

T.C
BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

**AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİ İÇİN BÜYÜME, KALKINMA VE VERGİ GELİRLERİ
İLİŞKİSİNİN PANEL VERİ ANALİZİ YÖNTEMİ İLE İNCELENMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ
SELİM CAN ÇAKIR

TEZ DANIŞMANI
DOÇ. DR. ONUR POLAT

BİLECİK, 2024
10616417

T.C
BİLECİK ŐEH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

**AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİ İÇİN BÜYÜME, KALKINMA VE VERĐİ GELİRLERİ
İLİŞKİSİNİN PANEL VERİ ANALİZİ YÖNTEMİ İLE İNCELENMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ
SELİM CAN ÇAKIR

TEZ DANIŞMANI
DOÇ. DR. ONUR POLAT

BİLECİK, 2024
10616417

BEYAN

Avrupa Birliği Ülkeleri için Büyüme, Kalkınma ve Vergi Gelirleri İlişkisinin Panel Veri Analizi Yöntemi ile İncelenmesi adlı yüksek lisans tezimin hazırlık ve yazımı sırasında bilimsel araştırma ve etik kurallarına uyduğumu, başkalarının eserlerinden yararlandığım bölümlerde bilimsel kurallara uygun olarak atıfta bulunduğumu, kullandığım verilerde herhangi bir tahrifat yapmadığımı, tezin herhangi bir kısmının Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi veya başka bir üniversitede başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını, aksinin tespit edileceği muhtemel durumlarda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Bu çalışmanın, Bilimsel Araştırma Projeleri (BAP), TÜBİTAK veya benzeri kuruluşlarca desteklenmesi durumunda; projenin ve destekleyen kurumun adı proje numarası ile birlikte, ETİK KURUL onayı alınması durumunda ise ETİK KURUL tarih karar ve sayı bilgilerinin beyan edilmesi gerekmektedir.	
DESTEK ALINMIŞTIR	DESTEK ALINMAMIŞTIR <input checked="" type="checkbox"/>
Destek alındı ise;	
Destekleyen kurum;	
Desteğin Türü	Proje Numarası
1- BAP (Bilimsel Araştırma Projesi)	
2- TÜBİTAK	
Diğer;.....	
ETİK KURUL onayı var ise;	
ETİK KURUL karar tarih/sayı:/.....

Selim Can Çakır

Tarih

.....

İmza

.....

ÖN SÖZ

Öncelikle tezimin hazırlanmasında emeklerini esirgemeyen hocam Doç. Dr. Onur POLAT'a araştırma boyunca verdiği destek ve gösterdiği sabırdan dolayı teşekkür ederim.

Yüksek Lisansımı başarı ile tamamlayabilmemde emeği geçen tüm hocalarıma, bana destek olan arkadaşlarıma ve kız arkadaşıma katkılarından dolayı teşekkür ederim.

Tez çalışmamda beni yetiştiren aileme teşekkürlerimi sunarım.

Selim Can Çakır

2024

ÖZET

AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİ İÇİN BÜYÜME, KALKINMA VE VERGİ GELİRLERİ İLİŞKİSİNİN PANEL VERİ ANALİZİ YÖNTEMİ İLE İNCELENMESİ

Vergi, toplumu oluşturan bireyler ve kurumlar tarafından, devletin kamu harcamalarını karşılamak amacıyla iktisadi güçlerine göre belirlenen zorunlu ekonomik birim ya da değerlerin, karşılıksız olarak kamuya transfer edilmesidir. Avrupa Birliği (AB) ülkeleri Maastricht anlaşması çerçevesinde ekonomik ve parasal bir birlik oluşturmuştur. Fakat üye ülkelerin kamu kesimlerinin büyüklüğü, kamunun gelir-gider dengesi ve buna bağlı olarak maliye politikası uygulamaları farklılaşabilmektedir. Sürdürülebilir ve yüksek bir büyüme hedefi için maliye politikaları önemli bir rol üstlenmektedir. Bu doğrultuda çalışma AB ülkeleri için vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ve kalkınma arasındaki ilişkiyi incelemeyi amaçlamıştır. Bu kapsamda tezin ampirik bölümü 27 AB ülkesi için 2009-2021 döneminde dolaysız/dolaylı vergiler kişi başına düşen GSYİH, insani gelişmişlik endeksi, sürdürülebilirlik endeksi arasındaki ilişkiyi panel veri analizi kullanarak incelemiştir. Veriler arasında uzun dönemli bir ilişkinin varlığı Westerlund eş bütünleşme testi ile tespit edilmiştir. Dinamik panel veri modelinin sonuçları yazınla uyumlu olarak dolaylı/dolaysız vergilerin büyüme ile pozitif yönlü bir ilişkiye sahip olduğunu göstermektedir. Ancak dolaylı vergilerin etkilerini gösteren katsayının daha yüksek bulunması, dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin nispi olarak daha fazla olduğunu göstermektedir.

Anahtar Kelimeler: Gelir Vergisi, Ekonomik Büyüme, Kalkınma, Avrupa Birliği, Panel Veri Analizi

ABSTRACT

EXAMINING THE RELATIONSHIP BETWEEN GROWTH, DEVELOPMENT AND TAX REVENUES FOR EUROPEAN UNION COUNTRIES USING PANEL DATA ANALYSIS METHOD

Tax is the free-of-charge transfer of compulsory economic units or values determined according to the government's economic power to the public to meet public expenditures by the individuals and institutions that make up the society. European Union (EU) countries have formed an economic and monetary union within the framework of the Maastricht Agreement. However, the size of the public sector of member countries, the public income-expenditure balance, and fiscal policy practices can differ. For governments, fiscal policies play an important role in creating sustainable and high growth. In this regard, this study aims to comprehensively examine the relationship between tax revenues and economic growth and development for EU countries. In this context, the empirical part of the thesis examines the relationship between direct/indirect taxes as % of GDP per capita, human development index, and sustainability index for 27 EU countries in the 2009-2021 period using panel data analysis. The existence of a long-term relationship in the mentioned data was determined by the Westerlund cointegration test. As demonstrated in the article, the results of the dynamic panel data model show that indirect/direct taxes positively affect growth. On the other hand, the higher coefficient showing the effects of indirect taxes indicates that the effect of indirect taxes on economic growth is relatively greater.

Keywords: Income tax, Economic growth, Development, European Union, Panel data analysis

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
ÖNSÖZ.....	i
ÖZET	ii
ABSTRACT	iii
İÇİNDEKİLER.....	iv
TABLolar LİSTESİ	vii
ŞEKİLLER LİSTESİ	viii
KISALTMALAR VE SİMGELER LİSTESİ.....	ix
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

KAVRAMSAL OLARAK VERGİ VE TARİHÇESİ

1. Kavramsal Olarak Vergi ve Tarihçesi	1
1.1 Verginin Tanımı.....	1
1.2 Verginin Fonksiyonları	2
1.2.1 Verginin Ekonomik Fonksiyonu.....	3
1.2.2 Verginin Sosyal Fonksiyonu.....	3
1.2.3 Verginin Mali Fonksiyonu.....	4
1.3 Verginin Tarafları	4
1.4 Gelir ve Gelir Vergisinin Tanımı	5
1.5 Gelir Vergisinin Tarihçesi.....	5
1.6 Gelir Vergisinin Konusu.....	7
1.6.1 Kaynak Teorisi ve Safi Artış Teorisi	7
1.6.2 Tüketim İle Alakalı Vergiler	9
1.6.3 Servet İle Alakalı Vergiler	10
1.7 Vergilerin Sınıflandırılması.....	10

1.7.1 Dolaylı ve Dolaysız Vergi Ayrımı	10
1.8 Global Dünyada Vergi	13
1.9 Avrupa Birliği Ülkelerinde Dolaylı-Dolaysız Vergiler.....	15
1.9.1 Avrupa Birliğinde Dolaysız Vergiler	16
1.9.2 Avrupa Birliği Ülkelerinde Dolaylı Vergiler	17
1.9.3 Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkileri	18
1.9.4 Katma Değer Vergisi (KDV).....	19
1.9.5 Özel Tüketim Vergisi (ÖTV).....	19
1.9.6 Gümrük Vergiler.....	20
1.9.7 Avrupa Birliği Ülkelerinde Gelir Vergisinde Uyumlaştırma	20
1.9.8 Avrupa Birliği'nde Kurumlar Vergisi Alanında Uyumlaştırma.....	21
1.9.9 AB Vergi Politikası Uygulaması.....	22

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİ, EKONOMİK BÜYÜME VE KALKINMA

2. Ekonomik Büyüme, Kalkına ve Vergi İlişkisi.....	23
2.1 Vergilerin Ekonomik Büyüme ve Kalkınma Üzerindeki Etkisi.....	25
2.2 Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Büyüme ve Kalkınma Üzerindeki Etkisi	28
2.3 OECD Ülkeleri İçin Vergi Gelirleri, Büyüme ve Kalkınma İlişkisini İnceleyen Çalışmalar.....	30
2.4 AB Ülkelerini İnceleyen Çalışmalar	32
2.5 Diğer Ülkeler İçin Yapılan Ampirik Çalışmalar	33

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

AMPİRİK ANALİZ

3. AB Ülkeleri için Dolaylı/Dolaysız Vergiler ile Büyüme, Kalkınma İlişkisinin Panel Veri Analizi İle İncelenmesi.....	41
3.1 Yatay Kesit Bağımlılık Testi.....	42

3.2 Pesaran CIPS Testi	43
3.3 Westerlund Eşbütünleşme Testi.....	49
3.4 Arellano ve Bond Modeli	50
SONUÇ	51
KAYNAKÇA.....	54

TABLÖLAR LİSTESİ

	Sayfa
Tablo 2.1. Gelir Vergisi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Literatür Özeti	34
Tablo 3.2. Pesaran'ın Yatay Kesit Bağımlılık Testi Sonuçları	43
Tablo 3.3 CADF Testi Sonuçları.....	44
Tablo 3.4. Westerlund Eşbütünleşme Testi Sonuçları.....	50
Tablo 3.5. Arellano-Bond Dinamik Panel Veri Tahmini Sonuçları	51

ŞEKİLLER LİSTESİ

	Sayfa
Şekil 3.1. DVİ (Dolaysız Vergiler	45
Şekil 3.2. Kişi Başına Düşen GSYİH.....	46
Şekil 3.3. İGE (İnsani Gelişmişlik Endeksi).....	46
Şekil 3.4. SE (Sürdürülebilirlik Endeksi)	47
Şekil 3.5. DV (Dolaylı Vergiler)	48

KISALTMALAR VE SİMGELER LİSTESİ

α : Alfa

β : Beta

AB: Avrupa Birliği

ABD: Amerika Birleşik Devletleri

ADF: Augmented Dickey-Fuller

AR-GE: Araştırma Geliştirme

CADF: Cross-Sectionally Augmented ADF

CIPS: Cross-Sectionally Augmented IPS

DV: Dolaylı Vergiler

DVİ: Dolaysız Vergiler

GSMH: Gayri Safi Milli Hasıla

GSYİH: Gayri Safi Yurt İçi Hasıla

İGE: İnsani Gelişmişlik Endeksi

KDV: Katma Değer Vergisi

MÖ: Milattan Önce

OECD: Convention on the Organisation for Ecomonic Co-operation and Development

ÖTV: Özel Tüketim Vergisi

SE: Sürdürülebilirlik Endeksi

YY: Yüz Yıl

BİRİNCİ BÖLÜM

1. Kavramsal Olarak Vergi Kavramının Tarihçesi

1.1 Verginin Tanımı

Vergi sistemleri tarih boyunca ülkeden ülkeye farklılık göstermiştir. Verginin insanlık tarihinin doğuşuna kadar uzanan eski bir geçmişi vardır. Modern devletin kurulmasından önce bile reisler, hükümdarlar ve sulh hâkimlerine gönüllü yardım yapılmaktaydı. Sonunda insanlar siyasi bir topluluk haline gelmiş ve kamu hizmetleri için vergi ödemek zorunda kalmışlardır. Bu süreçten sonra vergi, devlet ile vatandaşları arasında güçlü bir ilişki kurmuştur.

Vergiler, devletlerin tüzel ve gerçek kişilere yüklediği ekonomik yükümlülüklerdir. Bireylere dayatılan bu ekonomik yükümlülük, devletin harcamalarında kullandığı bütçenin birincil gelir kaynağıdır. Vergi üzerine yapılmış birçok tanım bulunmaktadır. En eski ve yaygın anlamıyla vergi, bir devlet hükümdarının kamu harcamalarını karşılamak için toplaması gereken para miktarıdır. Vergiler, çeşitli kamu harcamalarını finanse etmek için devletler tarafından uygulanan mali yükümlülüklerdir. Eski zamanlarda, vergiler, nüfusun tüm kesimlerine açık olmayan koruyucu önlemler ve faaliyetler gibi hükümet işlevlerini yerine getirmek için kullanılmıştır. Günümüzde ise vergi, devletlerin kamusal hizmetleri yerine getirebilmek amacıyla vatandaşlarından karşılıksız olarak kanun yoluyla topladığı paralardır. (Ataç, 1999: 5-6).

Vergiler, ekonomik ve sosyal amaçlarla kamu kurumlarından, gerçek kişilerden ve ekonomik faaliyette bulunan diğer kuruluşlardan alınan karşılıksız ve mecburi olarak ödenmesi gereken yükümlülüklerdir (Türk, 2011: 111).

“Vergi, bir ülkenin veya kamu otoritesinin, gerçek ve tüzel kişilerden, egemenlikleri temelinde zorunlu, bedelsiz ve ödeme güçlerine göre aldığı ekonomik bir değerdir” (Yılmaz, 2015: 68).

Vergi, geleneksel olarak devlet harcamaları için birincil finansman mekanizması olarak tanımlanır ve devlet gelirlerinin birincil gelir kaynağıdır (Baker ve Murphy, 2020: 1). Vergiler zamanla sadece milli gelir elde etmek için kullanılan bir mali araç olmaktan çıkmış, makro düzeyde ekonomik, sosyal ve kültürel amaçlara ulaşmak için kullanılan birer araç niteliği de kazanmıştır (Eker ve Bülbül, 2016: 142-143). Devletin vergi gelirlerini kamu harcamalarını finanse etmek için kullanması, günümüz klasik devlet anlayışının zaman içinde başkalaşması

ve devletin sosyo-ekonomik yapısında giderek yükselen bir işleve sahip olması, kamu gelirleri içinde vergilerin önemini artırmıştır. Değişen devlet anlayışı, devletin işlevlerinin de zaman içinde değiştiğini göstermektedir. Vergilerin düzenleme, kontrol ve teşvik gibi çeşitli fonksiyonlarının olduğu ifade edilebilir (Kumrulu ve Çağan, 2012: 54-55). Vergilerin devletler için bir gelir kaynağı olması, devletlerin sağlaması gereken hizmetlerin hızla artması ve artan kamu harcamaları, vergilerin ve vergi gelirlerinin önemini artırmıştır. Devletler yükselen kamu harcamalarını finanse etmek için gelirlerini artırmaya çalışmış ve bireylerinden daha fazla vergi toplamaya başlamıştır (Samur, 2018: 5-6). Kanunilik ilkesine göre vergiler, vergi otoritesini ellerinde bulunduran mutlak otorite tarafından konulmakta olup, vergi yükümlülüğüne veya vergi kanununa aykırılık her ne şekilde olursa olsun suç olarak tanımlanmakta ve 5237 sayılı kanuna göre yaptırımlar uygulanmaktadır. Vergiler belirli kurallara göre tahakkuk ettirilir ve vergilendirme için yasal sınırlar çizilir. Vergi yükümlülükleri parasal değere sahiptir. Çok fazla veya çok az vergi ödemek, devletin kamu hizmetlerinden düşük ya da yüksek derecede yararlanmasını etkilememektedir (Oktayer, 2019: 9-10).

Devlet çeşitli harcamalarla ekonomiye gelir uyarlayarak ekonomik kalkınmayı sağlamaktadır. Bu sebeple kamu otoritesinin ülkenin ekonomik ve mali yapısına en uygun vergi rejimlerini belirlemeleri oldukça önemlidir. Vergilerin konusu ulustan ulusa veya zamandan zamana değişiklik gösterebilmekte ve çoğunlukla vergi kanunlarının ilk bölümü verginin konusunu oluşturmaktadır (Çiçek, 2011: 8).

1.2 Verginin Fonksiyonları

Vergilerin temel amacı kamu harcamalarını finanse etmektir. Ayrıca vergiler, devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesinin de bir aracıdır. Diğer bir deyişle devletler vergileri gelir sağlamanın yanında sosyal ve ekonomik amaçları uygulamak için de kullanırlar. Tüm vatandaşları için onurlu bir yaşam sağlamak, günümüzde devletin sosyal refah devleti anlamında temel yükümlülüklerinden biridir. Verginin sadece ekonomik bir kavram olmadığını, sosyal hayatı da etkilediğini açıklayan bu durum müdahaleci bir yaklaşım olarak görülebilir. Diğer bir deyişle vergiler, nüfus, tüketim, üretim, tasarruf, yatırım ve işgücü arzı gibi toplumsal değişkenleri etkilediğinin bilincinde olunarak adil bir şekilde uygulanmalıdır (Rakıcı, 2011: 350). Geçmiş yıllar incelendiğinde, vergilerin hizmet ettiği temel amacın halka hizmet sunmak ve bu hizmetlerin bedelini karşılamak olduğu değerlendirilebilir. Bununla birlikte, son yıllarda, vergilerin yalnızca mali amaçlar için değil, ekonomik ve sosyal amaçlar için de kullanıldığı görülmüştür. Vergi teorisinin yegâne amacı, bütün bu amaçlar için alınan vergilerin vatandaşlar arasında hangi temelde dağıtılması gerektiğini belirlemektir (Edizdoğan,

2007: 60).

1.2.1 Verginin Ekonomik Fonksiyonu

Bireyler, ihtiyaçlarının tamamını karşılayamadıkları durumlarda ve topluluk içinde bir arada yaşamaya karar verdiklerinde, çeşitli vergi türleri ortaya çıkmıştır. Vergilendirmenin temel amacı, finansman için yeterli kaynağı sağlamaktır. Vergilendirme, mali hedeflere ulaşmak için kullanılrsa da, belirli prensip ve kurallara tabidir. Bu prensip ve kuralları not almak ve içselleştirmek önemlidir. Vergi yükünün eşit ve denk bir şekilde paylaşılması, bu prensip ve kuralların en önemlilerindedir (Erdem, 2019: 132).

Uluslar, vergilendirme yoluyla ekonomik istikrar, ekonomik kalkınma ve ekonomik büyüme amaçlarına ulaşabilir. Bu doğrultuda verginin toplanması, bu ekonomik hedeflere ulaşmak amacıyla yapılan bir eylemdir. Vergilerin ekonomik işlevi, ekonomide vergi tedbirleri yoluyla ekonomiyi kontrol etmektir. Bu çerçevede, vergilerin bireysel tasarruflara yönlendirilmesi, tasarrufların çeşitli enstrümanlar arasında dağılımının en uygun şekilde yapılması, yatırım kararları üzerindeki olumsuz etkilerin ortadan kaldırılması ve vergi sisteminin risk altında olmaması güvence altına alınmalıdır (Çelik, 2013: 17).

1.2.2 Verginin Sosyal Fonksiyonu

Verginin sosyal eşitlik, gelir dağılımı ve istihdama yönelik etkin amaçları, vergilerin sosyal amaçlarını yansıtmaktadır. Vergiler, sosyal adaleti sağlamak için sosyopolitik bir araç olarak kullanılabilir. Sosyal olarak, vergilerin idaresi başlangıçta Adolf Wagner tarafından ele alınmıştır. Wagner'e göre toplumdaki zenginlik, eşit gelir ve adalet eksikliği vergilendirme ile giderilebilir. Orta gelirli ve düşük gelirli yüksek gelirlilerden daha az vergilendirerek, vergilendirmenin sosyal amacına ulaşılabilir (Eker, 2009: 148). Dinamik gelişim süreçlerinde toplumsal olayların yanı sıra mali ve ekonomik olayların da değişmesi bu olayların etkisinin yeniden değerlendirilmesine ve yeni yaklaşım ve teorilerin ortaya çıkmasına neden olmuştur.

Amerika Birleşik Devletleri'nde, gelir vergisi sisteminin koparılamaz bir unsuru olan birleşik bir para bazlı sübvansiyon sistemine alternatif olarak, Milton Friedman "Negatif Gelir Vergisi" sistemini benimsemiştir (Bozdoğan, Buyrukoğlu, Bozdoğan, D. , 2012: 130-131). Negatif gelir vergisi kısaca, tanımlanan yoksulluk sınırının altındaki kişilerin vergi ödememesi, tam tersine devletin bu kişilere ödeme yapması anlamına gelmektedir. Bu vergi rejimi kapsamında, yoksulluk sınırının üstünde geliri olan aileler vergi beyannamelerini hazırlamak

ve ilgili makamlara sunmakla yükümlü olurken, yoksulluk sınırının altında olanlar gelir ve aile büyükleri beyannamelerini vermekle yükümlü olacaktır. Bu meblağ ile bireyler veya aileler, gelirleri belirlenen yoksulluk sınırının altındaysa vergi ödemek yerine devletten mali yardım almaya hak kazanacaktır (Nadaroğlu, 1996: 121).

1.2.3 Verginin Mali Fonksiyonu

Vergilerin mali işlevi, hükümetin gücüne ve egemenliğine bağlıdır. Hükümetin görevlerini yerine getirebilmesi için mali kaynaklara ihtiyaç duyulmaktadır ve bu ihtiyaçlar verginin mali fonksiyonu aracılığıyla karşılanmaktadır. Dolayısıyla, verginin mali fonksiyonu, verginin temel amacını oluşturduğunu göstermektedir. Diğer bir deyişle, vergilerin mali işlevi, toplumdaki bireylere, maliyetle karşılanamayan sosyal nitelikteki mal ve hizmetler için bir finansman kaynağı sağlamaktadır.

Ülkeler devamlı artan kamu giderlerini finanse etmek için kamu gelirlerini arttırmak amacıyla yeni vergiler uygulamaya başlamaktadırlar. Bunun yanında vergi oranlarını da arttırarak kendine bir finansman kaynağı oluşturmaktadırlar. Ekonomik gelişme ve artan insan ihtiyaçları ile birlikte devlet, vatandaşlarına birçok hizmeti sunmak durumunda kalmıştır. Bu hizmetlerin maliyetlerini karşılamak için istikrarlı ve yinelenen bir gelir akışına ihtiyaç vardır. Ulusların bu amaca ulaşabilmeleri için en önemli faktörlerden biri de vergilerdir. Dolayısıyla vergilerin mali amacı, kamu harcamalarının devlet tarafından finanse edilmesi veya kamu harcamalarının kamu gelirleri ile denkleştirilmesi olarak da tanımlanabilir. Verginin mali işlevi, ulusların devlet benzeri görevlerini yerine getirmesi için gerekli fonların oluşturulmasını belirtmektedir (Pehlivan, 2011: 97).

1.3 Verginin Tarafları

Vergi bağlantısında iki taraf vardır. Bu taraflardan biri vergi mükellefi, diğeri ise verginin tahsilatını yapan devlettir. Soyut bir kavram olarak adlandırılan devlet vergi kuruluşları (Gelir İdaresi Başkanlığı, Maliye Bakanlığı) aracılığıyla görevlerini yerine getirerek somutlaşırlar.

1.4 Gelir ve Gelir Vergisinin Tanımı

Gelir basitçe bireylerin satın alma gücündeki bir artış olarak tanımlanabilir. Gelir, üretimin getiri faktörü olabileceği gibi nüfusun zenginliğinde ortaya çıkabilecek değer artışları

ya da transferler yoluyla da gerçekleşebilir.

Verginin konusunu oluşturan “gelir” esasen modern ekonomik sistemin yarattığı bir olay ve kavramdır. Bu nedenle modern gelir tanımının oluşumu, kapitalizmin homoeconomicus düşüncesi ile üretim ve dağıtım teknikleri gereklidir. Modern gelir kavramı toplumdan izole edilmiş bireysel ekonomik konulara ait olanı ifade etmekte ve genel olarak para birimleriyle açıklanmaktadır. Geliri oluşturan türlü öğeler içerisindeki en mühim bağlantı, bunların tek kişinin özelliği olmasıdır. Sonuç olarak bu unsur gelirin öznel doğasını yansıtır. Gelirin öznel doğası, etkinliğini hedeften ayırır. Bunun nedeni verimin, belli bir kaynaktan gelenlerle o kaynaklar arasındaki bağlantıyı ve bu kaynaklara kimin sahip olduğunu gösterir (Neumark, 1947:4). Bireylerin gelir kaynaklarına göre orantılı vergi ödemesi bireylerin ödeme güçleriyle ilişkilidir. Bu durumun servet, harcama ve gelir gibi üç ana unsuru vardır. Aslında günümüzün en akılcı ve gerçekçi sınıflandırması da budur. En çok toplanan vergi türü, devletin ekonomik yapıyla olan ilişkisine, siyasi iktidar anlayışındaki sistemin işleyişine, baskı gruplarının faaliyetlerine ve eğilimlerine bağlı olarak şekillenmektedir. Ancak ödeme gücünü elde etmek amacıyla değerlendirilen araçlar olan “ayırma ilkesi, en az geçim indirimi, artan oranlılık” gibi kavramları da içine alan gelir vergisi zamanımızın en güncel, en verimli ve adil vergisi olarak nitelendirilebilir (Yüce, 1999: 23). Günümüz vergi sistemlerindeki en önemli vergilerin gelir üzerinden alınanlar olduğu bilinmektedir. Gelir vergisi haricinde diğer vergi kaynaklarının asıl kaynağı da gelir olmakla birlikte, asıl kaynağın matrahının ve konusunun da gelir olması gelir vergisini diğer vergi türlerinden ayıran bir özelliktir. Verginin kişisel özellikler üzerinden farklılaştırılma olanaklarının kapsamı, alınan vergiyi ödeme gücü ile bağlantılı olarak vergilendirme ilkesinin gerçekleşmesi açısından mühim bir özellik kazandırmaktadır (Neumark, 1947: 7).

Mali açıdan gelir, kâr kavramıyla aynı anlama gelmektedir. Kârın belirlenmesinde sermaye ve gelir yaklaşımı da kullanılmaktadır (Üyümez, 1998: 11). Öz sermaye yaklaşımında gelirin kaynağından ziyade gelir kavramı ve gelirin bileşenleri fonun varlık ve kaynakların değişmezliği ile ilgilidir. Öz sermaye yöntemine göre kâr, bir şirketin kapanış sermayesi ile başlangıç sermayesi arasındaki belirli süre içindeki pozitif farkı temsil etmektedir (Üyümez, 1998:11). Para kazanma yolunda kârlı olan kaynak veya faaliyet en önemli etkenlerdir. Bu sebepten gelir yaklaşımında kâr kavramı belirli bir dönemde elde edilen gelir ile yapılan harcamalar arasındaki farkı ifade eder (Üyümez, 1998:12).

1.5 Gelir Vergisinin Tarihçesi

Vergiler, en kısa biçimleriyle, geleneksel olarak devlet harcamaları için birincil finansman mekanizması olarak tanımlanır ve devlet gelirin birincil kaynağıdır (Baker ve Murphy, 2020: 1). Zamanla vergiler sadece milli gelir elde etmek için kullanılan bir mali araç olmaktan çıkmış, makro düzeyde ekonomik, sosyal ve kültürel amaçlara ulaşmak için kullanılan birer araç niteliği de kazanmıştır (Eker ve Bülbül, 2016: 142-143). Devletin vergi gelirlerinin kamu harcamalarını finanse etmek için kullanması, günümüz klasik devlet anlayışının zaman içinde başkalaşması ve devletin sosyo-ekonomik yapısında giderek yükselen bir işleve sahip olması, gelirlerde vergilerin önemini artırmıştır.

Vergilerin ilk olarak Mezopotamya ve Mısır uygarlıklarında uygulandığı ifade edilmektedir (Gök, 2007: 145). M.Ö 35. yüzyılda Sümerlilere ait tabletlerde vergiden bahsedilir. Bu uygarlıklarda başta savaşlar olmak üzere finansman ihtiyacı ve piramitler, saraylar ve tapınaklar gibi görkemli eserler vergilendirmenin önemini göstermektedir. O dönemde nakit ekonomisi yaygın bir sistem olarak kullanılmadığı için vergiler aynı olarak toplanıldığı bilinmektedir. Dönemin anayasa metinleri, tarım ürünlerinden elde edilen gelirin belli bir yüzdesinin hükümdara verilmesi veya vergi yükümlülüklerinin çalışarak yerine getirilmesi gerektiğini göstermektedir (Aydın, 2020: 533).

Gelir vergisi, tarih boyunca ilk defa Napolyon Savaşları sırasında İngiltere'de ekonomik destek sağlamak amacıyla geçici bir süre için "savaş vergisi" adı altında uygulanmıştır. Ancak zaman içinde mali kaynaklardaki olumlu gelişmeler, bu verginin savaş sonrasında da uygulanmasına olanak tanımış ve nihayetinde İngiliz kamu maliyesinde kalıcı bir yer edinmiştir. Tüm tartışmalara rağmen, gelir vergisi uzun vadede İngiltere'de vergi sisteminin bir göstergesi olarak kabul edilmiş ve diğer ülkeler tarafından benimsenerek bu ülkelerin vergi sistemlerine dâhil edilmiştir. (Özmert ve Şahin, 2014:69). İngiltere'nin bu sistemi benimseyişi ile beraber sırasıyla 1840 yılında İsviçre, 1891 yılında Almanya, 1913 yılında Amerika Birleşik Devletleri ve 1914 yılında ise Fransa tarafından uygulanmaya başlanmıştır (Turhan, 1993:110-111). Günümüz modern devletinin, mutlakiyetten önceki yönetim şeklinin tarihsel önemi olmayan bir vergi devleti olduğu söylenebilir. Ulusal mekanizmalar tarafından toplanan vergi gelirlerinin doğru yerlere yönlendirilmesi ve doğru kararlar alınması, her ülke için büyümenin itici güçlerini belirlemektedir. Vergi gelirleri insanlık tarihi ve uluslar için kesinlikle yadsınamayacak seviyede önemli olan bir gelir kaynağıdır. İnsanlık tarihinde yaşanan hiçbir olay vergi gelirlerinin temel özelliklerini değiştirememiştir.

Modern devletin, mutlakiyetten önceki hükümet biçimlerinde tarihsel olarak var

olmayan bir vergi devleti olduğu söylenebilir. Kamu otoritesi tarafından toplanan gelirlere elde edilen vergilerin doğru seçimlerle birlikte doğru alanlara yönlendirilmesi ulusların kalkınma hızlarını belirlemektedir. Vergi, uluslar açısından paha biçilemez bir unsurdur. İnsanın doğuşundan bu zamana kadar gerçekleşen olaylar, verginin bu asıl unsurunu yok edememiştir (Bal, 2019: 4)

1.6 Gelir Vergisinin Konusu

Gerçek kişilerin takvim yılı içerisinde elde ettiği gelir ve kazançlar gelir vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Gelir vergisi, diğer ücret ve gelirlere veya herhangi bir gelir bileşenine uymayan gelirlere uygulanmamaktadır. Gelir vergisinin konusu bu bakımdan mali bakımdan gelmektedir. Başka bir deyişle, ekonomik olarak vergilendirilebilen, kaynak ve net havuzlama teorilerine dayalı geliri ifade eder.

Gelir vergisi anlamında gelir tablosunun gelir unsuruyla uyumlu olmaması durumu, diğer kazanç ve iratların yedinci unsur olarak tanımlanmaktadır. Bu sebepten dolayı diğer kazanç ve iratlar sermaye kazançlarını içermektedir fakat bunlar sınırsız olarak kabul edilemez ve bu nedenle Gelir Vergisi Kanunu kapsamında vergilendirilmektedir. Bu nedenle, tüm sermaye kazançları ve arazi gelirler, gelir vergisine tabi değildir yalnızca gelir vergisine kayıtlı olanlar vergiye tabidir (Oktar, 2018: 4).

a) Kaynak Teorisi

Gelir kaynak teorisine göre, insanların kendi üretim faktörlerinin bütünleşmesinden elde ettikleri değerlerin üretim sürecine akışını ifade eder. Bu teoriye göre, faktörlerden elde edilen kıymetlerin gelir olarak kabul edilebilmesi için iki ana aracın bulunması gereklidir. Kaynak teorisi, bir üretim etkinliğinde bulunarak ulaşılan maddi kaynakları gelir olarak değerlendirir. Başka bir ifade ile üretim araçlarının sürece dâhil olmalarının bir sonucu olarak o dönemde sağladıkları kazanç gelir olarak kabul edilir. Üretim faktörlerinden sürekli olarak kazanılamayan kıymetli değerler ise gelir olarak değerlendirilememektedir (Öncel vd. 2002: 241).

Alman iktisatçılardan biri olan Von Hermann sayesinde fikir olarak sunulan ve Alman vergi hukukçusu Fuisting ile etkinliği artırılan kaynak teorisine göre gelir, bir kaynaktan (üretim faktöründen) sürekli olarak elde edilen kâr, rant, faiz ve ücret biçimindeki değerlerdir. Kaynağın değerindeki yükselişler bu düşünceye göre gelir olarak değerlendirilmez. Bu teorinin savunucularına göre gelir, belirli bir kaynaktan, üretim sürecindeki faktörlerin yarattığı düzenli fiziksel ve nakit geliri ifade eder (Aksoy, 1997: 358). Gustav Cohn Neumann, Schaffle,

Philippovich, Herman gibi kaynak teorisini klasik açıdan inceleyen iktisatçılara göre gelir eğer, daimi gelir oluşturan bir kaynaktan kazanılmış ise vergi ödeme gücü belirlenirken göz önünde bulundurulmalı ve gerekirse vergiye tabi tutulmalıdır (Akdoğan, 1985: 193). Bu devamlılık varsayımı, gelirin tesadüfi veya süreksiz olmadığı, kısaca dönem içinde belirli bir sıklıkta tekrarlandığıdır. Sonuç olarak belirli bir gelir akımı kalıcı gelir oluşturma özelliği taşıyorsa vergilendirilecektir. Kaynak üretimi teorisinde üretim faktöründen (ücret, faiz, rant ve kar) elde edilen kazançlar gelir unsuru olarak değerlendirilmemektedir (Edizdoğan vd. 2011: 294). Gelirler nakdi olabileceği gibi aynı de olabilir ve aynı eşya sahiplerinin elde ettikleri değer, kendi tüketimleri için kullanılsa dahi gelir sayılır. Başka bir deyişle, bir kişinin kendi üretimi için ürettiği tüketim (öz tüketim) gelir olarak kabul edilir. Kaynakların öz değerleri ile üretim fonksiyonu ne olursa olsun elde edilen değer ve özellikler (miras, şans oyunları, piyango ve ikramiyeler gibi) gelir kavramına dâhil değildir. Görüldüğü gibi, gelir kaynağının değerindeki artışlar, sahibine ek satın alma gücü sağlasa da, gelir olarak kabul edilmez. Hangi kaynaktan gelirse gelsin rastgele kazançlar ve değer akışlarının transferi (piyango kazançları, miras, bağışlar vb.) gelir sayılmaz (Edizdoğan vd. 2011: 295).

Gelirin kaynak teorisi tarafından bu şekilde tanımlanması, çeşitli eleştirilere yol açmıştır. Kaynak teorisi kapsamında yer almayan belirli bir kaynaktan kesintili gelir elde eden bir kişi, vergi sistemi tarafından belirlenen kurallara uysa bile vergilendirilmeyecektir. Kaynak teorisinin kapsamının oldukça dar olması nedeniyle, eşitlik ilkesi ile uyumlu hale getirilmesi zor görünmektedir (Kaya, 2012: 9). Vergilendirme ilkelerinden biri olan mali eşitlik ilkesi, aynı durumda olan kişilerin aynı vergi yükünü taşımasını, farklı durumdaki kişilerin ise farklı vergi yükünü taşımasını amaçlamaktadır (Atabey, 2011: 103-104). Öte yandan, vergi ödeme gücü, bireyin ve ailenin yaşamını sürdürebilmesi için gerekli gelir kısmını ifade eder. Gelir, kaynak teorisinin tanımına girmeyen, belirli bir kaynaktan aralıklı olarak elde eden bir kişi vergi ödeme özelliği bulunsu da vergiye tabi tutulmayacaktır. Başka bir ifade ile vergiler, emek, sermaye ya da bunların birleşimi üzerinden belirli bir oranda ve üretimden elde edilen gelir üzerinden alınır, bu da kişinin vergiyi kendisi belirlediği esaslara göre ödeyebileceği gerekçesiyle gerçekleşir. Aynı niteliklere sahip olan üretim fonksiyonu dışında, aynı miktarda gelir elde eden kişiden vergi alınmayacaktır (Ortaç, 1999: 107). Sonuç olarak kaynak teorisi günümüz hala varlığını korumaktadır ancak gelir veya vergi matrahına ilişkin geniş bir bilgi gerektirdiğinden hala eksik kalmaktadır. Bu sebepten dolayı kaynak teorisinin yanında safi artış kuramında kullanılmaya devam etmektedir. Kısacası Kaynak teorisine göre gelir bir kaynağa dayanır ve bu gelir kalıcı olmalıdır (Üyümez, 1998:16)

b) *Safi (Net) Artış Teorisi*

Bu düşünceye göre, belirli bir dönemdeki satın alma gücündeki artışın, kökeni ne olursa olsun gelir diliminde olduğu kabul edilir. Net artış teorisine göre, belirli bir dönemdeki gelir miktarını bulmak için bir denklem oluşturulması gerekiyorsa, dönemin başlangıcı ile bitişi arasındaki servet artışının ve kişinin tüketim harcamalarının toplamı bize dönem için incelenen dönem toplam geliri verecektir (Öncel vd. 2002: 240). Gelirin daha geniş bir tanımı olan safi artış teorisine göre, vergilendirilebilir gelir kavramını belirlemek için “kaynak” ve “süreklilik” kriterlerini kullanmaya gerek yoktur. Bir kişinin geliri, belirli bir dönemdeki toplam tüketimi ve aynı dönemde net değerindeki değişiktir. Bu kapsamda gelir, gelirin sadece tasarruf, tüketim ya da her ikisinin bir nesnesi olabileceği gerçeğinden oluşur. Dolayısıyla kaynaklar teorisinin aksine transferler üretim faktörlerinin kullanımından kaynaklanmaz. Rastgele gelirler ve zenginlik faktörlerinde farklı nedenlerle değer artışları meydana gelir bu da net kazanç geliri kavramına dâhil edilmektedir.

İlk olarak 1981 yılında George Von Schanz ile ortaya atılan safi artış teorisi, bir vergi mükellefinin mal varlığında belirli bir süre boyunca meydana gelen artışı gelir olarak ifade eder.

Mükellefin mal varlığının vergi dönemi başındaki değeri ile vergi dönemi sonundaki değeri arasındaki pozitif fark, mükellefin vergi dönemi içindeki gelir ve gideri olarak kabul edilir ve bu gelire göre vergi uygulanır. (Plasscheart, 1977: 539)

Bu bağlamda net kazanç teorisi, hem kaynak teorisi tarafından belirlenen sürekli geliri hem de sermayede bulunan değerleri (miras, hediye, ikramiye, oyun vb. nedenlerle) içerir (Edizdoğan vd. 2011: 296).

Bu bağlamda net kazanç teorisi, hem kaynak teorisi tarafından belirlenen sürekli geliri hem de sermayede bulunan değerleri (miras, hediye, ikramiye, oyun vb. nedenlerle) içerir (Edizdoğan vd. 2011: 296).

1.6.1 Tüketim İle Alakalı Vergiler

Tüketim vergisi, bireylerin kendi ihtiyaçları için yaptıkları tüketim ve harcamalardan alınmaktadır. Gider türündeki vergiler, malın malla mübadelesine, tüketimine veya üretimine bağlı olarak ortaya çıkar. En yaygın görülen ayırım, genel tüketim vergisi ile özel tüketim vergisi arasında yapılmaktadır.

Yalnızca belirli mal ve ürünler vergilendirilebilir ve diğer ürünler vergilendirilemez ise, tüketim vergisi özel tüketim vergisi olma özelliği taşıyacaktır. Vergiden muaf ürünler ve

hizmetler vergilendirilebilir alternatiflerine göre daha avantajlı hale geldiğinde bu malların üretiminde üretim kaynağı tüketilmekte ve ortaya çıkan nispi fiyat artışları mal ve talebin esnekliğine göre vergilendirilmekte olup ürünün talebinde düşme meydana gelecektir. Sektörler arası kaynak dağılımının tekrardan düzenlenmesine ilişkin olarak yurt içi gelir dağılımında dengesizlik olması ve yurt içi tüketim kalıplarının değişmesi ve özellikle tüketim vergisinin getirilmesi durumunda hükümetin yeni finansman kaynaklarına ihtiyaç duyması gerekecektir. Bunun sonucuyla birlikte özel tüketim vergileri uygulama alanı bulmuş olacaktır.

Hükümetin harcamayı azaltarak enflasyonu kontrol altına alma, finansman ihtiyacını karşılama ve ekonomik özyönetimi kazanarak ekonomideki kayıt dışılığı ortadan kaldırma hedefine en etkili şekilde ulaşabilmesinin yolu, mal ve hizmetlerden benzer oranda genel tüketim vergisi almasından kaynaklanmaktadır. Genel tüketim vergisinin düşük gelirli kişiler üzerindeki vergi yükünü artırabileceği ve gelir dağılımında eşitsizliklere ve sosyal patlamaya neden olabileceği göz önünde bulundurularak, tek tip vergi oranı veya her ürün için çeşitli vergi oranları kullanılması tercih edilmektedir.

1.6.2 Servet İle Alakalı Vergiler

Servet, bir bireyin ya da kuruluşun ekonomik varlıklarının toplamı, belirli bir zaman dilimindeki mal varlığını ifade eder. Mülk, her türlü taşınır ve taşınmaz malları, nakit ve bonoları içerir. Emlak vergisi, çoğunlukla bu taşınır ve gayrimenkul varlıkların tamamı ya da bir kısmı üzerinden değerleri üzerinden alınan bir vergidir. Emlak'tan elde edilen gelir emlak vergisine tabi değildir. Zenginliğin özü ödeme gücünün bir ölçüsü olarak görülebilir.

Mükellefler, mülklerine malik oldukları sürece vergilendirilirler. Emlak vergisi, kişi veya kurumlara ait bina, arsa, otomobil gibi varlıkların ekonomik değeri dikkate alınarak düzenli olarak alınmaktadır. Mükellef, vergiye tabi bir bina veya arsa sahibi olmayan ancak intifa hakkı bulunan kişidir ve boş yer yoksa mülkün sahibi olan kişi malik sayılır.

1.7 Vergilerin Sınıflandırılması

Vergiler çeşitli amaçlar için alınmaktadır. Yıllar içinde bu hedefler değişmekte ve vergi sınıflandırması bu şekilde çeşitlenmektedir. Matrahlarına göre vergiler, dolaysız ve dolaylı niteliklerine, mükellefin özel koşullarına ve kaynaklandığı ekonomik kaynağa göre sınıflandırılır. Bu tasniflerin yanı sıra her bir vergi oranı, kapsamı ve vergiyi toplayan birim için birçok vergi tasnifi bulunmaktadır (Turhan, 1987: 100).

Vergilerin sınıflandırılmasındaki temel amaç vergilerin özelliklerini öğrenmektir. Ancak, vergilerin daha kapsamlı anlaşılabilmesi için ayrı ayrı incelenmelerinde fayda vardır. Beraberinde ise vergileri kategorize etmek, vergilerin ekonomik etkisini daha açık bir şekilde değerlendirmenin daha sağlıklı bir yoludur.

1.7.1 Dolaylı ve Dolaysız Vergi Ayrımı

Tarihin en önceki vergi tasniflerinden biri olarak kabul edilen bu tasnif günümüze kadar doğruluğunu ve önemini korumaktadır (Erginay, 1998: 72).

Dolaylı ve dolaysız vergiler, vergi yükümlüsünün vergi borcu ve bu vergi yükünün başkasına intikal edip edemeyeceği ülkelerin kanunlarıyla belirlenmektedir. Vergileri dolaylı ve dolaysız vergiler olarak gruplandırmak her ülkenin vergi sisteminin adaletini anlamak açısından çok önemlidir. Dolaysız vergiler kolayca hesaplanamaz, bu nedenle bu vergiler toplanırken insanların ödeme gücü dikkate alınır. Bir ülkede dolaysız vergilerin toplam vergiler içindeki oranı ne kadar yüksekse, o devletin vergi sistemi o kadar adildir. Dolaylı vergiler ise, kişinin kişisel durumunun hiç dikkate alınmadığı ve rahatça yansıtılan vergilerdir. Bir ekonomideki dolaylı vergi oranının yüksek olması, o devletin vergi sisteminde bir adaletsizliğin göstergesidir (Şener, 2010: 248).

Vergi, tahsil edildikten hemen sonra yasal olarak başka bir kişiye devredilemiyorsa, kısacası yasal vergi mükellefi ile gerçek vergi mükellefi aynı kişi ise dolaysız vergidir. Dolaysız vergiler, genellikle gelir vergileri veya servet vergilerinin geçerli fiyat seviyelerini etkilemeyen ve nispi pahası değiştirilemeyen veya yansıtılamayan vergilerdir. Dolaysız vergiler ayrıca, mükellef tarafından veya bizzat mükellef tarafından mükellefin gelir veya varlıkları üzerinden tarh, tahakkuk, rapor, beyan ve tahsil edilen vergileri de içerir (Çetinkol, 2013: 11).

Çeşitli vergilerin kanuni ve fiili borçlusu aynı kişi sorumlu olarak tutulabilir. Sonuç olarak vergi yükü kanun hükümlerine göre ileterek başka bir kişiye aktarılabilir. Bunun gibi vergiler dolaylı vergiler olarak adlandırılır (Erdem, 2006: 100-101). Dolaylı vergiler, genel fiyatı ve nispi fiyatı etkileyen vergilerdir. Fiyatlar belirlenirken gider hesaplanarak tahsil edilen verginin bu grubun altında olmasına özen gösterilmektedir.

Dolaysız vergiler gelir dağılımını tashih edici etkiye sahiptir. Bu vergiler bireyseldir ve bireyin yansıtması daha çok zor olan ödeme kabiliyetini dikkate alır. Dolaysız vergi, bu hususiyetiyle vergi adaleti imkânı yaratan bir vergi olarak kabul edilir. Dolaylı vergiler ise gelir dağılımını bozmaktadır. Dolaylı vergi, nesnel ödeme kabiliyetini önemsemeyen ve yansıtması kolay bir vergidir. Bu özelliklerinden dolayı dolaylı vergiler, vergi adaletini negatif yönde

etkilemektedir. Bu sebeple bu vergiler dar gelirliler için daha yüksek, yüksek gelirliler için daha düşük vergi yükü anlamına gelmektedir (Şen, 2016: 63).

Dolaysız ve dolaylı vergiler arasındaki ayrım çeşitli açılardan yapılabilir. Bu açıdan, dolaysız vergiler gelir vergisi ve servet vergisi gibi vergi yükü kimseye devredilemeyen vergileri, dolaylı vergiler ise satış vergisi gibi son tüketiciye aktarılabilen vergileri anlatmaktadır. Devam eden gelir edinimine ilişkin uygulamaların vergilendirilmesi dolaysız vergileri, mülkiyet değişikliği veya satış işlemi esnasında ortaya çıkan vergiler ise dolaylı vergileri ifade eder (Eğilmez, 2018: 38)

Kaynakta dolaylı-dolaysız vergi farkını esas alınan özellikler aşağıdakiler gibidir (Susam, 2016: 46):

Dolaylı Vergiler:

- Vergilendirilecek konu ve öngörülemeyen, muamele, değişiklik, tüketim vb.ve üzeri tarifelere dayalı daimi vergilerdir.
- Mükelleften başka bir kişiye aktarılabilen vergilerdir.
- Vergilendirme yöntemi güvensiz olduğunda ve tüketim gerçekleştiğinde ortaya çıkan vergilerdir.
- Niteliği itibariyle objektif olduğu ve mükellefin geliri veya serveti ne olursa olsun, aynı harcamalar için her bireye aynı oranda uygulandığı için daha adaletsizdir.
- Verginin tahsili kolaydır, bu nedenle gelir açısından finansal verimlilik yüksektir.
- Fiyatta gizlenirler, bu nedenle vergi mükellefleri tarafından neredeyse hiç hissedilmez. Düşük algılanan oran nedeniyle mükellef tepkisi düşüktür.

Dolaysız Vergiler:

- Vergiye tabi nesne sabittir ve vergi miktarı, gelir, varlık, kâr ve gelir beyannamelerine dayalı olarak belirli bir zamanda önceden tahmin edilebilir.
- Vergi mükellefi ile nihai olarak vergiyi ödeyen vergi mükellefinin aynı olduğu temsili olmayan bir vergidir.
- Tertipli ve devamlılık gerektiren vergi türüdür.
- Vergi mükellefinin gelir ve serveti dikkate alınarak sübjektif olarak uygulandığı

için daha adildir.

- Daha az verimlidirler çünkü toplanmaları daha zordur ve vergi kaçakçılığı ve vergi kaçırma oranları daha yüksektir.
- Direk birey ve kurumların gelirleri ile karşılanmakta ve mükellefler tarafından yeterince algılanamamakta ve bir ağırlık olarak hissedilmekte ve mükellefin reaksiyonu daha fazla olmaktadır.

Bu etkenler değerlendirildiğinde, dolaylı vergilerin ekonomik narkotiklere uygunluk, nesnellik, vergilemede genellik etkenine bağlılık, etkinlik, vergi tahakkuk ve tahsilat maliyetlerinin düşürülmesi gibi avantajları bulunmaktadır. Dolaysız vergileri yansıtmadığı için mükellefler ödeme güçlerini, vergi adaleti ilkelerine bağlılıklarını ve devamlılıklarından dolayı ülkeye kalıcı bir gelir kaynağı oldukları için faydalı görmektedirler (Şen ve Sağbaş, 2017: 277).

1.8 Global Dünyada Vergi

Vergihemen hemen tüm devletlerde en mühim kamu kaynağı olarak kabul edilir. Toplam vergi gelirleri, dünya ülkelerinin yaklaşık yarısından fazlasında hükümetlilerin toplam gelirinin %85'inden fazlasını kapsamaktadır (Ortiz, 2016). Ulusal vergi sistemlerinin reformu, sermayenin, işletmelerin ve tüketicilerin uluslararası hareketliliğini artırmada mühim bir rol oynamaktadır. 1985 sonrası küreselleşmenin artması, sınırların öneminin ortadan kalkması ve küresel bütünleşme ile birlikte ülkelerin yoğun bir şekilde işbirliği yapmaya başlaması ile birlikte ulusal politikaları da bu varyasyona göre değiştirmek gerekmiştir. Hükümet politika ve eylemlerindeki bu değişiklikler, özellikle dış ticaret ve dış yatırımdaki büyüme şeklinde maliye politikası araçlarını etkilemektedir (Güngör ve Aydın, 2011: 71). Ticaretin küreselleşmesi ve uluslararası artan ekonomik uyum ulusların birbirinden bağımsız hareket etme kabiliyetini sınırlandırmaktadır. Özellikle ekonomik sektördeki yaşanan değişimler ülkelerin hem ekonomik hem de siyasi yapılarını ciddi ölçüde etkilemektedir. Küreselleşme sürecinde kamu maliyesinin etkilerinin başında vergilendirme gelmektedir. Gelişmekte olan ülkelerin küreselleşme ile ekonomi, toplum ve siyaset alanındaki etkileşimi vergilendirmede daha net görülmektedir. Liberal ekonomi politikasının da etkisiyle ulus devlet fikrinin zayıflamış, sınırların etkisini yitirmiş ve sermayenin dolaşımı önündeki engeller kalkmıştır. Ulusların küresel sermayeden daha çok pay almak ve daha fazla yabancı hissedar çekme amacıyla düşük oranlı vergi politikaları benimsedikleri söylenebilir. Bu doğrultuda uygulanan vergi politikası, vergi rekabeti tanımının oluşmasına yol açmaktadır. Küreselleşme ile birlikte daha da yoğunlaşan vergi rekabetinin öncüsü, doğrudan dışarıdan gelen yabancı yatırımlardır (Özyalaman, Sevinç, 2019: 356-357).

Küreselleşme sürecinin çoğu alanında yaşanan liberalleşme hareketinin devletlerarası etkileşimi her zamankinden daha fazla artırdığı söylenebilir. Bu nedenle, kontrol sistemleri de bu etkileşime dâhil olmaktadır. Ulusal vergi politikaları, başka ulusların vergi politikalarına karşı anlayışlı hale gelmektedir. Bu bağlamda küreselleşme hareketi, ulusal vergi politikasına ilişkin ulusal özerkliği azaltmaktadır (İnneci ve Karabulut 2018: 247-248).

Küreselleşme süreci, vergilerini iç politikalarıyla belirleyen ülkeleri, ekonomik stratejilerini ve vergileme yöntemlerini değiştirmeye zorlamaktadır. Birçok devlet ticaret ortaklıkları, uluslararası anlaşmalar ve pazar rekabeti için vergi sistemlerini tekrardan düzenlemektedir. Küreselleşme süratle ilerlemektedir ve bu durumun ulusal vergi stratejileri üzerindeki tesiri hala tartışılmaktadır. Artan küreselleşme, hükümetleri muhtemel riskleri önlemek veya karşılamak için vergi sistemlerini gözden geçirmeye zorlamaktadır. Son dönemde küresel düzeyde çok sayıda ulusun kurumlar vergisi oranlarını düşürdüğü görülmektedir. Bu olgu küreselleşmenin kurumlar vergisi oranlarını mühim bir ölçüde ve negatif yönde etkilediğini göstermektedir. Küreselleşmeden büyük ölçüde etkilenen ulusal ekonomi politikalarının dünya ile bir bütün haline geldiği söylenebilir (Yalaman ve diğerleri 2019: 353- 367).

Global düzeyde, vergi konuları genellikle farklılıklar içermektedir. Çünkü her ülkenin kendi vergi yasaları, politikaları ve uygulamaları vardır. Ancak, bazı genel konular ve küresel düzeydeki vergi tartışmaları aşağıdaki başlıklar altında ele alınabilir:

1- Vergi Kaçakçılığı ve Cennetleri:

Bazı ülkeler düşük vergi oranları, mahremiyet ve düşük yasal standartlar gibi nedenlerden dolayı vergi cenneti olarak görülmektedir. Bu tür ülkeler, bireylerin ve şirketlerin vergi yükümlülüklerini azaltmak veya ortadan kaldırmak için kullanılmaktadır. Bu durum, diğer ülkeler için kaynak kaybına ve vergi gelirlerinde azalmaya neden olabilir (Öz, 2005: 133- 134).

2- Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi:

Farklı ülkelerle iş yapan şirketler, farklı ülkelerde çifte vergilendirmeyi önlemek için farklı anlaşmalar ve kanunlar uygulamaktadır. Çifte vergilendirme, aynı gelirin iki farklı ülkede vergilendirilmesini ifade etmektedir (Kara, 1995: 54).

3- Ülkeler Arası Vergi Rekabeti:

Uluslararası alanda bazı ülkeler, düşük vergi oranları ve teşviklerle yabancı yatırımcıları çekmeye çalışabilir. Bu eğilim, diğer ülkelerin benzer bir stratejiyi benimsemesine ve vergi rekabetine yol açabilir (Edwards ve De Rugy, 2002:3).

4- Kâr Aktarımı ve Vergi Tabanı Erozyonu:

Uluslararası şirketler, düşük vergili ülkelerde kâr elde etmek için transfer fiyatlandırması ve diğer vergi planlama stratejilerini kullanabilir. Bu, bazı ülkelerde vergi tabanını zayıflatabilir ve vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılmasına yönelik çabaları engelleyebilir.

5- Uluslararası Vergi Uyum ve İşbirliği

Uluslararası alanda, ülkeler arasında vergi ve uyumsuzluklardan kaçınmayı hedefleyen birçok anlaşma ve program bulunmaktadır. Amaç, ülkeleri vergi bilgilerini paylaşmaya ve vergi kaçakçılığıyla mücadele etmek için birlikte çalışmaya teşvik etmektir (Aktan, 2006: 125-136).

1.9 Avrupa Birliği Ülkelerinde Dolaylı-Dolaysız Vergiler

Avrupa kıtasına yayılmış devletlerin birleşmesinden doğan Avrupa Birliği fikri, 19. yüzyılda ünlü felsefi düşünürler tarafından ortaya atılmıştır. Bu düşünürler arasında Saint Simon ve Victor Hugo yer almaktadır. Bu fikir, 2. Dünya Savaşı'nın sona ermesiyle ortaya çıkmıştır. Avrupa Birliği'nin temelleri, Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu'nun 1951 yılında kuruluşuyla atılmıştır.

Vergi uygulamaları, bir devletin mali ve ekonomik bağımsızlığının tesis edilmesinde önemli bir rol oynamaktadır. Devlet geliri olmadan, izlenecek ekonomi politikalarından bahsedilemez. Bir ülkenin uyguladığı vergi politikaları, bu ülkedeki tüketim, tasarruf ve daha da önemlisi üreticinin yönlendirilmesinde etkili bir rol oynamaktadır. Avrupa Birliği (AB) vergi politikası, ortak topluluk politikalarının en önemlisidir. Bir AB üyesi ülkenin vergi uygulamalarındaki herhangi bir değişiklik yalnızca o devlet yerine, Avrupa Birliği içindeki başka bütün devletleri de etkilemektedir. Bu sebeple AB devletleri, vergi uygulamalarını yaparken diğer ülkeleri ele almadan özgür bir şekilde hareket edemezler. AB vergi uygulamalarının hedefi, devletler içerisindeki vergi problemlerini halletmek ve çifte vergilendirme, vergi kaçakçılığı ve devlet sübvansiyonlarına benzer haksız rekabeti engellemeyi amaçlamaktadır. AB vergi sisteminin amacı, üye devletler arasındaki vergi

problemlerine çözüm getirmek ve çifte vergilendirme, vergi kaçakçılığı ve devlet sübvansiyonlarına benzer adaletsiz rekabeti genel olarak tamamen ortadan kaldırmayı hedeflemektedir.

AB ülkeleri ilişkisindeki uyum sürecinin getirdiği en mühim durumlardan bir tanesi üye milletler arasındaki rekabetin zaman geçtikçe fazla olmasıdır. Bu sebeple, vergi oranını diğer ülkelerden daha yüksek bulan herhangi bir üye ülke, rekabet üstünlüğü sebebiyle şüphesiz fazlaca bir dezavantaja sahip olacaktır. Bu sebepler sebebiyle, AB üye devletlerinin vergi politikalarına karar verirken özgün olamayacakları anlamına gelmektedir.

AB iç pazar hedefini uygulamaya yönelik bütün çabalarına rağmen, tam bir vergi uyumundan söz edemeyiz. AB’de vergi politikasının ayarlanmasını sağlamaya yönelik eylem yavaş olmuştur. Bu durumun nedenleri içinde her ülkenin siyasi yapısındaki değişiklikler, ekonomik farklılıklar ve vergi makamlarındaki değişikliklerden kaynaklanan gecikmeler sayılmaktadır. Avrupa devletleri bu nedenle vergi egemenliklerini uluslararası kuruluşlara devretmek istememektedirler.

1.9.1 Avrupa Birliğinde Dolaysız Vergiler

Dolaysız vergiler, vergi mükellefinden alınan gelir ve emlak vergileridir. AB’nin uygulamasına bağlantısına göre Antlaşma ‘da dolaysız vergi uyumlaştırma konusu aleni bir şekilde ele alınmasa da, ülkelerin bu tür vergileri dört temel özgürlüğe müdahale edecek bir mertebede uyumlaştırmaları gerekmektedir. Bunlar, bireyler, eşyalar, sermaye birikimleri ve yapılan faaliyet ve hizmetlerden oluşmaktadır. Komisyon, dolaysız vergileri uyumlu hale getirme uygulamasında gelişme kaydedemedi, fakat kurumlar vergisine daha fazla önem vermektedir. AB ülkelerinde emeğin ve sermaye birikimin rahat bir şekilde dolaşımının sağlanması, dolaysız vergilerin bütünleştirilmesini gerektirir. Üye devletler iç amaçlar için kullanabilecekleri vergilendirme yetkilerini sınırlandırdıkça, bu alandaki bütünleşme çabaları yavaş bir şekilde uygulanmaktadır. Mümkün olan her yerde sermayenin serbest dolaşımına öncelik verilmektedir.

Dolaysız vergiler alanında ülkeler, gelir ve kurumlar vergisinin sosyo-ekonomik etkenlerini göz önünde bulundurarak vergi tarifelerini şekillendirmektedir. Başta birliğe üye devletler kurumlar vergisi uygulamasında özel şirketler için önemli ve zorunlu düzenlemeler oluşturmuşlardır. Bu şekilde yapılan düzenlemeler, vergilendirmede ayrımcı yasaklar getirerek milli özel şirketlerin yerli olmayan şirketlere karşı avantaj elde etmesini engellemeye yöneliktir (Mezararkalı, 2013: 87).

Bir ülkenin toplam vergi gelirlerinde dolaysız vergilerin oranının dolaylı vergilerinkinden daha yüksek olması arzu edilir. Dolaysız vergiler, adil bir vergi sistemi yaratarak, mükellefin ödeme gücüne dayalı vergilendirme ilkesini uygulamaktadır.

Devletler arasındaki mali farklılıklar nedeniyle ülke arasında dolaysız vergilendirme alanında çok fazla uyum sağlanamamaktadır. Bu durumun iki nedeni vardır. İlk neden, vergi makamlarının devletin egemenliği içinde olması ve müdahale etme haklarının olmamasıdır. İkincisi sosyoekonomik farklılıklardır. Her ülkede ücretler, indirimler, feragatler ve muafiyet limitleri ve uygulamaları değişiklik gösterir (Yalçın, 1997: 10).

Avrupa Birliği müşterek vergi politikası çerçevesinde dolaysız vergilerin sayılı alanında arzulanan uyum sağlanamamıştır. Fakat üye devletler iç pazar politikalarına bozulma getirmemek için vergi politikalarının koordineli olmasını sağlamaya kararlıdır (EC, 2000: 18).

1.9.2 Avrupa Birliği Ülkelerinde Dolaylı Vergiler

1962’de ortaya çıkan Neumark Raporu ile Avrupa Birliği vergi yöntemlerinin amaçları ortaya konulmuştur. Rapor, AB içinde sadece bir vergi rejimi oluşturmanın mümkün olmadığını aleni ve kesin bir şekilde ifade etmektedir. Bu sebeple AB’ye üye olan devletler, milli pazar amaçlarına ulaşılmasına engel olan vergi kanunlarındaki farklılıkların düşürülmesi ve uyumlaştırılması gerektiğinde anlaşma yapmışlardır. Bu olayın yaşanmasının doğal bir sonucu olarak AB’ye üye olan devletin vergi kanunlarını aynılaştırmak yerine ulusal mevzuatta değişikliklerin etrafında bütünleşme yapılmaya çalışılmıştır.

Roma Antlaşması vergi kurallarına dayanan Neumark Raporu, AB ülkelerinin huzurunu ve zenginliğini artırmak için vergi değişikliklerinin kaldırılması veya uyumlaştırılması gerektiğini tespit etmiştir. Neumark raporu, bu ana çerçevede belirlenen hedefler göstergesiyle iki ana soruna pratik çareler bulmayı amaçlamıştır. Bunlar üye devletlerin vergi faaliyet ve vergi makamlarının kararlarının uyumlaştırılmasını kapsamaktadır. Ancak, böylesine genel bir kapsama sahip olan Neumark Komisyonu, dolaylı vergilerin uyumlaştırılması üzerinde çalışan ve uygulama ilkesini getiren ilk komisyon olmuştur.

Dolaylı vergiler, mal ve hizmetlerin rahat dolaşımını engelleyebilir. Bu durum, Avrupa Birliği ülkeleri için önemli bir konu olup üzerinde titizlikle durulmaktadır. Topluluk dolaylı vergiyi geniş bir şekilde uyumlaştırma yoluna gitmiştir. Bu, serbest ekonominin temel sakıncalarından biri olan çeşitli dolaylı vergi faaliyetlerini içermektedir.

1.9.3 Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkileri

Dolaylı ve dolaysız vergiler, AB ve OECD ülkelerinin ekonomik büyüme ve kalkınmasında önemli etkilere sahiptir. Aşağıda bu etkiler incelenmektedir.

1. Dolaylı Vergiler: AB ve OECD ülkelerinde, dolaylı vergiler genellikle KDV (katma değer vergisi) veya tüketim vergisi şeklinde gerçekleşir. Dolaylı vergiler toplumun geniş kesimlerinden vergi toplar ve devletin gelirlerini artırır. İşte bu vergilerin ekonomi üzerindeki etkileri:

- **Gelirin Dağılımı:** Dolaylı vergiler tüketim üzerinden alınır, bu nedenle düşük gelirli orantılı olarak daha fazla vergi ödeyebilir. Bu durum gelir eşitsizliğini artırabilir ve sosyal adaletsizliğe yol açabilir.

- **Tüketim Harcamaları:** Dolaylı vergiler tüketim malları üzerinden alındığından, tüketici harcama davranışını etkileyebilir. Daha yüksek dolaylı vergiler, tüketici talebini azaltabilir ve özel tüketimi azaltabilir. Bu da ekonomik büyümeyi olumsuz etkileyebilir.

- **Kaynak Tahsisi:** Dolaylı vergiler, belirli ürünlerin fiyatını artırarak tüketici talebini canlandırabilir. Örneğin, çevreye zararlı maddelerin vergilendirilmesi, çevre dostu ürünlere olan talebi artırabilir. Bu sayede kaynaklar daha sürdürülebilir alanlara yönlendirilebilir.

2. Dolaysız Vergiler: Dolaysız vergiler, gelir ve kârdan elde edilen vergilerdir. Bu vergiler, AB ve OECD ülkelerinin vergi sisteminin önemli bir bileşenidir. Dolaysız vergilerin kalkınma ve ekonomik büyüme üzerindeki etkisi şunlardır:

- **Gelir Dağılımı:** Dolaysız vergiler gelir düzeyine göre alınmaktadır, bu nedenle genellikle yüksek gelirlilerden yüksek oranda alınır. Dolaysız vergiler gelir dağılımını eşitler ve sosyal refah programlarının finanse edilmesine yardımcı olur.

- **Yatırım ve Girişimcilik:** Dolaysız vergilerin düşük olması, yatırım yapmaya ve girişimciliğe teşvik edebilir. Dolaysız vergilerdeki rekabet, özellikle sermaye kazançları ve kurumlar vergileri, yeni işletmelerin kurulmasını ve mevcut işletmelerin büyümesini kolaylaştırmaktadır.

-**Kamu Hizmetlerinin Finansmanı:** Dolaysız vergiler, devletin kamu hizmetlerini finanse etmesine yardımcı olur. Bu hizmetler, eğitim, sağlık, altyapı ve güvenlik gibi alanları kapsayabilir. Dolaysız vergilerin etkin bir şekilde uygulanması, bu kamu hizmetlerinin sürdürülebilirliğini sağlar

AB ve OECD ülkelerinde dolaysız ve dolaylı vergilerin ekonomik büyüme ve kalkınma üzerindeki etkisinin diğer faktörlerle birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir. Örneğin, vergilendirme, kamu harcamaları, düzenleyici çerçeveler ve ekonomik istikrar gibi faktörler de büyümeyi etkiler. Ayrıca, vergi sistemi tasarımı, vergi tabanının genişliği ve vergi oranlarının düzgün bir şekilde ayarlanması da önemlidir. Dolayısıyla, dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme ve kalkınmaya etkisi, tüm bu faktörlerle birlikte dikkate alınmalıdır.

1.9.4 Katma Değer Vergisi (KDV)

Alman sanayici Von Siemens, KDV'yi maliyet vergisi olarak ilk öneren kişi olmuştur. Von Siemens, ilk olarak Alman sağlık vergisinin kaldırılmasını destekledi ve 1918'de KDV'nin getirilmesini önermiştir. Fransa Maliye Bakanlığı'nda görev yapan Maurice Lauré, KDV'yi ilk kez tanımlayan kişi olmuş ve temel ilkelerini kitabında açıklamıştır. Fransız KDV taslağı aynı yazar tarafından 10 Nisan 1954'te oluşturulmuştur. (Bilici, 2007: 183).

Üye devletlerin çeşitli tüketim vergilerini en son 1 Ocak 1970 tarihine kadar terk etmeleri ve Katma Değer uygulamasına geçiş yapmaları gerektiği vurgulanmıştır (Suer, 1999 s: 152). 16 Eylül 1979'da yayınlanan direktif ile geriye kalan üye devletin vergi mükellefleri tarafından ödenen vergilerin indirilmesi veya iade edilmesi konusu düzenlenmiştir. Programa göre bir devlette birkaç tane KDV oranı uygulanmaktadır. Normal fiyata ve ögenin ihtiyacına bağlı olarak birden fazla düşük fiyat olabilmektedir. Lüks mallar söz konusu olduğunda, genel bir vergi oranının uygulandığı gözlemlenmiştir.

1.9.5 Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)

ÖTV, üretim ve satış aşamasında kısıtlı sayıda ürün üzerinden alınan sayılı vergidir. Hizmetler vergiden muaftır. Gayrimenkulün vergilendirilebilmesi için listede olması ve kanunen gerekli ekonomik derecede olması gerekmektedir (Şenyüz, 2005 s: 259). ÖTV, Avrupa Birliğinin en önemli ikinci müşterek vergisi olarak görülmektedir. ÖTV'nin entegrasyonu bağlamında ilk talimat 19 Aralık 1972'de yayınlanmıştır. Bu direktif, katma değer vergisi hariç, ekili tütün tüketiminin vergilendirilmesine ilişkin genelleyici ilkeleri belirlemiştir. Kapsam, vergi matrahı ve özel tüketim oranlarının 19 Ekim 1992'de yayınlanan müteakip talimatlar ile uyumlu hale getirilmesinde önemli ilerleme kaydedilmiştir. Bu belirtilen talimatlar 01.01.1993'te yürürlüğe girip uygulanmaya başlatılmıştır (Bilici, 2007 s: 230). AB, ÖTV'nin malların üretilemeye başlandığı veya ticaretinin yapıldığı devlette değil, tüketim yapıldığı devlette uygulanmasını tavsiye etmektedir. Tek tip bir vergi oranı uygulamanın zorluğu göz önüne alındığında, AB Komisyonu Özel Tüketim Vergisi için asgari bir vergi oranı saptamak

ile yetinmiştir.

1.9.6 Gümrük Vergileri

Roma Antlaşması, Avrupa Birliği içinde gümrük vergisinden muaf bir müşterek bir pazarın oluşturulmasını öngörmektedir. 1968'de Üye Devletler, bu antlaşma gereği olarak gümrük vergisi üzerinden alınan tarifeyi feshetmişlerdir.

1.9.7 Avrupa Birliği Ülkelerinde Gelir Vergisinde Uyumlaştırma

Mali uyumlaştırma, üye devletlerin vergilerinin birleştirilmesini içererek ortak bir serbest pazarın kurulması ve işleyişindeki engellerin kaldırılmasını amaçlamaktadır (Yıldız, 2002: 49). Başka bir deyişle, vergi uyumlaştırması, temel olarak ortak politika hedeflerinin takip edilmesi ve bazı ülkelerin vergi sistemlerinin bu hedeflere uygun hale getirilmesi sürecini ifade etmektedir. AB ülkeleri içerisinde vergi uyumlaştırması, vergilerin oranları ve matrahı açısından uyum içerdiği bir kavram olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle, AB içinde vergi uyumlaştırma başlığı altında alınan bir kararın sonuçlarının üye ülkeler tarafından kabul edilmesi zorunludur (Yıldız, 2004: 89). Dolaysız vergi uyumlaştırması alanında, kurumlar vergisine daha fazla vurgu yapılırken, gelir vergisi entegrasyonu arka planda kalmıştır. Kişisel gelir vergisine daha az vurgu yapılmasının nedeni, insanların sermayeden vergiye daha az duyarlı olmaları ve rahatça dolaşmalarından kaynaklanmaktadır (Bilici, 2005: 265).

Bununla birlikte, ekonomik bütünleşme için gelir vergisi uyumlaştırması önemlidir. Gelir vergileri, emeğin ve sermayenin rahatça dolaşmasını engeller. Üye devletler içinde önemli farklılıklar olmasına rağmen, en azından kısa ve orta vadede Avrupa Birliği düzeyinde bir uyum programına dâhil edilmemiştir. Üye devletler, geliri tekrar dağıtmak için kullanılabilecek gelir vergilerinden sorumludur. Dolaysız finansal teçhizatla ilgili yetkileri kısıtlı gibi görünmemektedirler (Yıldız, 2002: 53).

AB devletlerindeki gelir vergisi faaliyetleri, ülkeden ülkeye önemli ölçüde değişiklik göstermektedir. Bu farklılıklar, rekabete aykırı bir şekilde ortaya çıkabilmektedir. Bu durumun nedeni, dolaylı vergilerin fazla yüksek olması ve devletlerin vergi gelirlerini düşürmek istememeleridir. Bu durum, haksız rekabete yol açmaktadır (Cavlak ve İnce 2015: 14). Bu tür çeşitliliklere örnek olarak indirim ve istisnalar verilebilir. Üye devletler arasındaki bu farklılıklar, mali uyumu sağlamak konusunda zorluklar yaratmaktadır. (Mezararkalı ve Atsan: 2015: 5).

1.9.8 Avrupa Birliği'nde Kurumlar Vergisi Alanında Uyumlaştırma

Dolaysız vergiler ile ilgili Avrupa Birliği politikasını üç dönemde ele almak mümkündür. Bu dönemler aşağıdaki gibi ifade edilebilir (Erkan, 2003: 4):

İlk dönem 1960'da başlayıp 1990'ların başına kadar olan süreyi kapsar. Bu dönem boyunca amaç, dolaysız vergilerdeki farklılıkların şirketlerin rekabet şartlarını olumsuz etkilemesini önlemek ve bu vergilerin bütünleşmesini sağlamaktadır. Ancak, önermelerin genel bir kısmı büyük ölçüde reddedilmiştir.

İkinci dönem olan 1990'larda tek pazarın tamamlanmasına odaklanılmış ve ikinci ilke lehine vergi uzlaşma önerileri şekillendirilmiştir. Bu çerçevede, Avrupa Birliği üye devletleri arasındaki uygulamaların vergilendirilmesi ve uyumlaştırılmasının sadece gerektiğinde sınır ötesi meselelerde yapılabileceği kabul edilmektedir.

Üçüncü dönem, 2000 yılında yapılan Lizbon Zirvesi'nden başlayarak günümüze kadar devam etmektedir. Avrupa Birliği'nin stratejik hedefi, küresel arenada en rekabetçi, dinamik ve bilgiye dayalı bir ekonomi oluşturma'dır.

AB'de Ekonomik ve Parasal Birliğin başlamasıyla beraber bu devletlerden bir tanesinde hareket gösteren şirketler yalnızca milli sınırlarını değil tüm AB ülkelerinde uygulama alanı ve pazar olarak görmektedir. Bu tür yaşanan olaylar, bu şirketleri tüm AB'nin yeniden yapılandırılmasını gerektiren yapısal değişiklikler yapmaya zorlayacaktır.

AB şirketleri, Avrupa Birliği'ni mali yönden bütünlük içinde ele almaya eğilimlidir; ancak vergi sistemi de eşit derecede kusurlu olduğu için iç pazarın tam olarak işlemesi sağlanamamaktadır (Keen, 1996: 191). Bunun nedeni, üye devletler arasında mali dışallıkların bulunması ve bu dışallıkların diğer ülkelerdeki vergi politikalarının diğer ülkelerin uygulama yapılarına yayılmasına yol açmasıdır (Acarkan, 2007: 29). Bu durum, üye devletleri kurumlar vergisi alanında zorunlu bütünleşme faaliyetlerini başlatmaya mecbur bırakmıştır. Bu nedenle, şirketlerin ekonomik daralmaya, faiz maliyetlerine ve üretimdeki diğer kayıplara karşı telafi sağlayabilmelerini mümkün kılan yeni kurumlar vergisi düzenlemeleri oluşturulmak durumunda kalmıştır (Mintz, 1996: 141).

Üye devletler arasındaki kurumlar vergisindeki değişiklikler, rekabet ortamını negatif yönde değiştirmektedir. Bunun sonucunda kurumlar vergisi maliyetlerinin devletten devlete değişkenlik göstermesi, vergi yükü daha az olan şirketler için rekabet avantajı yaratmaktadır. Amaç, yatırımcıların kurumlar vergisi uyumunu sadece tek bir ülke etrafında değil, ekonomik değerlendirmelere dayalı olarak belirlemektir.

1.9.9 AB Vergi Politikası Uygulaması

AB vergi politikası, ulusal vergi farklılıklarını hareket özgürlüğünü kısıtlamayacak bir duruma getirme kararı almıştır. Kısacası finansal kısıtlamaları kaldırmayı hedeflemektedir. Bu hedefler ile birlikte, şirketler arasındaki vergi yükünü dengelemek ve serbest rekabetin tüm kurallarını uygulanması amaçlanmaktadır.

Roma Antlaşması'nın temel amacı, mali birlikler etrafında serbest rekabeti sağlıklı bir şekilde sürdürmektir. Bu amaca ulaşmak için vergi ve finans alanlarına çok fazla önem verilmiştir. Bu nedenle Roma Antlaşması'nın maddelerinin birçoğu üye devletlerin farklı vergi sistemlerini uyumlu hale getirme ihtiyacını vurgulamaktadır (Şahbazov,2001: 35). Ulusal ekonomilerin istikrarı, büyümesi, kaynak ve gelir dağılımı açısından tüm farklılıkların bir arada bulunduğu bir tür birleşme olan ekonomik bütünleşme ile üye devletlerarasındaki maliye politikası uyumunun sağlanması çok önemlidir. Bu nedenle, maliye politikasının uyumlaştırılması gerekmektedir (Akdiş, 2009).

İKİNCİ BÖLÜM

2. Ekonomik Büyüme, Kalkınma ve Vergi İlişkisi

Modern kamu ihtiyaçları doğrultusunda artan hizmet talebini karşılamak amacıyla devletler, çeşitli yükümlülüklerle karşı karşıyadırlar. Bu çerçevede, ülkelerin faaliyet alanındaki yetkilerinden biri, ekonomik büyüme ve kalkınmayı desteklemek olmuştur.

Ekonomik büyüme, reel milli gelirin süreç içerisindeki artışıdır. Başta 2008 küresel ekonomik krizi ile beraber hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyümenin önemi artmıştır.

Ekonomik büyüme ve kalkınma kavramları sıklıkla birlikte hatta bazen birbirinin yerine kullanılan terimler olmasına rağmen temelde farklı durumları ifade etmektedir (Bola ve Bosede, 2014:93; Olaoye vd. 2019:314). Ulusal ekonomi için gerekli olan ancak kendi gelişmişlik düzeyi için yeterli olmayan ekonomik büyüme kavramı, ülkenin üretken kapasitesinin, çıktısının ve milli gelirin zaman içinde artmasını göstermektedir (Nafziger, 2006:15). Kişi başına düzen gelir bir önceki yıla artıyorsa ekonomi büyüyor demektir. (Cypher ve Dietz, 2009:31). Kalkınma sadece ekonomik büyüme değil aynı zamanda emek verimliliği, istihdam, milli gelir ve nüfus artışıdır. Bu, yaşam standardını yükseltmek için yeni teknolojilerin uygulamaya konulması yoluyla ekonomide yapısal değişiklikler anlamına gelmektedir (Panth, 2021:231). Ekonomik büyüme teorisi, öncelikle sermaye birikimi, teknolojik gelişme ve nüfus artışına odaklanır.

Ekonomik büyümeyi desteklemek, kavramsal olarak birey başına düşen reel gelirin artışını ifade eden bir hedef olarak, maliye ve ekonomi politikasının ana unsurlarından biri olarak değerlendirilmektedir. Ekonomik istikrarı gerçekleştirme doğrultusunda maliye politikası uygulamaları amaç olarak ekonomik büyümeyi de hedef haline getirmektedir. Maliye politikasının kısa vadeli amacı ekonomik istikrar, uzun vadeli amacı ise ekonomik büyüme ve kalkınmadır. Bu konuda farklı ekonomik büyüme teorileri ortaya atılmıştır. Tipik olarak bu teoriler, ekonomik büyüme üstünde daha geniş etkiye sahip olan faktörlere özel önem vermektedir. Ekonomik büyümeye ilişkin genel kabul görmüş iki yaklaşım vardır. Bunlar Harrod-Domar ve Neo-Klasik yöntemlerdir.

Harrod-Domar modeli, büyüme oranlarının sermaye birikimi aracılığıyla belirlendiğini savunmaktadır. Bu bağlamda ülkeler, hedef büyüme hızına ulaşmak ya da uzun vadeli büyüme

hızında olabilecek sapsmaları engellemek amacıyla finansal araçlarla ekonomiye müdahalede bulunabilir. Bu nedenle ülkeler, kamu yatırım harcamaları araçlarıyla ekonomik kalkınmanın oluşturulmasında mühim bir etkiye sahipken aynı zamanda ekonomideki toplam tasarrufları yükseltmek için maliye politikasını araç olarak değerlendirebilir. Sonuç olarak kamu tasarrufları arttırabilir, özel yatırımı teşvik edebilir ve ekonomik büyümeyi engelleyen yapısal dengesizlikleri ortadan kaldırabilir (Demircan, 2003).

Neoklasik büyüme teorisi, yatırım, tasarruf ve ekonomik büyümenin nüfus artışına ve teknolojik gelişime nasıl tepki verdiğini açıklar. Bu teori 1956 yılında Solow'un kaleme aldığı '*A Contribution to the Theory of Economic Growth*' adlı makaleden esinlenerek ortaya çıkmıştır. Tasarruf, sermaye birikimini ve nüfusu olumsuz yönde etkilemektedir. Teknolojik anlamdaki ilerleme ise sermaye birikimini artırarak modelin etkinliğini arttırmaktadır (Solow, 1957:316). Nihayetinde Neoklasik büyüme modeli, teknoloji seviyesinin tüm devletlerde daha yüksek olduğunu göstermektedir. Model, ekonominin uzun vadeli reel büyüme oranının aynı uzun vadeli değere doğru yaklaşacağını ve bu oranın da sıfır olduğu ifade edilmektedir. Bu hipotez yazın kapsamında yakınsama hipotezi olarak adlandırılır ve gelişmekte olan ülkelerin gelişmiş ülkelere yaklaşma süreci olarak da adlandırılabilir.

Teori farklı gelişme aşamalarındaki ülkeler arasındaki büyüme oranının farklı olduğunu öne sürmektedir. Bu farklılaşmaya yol açan temel varsayım her ülkenin faktör donanımlarının farklı olması ve sermayenin marjinal verimliliğindeki azalma yönündedir. Yakınsama hipotezinin varsayımı doğrultusunda sermaye getirisi yüksek ülkelere, sermayesi düşük olan gelişmekte olan ülkelere bir sermaye akışı olduğu anlamına gelir. Bu durum uluslararası faiz oranı farklılıklarının sürece eşlik edeceği ve sermaye akışlarını canlandıracağı anlamına gelir. Fakat zaman ilerledikçe uluslararası sermaye hareketleri, faiz oranı farklılıklarının yok olacağına ve nihayetinde ulusal reel büyüme oranlarının sıfıra doğru yaklaşmasına yol açmaktadır (Kibritçioğlu,1998:9).

Modelin yakınsama varsayımlarının pratikte kabul edilmemesi hatta sermayenin yalnızca gelişmiş devletler arasında dolaşımında olması bile modeli şüpheli göstermektedir. Solow modeli, kalkınma gibi oldukça dinamik süreçleri denge analizi açısından ele alır. Bu, ekonominin istikrarlı bir durağan dengeye sahip olduğunu göstermektedir.

Ekonomik kalkınma, bir devletin ekonomik, sosyal ve politik yapılarını değiştirerek ve toplumsal refahı yükselterek insanın maddiyat ve maneviyat doğrultusunda ilerlemesini ifade eder. Kalkınma süreci, kurumlardaki temel değişiklikleri, ekonomik ve sosyal yapıların yeniden yapılandırılmasını, insanların değerlerinde, dünyaya bakış açılarında ve hareketlerindeki

farklılıkları ve gelir ve çıktıda uzun vadeli büyümeyi içermektedir. Ayrıca, yukarıda açıklanan piyasa işleyişini etkileyen ve ekonomik ve sosyal yapıları değiştiren meydana getirmek için piyasa performansını etkileyebilecek gelişmeler gelişme bildirimini altında ortaya çıkabilir (İşgüden, 1982:233).

Romer (1986) ve Lucas (1988) içsel büyüme modellerini 1980'li yıllarda ortaya atmışlardır. İçsel büyüme teorisinin en mühim etkeni, teknolojik ilerleme, Ar-Ge etkinlikleri, bilgi, işbölümü, uzmanlaşma, beşeri servet, dışsallıklar ve yayılmalar ve ölçek ekonomileri benzeri faktörleri ekonomik büyüme modellerine eklemeleridir. Bu modellerde, Solow modelinde öngörülen eksilen getiri hipotezinden vazgeçilmiş, sabit veya artan getiri olacak etkenler büyüme modellerine eklenmiştir. Teknolojiyi içsel büyüme modellerine yerleştirmek, kar amacı güden şirketler için önemli bir strateji rolündedir. Çünkü bu şirketler araştırma geliştirme etkisinde gelişir ve inovasyon geliştirme ile birlikte çalışırlar. Başka bir deyişle, içsel büyüme modelleri teknolojik ilerlemeye odaklanır ve bu modeller sayesinde sermaye deposunu çoğaltan yatırımlar azalan getiri yerine sabit veya artan getiri sağlama imkânı oluşturmaktadır (Doğan, 2014:371-374). İçsel büyüme modellerinin gelişmesiyle birlikte ülkenin topladığı vergilerin ve uyguladığı devlet harcamalarının ekonomik büyüme üzerinde belirli bir etkisinin olduğu kabul edilmeye başlanmıştır (Myles, 2000: 147).

Barro, içsel büyüme bağlamında vergilendirmeyi araştıran çalışması ile bireylerin ekonomideki fiziki veya beşeri sermayeye yönelik yatırım fikirlerini etkileyerek vergilerin uzun vadeli ekonomik büyüme oranları üzerindeki etkilerini araştırmıştır. Sektörü kamu girdisi olarak üretim fonksiyonuna atamış ve kamu sektörü büyüklüğünün büyümeye etkisini detaylı bir şekilde inceleme fırsatı bulmuştur (Ercan, 2002, s. 134-135).

Vergiler, insanların ve işletmelerin ekonomik kararlarını etkilemektedir. Vergiler, kârlarını maksimize etmeye çalışan bireylerin işgücü arzı, beşeri sermaye, tasarruf ve tüketim gibi kararlarını ve karı maksimize etmeye çalışan şirketlerin yatırım, emek talebi ve yenilik gibi kararlarını etkiler. Bu nedenle, vergilerin getirilmesi veya değiştirilmesi, bireylerin ve işletmelerin uygun kararlarını değiştirdiği için ekonominin genel dengesi aracılığıyla büyümeyi etkiler (Myles, 2009: 7). Vergilendirme ve ekonomik büyüme ilişkisini incelemek için içsel büyüme modeli en uygun model olarak gözükmektedir (IMF, 2015: 4). İçsel büyüme teorisine göre dolaysız vergi bir saptırma vergisi olarak kabul edilir. Çünkü vergiler, tasarruflar, sermaye birikimi, istihdam, araştırma geliştirme, söz konusu beşeri sermaye vb. büyüme kaynakları olarak görülmektedir. Dolaylı vergilerle karşılaştırıldığında, ekonomiye daha fazla zarar verirler ve ekonomik büyümeyi negatif şekilde etkilemektedirler. Buna karşılık saptırıcı

olmayan vergiler olarak kabul edilen dolaylı vergilerin büyüme üzerindeki olumsuz etkisinin saptırıcı olanlarla göre daha az olduğu tahmin edilmektedir (Benos, 2009: 2). Finansal ve gerçek krizlerin mali sürdürülebilirliği olumsuz etkilemesi nedeniyle otoritelerin sakin ve çalkantılı dönemlerde ekonomik göstergeleri yakından izlemesi gerekmektedir. Güçlü ve etkili bir yasal çerçeve bu konuda yardımcı olabilir. AB ülkelerinin kendi yerel koşullarını yansıtan istikrarlı ve bağımsız vergi politikaları uygulamaları bu konuda önemlidir (O. Polat, G. E. Polat, 2021:223).

2.1 Vergilerin Ekonomik Büyüme ve Kalkınma Üzerindeki Etkisi

Vergi geliri ve ekonomik büyüme arasında yakın bir ilişki bulunmaktadır. Genel anlamda, artan vergi geliri, harcanabilir geliri azaltarak ekonomik büyüme üzerinde olumsuz bir etkiye neden olabilir. Ancak, vergi gelirlerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisi, verginin türüne bağlıdır. Dolaylı ve dolaysız vergilerin ekonomik büyüme üzerinde çeşitli etkileri bulunabilmektedir. Dolaysız vergilerdeki herhangi bir artış, harcanabilir gelirden azalmaya neden olarak ekonomik büyümeyi yavaşlatabilir. Dolaylı vergilerde ve tüketimdeki bir artış ise tüketimi azaltabilir, buna bağlı olarak tasarrufları artırabilir. Artan tasarruflarla birlikte yatırımların artması beklenir ve bu da ekonomik büyümenin olumlu yönde artmasını sağlar (Songur ve Yüksel, 2018: 54).

Vergilendirme, ülkelerin vergi yoğunluğu ve vergi oranlarının ekonominin doğasını ve yapısal yönlerini etkilemesi nedeniyle politika yapıcıların dikkate alınması gereken bir konu olarak değerlendirilmektedir (Wasylenko, 1997:37). Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde önemli bir finansman kaynağı olan vergi, kalkınmanın sağlanmasında önemli bir rol oynamaktadır (Thaçi ve Gerxhaliu, 2018:213). Bu nedenle öncelik kalkınma olan ülkeler vergi politikalarını bu hedefe uygun hale getirerek vergi yapılarını ayarlamalıdır (Yaşa, 1954:52). Ayrıca bir ülkenin kalkınma süreci maliye politikası ve uygulanan vergi türlerinde etkilenmektedir. Dolayısıyla vergiler ve vergi yapısı ile kalkınma arasında karşılıklı bir etkileşim vardır.

Vergilendirmenin ekonomik büyüme üzerindeki iki farklı etkisi olabilir (Arnold, 2008: 5). Bunlardan ilki vergi yüküdür. Vergi yükünün çoğalması, özel firmaların kaynaklarını kullanma olanaklarının sınırlı olması manasına gelmektedir. Kamunun sorumluluğunda toplanan kısıtlı ekonomik kaynaklar, kamu sektörü tarafından özel sektöre göre daha az verimli çevrelerde kullanılırsa, büyüme potansiyelinin azalması ve devletin refahının kaybolması muhtemel olmaktadır (Boschma, and Martin, 2007: 541). Dolayısıyla vergi yükünün ekonomik büyümede üzerindeki etkisi potansiyel tesiri bu araçların ne doğrultuda kullanıldığına yani

ekonomik büyüme için kamu sektörü harcamalarının etkisi altına aldığı anlamına da gelmektedir. Kamu sektörünün vergi gelirlerini ekonomik büyümeyi gerçekleştirmek için kullanması ekonomik büyüme üzerinde olumlu bir etkiye neden olabilir (Kneller vd, 1999: 173-74; Benos, 2009: 3).

Vergi yapısının ekonomik büyümeyi vergi yapısı veya vergilerin birleşimi vasıtasıyla da etkilemektedir. Diğer vergilerle karşılaştırıldığında bazı vergilerin özel birimlerin karar alma süreçlerine tabi olmaması büyümeyi olumsuz etkileyebilmektedir (Benos, 2009: 2). Genellikle dolaysız vergiler olan bu vergiler, sermaye birikimini, tasarrufları, Ar-Ge, hammaddeleri ve işgücünü etkileyerek ekonomik büyümeyi negatif yönde etkilemektedir.

1929 Büyük Buhranı'ndan sonra, ekonomik bunalımdan çıkmak ve ekonomik kalkınmayı sağlayabilmek amacıyla Keynes aktif para ve maliye politikalarının uygulanmasını önermiştir. Sonrasında, Harrod ve Domar'ın çalışmalarıyla Keynesyen teori geliştirilmiştir (İncekara ve Tatoğlu, 2008: 22-23). Roy F. Harrod, 1939 yılında geliştirdiği Harrod-Domar modeli çalışmasıyla bu alana katkıda bulunmuştur. 1946 yılında D. Domar bu modeli farklı bir şekilde incelemiştir. Bu nedenle, model Harrod-Domar modeli olarak adlandırılmıştır. Model, bir malın iki faktörünün pazar ekonomisi içerisinde nasıl oluşturulduğunu açıklar. Ekonomi, hem tüketim hem de yatırım için yapılabilecek bir tane mal üretir. Para olmadığı için fiyatlar da mevcut değildir. Modelde devlet ekonomik faaliyetlere katılmaz; tüm finansal ve özel kararlar bireyler tarafından alınır. Ekonomi kapalıdır, yani ticaret ve finans açısından şeffaflıktan yoksundur (Turan, 2008, s. 27). Harrod-Domar modeli, gelişmiş ekonomilerin öngörülerini hariç tutmuştur ve ekonomik büyümeleri açıklamada birçok eksiklik içermesi nedeniyle eleştiri almıştır (Ehrlich, 1990: 1).

Neoklasik Büyüme Teorisinin azalan verimler kanununu incelemekte ve model, ekonomik büyümenin temel belirleyicileri olarak teknolojiye gelişmeler ve nüfus artış hızındaki değişimlere odaklanmaktadır. Kararlı durumda, nispeten daha fazla tasarruf yapan bir ülkenin daha fazla sermaye biriktireceği kaçınılmazdır. Ancak, ekonomik bunalım durumunda tasarruf oranındaki bir artışın ekonomik kalkınmayı etkilemediği gözlemlenir. Ekonomik büyümenin uzun dönemde dışsal teknolojik gelişmelerle ortaya çıkması, devletlerin gelir düzeylerinin uzun vadede birbirlerine yaklaşacağını göstermektedir. Gelişmekte olan ve gelişmiş devletler arasındaki gelir düzeyi farklarının zaman içinde azalması "yakınsama hipotezi" olarak adlandırılır (Kar, 2003, s. 148).

Dolaylı vergiler büyüme olanakları üzerinde daha düşük bir etkiye sahiptir. İçsel büyüme teorisine göre, gelir vergisi büyümeyi azaltan zararlı bir vergi iken, tüketim vergisinin

net etkisi bu vergilerden elde edilen gelirlerin nasıl kullanıldığına ve ekonominin emek arzının esnekliğine bağlıdır(Mendoza vd, 1999: 101; Widmalm, 2001: 201).

Gelişmiş ve gelişmekte olan devletlerde ekonomik kalkınma ve büyüme en önemli makroekonomik amaçlardan biri olarak görülmektedir. Ancak, gelişmiş ülkelere yönelik kalkınma politikaları ile gelişmekte olan ülkelere yönelik kalkınma politikaları, ülkenin yapısal özelliklerine bağlı olarak değişiklikler göstermektedir. Gelişmekte olan devletlerde maliye politikasının ana amaçlarından biri dengeli bir zemin yaratarak kalkınmayı sağlamaktır. Az gelişmiş finansal piyasalara sahip ve iç kaynak kıtlığı yaşayan gelişmekte olan ülkelerde, vergi politikası kamu kaynaklarının seferber edilmesi için önemli esas bir araçtır.

Vergilendirme, aracısız katkısı ve dolaylı kontrol ve teşvik edici etkileri nedeniyle ekonomik kalkınmanın en mühim finansman kaynağıdır. Yüksek istihdam sağlayarak ekonomik büyümeyi maksimize etme prensibinin yürürlükte olduğu gelişmiş ülkelerde, ekonomik kalkınma devingen özel girişim eylemlerine dayanmaktadır (Ataç, 1999:279).

2.2 Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Büyüme ve Kalkınma Üzerindeki Etkisi

Adam Smith'ten J. Maynard Keynes'e kadar iktisat tarihinde temel ekonomik sorun büyüme endeksinin nasıl yükseltileceği ve dolayısıyla yaşam kalitesinin daha fazla nasıl yükselmesi olmuştur (Ulusoy ve Karakurt, 2002:109). Solow, uzun vadeli ekonomik büyümenin esas olarak teknolojik değişimin bir fonksiyonu olduğunu, neredeyse tüm hükümet politikalarının uzun vadeli büyüme oranlarını etkilemekte etkisizleştiği ve kamu politikalarının yalnızca kısa vadede büyüdüğünü savunmuştur.

Yakın zamanlarda Solow'un düşüncesine ters olarak vergilendirmeye benzeyen uzun vadeli önlemlerin büyümeyi etkilediği görüşü güçlenmiş ve ekonomik büyüme ile vergilendirme arasındaki ilişki birçok akademik araştırmanın konusu olmuştur.

Vergilendirme, ekonomik büyümeyi birçok yönden olumlu yönde etkilemektedir. Bu öncelikle sermaye birikimi yoluyla olmaktadır. Sermaye üzerindeki vergiler yüksekse, sermaye sahipleri fonlarının kullanımı için yüksek bir fiyat talep edecek ve alınan fiyat, emeğin fiyatından daha yüksek olacaktır. Böyle bir durum işgücü verimliliğini olumsuz etkileyerek ekonomik refahın ve büyümenin azalmasına neden olur. Aksi takdirde sermaye birikimi yükselecek ve sermaye birikimi üzerinden alınan indirimli veya muaf vergiler ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkileyecektir.

Vergilendirmenin ekonomik büyüme üzerindeki olumlu etkisi, özel sektörden kamu

sektörüne aktarılan kaynakların daha az vergilendirilmesine bağlıdır. Özel sektörün vergilendirme yoluyla üretim alanlarına aktardığı kaynakların (istihdam artışı gibi) devlet yatırımlarını artırarak kullanılması milli gelirin artmasında rol oynamaktadır.

Bunun dışında kamu yatırımlarının özel sektör yatırımlarını dışlamaması (crowding out) gerekmektedir. Fakat kamu yatırımı ile özel yatırım arasında dengenin korunması, ekonomik büyümenin desteklenmesi ve rekabetin teşvik edilmesi önemlidir. Bu sebeple, devlet ve özel sektör yatırımları arasında uyumun sağlanması gerekmektedir. Özel sektörü dışlamayan kamu sektörü yatırımları iki sektör arasındaki sinerjiyi ve ekonomik kalkınmanın sürdürülebilirliğini destekleyebilir. Ek olarak kaynakların etkin kullanımı ve yatırım alanlarının iyileştirilmesi kamu ve özel sektörde yatırımları arttıracaktır. Dolayısıyla, ekonomik büyüme ve kalkınma artışı elde edilecek ve toplumsal refahı arttıracaktır.

İş dünyasında yeni vergi indirimi artan kişisel vergi yükleri, vergi harcamalarını olumsuz etkilemektedir. Aynı zamanda, bu durum vergi uyumunu olumsuz yönde etkilemekte ve vergi kayıplarının ve vergi kaçakçılığının artmasına yol açmaktadır. Bu tür durumların önüne geçilerek ve vergi yükü azaltılarak vergi kayıpları ve vergi kaçakçılığı azaltılmakta bu da ekonomik büyüme ve kalkınma üzerinde olumlu etki yaratmaktadır.

Vergi teorisine göre vergiler ekonomide kullanılmaz ise olumsuz sonuçlara yol açabilir. Bu olay sadece ekonomik büyümeye bağlı değildir. Aynı zamanda, sosyal yapılar üzerinde olumsuz bir etkisi olabilir. Birincisi, toplumun gelir dağılımı bozulmakta ve vergilerin ekonomiye bir hizmet olarak geri döndürülememesi istihdam yaratılmasını engellemektedir. Ancak etkisiz vergilendirme, toplumsal dengeyi bozarak ve vergisine karşı direnci artırarak bireysel vergi psikolojisini etkilemektedir (Güvemli, 2003:17).

Kamu mal ve hizmetlerinin çoğunu kamu geliri olarak sunmak için kullanılan bir vergi daha verimli olmakta ve bu vergi özel sektör faaliyetlerine öncülük etmektedir. Vergiler bu durumu gelirin yeniden dağıtım mekanizmaları ve ekonomik büyümenin zayıf kaldığı durumlarda vergi teşvik mekanizmaları aracılığıyla yapmaktadır (Temiz, 2008: 63).

Daha önce de belirtildiği gibi, ekonomik büyüme ve gelişme potansiyeli yatırım miktarına bağlıdır. Ancak vergiler doğası gereği ekonomik büyüme ve kalkınma üzerinde bazı etkilere sahiptir. Vergiler gelir üzerinden alındığı için tüketim ve tasarrufları etkilemektedir. Tasarruflarda vergi kaynaklı azalmalar, servet birikimi ve yatırım üzerinde olumsuz bir etkiye sahiptir. Özel sektör yatırım miktarını sınırlayarak, ekonomik gelişme hızının normalde öngörülen hedeflere ulaşmasını engellemektedir. Vergilendirme ile ekonomik büyüme arasında

pozitif bir ilişki, toplum üzerinde yukarıdaki olumsuz etkilere neden olmayan bir azami vergi oranının planlamasına bağlıdır.

Vergilendirmenin ekonomik büyüme üzerindeki etkisi de ekonomik kalkınmanın ortaya çıkmasını sağlamaktadır. Yukarıdaki ekonomik kalkınma çerçevesinde yapısal gelişmenin sağlanması, özellikle yatırım için vergi teşvikleri sunulduğu için kaçınılmazdır. Vergi matrahının bir bölümünün gelir vergisinden büyümeyi daha düşük negatif etkileyen vergilere kaydırılması ile ekonomik büyümeye yönelik vergi reformunun gerçekleştirileceğine inanılmaktadır. Yüksek vergi oranlarında kurumlar vergisi ekonomik büyüme için bir tehdit olarak görülse de düşük vergi oranlarında fırsata dönüşebilir. Aslında, düşük bir vergi oranına bir kurumlar vergisi beyannamesi, sermaye birikim oranını artırarak ekonomik kalkınmayı destekleyebilir.

2.3 OECD ülkeleri için Vergi Gelirleri, Büyüme ve Kalkınma İlişkisini İnceleyen Çalışmalar

Altınır ve Çalcalı (2019), OECD ülkeleri için 1961-2017 döneminde vergi gelirleri, bütçe harcamaları ve ekonomik büyüme içerisindeki ilişkiyi araştırmışlardır. Çalışmada elde edilen bulgular, ekonomik büyüme ile vergi geliri arasında tek yönlü bir nedensellik ilişkisi olduğunu, vergi geliri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkinin ise pozitif şoklarla ilgili olduğunu göstermektedir. Ancak, olumsuz şoklar için nedensel bir ilişki bulunamamıştır. Sonuç olarak, artan vergi gelirlerinin ekonomik büyümeye hiçbir tesiri yoktur. Ancak ekonomik büyüme vergi gelirlerinde artışa sebep olmuştur. Bununla birlikte, hızlı ekonomik büyümenin aşırı vergi geliri yaratabileceği sonucunu elde etmişlerdir.

Mahon Jr. (2014), 1995-2008 dönemini kapsayan araştırmasında 33 OECD ülkeleri için ekonomik özgürlük ve vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Ampirik analiz sonuçlarına göre ekonomik refah ile vergi geliri arasında pozitif bir ilişki olduğu sonucuna varılmıştır.

Arnold (2008)'in 21 OECD ülkesi için yapmış olduğu çalışma, gelir üzerinden alınan vergilerin, harcama ve servet üzerinden alınan vergilere göre daha az ekonomik büyümeye sebep olduğunu açıklamıştır. Başta ekonomik büyüme açısından en çok negatif etkisi olan kurumlar vergisinin kişi başına düşen gelir üzerinde etkili olduğu tespit edilmiştir. Çalışma, harcama vergilerinin büyümeyi olumlu olarak etkilediğini, kişisel gelir vergisinin kurumlar vergisi kadar olumsuz büyüme etkisinin olmadığını ve kişisel gelir vergisi ile büyüme arasında olumsuz bir ilişki olduğunu tespit etmiştir.

Widmalm (2001), 1965-1990 dönemi için 23 OECD ülkesinin verilerini kullanarak bir

meta-analiz yapmış ve gelir vergisi artışları ile ekonomik büyüme arasında ters yönlü bir ilişki olduğu sonucuna varmıştır.

Bahtiyar ve Odabaş (2020), 32 OECD ülkesi için 1996-2016 döneminde vergi gelirleri ile ekonomik özgürlük ve vergi gelirini belirleyen diğer faktörler arasındaki ilişkiyi incelemiştir. FMOLS ve DOLS tahmin edicileri kullanılarak yapılan çalışma sonunda ekonomik özgürlük ile vergi geliri arasında uzun dönemli bir ilişki bulunmuştur. Ekonomik özgürlük ve vergilendirme arasındaki ilişki, toplumdaki herkesin sadece vergi oranlarını değil, aynı zamanda adil vergi uygulamalarını fark etmesi ve ekonomik kararlarını herhangi bir müdahale olmaksızın özgürce alabilmesi olarak ifade edilmektedir.

Çevik ve Oh (2013), 1980-2010 dönemi için 26 OECD ülkesinin verilerini kullanarak yaptıkları çalışmalarında, tüketim üzerinden alınan vergilere ek olarak kurumlar vergilerinin de uzun vadeli büyüme sonuçlarını olumlu yönde etkilediğini, ancak servet üzerinden alınan vergilerinin ekonomik büyüme üzerindeki tesirinin olumsuz olduğunu tespit etmişlerdir.

Kneller (1999), 22 OECD ülkesi için 1970-1995 döneminde vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi panel veri analizi yöntemiyle incelemiştir. Çalışmasının sonuçları gelir ve sermaye üzerinden alınan vergilerin ekonomik büyümeyi olumsuz etkilediğini göstermektedir.

Demir ve Sever (2016), panel data analizi ile OECD ülkelerinde dolaysız vergi tahsilatı ile uzun dönemli büyüme arasında olumsuz bir ilişki olduğu sonucuna varmışlardır.

Piketty vd. (2011), 1960-2010 döneminde 18 OECD ülkesi için vergiler ve ekonomik büyüme ilişkisini incelemiştir. Çalışma söz konusu dönemde kişi başına reel GSYİH büyüme ve yüksek marjinal vergi oranları arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

Baiardi vd. (2019), çalışmalarında, vergi yükü, gelirden bağımsız vergi transferi ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Çalışma 34 OECD ülkesinin 1955-2014 dönemindeki ekonomik ve finansal verilerini kullanılmıştır. Çalışma, gelir vergisi için emek arzının küçük bir esnekliğini belirlemekte ve vergiyi gelirden başka bir vergi matrahına kaydırmanın önemli bir etkisi olmayabileceğini savunmaktadır. Ancak, böyle bir makroekonomik uygulama temel alındığında, kısa ve uzun vadeli vergi ile büyüme değişkenleri arasındaki ilişkide bazı ilginç farklılıklar bulunmaktadır. Ayrıca, ülke örnekleme ve anket dönemi ne olursa olsun, standart OECD görüşünün aksine, gelir vergilerinden gayrimenkul üzerinden düzenli vergilere geçişle ekonomik büyüme arasında bağlantılı ve ters yönlü bir ilişki bulmuşlardır.

Demirhan (2019), 20 OECD ülkesi 1998-2012 döneminde vergi gelirleri ile büyüme arasındaki ilişkiyi panel veri analizi yöntemini kullanarak incelemiştir. Çalışma, dolaysız vergilerle ile ekonomik büyüme arasında anlamlı bir ilişki tespit edememiştir.

Sandalcı ve Sandalcı (2017), OECD ülkeleri için 1990-2014 döneminde toplam dolaylı ve dolaysız vergilerin GSYH ile ilişkisini Hurlin'in nedensellik testini kullanarak incelemiştir. Çalışmada elde edilen bulgular doğrultusunda vergiler ile ekonomik büyüme arasında nedensel bir bağlantı bulunmaktadır. Dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki pozitif, toplam vergiler ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki negatif olarak tespit edilmiştir.

2.4 AB Ülkelerini İnceleyen Çalışmalar

Gül ve Kenar (2009), 27 AB ülkesi için 1980-2008 dönemi verilerini kullanarak yaptıkları çalışmada vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ve arasındaki bağlantıyı araştırmışlardır. Panel veri analizi kullanılarak yapılan çalışmada Pedroni panel eşbütünlük testleri uygulanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre paneli oluşturan bütün devletlerde ekonomik büyüme ve vergi gelirleri arasında uzun dönemi kapsayan bir bağlantı olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır.

Ovidiu (2015), 1995-2012 dönemi için eski doğu bloku ve yeni AB üyesi 6 ülkeyi içeren çalışmasında, dolaysız ve dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerinde ters yönlü bir etkisi olduğu görülmüştür. Bu araştırmada elde edilen bulgularda ise gelirin ekonomik büyüme üzerinde geniş çaplı bir etkisi görülmemiştir. Bu bağlamda araştırılan devletlere yönelik yapılan tavsiyeler şu şekilde özetlenebilir: Vergi reformuna yönelik araştırmalarda, vergi yükü emek ve kurumlar vergisinden vergi ve servet ve kirlilik vergisine kaydırılmalıdır.

Patonov ve Stoilova (2012), 27 AB üyesi ülkesi için 1995-2010 dönemi ve kullanarak yaptıkları çalışmaya göre, dolaysız vergiler ekonomik kalkınma üzerinde doğrudan ve önemli bir etkiye sahiptir. Dolaysız vergilendirmenin kalkınma politikalarına etkilemediği en mühim unsurlardan bir tanesi olduğu tespit edilmiştir

Szarowska (2010) 24 AB ülkesi için 1995-2008 döneminde vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi panel veri yöntemiyle araştırmıştır. Bu araştırmadan elde edilen bulgulara göre doğrudan vergilerin ekonomik büyümeye etkisi negatiftir.

Şaşmaz ve Yayla (2018), 11 AB ülkesi için 2004-2015 dönemindeki verileri inceleyerek doğrudan yabancı sermaye yatırımları, vergiler ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Araştırmada elde edilen bulgulara göre, doğrudan yabancı sermaye yatırımları

ile dolaysız vergiler arasında ve kişi başına düşen gelir arasında pozitif yönlü ilişki belirlenmiştir. Ancak, dolaylı vergiler ile kişi başına düşen gelir arasında negatif bir ilişki saptanmıştır.

Benos (2009), 14 AB ülkesi için 1990-2006 döneminde yaptığı çalışmada, sorunsuz yani bozucu olmayan vergilerin ve verimli kamu harcamalarının uzun süreli büyümeyi olumlu yönde etkilediği sonucuna varmıştır.

Furceri ve Karras (2008), 26 AB ülkesi için 1965-2007 döneminde vergi gelirleri ile büyüme arasındaki bağlantıyı araştırmışlardır. Çalışmada elde edilen bulgulara göre, vergi artışlarının reel GSYİH üzerinde olumsuz bir etkisi bulunmaktadır. GSYİH'nin genel vergi oranındaki %1'lik bir artışın uzun vadeli büyüme etkisi, %1 ila %0,5 daha düşük bulunmuştur.

2.5 Diğer Ülkeler İçin Yapılan Ampirik Çalışmalar

Dosser (1961) çalışmasında, ABD için ekonomik büyüme ile vergi arasındaki ilişkiye odaklanmıştır. Verginin artan oranlı olduğu varsayılırsa, istenen miktarın yeniden dağıtılması ve bu şekilde yeni gelir seviyelerinin devam etmesiyle kurumsal hedeflere sürekli olarak ulaşılabileceğini kabul etmektedir. Yazar sadece büyüme olduğunda, sürdürülebilirlik hedefine ulaşmak için zihniyetin bir şekilde değişmesi gerektiğini ifade etmektedir. Yazara göre, bazı vergiler bunu otomatik olarak gerçekleştirme eğilimindedir, ancak bazıları yapmamaktadır. Bu vergi farkı, gelişmekte olan bir ekonomide bütçenin dağıtım işlevi hakkındaki standart düşünce teorisi tarafından gizlenmiştir.

Rebelo ve King (1990) geliştirdikleri ekonomik büyüme modelinde vergilerin uzun dönemde büyüme oranları bağlantısında mühim bir etkisi olduğu tespit edilmiştir. Bu bağlamda sermaye hareketliliği olan küçük açık ekonomiler için ulusal vergiler ya bir kalkınma tuzağına ya da bir büyüme mucizesine yol açacaktır. Vergilendirmenin ekonomik büyüme üzerindeki bu etkisi, refah üzerinde de etkilidir. Çalışmanın sonuçlarına göre, temel içsel büyüme modellerinde gelir vergisi oranlarında %10'luk bir artışın refah maliyeti, temel neoklasik modeldeki aynı maliyetten kırk kat daha fazla olabilir.

Poulson ve Kaplan (2008), ABD eyaletleri için 1964-2004 döneminde vergi politikasının ekonomik büyümeye olan etkilerini incelemişlerdir. Çalışma, yüksek marjinal vergi oranlarının büyüme oranlarındaki etkisinin önemli ve negatif olduğu tespit edilmiştir

Gale ve Samwick (2014) ABD için vergi sisteminin yapısı, gelir düzeylerindeki değişim ve ekonomik faaliyetlerdeki harcamalar arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Çalışmanın

sonuçlarına göre vergi indirimleri, tasarrufu ve yatırımı teşvik ederek ekonomik büyüme potansiyeli sunmaktadır. Öte yandan, bu politika tek başına uygulanırsa bütçe açığını artıracaktır. Açıktaki bir artış, ulusal tasarrufu azaltacak ve yatırımları olumsuz etkileyecektir. Bu nedenle, vergi indirimlerinin net etkisi teorik olarak belirsizdir.

Nantob (2014), gelişmekte olan 47 ülke için 2000-2012 döneminde, vergi gelirleri ile kişi başına düşen GSYİH arasındaki bağlantıyı dinamik panel veri analizi yöntemi ile araştırmışlardır. Çalışmadan elde edilen bulgulara göre, vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında doğrusal olmayan pozitif bir ilişki bulunmuştur.

Tablo 2.1. Gelir Vergisi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Literatür Özeti

Yazar	Yöntem	Ülke	Dönem	Temel Bulgular
Rebello ve King(1990)	İki sektörlü genel denge analizi	Amerika Birleşik Devletleri	-	Maliye politikaları, ülkenin beşeri ve fiziki sermaye birikimini ve istikrarlı bir uzun vadeli dengeyi değiştirerek büyümeyi hızlandırır.
Dosser (1961)	Politik-denge modeli	-	-	Verginin sadece bir dereceye kadar artan oranlı olduğu kabul edilirse, istenen miktarı yeniden dağıtacak ve böylece nispeten yeni gelir seviyesi devam ederek kurumsal hedeflere sürekli olarak ulaşılacaktır. Yalnızca büyüme olduğunda, sürdürülebilirlik hedefine ulaşmak için zihniyetin bir şekilde değişmesi gerektiğini görebiliriz.

Gale ve Samwick(2014)	-	-	-	Vergi indirimlerinin net etkisi teorik olarak belirsizdir.
Altın ve Çalcalı(2019)	Hatem J'nin asimetrik nedensellik testi	-	1961-2017	Ekonomik büyüme ile vergi geliri arasında tek taraflı bir nedensellik ilişkisi olduğunu, vergi geliri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkinin ise pozitif şoklarla ilgili olduğunu sonucuna varmışlardır.
Poulson ve Kaplan(2008)	Regresyon analizi	Amerika Birleşik Devletleri	1964-2004	Yüksek marjinal vergi oranlarının büyüme oranları içerisinde önemli ve olumsuz bir bağlantısı vardır.

Baiardi, Puglisi, Profeta ve Scabrosetti(2019)	Panel hata düzeltme modeli	34 OECD ülkesi	1955-2014	Gelir vergilerinden gayrimenkul üzerinden düzenli vergilere geçiş ile ekonomik büyüme arasında doğrultulu ve negatif bir bağlantı bulunmaktadır. Teorik bir bakış açısından ele aldığımızda, ekonomik büyüme ile vergiler arasındaki kısa ve uzun vadeli korelasyonda bir fark bulmak, bu farkı içerebilir.
Benos (2009),	-	14 Avrupa Birliği ülkesi	-	Sorunsuz yani bozucu vergiler ve verimli kamu harcamalarının uzun süreli dönemlerde olumlu bir etkisi olduğunu görmüştür.
Furceri ve Karras (2008)	Panel	26 Avrupa Birliği ülkesi	1965-2007	Kamu üzerinden alınan vergiler üzerindeki olumsuz etkinin uzun dönemde en az gelir vergisi üzerindeki olumsuz etki kadar büyük olacağı sonucuna varılmıştır.

Adkisson ve Mohammed (2014)	Panel Veri	Avrupa ülkeleri Birliği	-	Daha yüksek vergi oranlarına sahip üye devletler daha düşük vergi oranlarına sahip ülkelere göre daha düşük büyüme oranlarına sahiptir.
Kuştepli (2006),	Panel Veri	Avrupa ülkeleri Birliği	1951-1998	Araştırmanın sonuçları şu şekilde ortaya çıkmıştır. Doğal logaritma alan değişkenlerin katsayıları, Kuznets hipotezinin aksine ters bir U eğrisini desteklemiştir. Bununla birlikte istatistiksel olarak anlamlı olmadığı sonucuna varılmıştır.
Oczki vd. (2017),	-	Avrupa ülkeleri Birliği	2004-2013	Yaptıkları araştırmanın sonucunda, Kuznets Hipotezinin bunu desteklemediği sonucuna ulaşmışlardır. Araştırmada bulunan tüm devletler için Kuznets'in tam tersine U şeklinde bir ilişki olduğuna ulaşmışlardır.
Blanco ve Delgado (2019)	-	Avrupa ülkeleri Birliği	2004-2016	Mali açıdan bakıldığında, sonuçların vergi yükünün olumsuz bir etkiye sahip olduğunu ve nihai miktarın daha büyük olduğunu göstermektedir.

				Bu sonuçlar, AB'ne bağlı ülkelerin mali baskıları ve ekonomik büyüme arasında negatif bir ilişki olduğunu göstermektedir.
Şaşmaz ve Yayla (2018)	Emir Mahmutoglu ve Köse nedensellik testi	11 Avrupa Birliği ülkesi	2004-2015	Doğrudan vergilerden insani gelişmeye ve insani gelişmeden ekonomik büyümeye yönelik aynı doğrultuda, dolaylı vergiler ile insani gelişme arasında ise iki taraflı, bağlantılı bir ilişki vardır.
Patonov ve Stoilova (2012)	Çoklu regresyon analizi	27 Avrupa Birliği ülkesi	1995-2010	Doğrudan vergilendirmenin kalkınma politikalarını etkilemede en mühim faktörlerden bir tanesi olarak vurgulamıştır.
Ovidiu (2015)	ARDL sınır testi	Eski Doğu Bloğu ve yeni AB üyesi 6ülke	1995-2012	Doğrudan vergilerin ekonomik büyüme üzerinde negatif etkisinin bulunduğunu, dolaylı vergilerin ise ekonomik büyüme arasında olumsuz bir bağlantı bulunduğunu tespit etmiştir.
Sandalcı, İ. ve Sandalcı, U. (2017)	Hurlin nedensellik testi	OECD ülkeleri	1990-2014	Dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki pozitif, toplam vergiler ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki negatiftir.

Demirhan (2019)	Panel veri analizi	20 OECD ülkesi	1998-2012	Gelirden elde edilen vergiler ile ekonomik kalkınma arasında pozitif bir bağlantı yoktur.
Piketty vd. (2011)	Panel veri analizi	18 OECD ülkesi	1960-2010	Söz konusu dönemde kişi başına reel GSMH'deki büyüme ile giderek daha yüksek marjinal vergi oranlarındaki düşüş arasında bir bağlantı yoktur.
Demir ve Sever (2016)	Panel Data Analizi	OECD ülkeleri	-	Dolaysız vergi tahsilatı ile uzun dönemli büyüme arasında negatif bir ilişki vardır.
Kneller (1999)	Panel veri analizi	22 OECD ülkesi	1970-1995	Gelir ve sermaye üzerinden alınan vergiler ekonomik büyümeyi olumsuz etkilemektedir.
Çevik ve Oh (2013)	Panel ARDL PMG Tahmincisi	26 OECD ülkesi	1980-2010	Tüketim üzerinden alınan vergilere ek olarak kurumlar vergilerinin de uzun vadeli büyüme sonuçlarını olumlu yönde etkiler. Fakat servet üzerinden alınan vergilerinin ekonomik büyüme üzerindeki etkisi olumlu değildir.
Krussel (1996)	Politik-denge modeli	Amerika Birleşik-Devletleri ve diğer OECD ülkeleri	-	Gelir vergilerinin ortalama seçmenin refahını azaltan vergileri çarpıttığını, ancak ortalama seçmenin refahını artıran bir tüketim vergisi olduğunu vurgulamaktadır.

Bahtiyar ve Odabaş (2020)	FMOLS ve DOLS	32 OECD ülkesi	1996-2016	Ekonomik özgürlük ile vergi geliri arasında uzun dönemli bir bağlantı bulunmaktadır.
Widmalm (2001)	OLS, 2SLS	23 OECD ülkesi	1965-1990	Gelir vergisi artışları ile ekonomik büyüme arasında negatif yönlü bir ilişki vardır.
Arnold (2008)	Panel ARDL	21 OECD ülkesi	1971-2004	Büyüme üzerindeki en zararsız vergiler harcamalar vergileridir. Kişisel gelir vergisinin kurumlar vergisi kadar olumsuz büyüme etkisi yoktur ve kişisel gelir vergisi ile büyüme arasında negatif bir ilişki vardır.
Mahon Jr. (2014)	FMOLS ve DOLS	33 OECD ülkesi	1995-2008	Ekonomik refah ile vergi geliri arasında pozitif bir ilişki vardır.
Plosser (1992)		OECD üyesi ülkeler	-	Ortalama vergi oranı ve kişi başına düşen ortalama reel büyüme oranı ile gelir ve kazançlar arasında negatif ilişki vardır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. AB Ülkeleri için Dolaylı/Dolaysız Vergiler ile Büyüme, Kalkınma İlişkisinin Panel Veri Analizi İle İncelenmesi

Veri erişilebilirliğine bağlı olarak, 27 Avrupa Birliği ülkesi için 2009-2021 yılları arasındaki veriler ampirik analizde kullanılmaktadır. Veri kümemiz dolaysız vergilerin toplam vergilere yüzdesi (Direct taxes as % of total), kişi başına düşen GSYİH (Gdp per capita), insani gelişmişlik endeksi(human development), sürdürülebilirlik endeksi (sustainability index) ve dolaylı vergilerin GSYİH'a olan yüzdesi (Indirect taxes as % of GDP) serilerini içermektedir.

Araştırmada yer alan AB ülkeleri: Almanya, Avusturya, Belçika, Bulgaristan, Çek Cumhuriyeti, Danimarka, Estonya, Finlandiya, Fransa, Güney Kıbrıs, Hırvatistan, Hollanda, İrlanda, İspanya, İsveç, İtalya, Letonya, Litvanya, Lüksemburg, Macaristan, Malta, Polonya, Romanya, Slovakya, Slovenya, Yunanistan.

Araştırmadaki öncül panel veri çalışmaları genellikle hata terimlerinin yatay kesit bağımlılığını göz ardı etmektedir. Ancak, bu durum panel veri tahminlerinin güvenilirliğini azaltabilir, çünkü yatay kesit bağımlılığı bu tahminlerin doğruluğunu olumsuz etkileyebilir (Andrews, 2005; Sarafidis ve Robertson, 2009). Bu sebeple, ilk olarak veriler arasındaki yatay kesit bağımlılığı test edilmektedir. Yatay kesit bağımlılığının varlığının tespitinden sonra, verilerin durağanlığını incelemek amacı ile Peseran'ın (2007) CIPS testi gibi 2. nesil panel birim kök testleri kullanılmaktadır.

Dinamik panel veri modeli, panel veri modelini tanımlamada açıklayıcıdır. Bu model farkı alınmamış olan asıl denklemin tahmin sistemine dâhil edilmesi ile yeni araç değişkenlerin kullanılmasını mümkün kılmakta ve daha verimli sonuçlar alınabilmektedir. (Arellano ve Bond, 1991: 248). Bu sebepten dolayı çalışmada Arellano-Bond yöntemi kullanılmıştır.

Veriler arasındaki uzun dönemli bir ilişkinin varlığı Westerlund Eş Bütünleşme testi ile incelenmektedir.

Furceri ve Karras (2008), 26 AB ülkesi için 1965-2007 döneminde vergi gelirleri ile büyüme arasındaki bağlantıyı araştırmışlardır. Çalışmada elde edilen bulgulara göre, vergi artışlarının reel GSYİH üzerinde olumsuz bir etkisi bulunmaktadır. GSYİH'nin genel vergi oranındaki %1'lik bir artışın uzun vadeli büyüme etkisi, %1 ila %0,5 daha düşük bulunmuştur.

3.1 Yatay Kesit Bağımlılık Testi

Panel veri grubu için yatay kesit bağımlılığının test edilmesi için Peseran'ın (2004) CD (cross-sectional dependence-yatay kesit bağımlılık) testi uygulanmaktadır. CD testi kısa zamana (T) ve geniş birime (N) sahip olan heterojen paneller için kullanılabilir. Korelasyon katsayılarına dayanarak Peseran CD test denklemini eşitlik 3.1'de şu şekilde göstermektedir.

$$CD = \sqrt{\frac{2T}{M(M-1)}} \left(\sum_{l=1}^{M-1} \sum_{j=i+1}^M \hat{\rho}_{lj} \right) \sim M(0,1) \quad i, j = 1, \dots, M$$

Yukarıda $\hat{\rho}_{ij}$ kalıntı korelasyonlarının tahminidir. Tablo 2, Dolaysız vergiler, GSYİH, insani gelişmişlik endeksi, sürdürülebilirlik endeksi ve dolaylı vergiler için Peseran'ın yatay kesit bağımlılık testi sonuçlarını göstermektedir.

Tablo 3.2. Peseran'ın Yatay Kesit Bağımlılık Testi Sonuçları

Değişken	CD Testi
<i>DVİ</i>	6.725***
<i>GSYİH</i>	29.597***
<i>İGE</i>	64.106***
<i>SE</i>	58.421***
<i>DV</i>	6.92***

Not: *, **, *** sırasıyla %10, %5 ve %1 güven düzeylerini göstermektedir. Sıfır hipotezi yatay kesit bağımsızlığıdır.

DVİ: Dolaysız Vergiler, İGE: İnsani Gelişmişlik Endeksi, SE: Sürdürülebilirlik Endeksi, DV: Dolaylı Vergiler.

CD testi değişkenlerin yatay kesit bağımsızlığını %1 güven düzeyinde kabul etmemektedir.

Bunun sonucunda, değişkenlerin durağanlığı 2.nesil birim kök testlerinden bir tanesi olarak bilinen Pesaran CIPS testi ile incelenmektedir.

3.2 Pesaran CIPS Testi

Pesaran (2007), ADF (Augmented Dickey-Fuller) regresyonlarına yatay kesit seviyelerinin (levels) gecikmeli verilerini ve serilerin birinci farklarını ekleyen bir model oluşturulmuştur. Bu modele göre CADF (cross-sectionally augmented ADF) 3.2'deki eşitlik gibi belirtilmektedir:

$$\Delta y_{it} = a_i + b_i y_{i,t-1} + c_i \bar{y}_{-1} + d_i \Delta y + \varepsilon_{it}$$

CIPS (cross-sectionally augmented IPS) 3.2'deki eşitlik gibi belirtilmektedir:

$$CIPS = N^{-1} \sum_{i=1}^N CADF_i$$

Tablo 3.3 CADF Testi Sonuçları

Değişken	Sabit Terim + Trend
DVİ	-2.471***
GSYİH	-1.339*
İGE	-2.460***
SE	-2.212***

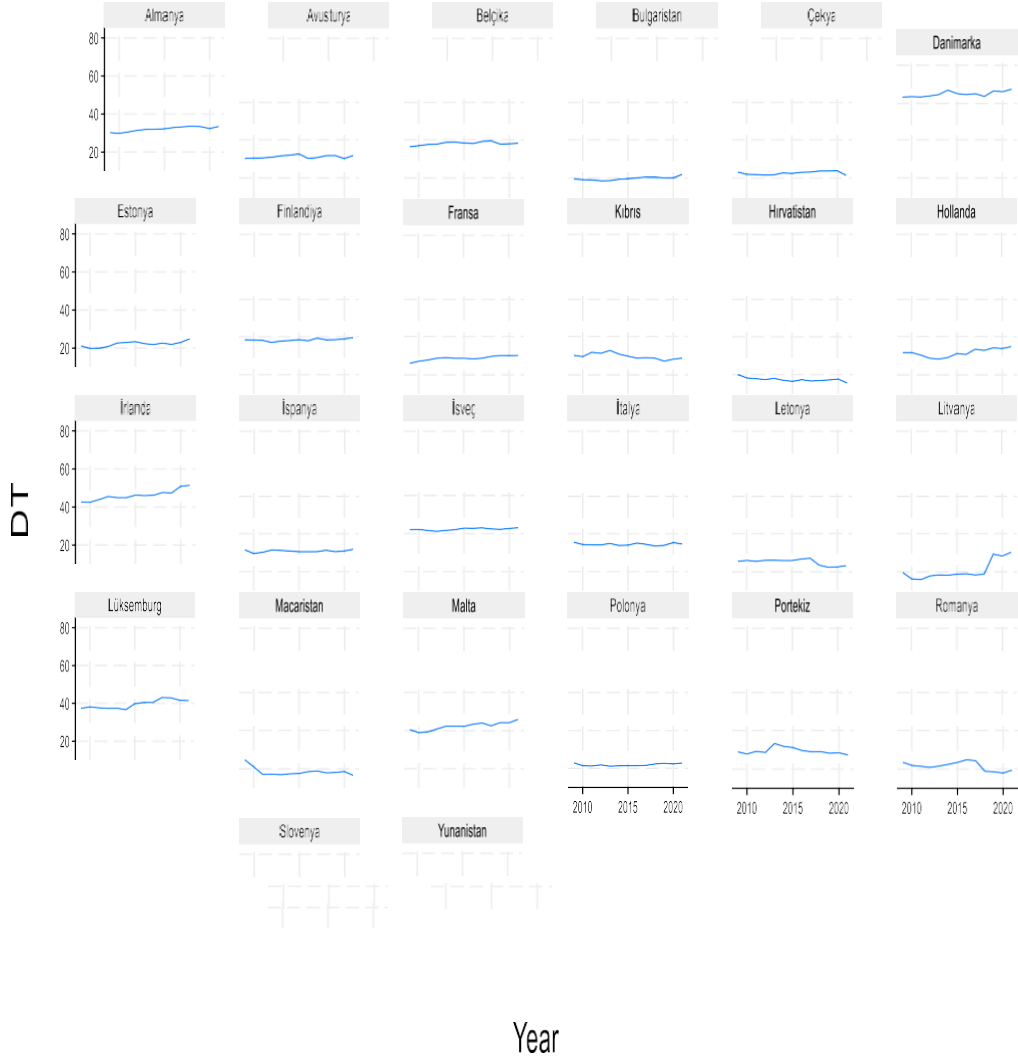
DV	-1.722
-----------	---------------

Not: %10, %5 ve %1 sırasıyla güven düzeylerini göstermektedir. DVİ: Dolaysız Vergiler, İGE: İnsani Gelişmişlik Endeksi, SE: Sürdürülebilirlik Endeksi, DV: Dolaylı Vergiler.

Tablo 3'e göre DVİ, İGE, SE %1 güven düzeyinde durağan olarak bulunmaktadır.

GSYİH ise %10 istatistiksel anlam düzeyinde durağandır. DV ise durağan değildir.

Şekil 1.'deki grafiklerde verilerin zamanla değişimleri verilmektedir.



Graphs by Countries

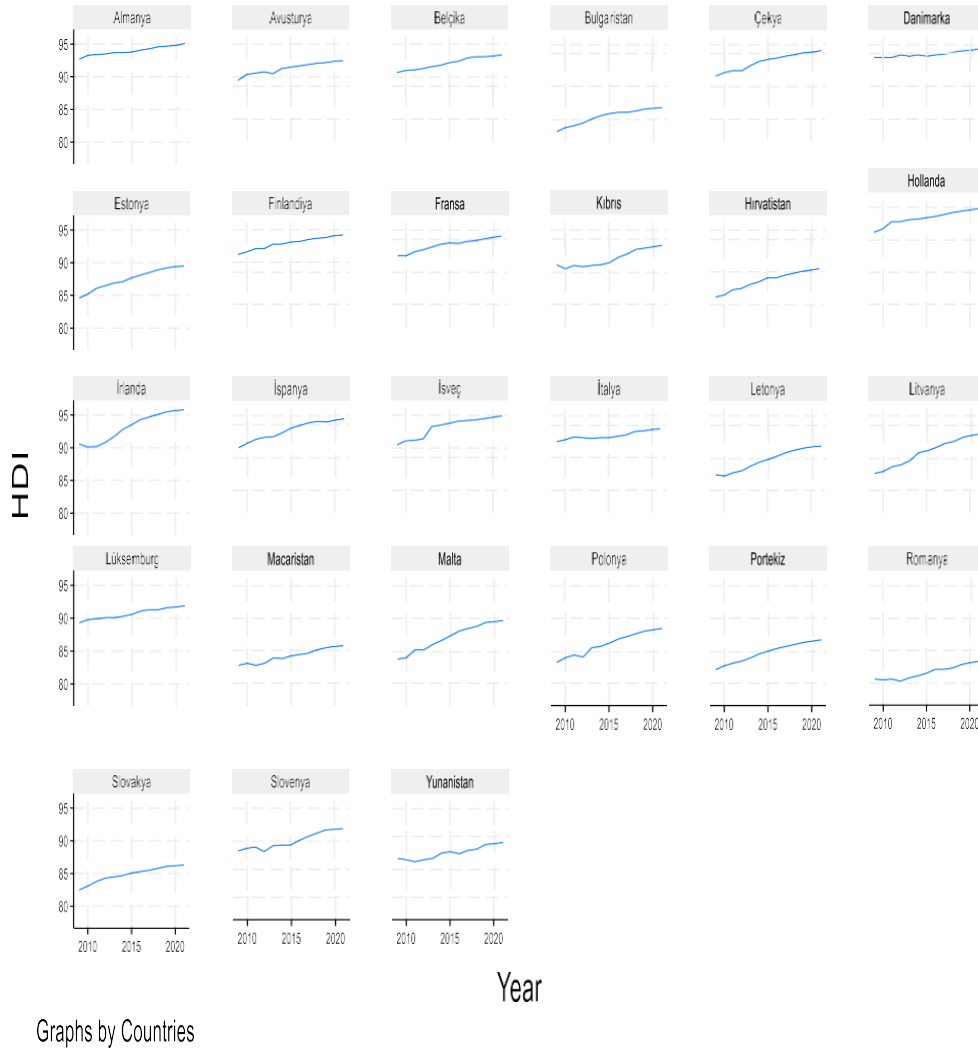
Şekil 3.1: DVI (Dolaysız Vergiler)

Şekil 3.1'e göre AB ülkeleri için dolaysız vergilerin GSYİH'ye oranı 2009-2021 döneminde genel olarak yatay seyretmektedir. Vergi oranlarına göre ülke grupları arasında benzerlikler görülmektedir. Ayrıca en yüksek dolaysız vergilerin Danimarka'da uygulandığı görülmektedir. Diğer AB ülkelerinden farklı olarak Romanya için dolaysız vergilerin GSYİH içindeki payının yaklaşık olarak 2018 yılından başlayarak önemli bir yükselme trendi gösterdiği görülmektedir.



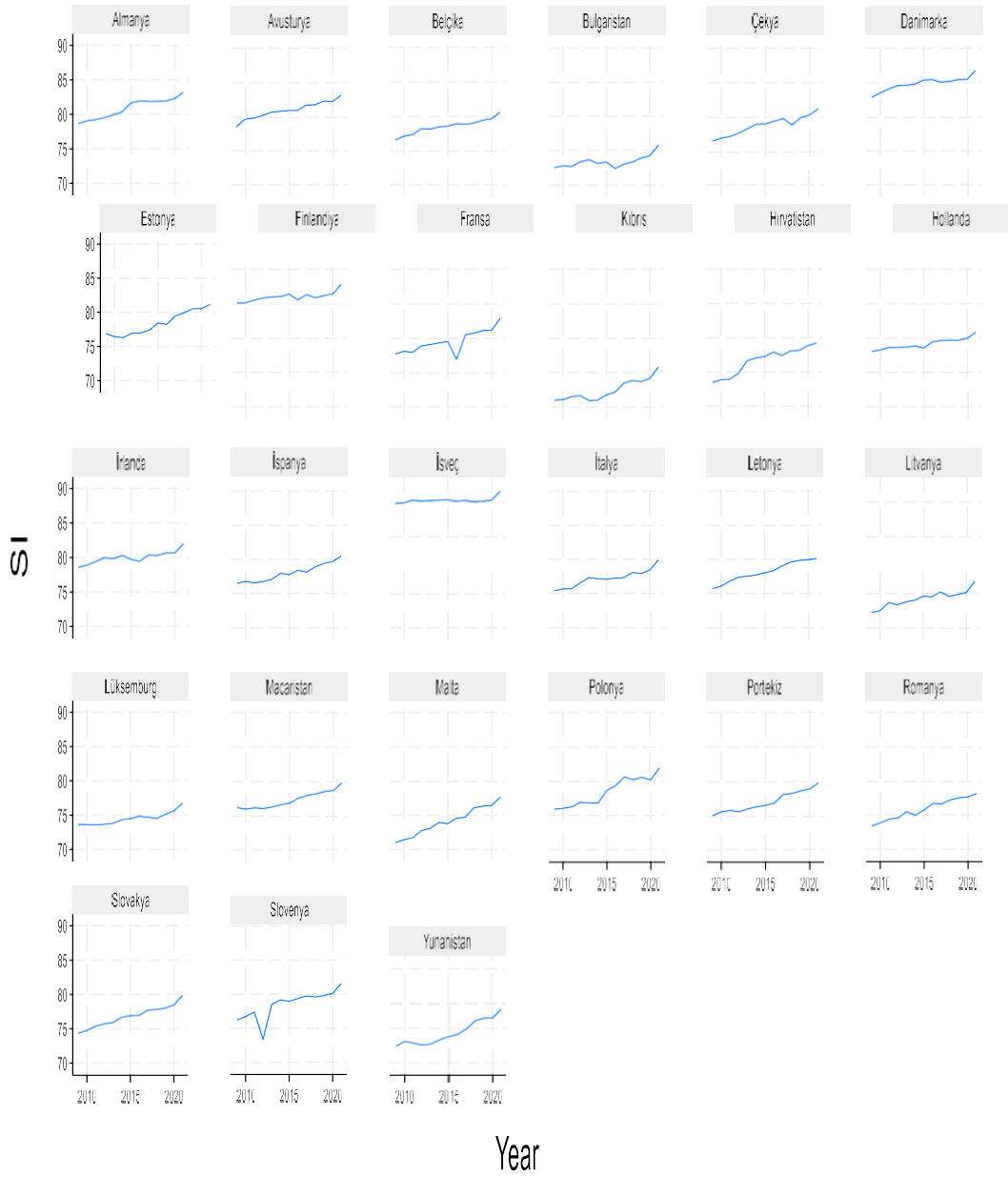
Şekil 3.2: Kişi Başına Düşen GSYİH

Şekil 3.2.'deki verilen grafiğe göre AB ülkelerinde genel olarak kişi başına düşen GSYİH'de 2009-2021 döneminde mütevazi bir artış gözlemlenmektedir. Özellikle 2011 yılından sonra gelişmiş AB ülkelerinin GSYİH'lerinde önemli bir yükseliş meydana gelmiştir. 2008-2009 küresel finansal krizi ve 2010-2012 Avrupa borç krizi sonrası ülkelerin kişi başına düşen GSYİH değeri artış trendi göstermektedir. İrlanda'nın GSYİH'si AB ülkelerine kıyasla daha dik bir yükseliş trendi göstermektedir.



Şekil 3.3: İGE (İnsani Gelişmişlik Endeksi)

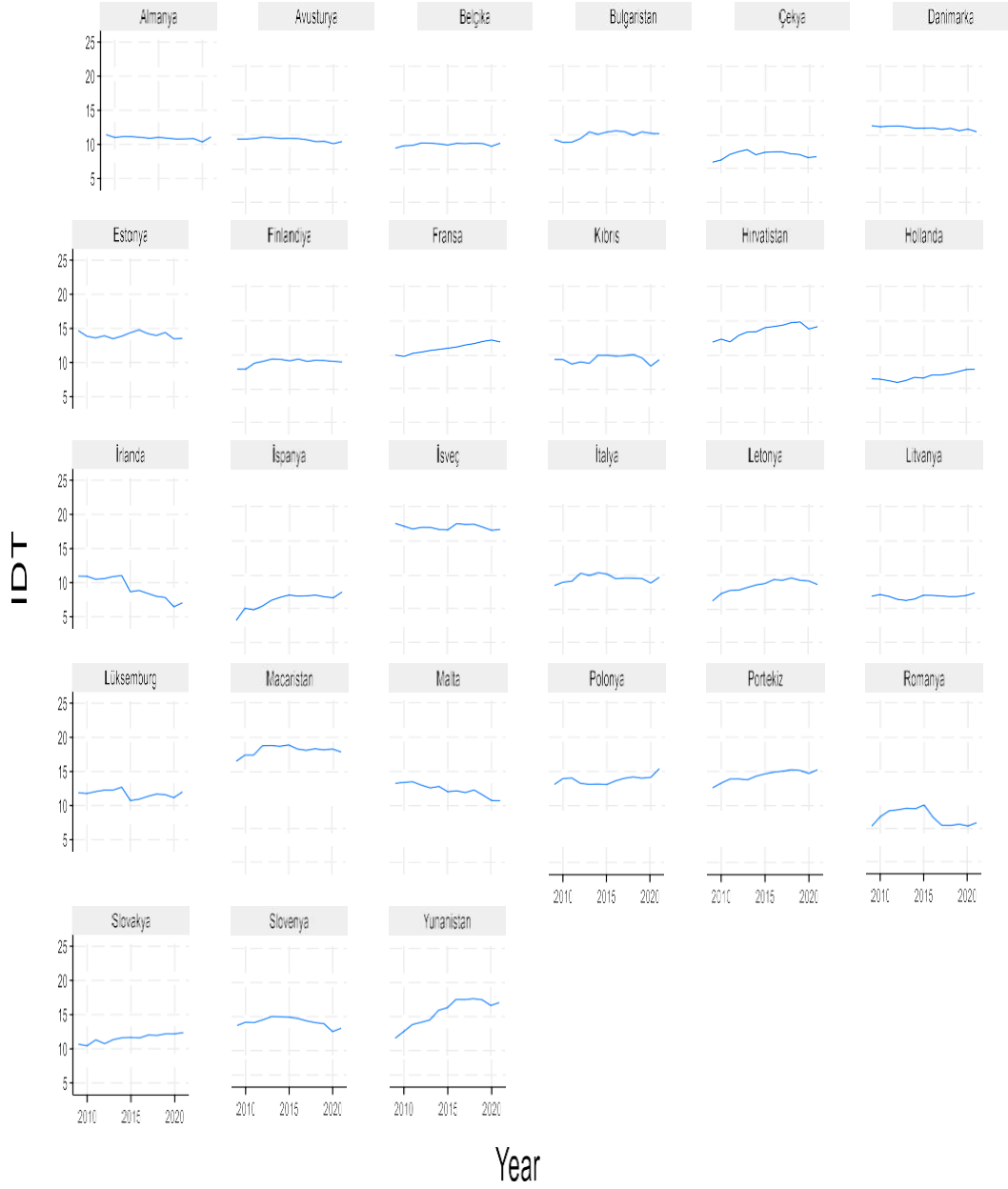
Şekil 3.3. İnsani Gelişme Endeksi'nin (İGE) 2009'dan 2020'ye kadar trendini göstermektedir. AB ülkeleri için 2009-2021 döneminde İGE'de mütevazi bir artış görülmüştür. Bu durum AB ülkelerinin genelinde insani gelişmişlik seviyesinin 2009-2021 döneminde arttığını göstermektedir.



Graphs by Countries

Şekil 3.4: SE (Sürdürülebilirlik Endeksi)

Şekil 3.4 Sürdürülebilirlik Endeksinin 2009-2021 yılları arasında yükseldiğini göstermektedir. Özellikle İskandinav ülkeleri arasında yer alan İsveç, Danimarka ve Finlandiya'nın SE yükselme trendlerinin diğer AB ülkelerine göre daha fazla olduğu söylenebilir.



Graphs by Countries

Şekil 3.5: DV (Dolaylı Vergiler)

Şekil 3.5'e göre dolaylı vergilerin ülkeden ülkeye değişim gösterdiğini söyleyebiliriz. Örneğin Yunanistan için dolaylı dikkat çekici bir artış gösterirken Malta ve İrlanda için düşüş trendi görülmektedir. AB ülkeleri için mali uyum söz konusu olsa da maliye politikalarının kısmi olarak farklılaşması bu duruma neden olmuş olabilir.

3.3. Westerlund Eşbütünleşme Testi

Seriler farkında uzun dönemli bir ilişki olduğu Westerlund eşbütünleşme testi ile test edilmektedir. Persyn ve Westerlund'un (2008) eşbütünleşme testi 3.3 denkleminde tanımlanan regresyon modelini kullanmaktadır:

$$\Delta Y_{it} = \alpha' c_t + P' X_{it} + \gamma_i Y_{it-1} + \varphi_i X_{it-1} + \varepsilon_{it}$$

Eşitlik'de c_t , sabit ve trendi gösteren vektör, P' uzun dönem, γ ve φ kısa dönem parametreleridir. Westerlund testinin sıfır ve alternatif hipotezleri aşağıdaki gibi tanımlanmaktadır:

$$H_0: p_i = 0 \quad (\forall i \text{ ler için})$$

$$H_1: p_i \neq 0 \quad (\forall i \text{ ler için})$$

Bu hipotezleri test etmek için aşağıdaki istatistikler kullanılır:

$$P_a = \left(\sum_{i=1}^M L_{i11} \right)^{-1} \sum_{i=1}^{M-1} L_{i12}$$

$$P_t = \hat{\sigma}^{-1} \left(\sum_{i=1}^N L_{i11} \right)^{-\frac{1}{2}} \sum_{i=1}^N L_{i12}$$

$$G_a = \left(\sum_{i=1}^N L_{i11} \right)^{-2} \sum_{i=1}^N L_{i12}$$

$$N \quad 1$$

$$G_t = \sum_{i=1} \bar{\sigma}_i L_{i11}^{-2} L_{i12}$$

Westerlund eşbütünleşme testinin sonuçları Tablo 3.4'deki gibidir:

Tablo 3.4. Westerlund Eşbütünleşme Testi Sonuçları

İstatistik	Değer	Z-Değeri	P-Değeri
Gt	-175.117	-874.810	0.000
Ga	-157.423	-107.805	0.000
Pt	-2.4e+04	-1.9e+04	0.000
Pa	-4.2e+03	-3.0e+03	0.000

Tablo 3.4'deki sonuçlar seriler arasında uzun dönemli bir ilişkinin varlığını göstermektedir. p değerlerinin 0.00 olması modelin istatistiksel olarak anlamlı olduğunu göstermektedir.

3.4 Arellano ve Bond Modeli

Arellano-Bond Estimator'un temel amacı, panel veri setlerindeki içsel değişkenlerin dinamik modellerini tahmin etmektir. Temelde, bu yöntem birinci farklar ve enstrümantal değişkenler kullanarak dinamik panel veri modellerini tahmin etmeye odaklanır. Bu analiz yöntemi, genellikle düzeltilmiş en küçük kareler (Difference GMM - Generalized Method of Moments) yöntemini içerir ve seriler arası bağımlılığı kontrol etmek için kullanılır.

Dinamik bir panel veri modeli genellikle şu şekildedir:

$$Y_{it} = \alpha Y_{i,t-1} + X_{it}'\beta + \mu_{it}$$

İlk olarak, modeldeki bağımlı değişkenin birinci farkları alınır. Ardından, bu farklarla ilişkili instrumental variables (enstrümantal değişkenler) kullanılarak düzeltilmiş en küçük kareler tahmini yapılır.

Tablo 3.5. Arellano-Bond Dinamik Panel Veri Tahmini Sonuçları

GSYİH	Katsayı	Robust St. Hata	z	Olasılık değeri>IzI
L1.				
GSYİH	.0572166	.0356232	1.61	-.012603
DVİ	.0108277	.0036514	2.97	.003671
DV	.0219756	.0100035	2.20	.0023692
SE	.0260647	.0082037	3.18	.0099858
İGE	.0546888	.0092088	5.94	.0366399
Sabit	1.273464	.4104303	3.10	.4690351

Arellano-Bond testi sonuçlarına göre kurulan model istatistiksel olarak anlamlıdır. Model sonuçlarına göre DV'nin (dolaylı vergiler) DVİ'ye (dolaysız vergiler) göre GSYİH'epozitif etkisinin daha fazla olduğu görülmektedir. DVİ'nin %1 birim artması GSYİH'yi %0.01 birim arttırmıştır. DV'nin %1 birim artması GSYİH'yi % 0.02 birim arttırmıştır.

SONUÇ

Vergi kavramı, devletin bireylerden veya kurumlardan gelir elde etmek ve kamu hizmetlerini finanse etmek için talep ettiği zorunlu mali taahhüdü ifade etmektedir. Vergiler genellikle gelir, mal ve hizmetler üzerinden toplanır ve ulusal bütçenin bir parçasıdır. Vergilerin temel amacı kamu harcamalarını finanse etmektir. Ayrıca vergiler, devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesinin de bir aracıdır. Diğer bir deyişle devletler vergileri gelir sağlamanın yanında sosyal ve ekonomik amaçlar çerçevesinde de kullanırlar. Vergiler, sosyal adaleti sağlamak için sosyopolitik bir araç olarak kullanılabilir. Sosyal olarak, vergilerin idaresi başlangıçta Adolf Wagner tarafından ele alınmıştır. Wagner'e göre toplumdaki zenginlik, eşit gelir ve adalet eksikliği vergilendirme ile giderilebilir. Orta gelirli ve düşük gelirli yüksek gelirlilerden daha az vergilendirerek, vergilendirmenin sosyal amacına ulaşılabilir. Bununla beraber genel bir vergi tanımlamasının yanı sıra vergi, ülkelerdeki çeşitli koşullara göre farklı etkiler oluşturabilmektedir.

Bu doğrultuda çalışmanın amacı AB ülkeleri için 2009-2021 döneminde vergi gelirleri ile ekonomik büyüme, kalkınma arasındaki ilişkiyi ülkeleri üzerindeki etkileridir. Bu bağlamda 27 AB ülkesi için 2009-2021 dönemindeki dolaylı/dolaysız vergiler, GSYİH sürdürülebilirlik endeksi ve insani gelişmişlik endeksi verileri ampirik analizde kullanılmıştır. Veriler arasındaki uzun dönemli bir ilişkinin varlığı Westerlund eşbütünleşme testi ile tespit edilmiştir. Dinamik panel veri modelinin sonuçları dolaylı/dolaysız vergilerin büyüme ile olumlu bir ilişki olduğunu vurgulamaktadır. Ancak dolaylı vergilerin etkilerini gösteren katsayının daha yüksek bulunması, dolaylı vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin göreceli olarak daha çok olduğunu göstermektedir.

Elde edilen bulgular, gelir vergisinin önemli etkisi olduğunu göstermektedir. Öncelikle, AB ülkelerindeki gelir vergisi politikalarının ekonomik eşitsizliği azalttığı ve gelir dağılımını düzenlediği görülmüştür. Vergi oranlarının yüksek olduğu ülkelerde, daha yüksek gelir gruplarından alınan vergilerin, kamu hizmetlerine ve sosyal yardımlara daha fazla kaynak sağlaması, toplum içinde daha adil bir gelir dağılımının oluşmasına katkı sağlamaktadır. Öncelikle, gelir vergisinin ekonomik eşitsizlik üzerindeki etkileri incelenmiştir. Yapılan analizler, yüksek gelir gruplarından alınan vergilerin, kamu hizmetlerine ve sosyal yardımlara daha fazla kaynak sağlayarak toplumsal eşitsizliği azalttığını göstermiştir. Ancak, vergi politikalarının bu amaçla kullanılmasının yanı sıra, vergi sistemlerinin adil ve etkili bir şekilde tasarlanması da kritik öneme sahiptir. Gelir vergisi dilimleri, vergi kaçakçılığını önlemek ve

vergi yükünü daha adil bir şekilde dağıtmak için düzenlenmelidir.

Vergilemenin ekonomik büyüme üzerindeki olumlu etkisi, özel sektörden kamu sektörüne aktarılan kaynakların daha düşük bir şekilde vergilendirilmesine bağlıdır. Yurt içi yatırımların artması ve özel sektörün vergi yoluyla verimli alanlara aktardığı kaynakların (istihdam artışı gibi) kullanılması milli gelirin artmasına katkı sağlamaktadır. Daha önce de belirtildiği gibi, ekonomik büyümenin ve kalkınmanın gücünün yatırım miktarına belirtmektedir. Ancak vergiler doğası gereği ekonomik büyüme ve kalkınma üzerinde bazı etkilere sahiptir. Vergiler gelir üzerinden alındığı için tüketim ve tasarrufları etkilemektedir. Vergilendirme nedeniyle daha düşük tasarruflar, servet birikimi ve yatırım üzerinde olumsuz etkiye sahiptir. Özel sektör yatırım miktarını kısıtlayarak, ekonomik kalkınmanın hızı beklenen hedeflere ulaşmasını engellemektedir. Vergilendirme ile ekonomik büyüme arasında pozitif bir ilişki, toplum üzerinde olumsuz etkiler yaratmadan yüksek vergi oranlarının planlamasına bağlıdır.

Vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisi ekonomik kalkınmanın ortaya çıkmasını sağlamaktadır. Ekonomik kalkınma çerçevesinde özellikle yatırımlara vergi teşvikleri sunulduğunda altyapı gelişimi sağlanamamaktadır. Ekonomik büyümeye odaklanan vergi reformunun, vergi tabanının bir kısmının gelir vergilerinden büyüme üzerinde daha az olumsuz etkisi olan vergilere kaydırılmasıyla sağlanmaktadır. Kurumlar vergisi, yüksek vergi oranlarıyla ekonomik büyümeye yönelik bir tehdittir ancak aynı zamanda düşük vergi oranlarına da katkıda bulunmaktadır. Kurumlar vergisinin küçük bir iadesi bile gelir tahsilat oranını artırarak ekonomik kalkınmayı destekleyebilir.

Özellikle gelişmekte olan ülkeler açısından, vergi politikalarının ekonomik büyümeyle olan ilişkisi son derece kritiktir. Bu ülkelerin temel yapısal sorunları arasında tasarruf açıkları, büyümenin finansmanındaki zorluklar ve kamu finansmanı ile ilgili sorunlar bulunmaktadır. Bu yapısal zorluklar, dâhil edilen devletler için, yatırım kararlarının ve büyüme aşamalarının ana faktörleri olan kurumların hangi doğrultuda vergilendirilmesi gerektiğini ve büyüme kalkınma aşamasında hangi vergi politikasının gerçekleştirilmesi gerektiğinin önemini göstermektedir. Bu bağlamda, bu kısıtlamaların oluşturduğu baskılar ile birlikte, küresel rekabetin etkisiyle özellikle kurumlar vergisi oranlarında önemli düşümlere neden olan baskılar da ortaya çıkmıştır. Vergilerin yatırımları dışlaması kaçınılmaz bir gerçektir. Ancak, bu gerçekten yola çıkarak kurumlar vergisi oranlarını düşürme eğilimi, harcamalar üzerinden alınan vergilerde büyük baskılara yol açarak verginin sosyal amacını tamamen yok edebilir.

Bu noktada, politika belirleyicilerin temel becerileri, tüm paydaşların beklentilerini belirli bir ölçüde karşılayabilen bir vergi gelir kompozisyonunu tasarlamak ve buna uygun vergi politikalarını oluşturmaktır. Sürdürülebilir büyümeyi destekleyen, yatırımları teşvik eden ve aynı zamanda adil bir şekilde vergilendiren politikaların geliştirilmesi, bu ülkelerin ekonomik kalkınma hedeflerine ulaşmalarına yardımcı olabilir.

KAYNAKÇA

Acarkan, İ. (2007). “Avrupa Topluluklarında Kurumlar Vergisi Uyumlaştırması ve Ekonomik Etkilerinin Türkiye Açısından Değerlendirmesi”, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Adkisson, R.V. ve Mohammed, M. (2014). “Tax Structure and State Economic Growth During the Great Recession”, *The Social Science Journal*, 51, 79-89.

Akdoğan, A. (2023). *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.

Aksoy, Ş. (2011). *Kamu Maliyesi*, Filiz Kitabevi, İstanbul.

Aktan, C.C. (2012). *Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı*, C.C. Aktan, D. Dileyici ve İ.Y. Vural, (Der.), Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi, Ankara: Seçkin Yayınevi.

Andrews, D. (2005). Cross section regression with common shocks. *Econometrica* 73,1551-1585.

Arellano, M. Bond S. R. (1991). “Some Tests of Specification for Panel Data.

Arnold, Jens M. (2008). Do Tax Structures Affect Aggregate Economic Growth Empirical Evidence. *OECD Economics Department Working Paper* No.643. <https://www.oecdilibary.org/docserver/236001777843.pdf?expires=1706292976&id=id&accname=guest&checksum=D725B8506654E2B8DB50CF885A9E0119>

Atabey, T. (2011). *Gelir Vergisi Rehberi*, 7.Baskı, Gelirler Kontrolörleri Derneği Yayınları, Ankara, 103-104.

Ataç B. (1999). Maliye Politikası-Gelişimi, Amaçları, Araçları ve Uygulama Sorunları, No.118, *A.Ü. Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları*, Eskişehir.

Aydın, M. S. (2020). Cumhuriyetin Erken Döneminde Vergi Uygulamaları. *Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (20), 531-550.

Baker, A. ve Murphy, R. (2020). Modern Monetary Theory and the Changing Role of Tax in Society. *Social Policy and Society*, 1-16.

Bal, B. (2019). *Dolaylı Vergilerin Türk Vergi Sistemindeki Yeri ve Ekonomiye Etkileri*. Işık Üniversitesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü. İşletme Anabilim Dalı. Yüksek Lisans Tezi. İstanbul.

Benos, N. (2009): *Fiscal policy and economic growth: empirical evidence from EU countries*.

MPRA Paper No. 19174

http://www2.aueb.gr/conferences/Crete2009/papers_recent/Benos.pdf

Erişim Tarihi: 13.05.2023

Blanco, F. ve Delgado, F. J. (2019). Taxation and Economic Growth in The European Union: *A Quantile Approach. Revista de Economía Mundial*, 51, 79-100.

Bilici, N. (2005). *Türkiye Avrupa Birliği İlişkileri* (Genel Bilgiler, İktisadi ve Mali Konular, Vergilendirme), Ankara, Seçkin Yayınları.

Bilici, N. (2013). *Vergi Hukuku*. Ankara, Seçkin Yayıncılık.

Bilici, N. ve Bilici, A. (2020). *Kamu Maliyesi*. Ankara, Seçkin Yayınevi.

Bilici, N. (2018). *Türk Vergi Sistemi*, Ankara, Savaş Yayınevi, s 58-59.

Bola, S. ve Bosedede, A. (2014), “Effect of Business on Economic Development in Nigeria”, *E3 Journal of Business Management and Economics*, 5(4), 91-96.

Boschma, R. and Martin, R. (2007). *Journal of Economic Geography*, Volume 7, Issue 5, September, Pages 537–548 Erişim Tarihi: 18.01.2023

<http://joeg.oxfordjournals.org/content/early/2007/06/18/jeg.lbm021.short>

Bozdoğan, K. Buyrukoğlu, S. Ve Bozdoğan, D. (2012). “Sosyal Vergileme İlkeleri Açısından Asgari Geçim İndiriminin Değerlendirilmesi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı.375, s.130-131.

Cavlak, H. ve İnce, B. (2015). “AB Rekabet Politikasının Vergi Uyumlaştırmasına Etkisi”, *IAAOJ Social Science*, S.3(1), (1-18).

Cypher, J.M. ve Dietz, J.L. (2009), *The Process of Economic Development*, New York: Routledge. s. 30-44.

Çelik, K. (2013). *İlköğretim Çağında Vergi Algısının Güncelenmesi: Zonguldak İli Örneği*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Zonguldak.

Çetinkol, G. (2013), *Türk Vergi Sisteminin Avrupa Birliği Vergi Sistemine Dolaylı Vergiler Bakımından Uyumlaştırılması*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

Edizdoğan, N. (2023). *Kamu Maliyesi*, Ekin Kitabevi, Bursa.

Edizdoğan, N. Çetinkaya, Ö. ve Gümüş, E. (2021). *Kamu Maliyesi*. Ekin Yayınevi, Bursa.

Edizdoğan, N. Özker, N. Ferhatoğlu E. ve Bilge, S. (2008). *Türk Vergi Sistemi*, Ekin Yayınevi, Bursa.

Edwards, C. ve Rugy, V. (2002), “International Tax Competition: A 21st-Century Restraints on Government”, *Policy Analysis*, No: 431.

Ehrlich, I. (1990). “The Problem of Development: Introduction”, *The Journal of Political Economy*, Vol. 98, No. 5, Part 2: The Problem of Development: A Conference of the Institute for the Study of Free Enterprise System, pp. 1-11.

Ercan, Y. Nihal (2002). “İçsel Büyüme Teorisi: Genel Bir Bakış”, *Planlama Dergisi*, Özel Sayı, DPT'nin Kuruluşunun 42. Yılı, 129-138.

Erdem, M. (2021). *Devlet Borçları*. Ekin Yayınevi, Bursa. **Erdem, M.** (2021). *Kamu Maliyesi*. 4. Baskı, Ekin Kitabevi, Bursa. **Erginay, A.** (1998). *Kamu Maliyesi*. Turhan Kitabevi, Ankara.

Eğilmez, M. (2018). *Kamu Maliyesi*. 4. Baskı. Remzi Kitabevi. İstanbul.

Eker, A. (2009). *Kamu Maliyesi*, Birleşik Matbaa, İzmir.

Eker, A. ve Bülbül, D. (2017). *Kamu Maliyesi*. Gazi Kitabevi, Ankara.

Erkan, F. (2003). “Avrupa Birliğinde Dolaysız Vergilerin Uyumlaştırma Çalışmaları ve Türkiye'nin Uyumunu”, *E-Yaklaşım Dergisi*, S.4, (1-10).

Furceri, D. ve Karras, G. (2008), “Tax Changes and Economic Growth: Empirical Evidence for a Panel of OECD Countries”, *OECD, ECB Public Finance Workshop Frankfurt*,129.

http://www.ecb.europa.eu/events/pdf/conferences/ws_pubfinance/presentation_Furceri.pdf?d3ee6c873eae4c731be1e699e1704fa7

Gök, K. (2007). Vergi Direncinin Gelişimi. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 12(1), 143-163.

Gül, E. ve Kenar, B. (2009). AB ülkeleri ve Türkiye'de vergi gelirleri ile ekonomik büyüme ilişkisi: 1980-2008 [Tam metin bildiri]. *Social And Economic Issues Shaping The World's Future New Global Dialogue Küresel Diyalog toplantısı içinde, Uluslararası Davraz Kongresi 2009 Bildiri Kitabı*, Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F Yayınları, Isparta. 16-26.

Güngör, G. ve Aydın, A. (2011). “Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerine Etkisinin 1980 Sonrası analizi”. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 3(2), 69-78.

International Monetary Fund (IMF) (2015). Fiscal Policy and Long-term Growth. *IMF*

<https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2016/12/31/Fiscal-Policy-and-Long-Term-Growth-PP4964> Erişim Tarihi: 19.06.2023

İktisat Akademisi, (2002). “AB Bütçe Vergi Reformu Ve Türkiye’nin Birlik Bütçesine Etkisi”, http://www.akademiktisat.net/calisma/ab_tr/ab_butce_vergi_fihan.htm

Kar, M. ve Taban, S. (2003). “Kamu Harcama Çeşitlerinin Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri”, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 58(3), 146-169.

Kara, Ç. (1995). Uluslararası Çifte Vergilendirme ve Türkiye’nin Akdettiği Anlaşmalar, *Maliye Dergisi*, Sayı: 120, Ankara.

Keen M. (1996). “The Welfare Economics of Tax Coordination in the European Community”, *The Economics of Tax Policy*, ed. Michael P. Devereux, Oxford, Oxford University Press, (189-214).

Kibritçioğlu, A. (1998). “İktisadi Büyümenin Belirleyiciler Ve Yeni Büyüme Modellerinde Beşeri Sermayenin Yeri”, *AÜ Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 53(1-4):207-230.

Kumrulu, A. Çağan. N. Öncel, M. (2023). *Vergi Hukuku*. 32. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara.

Karabulut, S. (2013). “Ticari Kazancın Tespitinde Muafiyet ve İstisnalar”. *Vergi Raporu Dergisi*, Sayı.162. 31-37.

Kuştepelı, Y. (2006). Income inequality, growth, and the enlargement of the European Union. *Emerging Markets Finance and Trade*, 42(6), 77–88.

Mezararkalı, P. (2013). “Avrupa Birliği Vergi Politikası ile Türk Vergi Sisteminin Uyumlaştırılması Üzerine Bir Çalışma”, (Yüksek Lisans Tezi), Atatürk Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Erzurum.

Mezararkalı, P. ve Atsan, T. (2015). “Avrupa Birliği Vergi Politikası İle Türk Vergi Sisteminin Uyumlaştırılması Ve AB Üyesi Ülkelerde Uygulanan Vergiler”, *The Second International Conference in Economics* (EconWorld 2015), (1-10).

Mintz, J. (1996). “The Corporation Tax”, *The Economics of Tax Policy*, ed. Michael P. Devereux, Oxford, Oxford University Press, (137-187).

Myles, G. D. (2009). Economic Growth and the Role of Taxation-Theory. *OECD Economics Department Working Papers*, No. 713, OECD Publishing, Paris.

Nadaroğlu, H. (2000). *Kamu Maliyesi Teorisi*. 11. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 317-322.

Nafziger, E.W. (2006). *Economic Development*, New York: *Cambridge University Press*, s. 14-15.

Neumark, F. (1947). *Türkiye’de ve Yabancı Memleketlerde Gelir Vergisi: Teori- Tarihçe-Pratik*. (Çev.) Orhan Dikmen, Akgün Matbaası, İstanbul.

Oczki, J. Muszynska, J. & Wedrowska, E. (2017). Kuznets hypothesis of income inequality: *Empirical evidence from EU. Nicolaus Copernicus University in Toruń*, 643–651. <http://repozytorium.umk.pl/handle/item/4909>

Oktar, S. A. (2018). *Türk Vergi Sistemi*. İstanbul: Türkmen.

Oktayer, N. (2010). *Türk Vergi Sistemi*. İstanbul Üniversitesi Açık Ve Uzaktan Eğitim Fakültesi http://auzefkitap.istanbul.edu.tr/kitap/isletme_au/turkvergisistemi.pdf

Ortaç, F. R. (1999). “Vergilendirilebilir Kavramı, Geliri Belirleyen Teoriler ve Türk Gelir Vergisinde Yer Alan Gelir Tanımlaması”. *Gazi Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Sayı 2, Ankara.

Ortiz, O. E. (2016). *Taxation. Our World in Data*. <https://ourworldindata.org/taxation>

Öz, S. (2005). *Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.

Kaya, T. (2012). “*Gelir Vergisinin Konusu ve Mükellefleri*”. Vergi Raporu, sayı:150, 7-15.

Özmer, C.M. ve ŞAHİN, O. (2014). Napolyon Savaşları’nın Dünya’ya Armağanı: Gelir Vergisi, İngiltere’de Gelişim Tarihi ve Toplumsal Etkileri. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:306.

Özyalaman, G. Sevinç, D. ve Sevil, G. (2019). The Impact of Globalization on Corporate Taxation: Evidence from the KOF Globalization Index. *Ekonomi Politika ve Finans Araştırmaları Dergisi*, 4(3), 350-369.

Panth, P. (2021), “Economic Development: Definition, Scope, and Measurement”, W.L. Filho, A.M. Azul, L. Brandli, A.L. Salvia, P.G. Özuyar ve T. Wall (ed.), *No Poverty içinde, Switzerland: Springer*, 231-243.

Pehlivan, O. (2011). *Kamu Mâliyesi*. 10. Baskı, Murathan Yayınevi, Trabzon.

Plasscheart, Sylevain R. F. (1977). "The Defination of Gross Taxable Income In Schedular or Global Income Taxes". *Bulletin Fiscal Documentation*.

Plosser, C. (1992). "The Search For Growth", Federal Reserve Bank Of Kansas City In Its Journal. *Proceedings Economic Policy Symposium*.

Polat, G. E., & Polat. O. (2021). Fiscal Sustainability Analysis in EU Countries: a Dynamic Macro-Panel Approach. *Eastern Journal of European Studies*. 12(1), 219-241.

Rakıcı, C. (2011). "Vergi Denetiminin Yeni Yapısı ve Denetimin Kayıt dışılığı Önleme Fonksiyonu". *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, (14), 347-349.

Solow, R. M. (1957). "Technical Change and the Aggregate Production Function". *The Review of Economics and Statistics*, Vol. 39, No. 3. (Aug., 1957), pp. 312- 320. Erişim: <http://links.jstor.org/sici?sici=00346535%28195708%2939%3A3%3C312%3ATCATAP%3E2.0.CO%3B2-U>

Samur, S. (2018). *Türk Vergi Yapısının OECD Ülkeleri ile Karşılaştırmalı Analizi*. (Yüksek Lisans Tezi), Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı. Tokat.

Sarafidis, V. & Robertson, D. (2009). On the impact of error cross-sectional dependence in short dynamic panel estimation. *The Econometrics Journal*, 12(1), 62-81.

Songur, M. & Yüksel, C. (2018). Vergi yapısı ile ekonomik büyüme arasındaki nedensellik ilişkisi: Türkiye örneği. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 55(643).

Susam, N. Erdem, M. Vd. (2021). *Kamu Maliyesi*. 13.Baskı. Ekin Basım, Bursa.

Szarowska I. (2010). "Changes in Taxation and Their Impact on Economic Growth in The European Union". *MPRA*, Paper No: 32354.

Şahbazov, R. (2001). *Globalleşme Sürecinde Türkiye-AB (Avrupa Birliği) İlişkilerinin Vergi Uyumlaştırmaları Yönünden Değerlendirilmesi*. (Yüksek Lisans Tezi). D.E.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı Mali Hukuk Programı, İzmir.

Şahin, E. (2013). "Diğer Kazanç ve İratların Vergilendirilmesi ve Beyanı". *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı. 379.

Şener, O. (2010). *Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi*. Beta Yayınevi, İstanbul.

Şen, H. Ve Sağbaş, İ. (2019). *Vergi Teorisi ve Politikasına Giriş*. Birinci Baskı. Barış Arıkan Yayınları, Ankara.

Şenyüz, D. Yüce, M. Ve Gerçek. A. (2023). *Türk Vergi Sistemi*. Ekin Yayınları, Bursa.

Temiz, D. (2008). *Türkiye'de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi*. 1960-2006

Dönemi, 3(1). www.deu.edu.tr/useweb/iibf_kongre/dosyalar/temiz.pdf)

Thaçi, L. ve Gerxhaliu, A. (2018), “Tax Structure and Developing Countries”, *European Journal of Economics and Business Studies*, 4(1), 213-220.

Turan, T. (2008), *İktisadi Büyüme Teorisine Giriş*. Yalın yayıncılık, İstanbul.

Turhan, S. (2020). *Vergi Teorisi ve Politikası*. 5. Baskı, s. 110-111. Filiz Kitabevi, İstanbul.

Üyümez, M. (1998). *Gelir Kavramı ve Türk Vergi Hukukunda Gerçek Gelir*. (Yüksek Lisans Tezi). Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.

Wasylenko, M.J. (1997), “Taxation and Economic Development: The State of the Economic Literature”, *New England Economic Review*, Issue Mar, 37-52.

Widmalm, F. (2001). “Tax Structure and Growth: Are Some Taxes Better Than Others”, *Public Choice*, 107(3-4), s. 199-219.

Yalçın, H. (2019). *Gelir ve Kurumlar Vergisi Uygulamasında Muafiyet ve İstisnalar*. Kılavuz, Ankara.

Yaşa, A.M. (1954), “Vergi Politikası ve İktisadi Kalkınma”, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 16(1-4), 52-88.

Yıldız, A. M. (2004). *Kazanç ve İratların Vergilendirilmesi ve Beyanname Düzenleme Rehberi*. Yaklaşım Kitabevi, Ankara.

Yıldız, D. D. H. (2011). Avrupa Birliği’nde Maliye Politikalarının Uyumlaştırılması. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(2), 111-133. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/tr/pub/cusosbil/issue/4387/60280>

Yıldız, M. (2002), “Avrupa’nın Ekonomik Parasal Bütünleşmesinde Maliye Politikasının Rolü ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme”, Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumunu, XVII. *Türkiye Maliye Sempozyumu*, 22-25 Mayıs 2002, Türmob Yayınları, Ankara.

Yıldız, M. (2004), *Avrupa Birliği’nde Maliye Politikası ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme*, Alfa Aktüel Kitabevi, Bursa.

Yılmaz, A. (2012). *Gelir Vergisi Beyanname Rehberi*. Türmob Yayınları, Ankara.

Yüce, M. (1999). Vergileme İlkeleri ve Ekonomik Konjonktür Açısından Deprem Vergilerinin Genel Bir Değerlendirilmesi. *Mevzuat Dergisi*, 21.

Yıldız, (2012). *Yılı Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi.* Türmob Yayınları, Ankara.

Yılmaz, A. (2012). *Gelir Vergisi Beyanname Rehberi.* Türmob Yayınları, Ankara.

Yılmaz, B. E. (2020). *Maliye.* Der Yayınları, 4. Baskı, İstanbul.