için gerekli mali kaynağı sağlaması için vergilendirme yetkisinin kullanması siyasi bir zorunluluktur (Çağan, 1982, s. 1-5)

Devletler egemenlik güçlerini kaybetmemek için vergilendirme yetkilerini elde tutma gayreti göstermektedir. Her bir devlet için vergilendirme yetkisi kendi coğrafi ve siyasi sınırları içinde geçerlidir. Tarih boyunca bu yetki alanına yönelik birçok gelişme ve değişim gerçekleşmiştir. Vergileme anlayışı da bu gelişmelere ve değişime göre çeşitli dönüşümler yaşamıştır.

Küreselleşme ve serbestleşmenin etkisiyle birlikte vergilendirme yetkisini kullanmak devletler için zor bir hal almaya başlamıştır. Hem sermaye akışını ülkesine çekmek hem de meşruiyetini sarsmayan bir vergi politikası seçmek önemli hale gelmiştir. Etkin bir vergi sisteminin gereklilikleri yeniden sorgulanmaya ve dönüşmeye başlamıştır.

Ülkelerin gelişmişlik seviyelerine göre öncelikleri, toplumsal yapıları, bölüşüm ilişkileri, politikaları, sosyolojik dönüşümleri ve ihtiyaçları farklılık göstermektedir. Bu tür farklılıklar sonucunda ülkeler arası vergi yapılarında da bir farklılık gözlenmektedir. Vergi sisteminin ihtiyaca karşılık verebilmesi, etkin ve etkili olabilmesi için bu dönüşüm ve değişikliklerle eş güdümlü ilerlemesi gerekmektedir. İster az gelişmiş ister gelişmekte olan isterse de gelişmiş ülke olsun vergi sistemlerinin temel hedefleri benzerdir. Yalnızca hedefleri gerçekleştirme dereceleri ve öncelik sıralamaları farklılık göstermektedir.

Birinci dünya savaşı sonrası oldukça güçlenen ABD ekonomisinin spekülatif davranışları sonucu oluşan kredi enflasyonu, dünya geneli para ve banka sisteminin savaş sonrası gelişmelere cevap verecek yapıda olmaması ve uluslararası mali yapının yetersiz olması, hem batı hem de ekonomik nüfuzlarının bulunduğu yerlerde talep

yetersizliği sorunu ve savaş sonrası ekonomik sorunları çözebilecek kural ve kurumların bulunmaması nedeniyle 1929 Ekonomik Buhranı patlak vermiştir. (Ersoy, 2015)

Dünya savaşları sonrasında Keynesyen İktisadın desteğiyle birlikte devletler makroekonomik değişkenlerde etkili olmayı başarmışlardır. Keynesyen iktisatçıların haklı olduğu kabul edilmiştir. Bu dönemde vergi politikaları etkin araç olarak kullanılmıştır. (Çevik, 2003, s. 355)

Keynesyen İktisat anlayışının hakim olduğu 1930’lu yıllar vergilemede de bu iktisat anlayışının benimsendiği dönemdir. Verginin tek işlevinin gelir sağlamak olmadığı Keynesyen İktisat anlayışı özellikle 1974 Petrol Krizi ve 1970’lerdeki stagflasyon nedeni ile büyük darbe almıştır. Mevcut durumdan çıkış için dünya bir arayış içine girmiştir. Bu arayışlar sonucunda “Arz Yanlı İktisat” tarih sahnesine çıkmıştır. 1980’lerde başlayan bu arz yanlı yaklaşımın en önemli özelliklerinden biri vergi ile ilgili bir dönüşümü içermesidir. Özellikle dönemin ABD başkanı Reagan ve İngiltere başbakanı M. Thatcher neoliberal politikaların en popüler uygulayıcılarıdır.

Bu iktisat politikalarına “Thatcherism” ya da “Reaganomics” denildiği de olmuştur. Kamu harcamalarının artış gösterdiği ve bu nedenle vergi yüklerindeki önemli oranda artış 1970’lerin dikkat çeken bir problemidir. Bu dönemde hakim olan enflasyon dolayısıyla bireylerin gelirlerinde reel bir artış olmamasına rağmen, nominal olarak bir artış artan oranlı vergi sistemlerinde bireyleri bir üst vergi dilimine taşıtmaktadır. Böylelikle bireyler üzerindeki vergi yükü artmıştır. Artan vergi yükü nedeniyle özel yatırım harcamalarında azaltıcı bir etki meydana gelmiştir ve bu da ekonominin verimlilik oranında düşüş ve istihdam hacmi üzerinde olumsuz etkilerle sonuçlanmıştır. Yüksek enflasyon ve vergi yükündeki yüksek oranlar tasarruflar üzerinde de olumsuz etkilere neden olmuştur. Bu dönemde önceki on yıllık süreçte göre tasarruflar

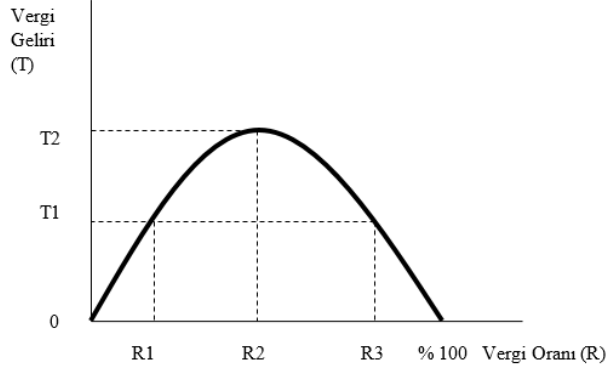
önemli ölçüde erimiştir. Arz yanlı iktisadı benimseyenler bu sorunlara çözüm olarak vergi indirimini görmüşlerdir. (Doğan S. , 2006, s. 257-260)

Arz yanlı iktisat anlayışı için en önemli hedef ekonomik büyüme ve etkinliktir. Bu hedefler doğrultusunda bu anlayışı benimseyenler öncelikle devletin müdahalesini destekleyen Keynesyen iktisadı eleştirmişler, müdahalelerin ekonomik büyüme ve etkinliği olumsuz etkilediğini öne sürmüşlerdir. Devlet ekonomiye müdahale ederek piyasanın işleyişini bozmaktadır bu nedenle devletin müdahale alanı daraltılmalıdır anlayışını kabul etmektedirler.

Bu yaklaşıma paralel bir diğer çözüm yolu olarak da vergi indirimlerini benimsemişlerdir. Çünkü vergi oranları ve vergi yükünün yüksekliği ekonomik büyüme ve etkinliği olumsuz etkileyecektir. Bireylerin tasarruf etmelerini teşvik etmek için vergi indirimi etkili bir araçtır ve tasarruf artışı beraberinde yatırım artışını da getirecektir. Arz yanlı iktisadın dikkat çeken bir diğer yaklaşımı da vergi oranlarındaki bir indirimin vergi gelirlerini arttıracığıdır. Laffer Eğrisi olarak adlandırılan bu teori Arthur Laffer tarafından öne sürülmüştür.

Laffer Eğrisine göre vergi oranlarındaki azalış bireylerin vergi sonrası gelirini arttıracaktır ve bireyler de gelirlerindeki bu artan kısım ile daha fazla yatırım yapacaklardır. Sonuç olarak da vergi gelirlerinde bir artış gözlenecektir.

**Şekil.1.** Laffer Eğrisi



**Kaynak:** Mahfi Eğilmez, Kendime Yazılar,

<https://www.mahfiegilmez.com/2016/09/arz-yonlu-ekonomi-ve-laffer-egrisi.html>,

Erişim: 31/12/2021.

Başlangıçta vergi oranlarındaki artış vergi gelirlerini arttıracaktır. Kademeli olarak her oran artışında vergi geliri biraz daha artacaktır. Vergi gelirleri tepe noktasına geldikten sonra vergi oranlarındaki her artış bu defa vergi gelirlerini düşürecektir. Vergi oranı yüzde yüz olduğunda vergiden elde edilen bir gelir söz konusu olmayacaktır. Bunun nedeni ise gelirlerinin büyük bir kısmını vergi olarak ödeyen bireyler artık çalışmak ve vergi ödemek istemeyeceklerdir. Çalışmak bireyler için daha maliyetli bir durum haline gelecektir.

Arz yanlı iktisatçılar Laffer Eğrisi ile açıklanan bu durum karşısında vergi oranlarında yapılan bir indirimin vergi gelirlerini arttıracığı ve bunun yanında ekonomik büyümeyi de olumlu yönde etkileyeceğini savunurlar. Gelir vergisinde yapılan bir indirim bireylerin çalışma arzusunu olumlu yönde etkileyecek, kurumlar vergisi indirimleri üretim ve yatırımları teşvik edecek böylece emek arzında da olumlu bir artış gerçekleşecektir.

1980 yılından itibaren gerçekleşen bu iktisadi dönüşüm ile beraber geniş çaplı bir vergi politikası değişikliği ortaya çıkmıştır. O dönemlerde gerçekten de vergi indirimleri ile vergi gelirleri arttırılmıştır. Reagan ve Thatcher uyguladıkları politikalarla birçok

taftar toplamıştır. Bu olumlu seyir ancak krizler yeniden ortaya çıkmış ve dünya yeni bunalımlarla karşı karşıya kalmıştır.

## **1.2.Ekonomik Kriz Dönemlerinde Uygulanan Vergi Politikaları**

Liberalleşme ile birlikte sık sık karşılaşmaya başladığımız ekonomik krizler ile mücadelede para politikası ve maliye politikaları kullanılmaktadır. Politikaların birbiri ile uyumlu ve tamamlayıcı olması başarı sağlaması açısından oldukça önemlidir. Özellikle maliye politikasının en önemli araçlarından vergi politikaları enflasyonun yüksek seyrettiği kriz dönemlerinde dikkate değerdir.

Enflasyon, yalnızca bir parasal olgu olarak değil de üretim ve birikimle ilgili daha derin sorunların bir ifadesi olarak anlaşılmalıdır. Asıl sorun enflasyon değil çöküş ve bunalımdır. Enflasyon gerçek krizin gelişini geciktirerek onları ertelemenin bir yoludur. Böyle yaparak krizi daha şiddetli hale getirir. (Gamble & Walton, 1976, s. 170-175)

Vergi politikaları, kriz dönemlerinde hem mali olan amaçlarına yönelik uygulamalarla kamu gelirlerini korumalı hem de mali olmayan amaçlar doğrultusunda toplumsal refah ve gelir dağılımında adaleti gözetmelidir.

Ekonomik krizler yalnızca mali göstergeler üzerinde etkili birtakım olaylar olmamakla birlikte toplumsal yapıyı her yönden etkisi altına alabilen bir olumsuz ortam yaratıcısıdır. Uzun yıllar boyunca da hem ülkeler bazında hem de dünya geneli etkileri olan birçok kriz meydana gelmiştir. Peki kriz dönemlerinde vergi politikaları bu döngünün neresinde yer almaktadır?

### **1.2.1.1994 Meksika(Tekila) Krizi**



1980'lerdeki liberalleşme hareketleri sonrası dikkate değer ilk kriz 1994 Meksika Krizi olmuştur.

Meksika kriz öncesi dönemde ekonomik göstergeler bakımından aslında iyimser bir tabloya sahiptir. Enflasyon oranı da düşük seviyelerdedir. 1980'li yılların ortasında kamu maliyesi ıslah programını uygulamış, özelleştirmeler ve reform programları gerçekleştirmiştir. Ayrıca NAFTA'nın da imzalanmasıyla birlikte dış ticarete serbestleşmeye geçilmiştir. Böylece yabancı sermayeyi çekmeye başlamıştır. Artan sermaye girişi ile birlikte toplam talep aşırı ısınmış, hisse senetleri ve gayrimenkul fiyatları artmıştır. (Güloğlu & Altunoğlu, 2002, s. 113-114)

1994-1995 yıllarını kapsayan Meksika Krizi, "Tekila Krizi" olarak da adlandırılmaktadır. Aralık 1994 tarihinde pezonun devalüe edilmesiyle birlikte bir bankacılık krizi patlak vermiştir. 1995 yılı GSYH'de %6'dan fazla bir düşüş yaşanmıştır. (Yeşilyurt, 2020, s. 47)

İstikrarsız pezo, yüksek enflasyon ve yoğun sermaye çıkışları nedeniyle 1994 yılı sonlarında kriz başlamıştır. Bununla birlikte döviz rezervleri de tükenmeye başlamıştır. Aralık ayında döviz dalgalanmaya bırakılmış ve döviz çökmüştür. Onu takiben Meksika borsası da çökünce kriz diğer ülkelere de yayılmış ve Latin Amerika ülkelerini de etkilemiştir. Özellikle Brezilya parası baskı altında kalmış bu etkiye "tekila etkisi" ismi verilmiştir. Ancak çok uzun süren bir etki olmamıştır. (Çakmak, 2004, s. 143)

Ayrıca başbakanın öldürülmesi gibi siyasi bir istikrarsızlık ve korku ortamı da yine Meksika piyasası ve parasına olan güveni sarsmıştır. Böylece yabancı yatırımcılar kaynaklarını geri çekmiş ve yoğun bir sermaye çıkışı gerçekleşmiştir.

Meksika krizden çıkabilmek için IMF kurtarma paketi uygulamaya koymuştur. Ortodoks bir politika olan IMF kurtarma paketi daraltıcı maliye politikası

uygulanmasını önermektedir. Paketin uygulanmasıyla 1995 yılında enflasyon biraz olsa da düşmüştür.

### **1.2.2.1997 Asya Krizi**

Asya ülkeleri de tıpkı Meksika'da olduğu gibi kriz öncesi dönemde ekonomik göstergeler bakımından iyi durumdadır. Kriz öncesinde yükselen ekonomiler olarak örnek gösterilen bu ülkeler 1997 yılına kadar bu istikrarı korumuştur.

1990'lardan itibaren Japonya ve Avrupa ülkelerindeki düşük büyüme performansı sermaye akımlarının Güney Doğu Asya'nın yükselen ekonomilerine doğru yön değiştirmiştir. 1997 yılında iki aşamalı olarak Asya ülkelerindeki para birimlerinin değer kaybına uğraması krizin başlamasına neden olmuştur. Asya krizi; finansal serbestleşme ile sabit kur uygulamasının bir arada olduğu ülkelerde, ulusal paraların aşırı değerlenmesi ve ihraç mallarının artışı ile dış ticaret açığındaki büyümeye neden göstermiştir. Böyle bir ortamda dış borçlar da yüksek seviyelerde seyretmiştir. Asya krizi bu bakımdan önemler dersler vermektedir. (Sancar, 2010, s. 431)

Asya krizi, sermaye hareketlerinin yoğun olması ve bu akışı kaldıracabilecek ve denetleyecek güce sahip bir finansal alt yapı olmaması nedeniyle ortaya çıkmıştır. Ülke parası değer kaybettiği zaman sermaye çıkışlarını engelleyebilecek bir otorite bulunmamaktaydı.

Asya krizi ile birlikte, sermaye hareketlerini sınırlayabilmek için bazı kısıtlamalar gündeme gelmiştir. Kısıtlamalar doğrudan ve dolaylı olarak iki gruba ayrılmaktadırlar. Doğrudan kontroller; açık yasaklamalar, miktar kısıtlamaları, onay süreci gibi uygulamalar ile sermaye işlemlerini kısıtlamayı hedeflemektedir. Dolaylı kontroller ise; çift veya çoklu döviz kuru sistemleri, sınır ötesi finansal akımların açık veya kapalı

vergilenmesi(Tobin Vergisi) ve sermaye hareketlerini maliyetli kılacak kısıtlamalardır. Fiyatı etkileyebildiği gibi bu kontroller işlem hacmini de etkileyebilmektedir. Sınır ötesi akımları açıkça vergilendirmek, getiri oranları veya maliyetleri arttırarak bir caydırma politikası şeklinde gerçekleşmektedir. Dolaylı vergilemede ise; faizsiz zorunlu rezerv/mevduat karşılığı ayırmak şeklinde piyasa merkezli bir kontrol tercih edilmektedir. (Duman, 2004, s. 47-48)

Asya krizi, finansal bir kriz olmakla beraber atlatabilmek için sıkı maliye politikasının yanında sıkı bir vergi politikasının da uygulanmasına neden olmuştur. Dolaylı vergilere ağırlık vererek ve sermaye hareketlerinin vergilendirilmesi için yeni vergiler getirilmesi şeklinde uygulamalar gerçekleşmiştir. Dış ticaret açığının kapanması ve sermaye giriş-çıkışına bağlı kırılmalıklarla bu şekilde mücadele etme yolu kullanılmıştır.

Krizden çıkış için tıpkı Meksika krizinde olduğu gibi IMF politikalarına başvurulmuştur.

IMF Asya krizi için, sıkı para ve maliye politikası, enflasyonun düşürülmesi, yurtiçi talebin kısılması ve kamu harcamalarının azaltılması şeklinde standart istikrar programını kullanmıştır. Esasen fiyat sisteminde sapmalara neden olduğu için dolaysız vergileri savunsa da hızlı sonuç alabilmek için dolaylı vergileri kullanmıştır. (Bayraktutan & Özkaya, 2002, s. 10)

Uygulanan IMF politikaları başarı göstermiş ve enflasyon düşmüştür.

### **1.2.3.1998 Rusya Krizi**

Sovyetler birliği dağıldktan sonra kısa süreli bir yüksek enflasyon problemi dışında Rusya kriz öncesi dönemde ekonomik göstergeler bakımından iyi durumdadır. Ancak 1997 Asya krizi ile birlikte, Asya Ülkelerine dikkate değer oranda petrol ihraç eden Rusya önemli bir gelir kaybı yaşamıştır. Tedbir olarak hükümet vergi gelirlerini arttırınca bu defa da piyasada bir panik havası hakim olmuştur. Gelirini arttıramadığı gibi cari açığı da artan Rusya hükümeti IMF yardımına başvurmuştur. Ancak bu istikrar programı ve bu kapsamdaki vergi reformu da krizi önleyememiştir. (Engin M. , 2013, s. 46-47)

Ağustos 1998 ile birlikte Rusya ulusal parası ABD doları karşısında devalüe edilmiştir. Hükümet döviz endeksli sermaye hareketlerini sınırlandırmış olsa da iktisadi sıkıntıları çözememiş ve 90 günlük bir moratoryum ilan edilmiştir. Ayrıca George Soros'un Rusya ekonomisine verdiği düşük reyting de krizin etkisini daha da arttırmıştır. (Yar, 2008, s. 77)

İzleyen yıllarda petrol fiyatlarında yeniden artışla birlikte Rusya ekonomisinde olumlu bir seyir gözlenmiştir.

#### **1.2.4.2008 ABD Mortgage Krizi**

2008 krizi ABD merkezli olmasına rağmen tüm dünyayı etkisi altına almış bir krizdir. Yapısal olarak bir reel sektör (durgunluk) krizidir.

2007 yılında ABD ekonomisinde ipotekli konut kredileri (mortgage) krizi olarak ortaya çıkmıştır. Daha sonra benzer gerekçelerle İngiltere'ye sıçrayıp en sonunda 2008 yılının ikinci çeyreğinde tüm dünyayı etkisi altına almıştır. Bunun sonucunda küresel bir talep daralması söz konusu olmuştur. Mali teşvikler, kamu harcamalarının arttırılması ve piyasaların düzenlenmesi gibi ihtiyaçlar ortaya çıkmıştır. (Arslan, 2010, s. 1231)

Başlangıçta yüksek gelir grubundakiler için olan bu konut kredileri zamanla daha alt gelir gruplarına da sağlanmaya başlanmıştır. Böylelikle artan bu krediler dolayısıyla konut piyasasında bir fiyat balonu oluşmuştur. Emtia fiyatlarında da bir artış gerçekleşmiştir. Lehman Brothers'ın batmasıyla birlikte kriz patlak vermiş ve piyasada bir endişe hakim olmuştur. (Gürbüzer, 2018, s. 61-63)

2008 krizinden çıkış için vergi politikalarında bazı uygulamalar gerçekleşmiştir. Genişletici bir vergi politikası tercih edilmiş, tüketim vergisi oranlarında indirimler yapılmış, indirim, muafiyet ve istisnaların kapsamı genişletilmiş, vergi teşvikleri artırılmış ve dar gelirli gruplara özel vergi indirimi yapılmıştır. (Demir Ö. , 2013, s. 84)

## **2.NASIL BİR VERGİ POLİTİKASI İZLENMELİ?**

Tarihteki ilk vergi uygulamalarından günümüze kadar ister siyasi ister ekonomik kaygılarla olsun vergi politikaları önemli konulardan biri olmuştur. Uygulamada pasif kaldığı dönemler olsa da aktif politika olarak kullanıldığı dönemler de olmuştur.

Etkin ve etkili bir maliye politikası için en gerekli araçlardan biri şüphesiz vergilerdir. Özellikle ekonomiye müdahale denilince ilk akla gelen Keynesyen iktisatta vergiler toplam talebi canlandırıcı bir unsur olarak kullanılmıştır.

Vergi politikaları yalnızca mali amaçlardan meydana gelmemektedir. Mali olmayan amaçlar, gelir dağılımında adaleti sağlama amacı, iktisadi büyüme ve kalkınma amacı, ekonomik istikrarın sağlanması amacı gibi kapsamlı bir yapısı bulunmaktadır. Bu amaçlarını gerçekleştirebilmek için; yeni vergiler oluşturmak, vergi oranları ve vergi teşvikleri gibi araçlardan faydalanmaktadır.

Bütün bunlar geçerken elbette genel kabul görmüş vergilendirme ilkelerini de göz önünde bulundurmak gerekmektedir.

Vergilendirme ilkelerinin ilk gerekçelendirmelerinden sayılan Adam Smith'in ilkeleri günümüzde hala uygulama alanı bulmaktadır. Bu ilkeler; eşitlik, belirlilik, iktisadilik ve uygunluk olmak üzere dört temel ilkedir. Daha sonrasında A. Wagner ile bu ilkelerin kapsamı genişletilmiştir. Vergileme ilkeleri açısından bir çığır açan ilkeler; yeterlilik(verimlilik), esneklik, genellik, eşitlik, belirlilik, uygunluk, iktisadilik, ekonomik açıdan vergi kaynaklarını seçme ilkesi şeklinde belirlenmiştir. Günümüzde A.Smith'in ilkeleri klasik maliye başlığı altında yer alırken A. Wagner'in ilkeleri ise modern maliye başlığı altında yer almaktadır. (S.B.F., 2021, s. 166)

Etkili bir vergi politikası vergi dağılımında adaleti bozmadan, kaynaklardan optimum düzeyde gelir elde edebilmelidir. Savaş dönemleri, kriz zamanları gibi ekonomik ve siyasi kırım dönemlerinde gelir sağlarken bir yandan da bu olağanüstü durumların neden olduğu hasarları telafi etmeye çalışmıştır.

İkinci dünya savaşından bu yana bu kırım dönemlerinin de bir hediyesi olan enflasyonun vergi üzerindeki etkisi bilinmektedir. Dünya geneli bir sorun olan hatta gelişmekte olan ülkelerde kronikleşen enflasyon vergi politikaları ile telafi edilebilir ya da vergi gelirlerindeki etkisini azaltıcı bir politika mümkün müdür?

## **2.1.Vergi Politikaları ve Enflasyon**

Amprik bulgular ve yapılan çalışmalar sonucunda enflasyon ve vergi arasında kimi zaman kuvvetli kimi zaman da zayıf olmakla birlikte bir ilişkinin varlığı söz konusudur. Bu ilişkinin şiddeti enflasyonun ve verginin sahip olduğu koşullara göre farklılık göstermektedir.

Vergi sistemi ve enflasyon ilişkisini iki yönden ele almak mümkündür. İlki; enflasyonla mücadelede vergi politikası yönü iken, diğeri vergi sisteminin enflasyondan korunması yönüdür. (Pehlivan, 1993, s. 44)

Politika yapıcılar kimi zaman yalnızca birini seçebiliyorken kimi zaman da her iki yönü de etkileyecek politikalar tercih etmektedir. Tüm bunlar ekonominin içinde bulunduğu durum ve vergi yapısına göre şekillenmektedir. Ülkeler ekonomik gelişmişlik düzeyleri, toplumsal ihtiyaçlar, sosyal ve ekonomik beklentiler açısından farklılık gösterdiği için bu politikalar da farklılık gösterecektir.

Her ne kadar politika yapıcılar, durgunlukta harcamaları arttırıp vergilerde indirim yapmak ve enflasyon döneminde de vergileri arttırıp harcamalarda bir azalma olmasını tercih etse de en iyi mali araçlar olarak kabul edemeyiz. Vergi artışları hatta vergi indirimlerinin ertelenmesinin bazı sakıncaları bulunmaktadır. Özellikle yeni girişimlere; ağır yükler, ekstra çaba ve riskli yatırımlar getiren çok sayıda cezai özelliği olan bir vergi sistemi, toplam vergi yükü nispeten hafif olsa bile baskıcı olacaktır. (Smith, 1957, s. 352-359)

Enflasyon dönemlerinde uygulanan vergi politikaları toplumdaki her bir bireyin faydasını korumalı eğer katlanılması gereken bir yük olursa bunun dağılımını adil bir şekilde gerçekleştirmelidir. Enflasyon dönemleri ekonomik açıdan riskli ve olumsuz bir ortam yaratırken toplumun her kesiminin bu olağanüstü ortamdan etkilendiği bir durumdur. Bu nedenle devletin uygulayacağı vergi politikaları oldukça önemlidir.

Roswell Magill, enflasyonist ortamda nasıl bir vergi politikası uygulanabileceğine dair bir politika önerisi sunmuştur. Bu politikaya göre; %10 oranında genel bir perakende vergisi uygulamak, lüks ürünler üzerindeki tüketim ve satış vergilerini önemli ölçüde arttırmak, gelir vergisi muafiyetlerini daha az gelire sahip kişiler daha az ödeyecek şekilde ayarlamak, net yıllık tasarruflar için gelir vergisi amacıyla sınırlı bir

kredi vermek şeklinde değişikliklerle enflasyon karşısında bireyleri ve vergi gelirlerini korumak mümkün olacaktır. (Magill, 1944, s. 10-19)

Bu politika önerisi makul görünse de genel geçer bir politika olarak kullanmak mümkün değildir. Enflasyon ortamında vergi politikası oluştururken dikkat edilmesi gereken bazı parametreler bulunmaktadır. Vergi politikaları parametreler dikkate alınarak hazırlandığında uygulamada da etkin bir sonuç alındığını görmek mümkündür. Aksi takdirde oluşturulan vergi politikaları ütöpik ve işlevsiz bir dizi karardan öteye geçemeyecektir. Uygulamada ortaya çıkacak sorunlar yeni birçok sorunu da beraberinde getirecektir. Bu parametreleri vergi yükü, vergi matrahı, vergi tahsil süreleri, dolaylı-dolaysız vergilerin vergi gelirleri içindeki oransal değeri, vergi ahlakı, vergiye gönüllü uyum, vergi esnekliği, kayıtdışı ekonominin payı ve vergi adaleti olarak sıralamak mümkündür. Ayrıca ülkelerin içerisinde bulunduğu koşullar farklılık gösterdiği için bu parametreleri çeşitlendirmek mümkündür.

### **2.1.1.Enflasyon ve Vergi Yükü İlişkisi**

Enflasyon ve vergi yükü ilişkisini anlayabilmek için öncelikle vergi yükü kavramını açıklamakta fayda vardır. Vergi yükü bir ekonomide vergi geliri/GSYH oranı olarak ifade edilmektedir. Bir orandan çok daha fazlasını ifade etmektedir. Vergi yükünün mükellefler arasında dağılımı oldukça önemli ve incelenmesi gereken bir konudur.

Enflasyon; muafiyet, istisna ve indirim gibi kurumların amacından sapmasına neden olmaktadır. Bu müesseseler alt gelir gruplarındaki mükellefleri korumak ve vergide adaleti sağlamak amaçlı uygulanan müesseselerdir. Enflasyon ile birlikte sabit safi tutar

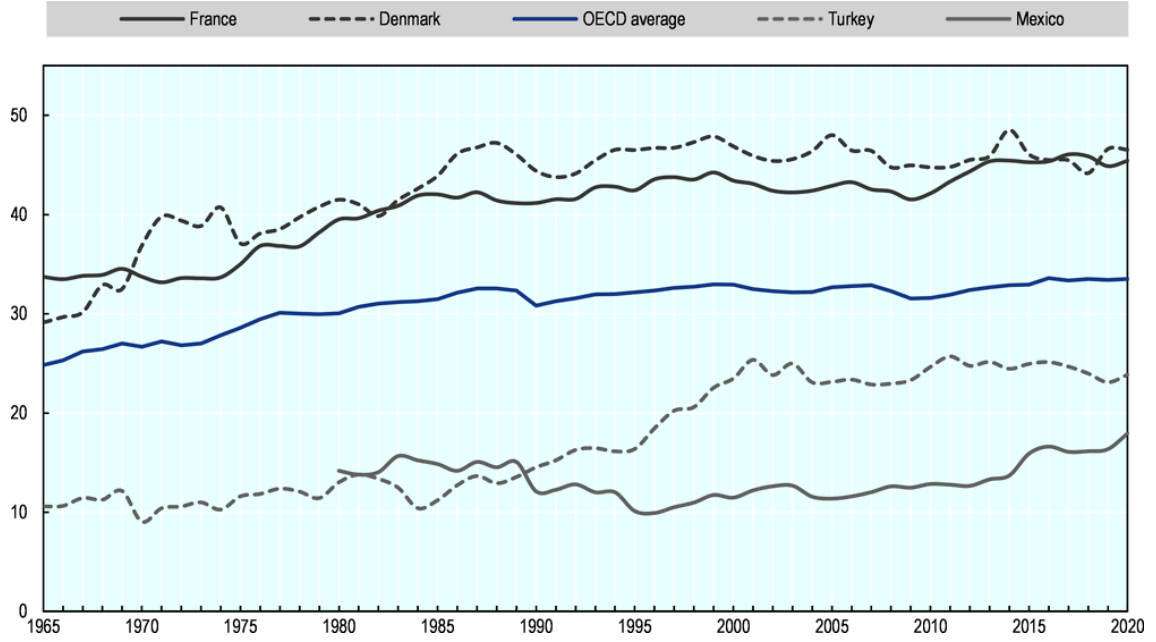


şeklinde olan bu müesseselerin gerçek değeri aşınacaktır ve reel olarak bireylerin vergi yükü hafiflemeyecektir.

Enflasyon, yalnızca farklı dilimlerdeki mükelleflerin değil aynı dilimlerdeki mükelleflerin de nispi vergi yükünü etkilemektedir. Her iki etki de enflasyonun vergi yükü üzerindeki doğrudan etkilerini genel olarak hafifletecek ve bazı durumlarda ortadan kaldıracak davranış ve kaynakların tahsisinde değişikliklere neden olmaktadır. (Bailey, 1976, s. 291-331)

Yapılan ampirik çalışmaların da desteklediği gibi vergi yükünün enflasyon karşısındaki etkisinden etkilenen alt gelir grubu olmuştur. Bunun en büyük nedenlerinden biri dolaylı vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payının yüksek olmasıdır. Çünkü alt gelir grubunda tüketim eğilimi yüksektir. Bu sonuç vergi tasarlamaçıların ya da parlamentoların amaçladığı bir durum değildir. Ayrıca 1970-1974 yıllarında ABD’de gelir vergisi muafiyetleri seviyelerinde isteğe bağlı artışlar gerçekleşmiştir. Ancak bu bile açıkça bir enflasyon düzenlemesi olarak tasarlanmamıştır. (Buchanan & Dean, 1974, s. 343-350)

**Şekil.2.** 1965-2020 Yılları Arasında Vergi/GSMH Oranları Trendi



**Kaynak:** OECD, Revenue Statistics 2021, [https://www.oecd-ilibrary.org/sites/6e87f932-en/1/3/3/index.html?itemId=/content/publication/6e87f932-en&\\_csp\\_=989e3029323a6936ab9fa6df32f709e4&itemIGO=oecd&itemContentType=book](https://www.oecd-ilibrary.org/sites/6e87f932-en/1/3/3/index.html?itemId=/content/publication/6e87f932-en&_csp_=989e3029323a6936ab9fa6df32f709e4&itemIGO=oecd&itemContentType=book), Erişim Tarihi: 25/ 12/ 2021.

Şekli incelediğimizde Türkiye gibi gelişmekte olan bir ülkede vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payının yıllar itibarıyla arttığını görmekteyiz. 1990 yılından itibaren Meksika bir düşüş yaşarken Türkiye’de tam tersi bir yaklaşım görmekteyiz. Ülkemizde 1990 yılı itibarıyla vergi gelirlerinin payının hızla artarak ilerlediği görülmektedir. Bu artışların sebebi vergi kanunlarında yapılan değişiklikler ve 1994 krizi sonrası getirilen ek vergilerdir. OECD ortalamasının ise 20-30 bandında yıllar içinde artarak ilerleyen bir seyir izlediği görülmektedir. Bu artışlar çok fazla olmamakla birlikte stabil denecek bir seyir izlemektedir. Fransa ve Danimarka’da başından beri vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı OECD ortalamasının oldukça üzerinde bir seyir izlemiştir. 1985 yılına kadar artarak ilerleyen vergi gelirleri bu yıllardan sonra düzenli bir seyir izlemiş 40-50 bandı arasında kalmıştır.

1965 ile 2019 arasında, OECD bölgesindeki ortalama vergi-GSYİH oranı %24,8'den %33,4'e yükselmiştir. İlk petrol şokundan (1973'ten 1974'e) önce, güçlü ve neredeyse kesintisiz gelir artışı, tüm OECD ülkelerinde vergi seviyelerinin yükselmesini sağlamıştır. Vergi seviyeleri, mali sürüklenmenin kişisel gelir vergisi sınırları üzerindeki etkisiyle otomatik olarak yükselmiştir. 1970'lerin ortalarından sonra, daha yavaş reel gelir artışı ve daha yüksek işsizlik seviyelerinin birleşimi, hükümetlerin gelir arttırma kapasitesini sınırlamıştır. Ancak ikinci petrol şokunu(1980) derin durgunluk zamanlarında ve sonrasında, Avrupa ülkeleri daha yüksek sosyal güvenlik harcamalarını finanse edebilmek için vergi seviyelerini daha da yükseltmiştir. 1980'lerin ortalarından itibaren çoğu OECD ülkesi kişisel ve kurumsal gelir verilerinin yasal oranlarını önemli ölçüde düşürmüştür. (Oecd, 2021)

Görüldüğü gibi gelişmiş ülkeler hatta OECD ortalaması incelendiğinde Türkiye, Meksika gibi ülkelerin vergi yükünün bu ülkelere daha düşüktür. Ancak gelişmekte olan ülkelere bireyler vergi yükünü daha yüksek hissetmekte ve huzursuzluklarını dile getirmektedirler. Öyleyse bireylerin bu tutumu yanlış mıdır?

Bu durumun sebebi vergi yükünün mükellefler arasında dağılımından kaynaklanmaktadır. Gelişmiş ülkelerde ve OECD ülkelerinde vergi gelirlerinin yoğunluğu dolaysız vergiler üzerindedir, ödeme güçlerine göre vergi ödeyen bireyler vergi yükünü de her ne kadar oransal olarak fazla gözüksede rahatsız edici bir boyutta hissetmemektedirler. Ancak gelişmemiş ve gelişmekte olan ülkelere vergi gelirlerinin büyük kısmını dolaylı vergiler oluşturmaktadır. Bu durumda vergi yükünün büyük kısmı tüketim eğilimi yüksek olan gelir grubunda olacaktır. Yani yük alt gelir grubu üzerinde kalacaktır.

Enflasyonun vergi yükünü etkilediği bir başka durum ise artan oranlı vergi sisteminde görülmektedir. Artan oranlılık aslında vergilemede adalet ilkesinden yola

çıkarak oluşturulmuş bir müessesedir. Ancak enflasyon bu işleyişin aksamasına ve amacın yerine getirilememesine neden olmaktadır.

Enflasyon dolayısıyla nominal geliri artan bireyler bir üst vergi dilimine sürüklenmektedir. Böylece bireyin gelirinde reel olarak bir artış olmamasına karşın reel vergi yükü artmaktadır. Vergi yükü artan bireyler enflasyonun baskısı arttıkça kayıt dışı ekonomiye geçiş, vergiden kaçınma, vergi kaçırma gibi davranışlara yönelecektir. Böylelikle mükelleflerin vergi ahlakı ve bilinci zayıflayacaktır.

Artan oranlılık üzerindeki enflasyon baskısını azaltabilmek için vergi dilimlerinin dar olmaması gerekmektedir. Aksi takdirde bir üst dilime sürüklenme düşük tutarların aşılmasıyla çok daha hızlı ve şiddetli olacaktır. Bu etkinin şiddetini belirleyecek bir diğer konu da gelir vergilerinin toplam vergi geliri içindeki payıdır. Bu pay yüksekse enflasyon dolayısıyla sürüklenme etkisi de yüksek olacaktır. Ancak düşükse bir takım düzenleme ve uygulamalarla telafi etmek mümkün olacaktır.

Bu noktada önemli hususlardan biri de vergi esnekliğidir. Vergi esnekliği; ödenen vergideki değişikliğin GSYH'daki değişikliğe oranıdır. Vergideki değişimin GSYH'daki değişime oranı birden küçük ise, GSYH büyümesine karşılık gelen gecikmeli bir vergi geliri söz konusudur. Bu ise esnek olmayan bir vergi yapısını göstermektedir. Vergideki değişim ve GSYH'da yaşanan değişim benzer ise yani bu oran bir olduğunda birim esneklik bir yapıdan söz etmek mümkündür. Vergideki değişimin GSYH'daki değişime oranı birden büyük olduğunda, vergi gelirindeki artışın GSYH'daki artışı aştığı bir durum söz konusudur. Esnek bir vergi sisteminin varlığından söz edebilmek mümkündür. (Akar & Şahin, 2015, s. 31-32)

Genellikle gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilerin tercih edilmesi ve çoğunluğunu da doğrudan gelir vergilerinin oluşturduğu bir vergi sistemleri bulunmaktadır. Vergi sistemlerinin esnek bir yapıda olduğu bilinmektedir. Gelişmekte olan ve gelişmemiş

ülkelerde vergi gelirlerinde büyük payı dolaylı vergiler almaktadır. Bu nedenle tüketim eğilimleri yüksek olan bu toplumlarda enflasyonun vergi yükü üzerindeki etkisi kritik öneme sahiptir. Uygun programlarla bu etki kaldırılmalı ya da azaltılmalıdır.

**Tablo.2.** Seçilmiş Yıllara Göre OECD Ülkelerinde Vergi Gelirlerinin, Türlerinin GSYH İçindeki Payı (%)

Vergiler/ Yıllar	1965	1990	2000	2007	2010	2015	2017	2018	2019
Toplam Vergi geliri	24.8	30.8	32.9	32.9	31.6	32.9	33.4	33.5	33.4
Gelir, kar ve sermaye Kazançları üstündeki Vergiler	8.7	11.5	11.5	11.7	10.2	10.9	11.2	11.3	11.3
-Bireylerin gelir, kar ve sermaye Kazançları üstündeki vergiler	6.8	9.0	8.3	7.8	7.2	7.9	7.9	7.9	8.0
-Kurumların gelir, kar ve sermaye Kazançları üstündeki vergiler	2.1	2.3	3.1	3.6	2.7	2.8	3.0	3.1	3.0
Sosyal güvenlik katkı payları	4.5	7.1	8.4	8.2	8.6	8.8	8.9	9.0	8.9
Bordro ve işgücü vergileri	0.3	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.5
Emlak vergisi	1.9	1.7	1.7	1.7	1.6	1.8	1.9	1.8	1.8
Mal ve hizmet vergileri	9.4	9.9	10.8	10.6	10.5	10.8	10.9	10.8	10.8
-Katma değer vergileri	0.7	5.1	6.3	6.5	6.4	6.6	6.7	6.7	6.7
-ÖTV	3.5	2.5	2.8	2.6	2.6	2.5	2.5	2.4	2.3
Diğer vergiler	0.1	0.4	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2

**Kaynak:** OECD, Revenue Statistics 2021, 1965-2019,

[https://www.oecd-ilibrary.org/sites/6e87f932-en/1/3/3/index.html?itemId=/content/publication/6e87f932-en&\\_csp\\_=989e3029323a6936ab9fa6df32f709e4&itemIGO=oecd&itemContentType=book](https://www.oecd-ilibrary.org/sites/6e87f932-en/1/3/3/index.html?itemId=/content/publication/6e87f932-en&_csp_=989e3029323a6936ab9fa6df32f709e4&itemIGO=oecd&itemContentType=book), Erişim Tarihi: 25/ 12/ 2021.

Tabloda OECD ülkelerine ait vergi gelirlerinin ve vergi türlerinin GSYH içindeki payları gösterilmektedir. 1965 yılından 2019 yılına kadar olan süreçte vergi gelirlerinin payının ılımlı bir artış gösterdiği görülmektedir. Gelir vergilerinde, bireysel gelirlerin payının kurumlara ait vergilerden daha fazla paya sahip olduğunu dikkat çekmektedir. Mal ve hizmet vergilerinin payının zamanla, gelir üzerinden alınan vergilere doğru yakınsadığı görülmektedir.

Bu tablodan anlaşıldığı üzere gelir vergileri ve dolaylı vergilerin, vergi gelirleri içerisinde önemli bir payı bulunmaktadır. Bu durumda vergilerin bu görelî durumuna uygun vergi politikaları gerçekleştirilmelidir. Bu politikalar enflasyonla mücadele uygulamaları ile enflasyonun vergi yüküne etkisinin şiddeti düşürülmelidir.

### **2.1.2.Enflasyon ve İşsizlik İlişkisi**

Enflasyon ve işsizlik oranının birbiri ile ilişkisinin bulunduğu hatta bu ilişkinin ters yönde olduğunu kabul eden ekonomistler bulunmaktadır. Literatürde bu teori “Phillips Eğrisi” olarak yerini almıştır. 1958 yılında İngiliz ekonomist W. Phillips tarafından ortaya atılan teori adını da buradan almaktadır. Başlangıçta yatay ekseninde işsizlik dikey ekseninde ise parasal ücretlerdeki değişme oranı yer almaktaydı. Daha sonrasında Solow ve Samuelson’un katkısı ile şekil revize edilmiştir.

Merkantilistler, Phillips eğrisine karşı çıkmışlardır. Phelps ve Friedman; enflasyon ve işsizlik arasındaki ilişkinin kısa dönemli bir ilişki olduğunu savunmakta, ekonominin uzun dönemde doğal işsizlik düzeyine geleceğini ve böylece enflasyon oranının bir anlamı olmayacağını savunmaktadırlar. (Çolak & Gökçe, 2015, s. 61-66)

Aslında Phillips’in çalışmasından önce de enflasyon ve işsizlik arasındaki ilişkiyi ele alan çalışmalar olmuştur. Ancak bu ilişkinin istikrarlı olduğunu savunması Phillips’i

diğer çalışmalara göre ön plana çıkarmıştır. Daha sonra bu çalışmayı takip eden çalışmalar da mevcuttur. 1958 yılından itibaren ses getiren bu çalışma 1970'lerde Phelps ve Friedman tarafından yapılan bir çalışma ile beklentilerle geliştirilmiş bir Phillips Eğrisi oluşturulmuştur. Bu çalışmaya göre işçiler artan enflasyonla birlikte daha yüksek maaş alabilecekleri işleri tercih etmek isteyecek ve mevcut işlerinden ayrılacaklardır. Böylece artan enflasyon işsizliğin daha çok artması sonucunu doğuracaktır. Kısa dönemde enflasyon işsizliği düşürse de uzun dönemde bir değiş-tokuş olmadığı gibi bir de enflasyon işsizliği arttırmaktadır. Rasyonel beklentiler hipotezinde hem geçmiş hem de mevcut durum göz önünde tutularak bir tahmin yapılır. Bireyler yaptıkları tahminlerde hata olması durumunda bundan ders çıkarır ve sistematik hataları elimine ederler. (Büyükkakın, 2008, s. 136-137)

Türkiye için yapılan ampirik bir çalışmada Engle-Granger Eşbütünleşme testi uygulanmıştır. Yapılan çalışmada uzun dönemde enflasyonla işsizlik arasında bir ilişki saptanmamıştır. Ancak Türkiye için kısa dönemde Phillips eğrisinin geçerli olduğu sonucu çıkmıştır. (Bayrak & Kanca, 2013, s. 97-116)

1980'li yıllarda Türkiye'de enflasyon oranları ve işsizlik oranlarının aynı yönlü bir seyir izlediği pozitif ilişki ortaya çıkmıştır. İşsizliği azaltıcı, genişletici politika uygulamaları fiyat düzeyinde de bir azalışa neden olmuş ve böylelikle işsizlik fiyat düzeyini de etkilemiştir. Ancak bu şekilde devam etmemiş 1990-2002 döneminde bu etkinin tersine bir seyir izlediği görülmüştür. İşsizliği azaltıcı politikalar bu defa fiyatlar genel düzeyini arttırıcı bir etki ortaya çıkarmıştır. (Uysal & Erdoğan, 2003, s. 35-47)

### 2.1.3.Enflasyon ve Vergi Matrahı

Enflasyonun vergi üzerindeki en önemli etkilerinden birisi de vergi matrahı üzerindeki aşındırmalardır. Nominal değerlerle ifade edilen matrahlarda enflasyonun bulunduğu bir ortamda süre uzadıkça bir azalma söz konusu olacaktır. Bu süre ne kadar uzun olursa enflasyonun etkisi de o denli önemli olacaktır. Bu nedenle, bireysel olarak kazanılan cari gelir ve harcama vergilerinde vergi tabanındaki bozulmalar önemli kayıplara neden olmamaktadır. Ancak matrahın hesaplanmasının daha uzun süreler aldığı durumda enflasyon belirgin etkiler gösterecektir. Böylece suni olarak şişirilmiş karlar bir vergi matrahı işlevi görecek ve karlar üzerinden alınan vergiler aşırı olacaktır. (Nowontny, 1980, s. 1026)

Enflasyonun vergi matrahına etki ettiği bir başka durum ise muafiyet, istisna ve vergi indirimleri ile gerçekleşmektedir. Bu müesseseler enflasyonla birlikte aşınmaya uğramaktadır. Aşınma ile birlikte reel değeri azalan muafiyet, istisna ve indirim tutarları mükellef açısından değerini yitirmektedir. Enflasyon nedeniyle amacını gerçekleştiremeyen bu müesseseler yalnızca vergi matrahını daraltma etkisi gösterecektir. Fayda sağlamadığı gibi devlet açısından da matrah kaybına neden olmaktadır.

Ayrıca devletin enflasyon dönemlerinde elde ettiği gelir de reel olarak bir artış yaşamamaktadır. Nominal olarak artan gelirler mükelleflerin olduğu kadar devletin de gelir kaybına sebep olmaktadır. Aynı durum alacak ve borç ilişkileri için de geçerlidir. Borçlunun borcu reel olarak azalmakta ve bir kazanç elde etmektedir. Oysa alacaklı için bu durum pek iç açıcı değildir. Alacağı enflasyon nedeniyle erimektedir. Bu reel kayıp ve kazançlar ise muhasebeleştirilemediği için vergi sistemine dahil olamamaktadır. Faiz ödemelerinde de bu durum yanlış ölçümlerle sonuçlanacaktır.



### 3.TÜRKİYE’DE VERGİ VE ENFLASYON İLİŞKİSİ

#### 3.1.Vergi – Enflasyon İlişkisi

Enflasyon tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de birçok yönden etkiye sahiptir. Özellikle kronikleşen bir enflasyona sahip olmamız bu konuya olan ilginin daha da artması gerektiğinin bir göstergesidir.

Enflasyonun vergi üzerindeki önemli etkilerinden birinin vergi yükü olduğunu bilinmektedir. Öyleyse ülkemizde yıllar itibariyle vergi yükündeki değişimi incelemekte fayda vardır.

**Tablo.3.** Türkiye’de Yıllar İtibariyle Vergi Yükü Oranları (%)

Yıllar	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
VERGİ YÜKÜ (SGK Gelirler Hariç)	17.8	17.4	17.7	18.7	18.7	18.3	18.5	17.7	17.9	18.1	17.7	17.3	17.5	17.7
VERGİ YÜKÜ(S GK Gelirler Dahi)	23.2	23.3	23.5	24.9	25.5	24.8	25.1	24.5	24.9	25.4	24.6	24.3	24.2	24.4

**Kaynak:** Gelir İdaresi Başkanlığı, İstatistikler,

[https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_2.xls.htm](https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm), Erişim Tarihi: 31/ 12/ 2021.

Tabloyu incelediğimizde Türkiye’de vergi yükünün OECD ortalamasının altında bir seyir izlediği görülmektedir. OECD ülkelerin de ortalama vergi yükü %20-30 bandında bir seyir izlerken ülkemizde bu oranın altında bir trend mevcuttur. Peki öyleyse enflasyonun ülkemizde vergi yükü üzerindeki etkisi açısından nasıl bir yorum yapmak mümkündür?

Öncelikle vergi yükünün düşük olma nedenlerinden biri 1950 yılı itibariyle uygulanan vergi reformları ile birlikte yeni vergilerin uygulamaya konmasıyla vergi gelirlerinde yaşanan bir artış söz konusudur. Bunun yanında dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki görece payının artışı da yine bir başka nedendir. Çünkü gelişmekte olan ülkelerde vergi gelirlerinin büyük çoğunluğunu dolaysız vergiler oluşturmaktadır. Bu durumda dolaylı vergilere ağırlık verilen vergi sistemimizde vergi yükü oransal olarak düşük gözükse de vergi geliri bileşenleri açısından alt gelir grubu üzerinde tüketim eğilimlerinin yüksek olmasına bağlı olarak bir yük artışına neden olduğu görülmektedir.

**Tablo.4.** Türkiye’de Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin GSYH’ye Göre Esneklikleri(2009 Bazlı)

Yıllar	Vergi Gelirlerinin Yıllık Artışı(%)	GSYH Yıllık Artışı(%)	Esneklik
2005	18.51	16.71	1.11
2006	14.64	16.98	0.86
2007	13.11	11.56	1.13
2008	11.04	12.96	0.85
2009	3.33	0.36	9.24
2010	20.07	16.03	1.25
2011	20.69	20.32	1.02
2012	11.50	12.57	0.92
2013	15.86	15.30	1.04
2014	9.30	12.69	0.73
2015	15.82	14.41	1.10
2016	13.84	11.72	1.18
2017	18.22	19.31	0.94
2018	17.90	19.95	0.90
2019	11.10	14.87	0.75
2020	19.89	16.89	1.18

**Kaynak:** Gelir İdaresi Başkanlığı, İstatistikler,

[https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_2.xls.htm](https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm)

[m](#), Erişim Tarihi: 28/ 12/ 2021.

Enflasyonun vergiler üzerindeki etkisine yönelik bir diğer kriter ise vergi esnekliği kavramıdır. Akar çalışmasında ülkemizdeki durumu şu şekilde özetlemektedir;

*“Türk vergi sisteminde yer alan gelir ve kazanç üzerinden alınan vergi gelirlerinin, mülkiyet üzerinden alınan vergi gelirlerinin ve dahilde alınan mal ve hizmet vergi gelirlerinin uzun dönemde esnek, kısa dönemde istikrarsız olduğu tespit edilmiştir. Buna karşılık uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergilerin hem uzun dönemde esnek hem de kısa dönemde istikrarlı bir yapıda olduğu bulunmuştur. Vergi gelirlerinin uzun dönemde büyümeye ve kısa dönemde istikrara odaklanan bir sistemde var olması hükümetlerin borçlanma politikalarını azaltmaya yardımcı olabilir. Bu nedenle Türk vergi sisteminin kısa dönemde istikrarı sağlayan politikalara yönelmesi yararlı olabilir.”* (Akar, 2013, s. 31)

Tablodan da anlaşıldığı üzere, esneklik oranının yüzde birin üzerinde olduğu ya da bire çok yakın olduğunu görmekteyiz. Bunun anlamı, vergi gelirindeki büyümenin GSYH’deki büyümeyi aştığı anlamına gelmektedir. Aşmadığı zamanlar ise çok yakın bir seyir izlemektedir. Formülasyona bakıldığında ülkemizde vergilerin esnek olduğu görülmektedir.

Enflasyonun vergiler üzerindeki etkisini anlamak için en önemli adımlardan biri ise vergi türlerinin oransal dağılımıdır. Ülkemiz dolaylı vergiler ağırlıklı bir vergi sistemine sahiptir. Bunun en önemli sebeplerinden biri de mali anestezi etkisidir. Ayrıca tahsilet kolaylığı da bir başka gerekçedir.

**Tablo.5.** Türkiye’de Yıllara Göre Vergi Gelirleri ve Türlerinin GSYH İçerisindeki Payı(%) (2008-2020)

Vergiler/Yıllar	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Vergi Gelirleri	16.8	17.1	18.0	18.1	17.6	17.9	17.2	17.3	17.5	17.1	16.5	15.6	16.5

<b>Gelir ve kazanç üzerinden alınan vergiler</b>	5.5	5.6	5.3	5.4	5.4	5.1	5.2	5.1	5.3	5.3	5.8	5.6	5.2
Gelir Vergisi	3.8	3.8	3.5	3.5	3.6	3.5	3.6	3.6	3.7	3.6	3.7	3.8	3.1
Kurumlar Vergisi	1.7	1.8	1.8	1.9	1.8	1.6	1.6	1.4	1.6	1.7	2.1	1.8	2.1
<b>Dahilde alınan mal ve hizmet vergileri</b>	6.7	7.3	7.9	7.4	7.2	7.4	6.9	7.1	7.3	6.8	5.7	5.3	6.2
Dahilde alınan KDV	1.7	2.1	2.3	2.1	2.0	2.1	1.9	2.0	2.1	1.8	1.5	1.3	1.4
Özel Tüketim Vergisi	4.2	4.2	4.9	4.6	4.5	4.7	4.4	4.5	4.6	4.4	3.6	3.4	4.1
<b>Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan V.</b>	3.3	2.8	3.4	3.8	3.5	3.7	3.5	3.5	3.3	3.6	3.7	3.3	3.7
<b>Damga Vergisi</b>	0.4	0.4	0.4	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.4	0.4

**Kaynak:** Hazine ve Maliye Bakanlığı, Ekonomik Göstergeler,

<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/05/Ekonomik-G%C3%B6stergeler-Mart-2019-e.pdf>

, Erişim Tarihi: 28/ 12/ 2021.

Tabloda da gördüğümüz üzere dolaylı vergilerin oranı toplam vergi gelirleri içinde en fazla paya sahiptir. Onun peşinden de gelir üzerinden alınan vergiler gelmektedirler.

**Tablo.6.** 2002-2020 Yılları Yİ-ÜFE ve TÜFE Oranları (Yıllık %)

Yıllar	2002	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Yİ-ÜFE, TEFE (Yıllık%)	30.8	8.1	5.9	8.9	13.3	2.5	7.0	6.4	5.7	9.9	15.47	33.64	7.36	25.15
TÜFE (Yıllık%)	29.7	10.1	6.5	6.4	10.5	6.2	7.4	8.2	8.8	8.5	11.92	20.30	11.84	14.60

**Kaynak:**

TÜİK,

<https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=Enflasyon-ve-Fiyat-106>, Erişim Tarihi: 31/12/2021.

Tabloda 2002 ve 2020 yılları arasında Yİ-ÜFE ve TÜFE oranları yıllık bazda verilmiştir. Dalgalı bir seyir söz konusudur. İstikrarlı bir yapı olmadığı gibi belli bir trende de sahip değildir. Ekonomik şoklara açık ve kırılğan bir yapı göz önündendir.

Tüm bu bulgulardan yola çıkarak sorunlara çözüm bulacak bir vergi politikası uygulaması ivedi bir ihtiyaçtır.

### **3.2.Kriz ve Enflasyon Dönemlerinde Türkiye Ekonomisinde Vergi Politikaları**

Tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de zaman zaman krizler ortaya çıkmış, kimi zaman da çevre ülke olarak krizlerin etkisi altında kalmıştır. Kriz ortamından çıkış için de çeşitli uygulamalar ve çözüm arayışları deneyimlemiştir.

1980’li yıllar ülkemiz açısından zorlu yıllardır. Bunun nedeni başta 24 Ocak Kararları’dır. Bu kararlar ekonomimize olumsuz etkileri hala hissedilen kararlardır. Ayrıca bu dönemde yaşanan 12 Eylül askeri darbesi de siyasal açıdan olduğu kadar ekonomik açıdan da oldukça zor zamanların yaşanmasına neden olmuştur. Askeri rejim çatısı altında bu dönemde liberal politikalar uygulanmıştır.

1989-1997 yılları arası da en az 80’li yıllar kadar ekonomik açıdan önemli gelişmelerin yaşandığı bir dönem olmuştur. Öncelikle bu dönem siyasi açıdan koalisyon dönemine denk gelmektedir. Arbitraj gelirlerinin önemli seviyelerde olduğu bir dönem olmuştur. Dış politikada liberalizasyon anlayışı devam etmektedir. 1989 yılında ameleci grupların göstermiş olduğu tepki ve direnişler sonrası bu grupların lehine politikalar,

uygulamalar gerekleŒmiŒtir. Gönülsüz de olsa popülizme bir dönüş söz konusudur. Ancak sermaye tarafı da ücret artışlarına tepki olarak işten çıkarmalar ve kayıt dışı istihdama başvurmuştur. Bu iki uygulamada artış gözlenmiştir. Yine bu yıllarda Türk Parasını Koruma Kanunu çıkmıştır. 1994 krizi ülkemizde de yankı bulmuştur. Ekonomik Denge Vergisi isimli bir vergi gelir vergisine ek olarak getirilmiştir. ÖzelleŒtirmelerin başlangıcı da bu döneme denk gelmektedir. 1995 yılındaki AB ile Gümrük Birliği uygulaması dış politikadaki liberal politika uygulamalarına bir örnektir. Bu dönemde sermaye hareketleri serbestleşmiş, dış kaynak girişlerinde artışlar gözlenmiştir. Dış borçlanmalardaki faiz yüksekliği, GSMH içerisindeki borçlanma oranını arttırmış, kamu açıkları oluşmuştur. (Boratav, 2018, s. 189-212)

### **3.2.1.1994 Krizi ve Türkiye Ekonomisine Etkileri, Uygulanan Vergi Politikaları**

1994 yılında yaşanan bu kriz, yüksek cari açık, yüksek borç stoğu, yüksek hazine bonusu faizi, yüksek TÜFE, artan işsizlik ve neredeyse %6 civarında GSMH’da düşüş ile meydana gelmiştir. Ülke parasının aşırı değerlenmesi ithalat artışını da beraberinde getirmiştir. Artan ithalat karşısında ihracatın zayıf kalması cari açığın giderek artmasına neden olmuştur. (Özçuban, 2011, s. 110-114)

1994 krizi de tıpkı Meksika krizinde olduğu gibi liberalleşme adımlarını izleyen yıllarda ortaya çıkmıştır. Ülkemize gelen sermaye akışı, paranın aşırı değerlenmesini takip eden yüksek faiz oranları önlenemez bir hal almıştır. İthalat ihracat arası makasın giderek artışı ve borç stoklarındaki artış ile beraberinde yüksek enflasyonun bulunduğu bir ortam söz konusudur.

1994 krizi esasen bir döviz ve borç krizidir. Artan kamu kesimi borçları, kamu açıkları gibi sorunlarla mücadele etmek için çeşitli politikalar uygulanmıştır.

1994'te yaşanan kriz dolayısıyla bu dönemde ek gelir sağlayabilmek amacıyla yeni vergiler gelmiştir. Bunlar; Ekonomik Denge Vergisi, Net Aktif Vergisi, Ek Gayrimenkul Vergisi, Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi'dir. Getirilen yeni vergiler bir defaya mahsus tahsil edilmişlerdir.

1990'ların sonlarında da önemli değişiklikler gerçekleşmiştir. 1998 yılında 4369 sayılı Kanun değişikliği ile gelir vergisinin tanımı değişmiş ve yedinci gelir unsuru bu tarihte eklenmiştir. Götürü usulü kaldırılarak yerine basit usulde vergilendirme getirilmiştir. Küçük çiftçi muaflığı ve aile reisi beyanı da kaldırılmıştır.

Vergi usul kanununda düzenleme ile vergi ziyai cezası ve hürriyeti bağlayıcı suç fiilleri için de kaçakçılık suçları ve cezaları başlıklı bir düzenleme getirilmiştir. En önemli değişikliklerden biri ise gelir vergisi oranlarının düşmesidir. Bunun yanı sıra Kurumlar Vergisi oranı %25'ten %30'a çıkmıştır ve 1969 yılında yürürlüğe giren Finansman Fonu kaldırılmıştır.

1999 yılında gerçekleşen 17 Ağustos Depremi ile birçok kayıp yaşanmıştır. Bu dönemde "Deprem Vergisi Kanunu" adında bir kanun yürürlüğe girmiştir. Bu kanun bir defaya mahsus ek vergiler içermektedir. Yine bu dönemde geçici olarak gelen ancak hala uygulanan vergi ise Özel İletişim Vergisi'dir.

### **3.2.2.2000-2001 Krizi ve Türkiye Ekonomisine Etkileri, Uygulanan Vergi Politikaları**

Asya ve Rusya krizleri sonrasında ekonomik ortamdaki olumsuzluklardan Türkiye de etkilenmiştir. Bu iki kriz dış finansman ortamında olumsuz etkiler bırakmıştır. 2000-2001 yıllarında yüksek cari açıklar yaşayan ülkemiz için bu durum bir takım sıkıntılara yol açmıştır. Kronikleşen yüksek enflasyonla mücadele ve kamu kesimi

finansman açığının kontrol edilebilirliği ile sürdürülebilirliği temel ekonomik gündem haline gelmiştir. (Oktar & Dalyancı, 2010, s. 14-15)

2000 yılında Türkiye'nin IMF Niyet Mektubu da bu gündeme yönelik dikkat çekici bir özellik taşımaktadır. Bu mektupta; peşin kurumlar vergisi oranının %25'den %35'e çıkarılacağı, gelir ve kurumlar vergilerinin üçer aylık dönemler halinde peşin olarak ödeneceği, gelir vergisi dilimlerinin hedeflenen enflasyona endekslenmesinin süreceği, telefon hizmetleri ve doğalgaz KDV oranlarında artış olacağı, MTV oranlarında ve LPG'li araçları kullananlardan alınan vergilerde artış olacağı, akaryakıt tüketim vergisi aylık artış oranının en az hedeflenen TÜFE enflasyonuna eşit olacağı gibi maddeler bulunmaktadır. (Demir Ö. , 2013, s. 84)

Bu niyet mektubu bize enflasyonla mücadele etme ve özellikle deprem nedeniyle yaşanan gelir kaybını telafi etme amacı olduğunu göstermektedir.

IMF, 2001 krizi için istikrar politikası önerisinde bulunmuş ve sonrasında da Türkiye'ye istediği desteği sağlamıştır.

1998 ve 2001 krizlerinden darbe alan ülkemiz 14 Nisan 2001'de Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı'nı uygulamaya koymuştur. İzleyen yıllarda mali disiplin, bütçede şeffaflık gibi konularda başarı sağlanmış, analitik bütçe sınıflandırmasına geçilmiştir. 2005 yılı itibariyle ekonomik canlılık devam etmekte, enflasyon düşük seyirlerde ve güven ortamının güçlendiği gözlenmektedir. Azalan özel yatırımlar, kamu yatırımları ile telafi edilmiştir. Bu yatırımlar önceki yılların aksine büyüme üzerinde olumlu etki yaratmıştır. 2006 yılında da büyümenin olumlu seyri devam etmiş 5018 sayılı kanun bu yılda hazırlanmıştır. Böylece konsolide bütçe uygulamasından merkezi yönetim bütçe uygulamasına geçilmiştir. Bütçe açıklarında azalma meydana gelmiş bunun yanı sıra bütçe açığı/GSMH oranı son 30 yılın en düşük seviyelerine ulaşmıştır. Bu olumlu ilerleyiş 2008 krizine kadar devam etmiştir. (Pınar, 2017, s. 335)



Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı, 2001 yılında yaklaşık %68,5 olan enflasyon oranını 2002 yılında %29,7 gibi bir seviyeye çekmekte başarılı olmuştur. 2003 yılında bu oran %18,4 seviyesine gelmiş, 2004'te %9,3 seviyelerine inerek tek haneli rakamlara düşmüştür. Büyüme oranlarında da pozitif bir seyir söz konusudur. Ancak cari işlemler dengesi bakımından bir olumlu dönüt alınamamıştır. (Topallı, 2006, s. 152)

2001 Krizi ardından ekonomiler küresel çapta bir çöküş yaşamıştır. IMF reçetelerinde enflasyon hedeflemesi kavramı yerini almaya başlamıştır. Türkiye'de de bu uygulama denenmiştir. 2002-2004 yıllarında örtük enflasyon hedeflemesi ile 2005 ve sonrası için açık enflasyon hedeflemesi uygulaması uygun görülmüştür. Her iki uygulama ile de enflasyonda bir düşüş sağlanmıştır. Yine aynı dönemde Phillips Eğrisinin geçerli de olduğu görülmektedir. Ekonomide aynı andan birçok sorunu çözebilmek mümkün olmamaktadır. Verimlilik ve teknoloji artışı gibi parametrelerle üretim ve istihdam arttırılırken enflasyonun da düşürülmesi sağlanabilecektir. (Göçer, 2016, s. 53)

### **3.2.3.2008 Krizin ve Türkiye Ekonomisinde Etkileri, Uygulanan Vergi Politikaları**

2008 krizi tüm dünyayı etkisine aldığı gibi ülkemizde de çeşitli yansımaları olmuştur.

2008 Krizi sürecinde bireylerin talebini arttırabilmek için 1 Ocak 2008 tarihli gelir vergisi kanunu kapsamlı asgari geçim indirimi uygulaması yürürlüğe konmuştur. Asgari geçim indirimi; bireylerin medeni hali, sahip oldukları çocuk sayısı, eşlerin çalışıp-çalışmama durumu gibi kriterler baz alınarak yapılan bir nevi dolaylı bir vergi indirimidir. Amaç bireylerin harcanabilir gelirlerini arttırarak tüketimi arttırmaktır. Bu dönemde uygulanan tek vergi indirimi bu olmamış ayrıca KDV ve ÖTV indirimleri de

uygulamaya girmiştir. Ayrıca stopaj indirimi, BSMV muafiyeti, Kaynak Kullanım Destekleme Fonu oranında indirim ve Varlık Barışı gibi düzenlemeler de yine bu dönemde tüketimi canlandırıcı vergi indirimleridir. (Öz & Baran, 2019, s. 1262)

### **3.3. Enflasyonist Ortamda Vergiye Gönüllü Uyum, Vergi Ahlakı ve Vergi Affı İlişkisi**

Enflasyonunu vergi üzerindeki etkileri şimdiye kadar değerlendirdik. Ancak enflasyonun vergiler üzerindeki tek etkisi ekonomik etkiler değildir. Sosyal ve psikolojik açıdan da enflasyon vergiler üzerinde etkili olacaktır.

Enflasyon ekonomik hasarlara neden olurken, düşük gelir gruplarının zaten düşük olan ve düşmeye devam eden yaşam standartları daha fazla etkilenir. Düşük gelir grupları artan vergiler ve yükselen enflasyon arasında sıkışıp kalacaktır. Ekonomistler çoğunlukla yüksek gelir grubunun yüksek vergiler nedeniyle yatırımların azalarak, teşviklerin etkisini kaybetmesinden endişe duyarken aynı tutum düşük gelir grubundakiler için görülmemektedir. Düşük gelir grubundaki bireyleri enflasyonla mücadele ederken vergi artışlarından muaf tutmak hem ekonomik hem de etik olarak mantıklı olacaktır. Ayrıca her iki gelir grubu için de aynı hassasiyeti göstermek gereklidir. Çünkü her ikisi de ekonominin verimliliğini ve üretkenliğini koruma ve genişletme girişimleriyle ilgilenir. (Levitt, 1953, s. 35-42)

Enflasyon dönemlerinde en çok uygulamada olan durum dolaylı vergilerin arttırılıp talebi kısmak şeklindedir. Kısa vadede bu durum enflasyonu düşürmek için ideal bir çözüm gibi dursa da uzun vadede durum bundan farklı olacaktır. Uzun vadede özellikle kronik ve yüksek enflasyonun bulunduğu ülkelerde dolaylı vergilere ağırlık verilmesi enflasyonu frenleyemediği gibi beraberinde yeni problemleri de yaratacaktır.

Ortaya çıkacak problemlerden biri vergiye gönüllü uyumun azalması olacaktır. Çünkü dolaylı vergiler tüketim eğilimi yüksek kesimleri daha çok etkilemektedir. Tüketim eğilimi yüksek olan bireyler daha çok düşük gelir grubunda bulunan bireylerdir. Enflasyonist bir ortamda bireylerin reel olarak azalan gelirlerine bir de vergi yükü eklendiğinde bireyler artık vergiye gönüllü uyum sağlamakta zorlanacaktır.

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen bazı faktörler bulunmaktadır. Bunlar; ekonomik ve mali unsurlar, siyasi unsurlar, devlet yönetimine güven, iktidarla siyasi düşünce farklılığı ya da benzerliği, kayıt dışı ekonomi, haksız vergi rekabeti vergi barışı, vergi affi mahiyetindeki uygulamaların etkileri ve vergi tekniği uygulamaları şeklindedir. (Uyanık, 2019, s. 363-365)

Sosyal sermayenin güçlü olduğu toplumların vergiye gönüllü uyumunun daha yüksek olduğunu söyleyebiliriz. Sosyal sermayenin içinde barındırdığı güven ve görev ahlakı kavramları bu konuda oldukça öneme sahiptir. Medeni yaşam kurallarının, sosyal, siyasal ve ekonomik düzenin kural ve kurumlarının yerleşmiş ve kökleşmiş olması bireyin vergi ile ilgili yükümlülüklerinin gönüllü uyumunda önemlidir. (Aktan, 2012, s. 162-187)

Sosyal sermayenin güçlü olduğu bir toplum için öncelikle refah seviyesi yüksek bir toplum gerekmektedir. Bireyler enflasyon gibi ekonomiye güvenin sarsıcı olduğu bir ortamda geleceğe dair kaygılanmakta ve kendini güvence altına almak gayreti içerisinde bulunmak isteyecektir. Yeterli refah ortamının oluşturulmaması bireyleri kendi refahlarını koruyabilmek için birtakım davranışlarda bulunmalarına neden olacaktır.

Vergi literatürü açısından önemli sorulardan biri insanların ne için vergi ödedikleri sorusudur. Çünkü mükelleflerin yalnızca yasal zorunluluklar dolayısıyla vergi ödediklerini kabul etmek mümkün değildir. Bu zorlamayı sağlayabilecek bir vergi denetimi olmadığı halde çoğu insan vergilerini ödemektedir. Bireylerin yakalanma riski

yokken bile vergiye gönüllü uyum sağlamasının altındaki neden, vergiye bir içsel motivasyon olarak da kabul edilen vergi ahlakı kavramıdır. (Tosuner & Demir, 2007, s. 9)

Vergi bilici ve vergi ahlakını etkileyen belli başlı bazı etmenler bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi mükelleflerin vergiye yönelik algılamalarıdır. Bu algıların şekillenmesinde devlete ve hükümet politikalarına olan bakışları, vergi suç ve cezaları ile vergi denetime olan değerlendirmeleri, hissedilen vergi yükü ve diğer mükelleflerin vergiye yaklaşımları gibi parametreler etkilidir. Ayrıca bunlara ek olarak; kültür ve gelişmişlik düzeyi ile vergi afları ve bunların sıklığı, vergi kanunlarının karmaşıklığı gibi konular vergi ahlakının şekillenmesinde temel etmenlerdir. (Güner, 2008, s. 14)

Vergi ahlakından söz edebilmek için öncelikle devletin adil bir vergi mevzuatı ile birlikte adil vergiler uyguladığı bir ortam olması gerekmektedir. Vergi yasaları mükellefleri ağır vergi yükleri altına sokarsa bu durum vergi ahlakından uzaklaşılmasına neden olabilmektedir. Vergi ödememenin bir kurnazlık hatta akıllılık olduğu algısının hakim olduğu bir ortamda yine vergi ahlakından söz etmek zordur. (Çataloluk, 2008, s. 216)

Enflasyonist bir ortam, bireyleri vergilemedeki adalet ilkesinin işlerliğini kaybettiği algısına itecektir. Düşük gelir grubundaki bireyler vergi yükünün büyük çoğunluğunu üstlenmeleri ve enflasyon faturasını yalnızca kendilerinin ödediği düşüncesine varacaklardır. Bu kanı aslında haksız da değildir. En temel konulardan biri olan vergilemede adalet enflasyon dolayısıyla bir aşınmaya tersine dönmeye neden olacaktır. Vergilemede adalet amacıyla ortaya çıkan artan oranlı vergi sistemi bile enflasyon nedeniyle bireylerin ödeme gücünden fazla vergi ödemelerine neden olacaktır. Tüm bunlar ise gelir dağılımını bozucu etkiler ortaya çıkaracaktır. Oysaki vergiler gelir

dağılımını bozmak bir yana gelir dağılımında adaleti sağlamak için önemli maliye politikası araçlarından biridir.

Uzun yıllar enflasyonla mücadele etmeye çalışılan bir ekonomide bireyler vergi yükünü her geçen gün daha fazla hissedecektir ve artık vergiden kaçınma ve vergi kaçırma eğilimleri sergileyeceklerdir.

Gümüş ve Yalama (2013), vergi kaçırma eğilimini etkileyen faktörleri Eskişehir’de yapılan anket çalışması ile incelemiştir. Yapılan çalışma sonucunda vergilerin tam anlamıyla tahsil edilemediği, mükelleflerin ödemesi gereken vergileri ile ödediği vergiler arasında farkların mevcut olduğunu tespit etmişlerdir. Ayrıca vergi kaçırma davranışlarının belirleyicisi olarak; vergi oranı, vergi sisteminden adalet algısı, vergi idaresinin etkinliği, vergi cezalarının ve denetimlerinin niteliği gibi kriterlerin söz konusu olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca çalışmada vergi kaçırma eğiliminin artacağı, erkek mükelleflerin kadın mükelleflere göre vergi kaçırma eğilimlerinin fazla olacağı ve mükelleflerin yaşlarının ilerlemesiyle vergi kaçırma eğilimlerinin de azalacağı yönündeki hipotezlerin kabul görmediği sonucu ortaya çıkmıştır.

Mükelleflerin vergiler karşısındaki tepkilerinin nedenini araştırmak ve kaynağını bulmak gerekmektedir. Vergi yasalarında yapılan düzenlemeler ve değişikliklerin mükellefler üzerinde nasıl bir etkiye neden olacağına bakılmalıdır. Bu durumun sonucu vergiye gönüllü uyum açısından oldukça önemlidir. Vergi adaleti, vergi algısı ve vergi psikolojisi yönünden etkilerinin incelenmesi gerekmektedir. (Taşkın, 2010, s. 69-70)

Aksi takdirde mükellefler vergiye gönüllü uyum sağlamak istemeyecektir. Vergiye gönüllü uyumun motivasyonu olarak görülen vergi ahlakının zayıflaması beraberinde vergi suçlarında artış, vergiden kaçınma, vergi kaçırma ve en önemlisi de kayıt dışı ekonomiye yönelimleri arttıracaktır.

Yıldız (2019), vergi ahlakı ve belirleyicilerine yönelik yapmış olduğu literatür taraması çalışmasında belli noktaları saptamıştır. Vergiye gönüllü uyumun temel belirleyicilerinden en çok dikkat çekenlerinden birinin vergi ahlakı olduğunu kabul etmiştir. Mükelleflerin devlete duydukları güven ve siyasi olayları anlayabilme kapasitesi vergi ahlakını etkileyen önemli bir unsurdur, vergi mevzuatlarının durumu da yapılan çalışmalar sonucunda vergi ahlakına etki eden bir unsur olarak belirlenmiştir. Mevzuattaki karışıklıkların azalması ve yanında vergilemede adalet ile birlikte kaçakçılığın önemli ölçüde azalması ile sonuçlanacaktır. Yapılan çalışmalarda eğitim unsurunun da vergi ahlakı açısından oldukça önemli olduğu ortaya çıkmıştır. Son olarak kayıtdışı ekonominin oranı da yine vergi ahlakı açısından önemli unsurlardan birisidir.

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen bir diğer etmen de vergi aflarıdır. Vergi afları temelde mükellefleri zor durumda bırakmamak ve borçlarını ödemeleri için kolaylık sağlamak amaçlı uygulamalar olarak ortaya çıkmıştır. Ancak uygulamada durum bu şekilde olmamış ve bazı sorunlara neden olmuştur.

Vergi affı konusunda af yanlısı görüşler belli başlı dayanaklar sunmaktadırlar. Bunlar; ekonomik ve siyasi bunalım sonrası afların genelliği, vergi ile ilgili mevzuatın anlaşılabilir olması görüşü, vergi suçlarının diğer suçlara göre daha az tehlike oluşturması, vergi denetimlerinin yol açtığı olumsuzlukları gidermek ve vergi kaçığını azaltmak amacıyla affın gerekliliği, vergi yargısının ve idarenin iş yükünün azaltılması, hızlı bir gelir kaynağı olması nedeniyle af gerekliliği, affın gelir yönteminin bir aracı olarak kullanılması, mükelleflerin vergi kanunlarına gönüllü uyumunu sağlama aracı olarak vergi affını görmeleridir. (Edizdoğan & Gümüş, 2013, s. 104-107)

Her ne kadar vergi afları ortaya çıkarken bu varsayımlara dayanılmış olsa da uygulanma sıklığı vergi ahlakında azalmaya neden olmuştur. Vergi mükellefleri düzenli olarak af çıkması nedeniyle vergi yükümlülüklerini yerine getirmemekte ve affı

beklemektedir. Düzenli olarak vergisini ödeyen mükellefler de yalnızca kendisi vergi ödüyorken diğer mükellefler bir avantaj kullanıyormuş gibi düşünerek artık vergi yükümlülüklerinden kaçınmaya başlayacaklardır. Bu durum vergi ahlakının zedelenmesine neden olacak ve vergiyi tahsil etmek gitgide zorlaşacaktır.

Görüldüğü üzere enflasyon yalnızca ekonomik göstergeler üzerinden vergileri etkileyen bir mekanizma değildir. Vergi ahlakı, vergiye gönüllü uyum, vergi bilinci gibi vergi sistemlerinin sosyal ve psikolojik ayağını oluşturan unsurları da etkilemektedir. Bunun yanında gelir dağılımında adalet ve vergi adaleti gibi müesseselerin amacını gerçekleştirememesi bireylerin vergi sistemine olan güven ve bağının sarsılması gibi sorunları da beraberinde getirecektir.

Enflasyonun mevcut olduğu ekonomilerde, enflasyonla mücadele programları hazırlanırken enflasyonu kontrol altına almak için seçilen uygulamaların sonuçları kapsamlı olarak değerlendirilmelidir. Aksi takdirde enflasyonla mücadele etmeye çalışırken bu defa vergi sistemini bozucu etkiler ortaya çıkabilecektir. Vergi sistemleri ve onların işleyişi de ülkeler ve ekonomileri için en az enflasyon kadar hayati öneme sahiptir.

## SONUÇ

Ekonomi bilimi de tıpkı diğeri sosyal bilimler gibi sürekli bir değişim ve dönüşüm içerisinde dinamik bir yapıya sahiptir. Bu değişim ve dönüşüm süreçlerini geçirirken içinde bulunduğu toplumu etkilemekte ve kendisi de toplumdan etkilenmektedir. Bu karşılıklı etkileşimden devlet anlayışı da nasibini almıştır. Devlet anlayışı da devletin ekonomideki aktif-pasif müdahalesi de değişkenlik göstermiştir.

Devletin ekonomiye ilk müdahalesini fizyokratlara kadar dayandırmak mümkün olsa da en çok önemli adım J. M. Keynes tarafından ortaya atılan Keynesyen İktisat anlayışı ile kendine yer edinmektedir. Keynes; kamu harcamaları, borçlanma ve vergi olmak üzere devletin üç tane maliye politikası aracı olduğunu ifade etmektedir. Keynesyen anlayış, devletin ekonomide etken ve etkin rol oynaması gerektiğini bunu gerçekleştirirken de en önemli hamlesinin maliye politikası sayesinde olacağını ifade etmektedir.

1970'lere kadar da oldukça başarı gösteren ve de kendine taraftar bulan bu anlayış 1970 stagflasyonu ile sendelemeye başlamıştır. Durgunluk ve enflasyonun bir arada olduğu stagflasyon ortamında Keynesyen iktisada ait araçlar işlevsiz kalmış ve çözüm bulamamıştır. Oluşan bu iktisadi boşluk ve arayıştan kamu tercihi teorisyenleri faydalanmıştır.

Böylelikle yeni bir ekonomik devir başlamıştır. Kamu tercihi teorisyenleri devletin ekonomideki alanını daraltmaya yönelik çalışmalar gerçekleştirmiştir. Bu yaklaşım ekonomik anayasa anlayışını ve mali kuralları benimsemektedir. Anayasaya eklenen mali kurallar devletin hareket mekanizmasını sınırlayarak hükümet değişse bile belli bir mali politika anlayışının olacağı bir yaklaşımdır.



Ancak bu yaklaşım da uzun ömürlü olmamıştır. Ekonomi anlayışlarındaki bu değişimlerin genel çerçevesine baktığımız zaman karşımıza mali kırım dönemleri çıkmaktadır. Bu kırılmalar genellikle krizler, işsizlik, enflasyon gibi problemlerin olduğu dönemlerdir. Kamu maliyesi her bir kırılma döneminde çözüm arayışlarında bulunmuş ve yeni bir yaklaşım ile sorunları çözebilmiştir. İster aktif bir şekilde isterse pasif bir şekilde olsun devlet bu tür kırılma dönemlerinde ana aktörlerden birisidir.

Çalışmamız devletin ekonomiye aktif müdahalesini, vergi politikalarında bir mali kural uygulaması ne denli bir çözüm bulabilir diye irdelemiştir. Özellikle maliye politikası aracı olarak vergi politikalarının günümüze kadar gelen ve ekonomimizi sürüncemede bırakan enflasyon problemine nasıl yaklaştığını değerlendirmiştir. Vergiler ve enflasyon arasındaki kuvvetli ve komplike bağın enflasyonla mücadelede nasıl bir yeri olduğu saptanmıştır.

Özellikle ikinci dünya savaşı sonrasında ekonomilerin en çok muzdarip olduğu problemler arasına giren enflasyon hala güncelliğini korumaktadır. Geçmişten günümüze ekonomik problemlerin çözümünde devletin aktif rolüne her zaman ihtiyaç duyulmuştur. Bu nedenle devletin ekonomiye müdahale ederken en önemli maliye politikası araçlarından biri olan verginin enflasyonla ilişkisi kritik öneme sahiptir. Devlet bir yandan kamu hizmetlerinde aksama olmaması adına kamu finansman gelirlerini korumak ve diğer yandan enflasyonun bozucu etkileri altında ezilen bireylerin çıkarlarını korumak zorundadır.

Ülkemizde de enflasyon oldukça dikkate değer bir konudur. Özellikle yaşanan covid-19 pandemisi ve sonrası dönemde yaşananlar, yaşanan kur artışı problemleri enflasyonun şiddetini daha da arttırmıştır.

Gelir dağılımındaki adalet gitgide bozulmuş ve alt gelir grupları tabiri caizse enflasyon baskısı altında ezilmektedir. Temel ihtiyaç maddelerinde bile günden güne

yaşanan fiyat artışları, nominal artışa rağmen reel olarak değer kaybeden gelirler, nominal artış olmasına rağmen reel artışın yaşanmadığı gelirler üzerinden ödenen vergiler bireylerin vergi ahlakı, vergiye gönüllü uyum gibi kavramlara inancının zayıflaması ile sonuçlanmıştır. Ayrıca kayıt dışılık ve vergiden kaçınma ile vergi kaçırma eğilimlerinde de artış söz konusudur.

Enflasyonla mücadelede başarı sağlanamadığı müddetçe bu sorunlar daha büyüyecek ve yenileri de eklenecektir. Kamu maliyesinin aktif rol oynayarak, devlet müdahalesine imkan veren hem ekonomik sorunlarla baş edecek hem de bireylerin çıkarlarını koruyacak atılımlar gerçekleştirmesi zorunludur.

Devlet bunu gerçekleştirirken mali kural gibi kesin hükümlerin anayasaya eklenmesi şeklindeki uygulamalarda başarılı olamayacaktır. Mevcut durumda devletin ekonomide baş aktör olarak yer alması ve de hızla değişkenlik gösteren, pandemi gibi olağandışı problemlerle baş edebilmesi için ivedi olması gerekmektedir.

## ÖZET

Ekonomi tarihi boyunca bazı kırılmalar olmuştur ve her kırılmanın sonucunda yeni bir milat başlamıştır. Çünkü ekonomiler ihtiyaçlarına cevap bulamadığı noktada yeni arayışlara girmiştir. Ekonominin bu dinamizmini yakından takip etmek ve ayak uydurmak siyasi otoritenin görevidir. Her yeni teoride siyasi otoritenin konumu yeniden değerlendirilmiştir. Aktif rol verilebildiği gibi pasif rol de verilmiştir. Temelde tüm bu değişimler ekonomik dinamizme uygun politikalar üretme çabasıdır. Bu çabalar sonucunda devletin ekonomiye müdahalesini savunan ya da bunu reddeden anlayışlar mevcuttur.

Devletin ekonomiye müdahalesi denilince şüphesiz akla ilk olarak maliye politikası ve araçları gelmektedir. Bu araçlardan vergiler hem kamu finansman aracı olarak hem de gelirin yeniden dağılımı gibi mali olmayan amaçlar içermesi bakımından bu araç oldukça önemlidir. Vergilerin genellikle mali amacına yönelik olmaları gündeme alınmaktadır. Oysa ikinci dünya savaşından bu yana tüm ekonomiler için önemli bir parametre haline gelen enflasyonla olan ilişkisi bakımından oldukça dikkate değerdir.

Enflasyon, toplum refahını sağlamak ve iyi bir ekonomik görünüm hedefleyen devletler için çözülmesi gereken bir problemdir. Hem uluslararası kuruluşlar hem de devletler bu problemi çözmek için çeşitli yollar denemiştir. Başarılı olan politikalar mevcuttur. Ancak enflasyona karşı kalıcı bir çözüm henüz bulunamamıştır.

Devlet, vergiler aracılığıyla ekonomiye aktif müdahalede bulunarak enflasyonla ne ölçüde başa çıkabilir? Uygun vergi politikaları ile enflasyonun etkilerini baskılamak ya da kontrol altına almak mümkün müdür? Çalışmamızda bu sorulara yanıt arayacak, şimdiye kadarki enflasyon ve vergi ilişkisine yönelik uygulamalar incelenecektir. Ayrıca bunun toplumda yansımalarının ne olduğu tespit edilecektir.

## ABSTRACT

Throughout the history of the economy, there have been some breaks and as a result of each breakdown, a new milestone has begun. Because economies have entered into new searches at the point where they cannot find answers to their needs. It is the duty of the political authority to closely follow and keep up with this dynamism of the economy. With each new theory, the position of political authority has been re-evaluated. An active role can be given as well as a passive role. Basically, all these changes arise from the effort to produce policies in accordance with economic dynamism. As a result of these efforts, there are understandings that defend or reject the intervention of the state in the economy.

When it comes to the intervention of the state in the economy, fiscal policy and tools come to mind first. Taxes on these instruments are very important both as a means of public financing and in that they contain non-financial purposes such as income redistribution. Facts about the financial purpose of taxes are usually put on the agenda. However, it is quite remarkable in terms of its relationship with inflation, which has become an important parameter for all economies since the second world war.

Inflation is a problem that needs to be solved for states that aim to ensure the welfare of society and a good economic outlook. Both international organizations and states have tried various ways to solve this problem. There are policies that are successful. However, a permanent solution to inflation has not yet been found.

To what extent can the state deal with inflation by actively intervening in the economy through taxes? Is it possible to suppress or control the effects of inflation with appropriate tax policies? In our study, we will seek answers to these questions and examine the practices related to inflation and tax relationship so far. In addition, it will be determined what the reflections of this are in society.

## KAYNAKÇA

- Tax Policy Reforms 2018*. (2018). mayıs 21, 2019 tarihinde OECD: [www.oecd.org](http://www.oecd.org) adresinden alındı
- (2019). mayıs 21, 2019 tarihinde Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü: [www.bumko.gov.tr](http://www.bumko.gov.tr) adresinden alındı
- Maliye Teorisine Giriş*. (2021, Temmuz 26). Temmuz 26, 2021 tarihinde İstanbul Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Web sitesi: <http://www.acikogretim.istanbul.edu.tr> adresinden alındı
- Abdioğlu, Z., & Terzi, H. (2009). Enflasyon ve Bütçe Açıkları İlişkisi: Tanzi ve Patinkin Etkisi. *Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 23(2), 195-211.
- Acar, M., & Bilir, H. (2013). Türkiye'de Sivil Anayasa Arayışları, Anayasal İktisat ve Anayasada Bulunması Gereken İktisadi-Mali Hükümler. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*(15), 87-96.
- Açık, S. (2006). ENFLASYONUN FİNANSAL TABLOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİ GİDERİCİ BİR TEDBİR OLARAK ENFLASYON MUHASEBESİ VE TÜRKİYE'DEKİ YASAL DÜZENLEMELER. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8(2), 345-360.
- Akalın, G. (2016). Yeni Anayasa Önerisi İçin Ekonomik ve Sosyal Hükümler. *Liberal Perspektif Analiz*(2), s. 3-38.
- Akar, S. (2013). Vergi Gelirlerinin Esnekliği ve İstikrarı:Merkezi Bütçe Sınırlandırmasına Dayalı Bir Amprik Analiz. *Maliye Dergisi*(165), 27-37.
- Akar, S., & Şahin, Ö. U. (2015). Türkiye'de Vergi Canlılığının Analizi. *Journal of Economics, Finance and Accounting*, 2(1), 29-43.
- Akduğan, U. (2020). Enflasyon ve Dolaylı Vergiler Arasındaki Bağlantı: Türkiye Örneği. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 9(4), 2248-2262.
- Akıncı, A., & Özçelik, Ö. (2018). Türkiye'de Dolaylı Vergilerin Enflasyon Üzerindeki Etkisi. *Maliye ve Finans Yazıları*, 9-20.
- Aktan, C. C. (1997). *Anayasal İktisat ve Ekonomik Anayasa*. İstanbul: İz Yayıncılık.
- Aktan, C. C. (2010). Anayasal İktisat Felsefesi, Ekonomi Politikasının Anayasası ve Mali Kurallar. C. C. Aktan, A. Kesik, & F. Kaya içinde, *Mali Kurallar* (s. 309-319). Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.
- Aktan, C. C. (2011). Devletin Büyümesi ve Devletin Başarısızlığının Anatomisi. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 29-49.
- Aktan, C. C. (2012). Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı. C. C. Aktan, A. Kesik, & D. Dileyici içinde, *Yeni Maliye: Değişim Çağında Kamu Maliyesi Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler* (s. 167-182). Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.

- Aktan, C. C. (2017). Anayasal İktisat ve Vergilemede Hukuki Güvenlik İlkesi. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 9(2).
- Altıok, M. (2016). Keynes ve Keynesçi Kuramda Kriz ve İktisat Politikası Tartışmaları. *Toplum ve Demokrasi Dergisi*, 3(6), 75-102.
- Anusic, Z., & Svaljek, S. (1996). Olivera-Tanzi Effet: Theory and its Manifestation in the Croatian Stabilization Programme. *Croatian Economic Survey*, 73-102.
- Arikboğa, A. (2011). Maliye Politikalarında 1980 Sonrasında Yaşanan Değişim: Mali Disiplin ve Mali Kural Uygulamaları. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 13-25.
- Arısoy, İ., & Ülkükaplan, İ. (2011, Temmuz-Aralık). Katma Değer Vergisi, Enflasyon Oranı ve Kamu Harcamaları Arasındaki İlişkilerin Dinamik Analizi. *Sosyoekonomi*, s. 93-111.
- Arslan, M. O. (2010). Küresel Keynesçilik ve Küresel Ekonomik Kriz. *Ege Akademik Bakış*, 10(4), 1231-1244.
- Atılğan, H. (2009). Parasal Anayasa. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 1, 11-37.
- Atılğan, H. (2010). Anayasal Mali Kuralların Gerekliliği. C. C. Aktan, A. Kesik, & F. Kaya içinde, *Mali Kurallar: Maliye Politikasında Yeni Bir Eğilim: Vergi, Harcama, Borçlanma vs. Üzerine Kurallar ve Sınırlamalar* (s. 247-257). Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı .
- Ay, H. M., & Talaşlı, E. (2008). Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki. *Maliye Dergisi*(154), 135-155.
- Bailey, M. J. (1976). Inflationary Distortions and Taxes. H. J. Aaron içinde, *Inflation and Income Tax* (s. 291-331). Washington D.C.: The Brookings Institution.
- Bakanlığı, T. H. (2004, Şubat 28). *Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Seri No:328*. Mayıs 5, 2022 tarihinde Mevzuat Bilgi Sistemi:  
<https://www.mevzuat.gov.tr/anasayfa/MevzuatFihristDetayIframe?MevzuatTur=9&MevzuatNo=9011&MevzuatTertip=5> adresinden alındı
- Baltacı, N. (2006). Konsolide Bütçe Açıklarının Finansmanında Emisyon: Emisyon ve Enflasyon İlişkileri Üzerine Bir Analiz(Türkiye Örneği:1980-2004 Dönemi). *SBE,Yüksek Lisans, Sanayi ve Teknoloji Yönetimi Koleksiyonu*. SELÇUK ÜNİVERSİTESİ.
- BATIREL, Ö. F. (2016). AB ve Türkiye'de Son Vergi Reformları. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 159-169.
- Bayrak, M., & Kanca, O. C. (2013). Türkiye'de Phillips Eğrisi Üzerine Bir Uygulama. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 8(3), 97-116.
- Bayraktutan, Y., & Özkaya, M. H. (2002). IMF İstikrar Politikalarının Doğu Asya'da Ekonomik Performans Sonuçları. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*(3), 1-18.
- Biçen, Ö. F., Görüş, M. Ş., & Türköz, K. (2015). Olivera-Tanzi ve Patinkin Etkilerinin Türkiye'de Geçerliliğinin İncelenmesi. *Maliye Dergisi*(168), 170-185.

- Boratav, K. (2018). *Türkiye İktisat Tarihi*. Ankara: İmge Kitabevi.
- Bozdoğan, D., & Buyrukoğlu, S. (2012). Mali Kural Uygulamaları ve Bu Uygulamaların Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkileri. *Sosyal Bilimler Araştırma Dergisi*, 74-102.
- Bozdoğan, D., & Buyrukoğlu, S. (2012). Türkiye'de Mali Kural Uygulamaları ve Bu Uygulamaların Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi. *Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 7(2), 74-102.
- Buchanan, J. M., & Dean, J. M. (1974). Inflation and Real Rates of Income Tax. *The Annual Conference on Taxation Held under the Auspices of the National Tax Association*. 67, s. 343-350. Tax Institute of America.
- Buluş, A., & Kabaklı, E. (2010). 1929 Ekonomik Buhranı İle Son Dönem Global Krizin Karşılaştırılması. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 10(19), 1-22.
- Bulut, M. (2003). 1929 Buhranı ve Türkiye'de Devletçiliğe Geçiş. *Bilig*(26), 77-101.
- Bulutoğlu, K. (1970). *Türk Vergi Sistemi*. İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Büyükkakın, T. (2008). Phillips Eğrisi: Yarım Yüzyıldır Bitmeyen Tartışma. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*(39), 133-159.
- Choudhry, N. N., & Wickham, P. (1991). Collection Lags, Fiscal Revenue and Inflationary Financing. *IMF Working Papers*, 1991(41), 22.
- Çağan, N. (1982). *Vergilendirme Yetkisi*. İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları.
- Çakmak, S. (2004). Karşılaştırmalı Finansal Kriz Analizleri: Latin Amerika, Asya ve Türkiye. 143. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı.
- ÇALCALI, Ö. (2012, Kasım). Türkiye Ve Bazı Ülkelerdeki Vergi Reformlarına Bir Bakış. *Akademik Araştırmalar Ve Çalışmalar Dergisi*(7), 36-62.
- Çankaya, F., & Dinç, E. (2004). 5024 sayılı Kanunla Getirilen Enflasyon Muhasebesi Uygulaması ve Doğurduğu Sorunlar. *İktisai ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 18(3-4), 369-383.
- Çataloluk, C. (2008). Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(20), 213-228.
- Çavuşoğlu, T. (2005). Vergi Gelirleri ve Kamu Harcamaları Açısından Enflasyon: Tanzi ve Ters Tanzi Etkileri. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(3), 35-52.
- Çelik, C. (1998). Enflasyonla Mücadelede Vergi Politikasının Etkinliği. *Yüksek Lisans Tezi*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı.
- Çevik, S. (2003). Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası: Vergi Politikasında Dönüşüm. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 11(1-2), 353-369.
- Çildir, M. (2002, Nisan). Enflasyonun Gelir ve Kurumlar Vergisi Yükümlülükleri Üzerindeki Etkileri ve Bu Etkileri Gidermek İçin Alınan Önlemler. *Yüksek Lisans Tezi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Teorisi Anabilim Dalı.

- Çolak, Ö. F., & Gökçe, A. (2015). *Enflasyon Hedeflemesi Kuram ve Türkiye Uygulamaları*. Ankara: Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu.
- Demir, Ö. (2006). Enflasyon Muhasebesine Geçiş Sürecinde Ortaya Çıkan Uygulama Sorunlarının Değerlendirilmesi: Kuramsal ve Uygulamalı Bir Çalışma. *Doktora Tezi*, 138-267. Malatya: İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.
- Demir, Ö. (2013). Ekonomik Kriz Dönemlerinde Uygulanan Vergi Politikaları. *Yüksek Lisans Tezi*, 84. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı.
- Dinler, Z. (2014). *İktisada Giriş*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Direkçi, T. (2006). Kamu Açıklarının Makro Ekonomik Etkileri: Türkiye Örneği. *ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ Çukurova Üniversitesi İktisat Anabilim Dalı Doktora Tezi*. ADANA.
- Doğan, S. (2006). Keynesyen Teori'ye Bir Tepki: Arz Yanlı İktisat. *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 253-272.
- Doğan, Z. (2006, Nisan). Enflasyon Düzeltmesine İlişkin 5024 sayılı Vergi Usul Kanunu ve ilgili Tebliğlerin Uygulanmasında Karşılaşılan Sorunlar. *Muhasebe ve Denetim Bakış*(18), 19-40.
- Doğru, Y. (2004). Büyüme Politikalarının Teorik Temelleri ve Türkiye'de Büyüme Politikalarının Değerlendirilmesi. *T.C Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi*, 15-40. Kocaeli.
- Doğruel, F., & Doğruel, A. (2005). *Türkiye'de Enflasyonun Tarihi*. Ankara: TCMB ve Türkiye Ekonomik ve Toplumsal Tarih Vakfı.
- Duman, K. (2004). Finansal Krizlere Karşı Politika Tercihleri. *Akdeniz İ.İ.B.F Dergisi*(8), 36-61.
- Edizdoğan, N., & Çelikkaya, A. (2010). *Vergilerin Ekonomik Analizi*. BURSA: DORA Yayınları.
- Edizdoğan, N., & Gümüş, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*(164), 99-119.
- Ege, U. (2011). Enflasyon Düzeltmesinin Türk Vergi Sistemindeki Yerinin Değerlendirilmesi. *Enflasyon Düzeltmesinin Türk Vergi Sistemindeki Yerinin Değerlendirilmesi*, 41-46. Ankara: Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı.
- Eker, A., Altay, A., & Sakal, M. (2007). *Maliye Politikası: Teori İlkeler ve Yöntemler*. İzmir: Nadir Kitap .
- EKİCİ, D. (2011). Türk Vergi Sisteminde Vergi Reformları. *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. İSTANBUL.
- Ekici, M. S. (2009). Vergi Gelirlerini Etkileyen Ekonomik ve Sosyal Faktörler. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(30), 200-223.
- Engin, İ. (2000). Enflasyonun Vergi Etkisi. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 74-114.



- Engin, İ. (2017). Devlet Borçlanması. 1-148.
- Engin, M. (2013). Gelişmiş ve Yükselen Piyasalarda 1990 Sonrası Görülen Finansal Krizler ve Dünya Ekonomisi Üzerindeki Etkileri. *Sosyal Bilimler Dergisi*(2), 35-60.
- Erdemir, N. K. (2005). Enflasyon Muhasebesi Uygulamalarında Meydana Gelen Aksaklıklar ve Çözüm Önerileri. *Yüksek Lisans Tezi*, 3-18. Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ersoy, A. (2015). *İktisadi Teoriler ve Düşünceler Tarihi*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Ertürk, H. (1986). Enflasyonist Ortamda Fiyat Hareketlerinin Maliyetlere Etkisi. *Bursa Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi*, 7(2), 67-77.
- Fisunoğlu, M., & Tan, B. K. (2009). Keynes Devrimi ve Keynesyen İktisat. *Ekonomik Yaklaşım*, 20(70), 31-60.
- Furstenberg, G. M. (1980). Double-digit inflation: a wasteful tax for the developing world: Saving through inflation is a mirage. *Finance and Development*, 17(3), 48.
- Gamble, A., & Walton, P. (1976). *Capitalism in Crisis: Inflation and the State*. London: The Macmillan Press.
- Gazete, T. R. (1997, Aralık 25). 1998 Mali Yılı Bütçe Kanunu. TBMM.
- Gazete, T. R. (2003, Aralık 10). Nisan 15, 2020 tarihinde Mevzuat Bilgi Sistemi: <http://www.mevzuat.gov.tr> adresinden alındı
- Gazete, T. R. (2003, Aralık 10). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu. Ankara: TBMM.
- Göçer, İ. (2016). Phillips Eğrisi Teorisi Türkiye'de Geçerli Mi? Yapısal Kırılmalı Bir Ekonometrik Analiz. *Aydın İktisat Fakültesi Dergisi*, 1(1), 50-62.
- GÖKBUNAR, A. R. (1997). Türk Vergi Sisteminde Reform Gereği. *DEÜ İİBF Maliye Bölümü Yayını*, s. 301-324.
- Groves, H. M. (1959, November). Taxation and Inflation. *The Annals of the American Academy of Political and Social Science*(326), 55-62.
- Güloğlu, B., & Altunoğlu, E. (2002). Finansal Serbestleşme Politikaları ve Finansal Krizler: Latin Amerika, Meksika, Asya ve Türkiye Krizleri. *İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*(27), 107-134.
- Gümüş, E., & Yalama, G. Ö. (2013). Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler: Eskişehir'den Bulgular. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(20), 77-97.
- Güner, Ü. (2008). Türkiye'de Vergi Bilincinin ve Vergi Ahlakının Oluşmasında Gelir İdaresinin Rolü. *Yüksek Lisans Tezi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güngör, K. (2011). *Küresel Kriz Mali Kural ve Türkiye*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Danışmanlık.

- Güngör, K. (2016). 2008 Küresel Krizi Sonrası Yeniden Gündeme Gelen Mali Kural: Avrupa Birliği ve OECD Ülkeleri İçin Bir Değerlendirme. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 18(1), 173-198.
- Gürbüzer, G. B. (2018). IMF Politikaları ve 2008 Krizinin IMF Politikaları Üzerinde Meydana Getirdiği Etkiler. *Yüksek Lisans Tezi*, 61-63. Konya: KTO Karatay Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.
- Hacıüstemoğlu, R. (1997). *Enflasyon Muhasebesi Uygulamaları(Türkiye Muhasebe Standardı-2: Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama)*. İstanbul: Ders Kitapları A.Ş.
- Hürcan, Y. G. (1999). *Mali Disiplinin Sağlanmasında Yasal Düzenlemelerin Yeri, Önemi, Dünya Uygulamaları ve Türkiye Örneğinin İncelenmesi*. Ankara: T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı.
- Işık, A., Sakal, M., & Meriç, M. (2010). Anayasal İktisat Teorisi ve Mali Kurallar: Türkiye'de Uygulanabilirliği. *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, 15(2), 1-25.
- Jackman, R., & Layard, R. (1982). An Inflation Tax. *Fiscal Studies*, 3(1), 47-59.
- Jahan, S., Mahmud, A. S., & Papageorgiou, C. (2017). Back to Basics: What Is Keynesian Economics? The Central Tenet of This School of Thought is that Government Intervention Can Stabilize the Economy. J. L. Rowe içinde, *Finance and Development: Back to Basic* (Cilt 51, s. 22-24). International Monetary Fund.
- Karapınar, A. (2004). Vergi Kanunu Kapsamında Enflasyon Muhasebesi Uygulaması. *Yaklaşım Dergisi*(133), 1.
- Karayazı, M. (2017). Küresel Krizin Mali Kural Uygulamalarına Etkisi: Seçilmiş Ülke Örnekleri Açısından Bir İnceleme. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 10(51), 1048-1058.
- Karayazı, M., & Taş, S. (2019). Mali Disiplini Sağlamada Mali Kurallar: Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkeler İçin Ekonometrik Bir Uygulama. *Ekonomi, İşletme ve Maliye Araştırmaları Dergisi*, 1(4), 415-432.
- Kargı, V. (2020). *Mali Kural ve Türkiye'de Bütçe Disiplini*. Ocak 13, 2020 tarihinde [www.apbs.mersin.edu.tr](http://www.apbs.mersin.edu.tr) adresinden alındı
- Kaya, F. (2009). Mali Kural Uygulamaları ve Türkiye İncelemesi. *Yıllık Programlar ve Konjektür Genel Müdürlüğü*. Ankara: DPT Uzmanlık Tezleri.
- Kaya, F. (2009). *Mali Kural Uygulamaları ve Türkiye İncelemesi*. Ankara: DPT- Uzmanlık Tezleri.
- Kesgingöz, H. (2013). Maastricht Kriterleri Doğrultusunda Türkiye'de Mali Disiplinin Sürdürülebilirliği Açısından Mali Kuralın Değerlendirilmesi. *Kahramanmaraş Şütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10(2), 261-274.
- Kibritçioğlu, A., Rittenberg, L., & Selçuk, F. (2002). *Inflation and Disinflation in Turkey*. Burlington: Ashgate Publishing Limited.

- KİRMANOĞLU, H. (2012). Türkiye'de Vergi Reformları, Siyasal İktidarlar ve İktisat Politikaları. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (s. 56-82). İstanbul.
- Kızılboğa, R. (2012). Kamu Tercihi ve Anayasal İktisat Teorilerinin Değerlendirilmesi. *NEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 2*, 91-109.
- Korun, E. O. (2005). Türk Vergi Hukukunda Enflasyon Düzeltmesi. *Yüksek Lisans Tezi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Levitt, T. (1953). Inflation, Taxation, and Low Income Groups. *The Southwestern Social Science Quarterly*, 34(2), 35-42.
- Magill, R. (1944). Inflation and Tax Policies. *Proceedings of the Academy of Political Science*, 20(4), 10-19.
- Meltzer, A. H. (2006). Inflation to More Inflation, Disinflation and Low Inflation. *The American Economic Review*, 96(2), 185-188.
- Methibay, Y. (2014). *Harcama Hukuku (Kamu Harcamalarının Hukuki Analizi)*. Ankara: Orion Kitabevi.
- Nowontny, E. (1980). Inflation and Taxation: Reviewing The Macroeconomic Issues. *Journal of Economic Literature*, 18(3), 1025-1049.
- Oecd. (2021). *Revenue Statistics 2021 : The Initial Impact of COVID-19 on OECD Tax Revenues*. Aralık 30, 2021 tarihinde OECD Web Sitesi: <https://www.oecd-ilibrary.org> adresinden alındı
- Oktar, S., & Dalyancı, L. (2010). Finansal Kriz Teorileri ve Türkiye Ekonomisinde 1990 Sonrası Finansal Krizler. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 29(2), 1-22.
- Orer, G. (2016). Ekonomik Kamu Düzeni ve Devletin Ekonomiye Müdahalesi. *Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi*(6), 363-393.
- Öncel, M. (1995). Enflasyon ve Vergilendirme. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 44(1), 489-519.
- Öz, E., & Baran, T. (2019). Türkiye'de Ekonomik Kriz Dönemlerinde Vergi İndirimlerinin Enflasyon, Faiz ve Yatırımlar Üzerindeki Etkisinin Değerlendirilmesi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 15(4), 1257-1277.
- Özbilen, Ş. (1997). Vergi-Enflasyon İlişkisi. *Dokuz Eylül İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(1), 157-171.
- Özçuban, A. (2011). Türkiye'de Finansal Krizler ve Bankacılık Sektörünün Yeniden Yapılandırılması: 1994 ve 2001 Krizlerinin Karşılaştırılması. *Yüksek Lisans Tezi*, 110-114. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı.
- Özel, H. A. (2012). Ekonomik Büyümeni Teorik Temelleri. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İİBF Dergisi*, 2(1), 63-72.

- Özsağır, A. (2008). Dünden Bugüne Ekonomik Büyümenin Dinamiği. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2008(1), 332-342.
- Öztürk, Ş. (2020). Ekonomide Devlet veya Devletin İktisadi Rolüne Dair. *Uluslararası Akademik Birikim Dergisi*, 1(1), 32-40.
- Parasız, İ. (2002). *Enflasyon, Kriz, Ayarlamalar: Dünya'da ve Türkiye'de Makro Ekonomi Sorunları*. Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Pehlivan, O. (1993). Enflasyonun Vergi Sistemi Üzerindeki Etkisi. *Vergi Dünyası*(137), 44-60.
- Pehlivan, O., & Çetin, M. (1998). Enflasyon Vergisi Olgusunun Türkiye Açısından İncelenmesi. *Vergi Dünyası*(198), 104-112.
- Petrei, A. H. (1974). Inflation and personal income tax: How desirable are schemes for automatically adjusting taxation to inflation? *Finance and Development*, 0011(003), 52.
- Pınar, A. (2017). *Maliye Politikası Teori ve Uygulama*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Pınar, A. (2017). *Maliye Politikası Teori ve Uygulama*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Pınar, A. (2017). *Maliye Politikası Teori ve Uygulama*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- S.B.F., İ. Ü. (2021). *Maliye Teorisine Giriş*. Aralık 30, 2021 tarihinde İstanbul Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi : [https://cdn-acikogretim.istanbul.edu.tr/auzefcontent/20\\_21\\_Guz/maliye\\_teorisine\\_giris/11/index.html](https://cdn-acikogretim.istanbul.edu.tr/auzefcontent/20_21_Guz/maliye_teorisine_giris/11/index.html) adresinden alındı
- Sadka, E. (1991). An Inflation-Proof Tax System?: Some Lessons from Israel. *IMF Staff Papers*, 1991(4), 236.
- Sakal, M., & Şahin, E. A. (tarih yok). Anayasal iktisadın Temel Felsefesi ve Türkiye'de Uygulanabilirlik Koşulları. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*(10), 75-114.
- Sancar, C. (2010). Finansal Serbestleşme Sonrasında Latin Amerika, Meksika, Güneydoğu Asya ve Türkiye'de Yaşanan Krizler, Nedenleri ve Uygulanan IMF Tipi İstikrar Programlarının Sonuçları. İ. KALAYCI içinde, *Halil Seyidoğlu'na Armağan Finansal Kriz Yazıları* (s. 421-454). Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Sandalcı, U., Saygın, Ö., & Sandalcı, İ. (2015). Kayıt içi Ekonomide Devletin Gelir Kayıpları: Türkiye Örneği. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 1(1), 131-142.
- Smith, D. T. (1957). Inflation's Effect on Tax Policy. *Proceedings of the Annual Conference on Taxation*. 50, s. 352-359. National Tax Association.
- Sunley, E. M. (1979). Indexing the Income Tax for Inflation. *National Tax Journal*, 32(3), 328-333.
- Şeker, S. (1994). Son Giren İlk Çıkar(LIFO) Yönteminin Vergisel Boyutu. *Yaklaşım*(92), 1-17.

- Şen, H. (2003). Olivera-Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu Dergisi*, 1-28.
- Şenses, N. (2012). Maliye Politikasını Kurala Bağlayan Yaklaşımlar: Mali Kural ve Türkiye Uygulaması. *Yüksek Lisans Tezi*, 1-134. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali İktisat Anabilim Dalı.
- Tanzi, V. (1977). Inflation, Lags in Collection, and the Real Value of Tax Revenue. *IMF Staff Papers*, 24(1), 268.
- Tanzi, V. (1989). The Impact of Macroeconomic Policies on the Level of Taxation and the Fiscal Balance in Developing Countries. *IMF Staff Papers*, 1989(3), 228.
- Tanzi, V. (2000). The Role of the State and the Quality of the Public Sector. *IMF Working Paper*, 27.
- Taşkın, Y. (2010). Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları* (s. 68-90). İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümü.
- TBMM. (2003, Aralık 17). Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun. *5024 sayılı Kanun*. Ankara: Türkiye Büyük Millet Meclisi.
- Thuronyi, V. T. (1996). Adjusting Taxes for Inflation. V. T. Thuronyi içinde, *Tax Law Design and Drafting* (s. 531). International Monetary Fund.
- Topallı, N. (2006). Kriz Sonrası Uygulanan IMF Tipi İstikrar Programları ve Ekonomik Etkileri: Güneydoğu Asya ve Türkiye Örneği. *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi*(11), 143-156.
- Tosuner, M., & Demir, İ. C. (2007). Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı. *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 9(3), 1-20.
- Tüleykan, H. (2010). Tarihsel Süreçte Ekonomide Devletin Yeri, Gelişimi ve Yeniden Yapılandırılması. *Bütçe Dünyası Dergisi*, 1(33), 86-114.
- Türk, İ. (1959). Enflasyonla Mücadelede Maliye Politikası. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 14(4), 1-23.
- Uluatam, Ö. (1981). *Enflasyon ve Devlet Gelirleri*. ANKARA: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Uluatam, Ö. (2017). Enflasyon ve Vergileme. 32. *Uluslararası Maliye Sempozyumu* (s. 17-33). Antalya: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Uyanık, A. (2019). Vergi Bilinci ve Vergiye Gönüllü Uyumun Vergi Gelirlerine Etkilerinin Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*(177), 354-386.
- Uysal, D., & Erdoğan, S. (2003). Enflasyon ve İşsizlik Arasındaki İlişki ve Türkiye Örneği(1980-2002). *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 3(6), 35-47.

- Uzun, T. (2009). Kamu Tercihi ve Anayasal İktisat Kuramı Üzerine Bir Değerlendirme. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Dergisi*(23), 1-27.
- Uzunali, D. Y. (1994). Enflasyonla Mücadelede Vergi Politikası. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı.
- Ünlükaplan, İ., Yurdadoğ, V., & Akça, H. (2017). Geçiş Ekonomilerinde Maliye Politikası Uygulamalarına Anayasal İktisat Yaklaşımı. *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 17(1), 67-82.
- Ünsal, E. M. (2016). *İktisadi Büyüme*. Ankara: BB101 Yayınları.
- Yar, F. (2008). Kısa Vadeli Sermaye Hareketleri, Tobin Vergisi ve Türkiye'de Uygulanabilirliği. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı.
- YARAŞLI, G. O. (2005). *Türkiye'de Vergi Reformu*. ANKARA: Başbakanlık Basımevi.
- Yardımcı, P. (2006). İçsel Büyüme Modelleri ve Türkiye Ekonomisinde İçsel Büyümenin Dinamikleri. *Selçuk Üniversitesi Karaman İİBF Dergisi*(10), 96-115.
- Yasa, B. D. (2017). İktisat Düşüncesinde Devlet Müdahaleciliği Kuramının Evrimi. *Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(2), 282-298.
- Yeşilyurt, E. (2020). Finansal Kriz Sürecinde Kamu Otoritelerinin Uyguladığı Vergi Politikaları. 27. İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Finans Enstitüsü Finans Anabilim Dalı.
- Yıldırım, R. (1996). Türkiye'de Enflasyon Vergisi Üzerine Bir Deneme. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 4(4), 151-160.
- Yıldız, B. (2019). Vergi Ahlakı ve Belirleyicilerine Yönelik Literatür Araştırması. *Vergi Sorunları Dergisi*(366), 128-143.
- Yurdakul, A. (2005). Türk Vergi Hukukunda Enflasyon Düzeltmesi ve Etkinliği. *Yüksek Lisans Tezi*. Bursa: Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yüce, M. (1998). Enflasyon Muhasebesi. *Sayıştay Dergisi*(31), 102-113.
- Yülek, M. A. (1997). İçsel Büyüme Teorileri, Gelişmekte Olan Ülkeler ve Kamu Politikaları Üzerine. *Hazine Dergisi*(6), 1-15.