

---

Mersin Üniversitesi

---

İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

---

Maliye Bölümü

---

# MALİYE BİLİMİNE GİRİŞ 1

---

ÖZET DERS NOTLARI

---

Doç. Dr. Cihan YÜKSEL

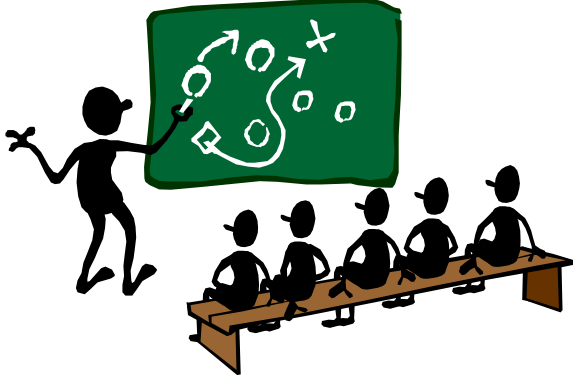
---

Son Güncelleme Tarihi: 24.12.2022

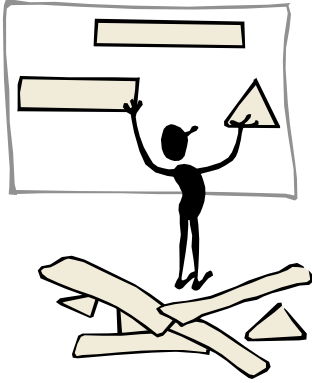
---



Merak et...



Öğren...



Uygula...



Ve Başar!

# İÇİNDEKİLER

1. KAMU KESİMİ: KAMU KESİMİNİN BİLEŞENLERİ VE GÖREVLERİ .....	1
2. PARETO OPTİMALİTE .....	5
3. PİYASA BAŞARISIZLIKLARI.....	7
3.1. Kamusal Mallar .....	7
3.2. Dışsallıklar.....	11
3.3. Doğal Tekeller .....	12
3.4. Asimetrik Bilgi .....	13
4. KAMU HARCAMALARI ANALİZİ.....	15
4.1. Tanım ve Özellikler .....	15
4.2. Kamu Harcamalarının Artış Nedenleri.....	15
4.3. Kamu Harcamalarının Artışını Açıklayan Yaklaşımlar .....	17
4.3.1. Wagner Yasası .....	17
4.3.2. Sıçrama Hipotezi.....	17
4.3.3. Kamu Tercihi Teorisi .....	18
4.3.4. Baumaol Yasası .....	19
4.3.5. Diğer Yaklaşımlar .....	19
4.4. Kamu Harcamalarının Sınıflandırılması.....	20
4.4.1. İdari (Organik) Sınıflandırma .....	20
4.4.2. Fonksiyonel Sınıflandırma.....	21
4.4.3. Bilimsel ve Ekonomik Sınıflandırma.....	23
4.5. Kamu Harcamalarının Etkileri.....	25
4.5.1. Üretim Üzerindeki Etkileri .....	25
4.5.2. Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri .....	25
4.5.3. Fiyatlar Genel Seviyesi Üzerindeki Etkileri .....	26
4.5.4. İstihdam Üzerindeki Etkileri.....	26
4.5.5. Çarpan ve Hızlandıran Etkisi .....	26
5. KAMU GELİRLERİ ANALİZİ.....	28
5.1. Kamu Gelir Türleri .....	28
5.1.1. Cebri Kamu Gelirleri .....	28
5.1.2. Cebri Olmayan Kamu Gelirleri.....	30
5.2. Verginin Tanımı ve Özellikleri .....	31
5.3. Verginin Amaçları (Fonksiyonları) .....	31
5.4. Verginin Teorik Gelişimi.....	32

5.5. Vergileme İlkeleri .....	33
5.6. Vergilemede Adalet.....	34
5.6.1. Faydalanma (Yararlanma) İlkesi .....	34
5.6.2. Ödeme Gücü (İktidar) İlkesi .....	34
5.6.2.1. Ödeme Gücünde Fedakârlıkla İlgili Yaklaşımlar .....	35
5.6.2.2. Ödeme Gücüne Ulaşmada Kullanılan Araçlar .....	35
5.7. Vergiyle İlgili Temel Kavramlar .....	37
5.7.1. Verginin Konusu.....	37
5.7.2. Vergi Yükümlüsü.....	37
5.7.3. Vergi Sorumlusu .....	37
5.7.4. Vergiyi Doğuran Olay .....	38
5.7.5. Verginin Matrahı .....	38
5.7.6. Verginin Tarhı .....	38
5.7.7. Verginin Tebliği.....	39
5.7.8. Verginin Tahakkuku .....	39
5.7.9. Verginin Tahsili .....	39
5.7.10. Verginin Tarifesi.....	40
5.7.11. Vergi Muafiyet ve İstisnası.....	42
5.7.12. Çifte Vergileme .....	43
5.7.13. Vergi Kaçakçılığı ve Vergiden Kaçınma.....	43
5.7.14. Peçeleme .....	43
5.7.15. Vergi Maliyeti, Vergi Harcamaları ve Vergi Erozyonu .....	44
5.7.16. Vergi Kapasitesi ve Vergi Gayreti.....	44
5.7.17. Verginin Sınırı .....	44
5.7.18. Vergi Tazyiki .....	45
5.7.19. Mali Anestezi.....	45
5.7.20. Mali Aldanma .....	45
5.7.21. Mali Zorlama .....	46
5.7.22. Verginin Reddi.....	46
5.7.23. Vergi Alerjisi .....	46
5.7.24. Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı.....	46
5.7.25. Vergi Tutamağı.....	46
5.7.26. Verginin Gelir ve İkame Etkisi.....	46
5.7.27. Verginin Çarpan Etkisi .....	47
5.7.28. Vergi Yansıması .....	47

5.7.29. Vergi Yüğü.....	50
5.7.30. Vergi Takozu .....	51
5.7.31. Mali Rant ve Mali Sömürü .....	51
5.7.32. Vergi Fiyatı .....	52
5.7.33. Vergi Esnekliğı .....	52
5.7.34. Ramsey Vergileri .....	52
5.7.35. Verginin Amortismanı ve Verginin Kapitalizasyonu .....	52
5.7.36. Vergi Rekabeti .....	52
5.7.37. Vergi Cenneti .....	53
5.7.38. Transfer Fiyatlandırma.....	53
5.7.39. Vergi Tatili.....	53
5.7.40. Tobin Vergisi .....	53
5.7.41. Mali Sürüklenme (Vergi Çengeli) .....	53
5.7.42. Enflasyon Vergisi.....	53
5.7.43. Olivera-Tanzi Etkisi.....	53
5.8. Vergilerin Sınıflandırılması.....	54
5.8.1. Konularına (İktisadi Kaynaklarına) Göre Vergiler .....	54
5.8.1.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler .....	54
5.8.1.2. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler .....	55
5.8.1.3. Servet Üzerinden Alınan Vergiler .....	56
5.8.2. Dolaylı ve Dolaysız Vergiler Ayrımı.....	57
5.8.3. Diğer Ayrımlar .....	58
SONUÇ YERİNE.....	59



## 1. KAMU KESİMİ: KAMU KESİMİNİN BİLEŞENLERİ VE GÖREVLERİ

İnsanların bir arada yaşayarak toplumu oluşturması, bireysel ihtiyaçlarının yanında ortak ihtiyaçlarının da doğmasına neden olmuştur. Toplumsal yaşamın gerektirdiği bu ortak ihtiyaçlar, kamusal ihtiyaçlar olarak anılır. Kamusal ihtiyaçların sağlanması için bir takım harcamaların yapılması, diğer bir ifadeyle bu ihtiyaçların karşılanması için alınan mal ve hizmetlere birtakım ödemelerin yapılması gerekir ki, bu harcamaların genel adı kamu harcamalarıdır. Söz konusu harcamaların finanse edilmesi için toplanan vergi vb. gelirlerin genel adı ise kamu gelirleridir. İşte maliye disiplini bu kamu harcamaları ve kamu gelirleri arasındaki ilişkiyi inceleyen ve bu araçları kullanarak devletin amaçlarına nasıl ulaşacağını analiz eden bir disiplindir.

Maliyenin öznesi devlettir; daha teknik bir ifadeyle ekonomideki kamu sektörüdür. Bu nedenle maliye disiplinini öğrenmeye başlarken ilk adım kamu sektörünün ne olduğunu öğrenmek olmalıdır.

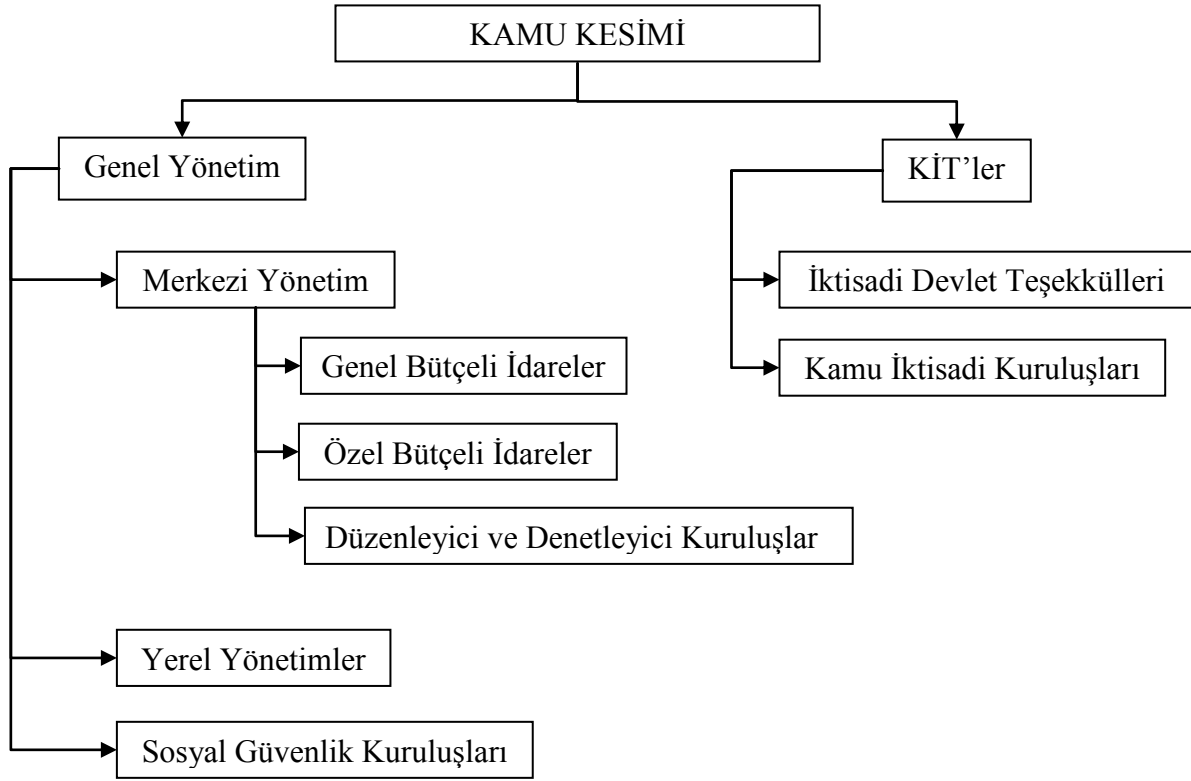
Bir ulusal ekonomide hangi aktörlerin olduğu konusu, farklı sınıflandırma yollarıyla anlatılabilir. Dünyada genel kabul görmüş bir sınıflandırma yöntemi olan Ulusal Hesaplar Sistemi [System of National Accounts 1993 (SNA 93)] bir ekonominin “finansal sektör”, “finansal olmayan sektör”, “genel yönetim”, “sivil toplum örgütleri” ve “hanehalkı”ndan oluştuğunu göstermektedir. Söz konusu finansal olan ve olmayan sektörlerde özel ve kamu girişimleri bulunabilmektedir. Bu mantıkla bir ulusal ekonomi içinde kamu kesiminin yerini ifade edeceğimiz zaman, bunun “finansal kamu şirketleri”, “finansal olmayan kamu şirketleri” ve “genel yönetim”in toplamından oluştuğunu söyleyebiliriz (şekilde koyu renkli alan).

ULUSAL EKONOMİ	Finansal Özel Şirketler	Finansal Olmayan Özel Şirketler	Genel Yönetim	Sivil Toplum Örgütleri	Hanehalkı
	Finansal Kamu Şirketleri	Finansal Olmayan Kamu Şirketleri			

Teorik olarak ise kamu kesimi, devletin merkezdeki hizmet birimleri ile yerel hizmet birimlerinin, sosyal güvenlik kuruluşlarının, iktisadi faaliyet gösteren teşebbüslerinin ve “yedek akçe” amaçlı tutulan fonların toplamından oluşmaktadır.

$$\text{KAMU KESİMİ} = \text{Merkezi Yönetim} + \text{Yerel Yönetimler} + \text{Sosyal Güvenlik Kuruluşları} + \text{KİT'ler} + \text{Fonlar}$$

5018 sayılı kanunla birlikte Türkiye’de Kamu Mali Yönetimi konusunda köklü değişiklikler yaşanmış ve kamu kesiminin sınıflandırılması da aşağıdaki şekilde yapılmıştır.



Türkiye uygulamasında kamu kesimi temelde ikiye ayrılmıştır: genel yönetim ve KİT'ler. 5018 sayılı Kanunun 3. maddesi uyarınca, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri; uluslararası sınıflandırmalara göre belirlenmiş olan, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareleri ifade eder. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri 5018 sayılı Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvelerde yer alan kamu idarelerini; Sosyal güvenlik kuruluşları, 5018 sayılı Kanuna ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan kamu kurumlarını; Mahalli idareler ise yetkileri belirli bir coğrafi alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye, il özel idaresi ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareleri ifade eder.

Genel Bütçe, devlet tüzel kişiliğine dâhil olan kamu kurumlarının bütçesidir (TBMM, Adalet Bakanlığı, Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği, Jandarma Genel Komutanlığı, Emniyet Genel Müdürlüğü, Diyanet İşleri Başkanlığı vb.). Özel Bütçe, bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak, belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere kurulan, gelir tahsis edilen, bu gelirlerden harcama yapma yetkisi verilen, kuruluş ve çalışma esasları özel kanunla düzenlenen kamu idarelerinin bütçesidir (YÖK-Yükseköğretim Kurulu, Türk Dil Kurumu Başkanlığı, TÜBİTAK-Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu, TSE-Türk Standartları Enstitüsü vb.). Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar Bütçesi, özel kanunlarla kurul, kurum veya üst kurul şeklinde teşkilatlanan kurumların bütçesidir (RTÜK-Radyo ve



Televizyon Üst Kurulu, SPK-Sermaye Piyasası Kurulu, BDDK-Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu vb.).

Kamu İktisadî Teşebbüsü (KİT) kavramı ise genel olarak kamusal kaynakları kullanmak yoluyla ekonomik alanda faaliyet gösteren devlet kuruluşlarını ifade eder. 233 sayılı KHK’de KİT’ler, iktisadî devlet teşekkülleri ve kamu iktisadî kuruluşları olarak ikili bir ayırımı tabi tutulmuşlardır ve aşağıdaki gibi tanımlanırlar:

*Kamu iktisadi teşebbüsü (KİT)*; iktisadî devlet teşekkülü ile kamu iktisadî kuruluşunun ortak adıdır.

*İktisadî devlet teşekkülü (İDT)*; sermayesinin tamamı devlete ait, iktisadî alanda ticarî esaslara göre faaliyet göstermek üzere kurulan, kamu iktisadî teşebbüsüdür.

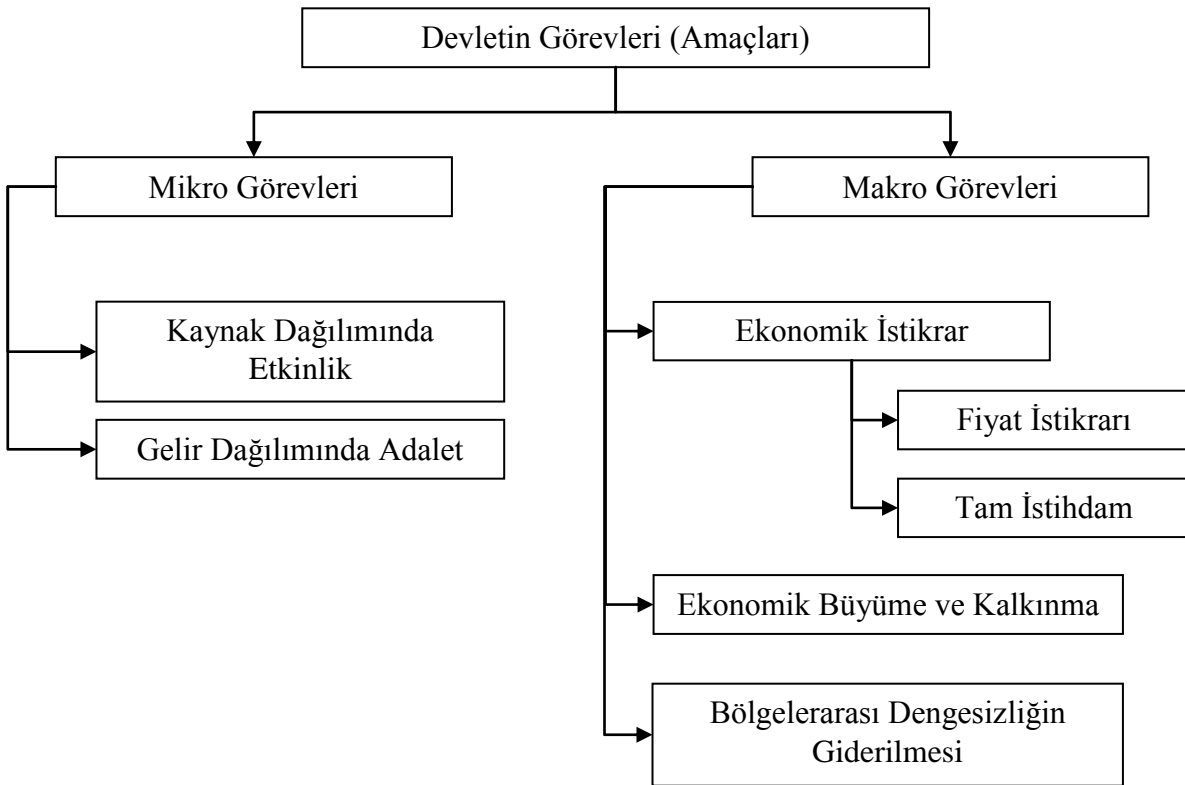
*Kamu iktisadi kuruluşu (KİK)*; sermayesinin tamamı veya bir bölümü devlete ait olan ve tekel niteliğindeki mallar ile temel mal ve hizmet üretmek ve pazarlamak üzere kurulan, kamu hizmeti niteliği ağır basan kamu iktisadî teşebbüsüdür.

Genel yönetim ve KİT’lerin toplamından oluşan kamu kesiminin ekonomideki payını anlamamızın en iyi yolu kamu harcamalarına bakmaktır. Ancak kamu harcamaları, devletin ekonomideki payını ölçmede tek başına yeterli olmaz. Çünkü söz konusu rakamlar gerek ülkeden ülkeye, gerekse zaman içinde farklılık göstermektedir. Karşılaştırmanın kolaylığı açısından toplam kamu harcamalarının GSYİH veya GSMH içindeki payı, kamu kesiminin büyüklüğünü ölçmede daha sağlıklı olmaktadır. Bu nedenle bir ekonomide kamu sektörünün payını anlamak için *Kamu Harcamaları / GSYİH* rasyosuna bakmak gerekir.

$$\text{Bir Ekonomide Kamu Kesiminin Payı} = \frac{\text{Kamu Harcamaları}}{\text{GSYİH}}$$

Kamu kesiminin amaçlarına baktığımızda ise mikro amaçlar ve makro amaçlar olarak ikiye ayrıldığını görürüz. Mikro amaçlardan ilki, kaynakların toplumun en çok arzuladığı mal ve hizmetlerin üretiminde kullanılmasını ifade eden *kaynak dağılımında etkinliktir*. Bir diğer mikro amaç ise ulusal gelirin kişiler veya üretim faktörleri arasında adil dağılmasını ifade eden *gelir dağılımında adalettir*. Devletin makro amaçlarına baktığımızda ise ilk akla gelen *ekonomik istikrardır*. Ekonomik istikrar, hem fiyat istikrarını hem de tam istihdamı ifade eder. Fiyat istikrarı, fiyatlar genel seviyesinin ne çok yükselmesi ne de çok düşmesi, diğer bir ifadeyle sabit kalması anlamına gelir. Tam istihdam ise, ekonomideki tüm üretim faktörlerinin

üretim koşullarını ifade eder. Bu nedenle devletin ekonomik istikrarını sağlaması demek, hem enflasyonla mücadele etmesi hem de işsizliği önlemesi demektir. Bir diğer makro amaç ise *ekonomik büyüme ve kalkınma*dır. Ekonomik büyüme bir ekonomide milli gelirin yıldan yıla artışını ifade etmektedir. En basit örnekle milli geliri 100 TL olan bir ekonominin ertesi yıl milli geliri 103 TL olursa, bu ekonomi %3 büyümüş demektir. Kalkınma ise ekonomik büyümeyle birlikte sosyal birtakım göstergelerin iyileşmesini ifade eder. Söz gelimi hasta başına düşen doktor sayısı, öğrenci başına düşen öğretmen sayısı, okuryazarlık oranı, bebek ölüm oranları, kişi başına düşen kalori miktarı gibi göstergelerin iyileşmesi kalkınmanın sağlandığını gösterir. Son olarak devletin bir diğer makro amacı da *bölgelerarası dengesizliğin giderilmesi*dir. Bir ülkede her yöre aynı gelişmişlik seviyesine sahip olmayabilir. Bunun sosyal, siyasal, ekonomik tarihsel nedenleri olabilir. İtalya’da kuzey ve güney arasındaki gelişmişlik farkı veya Türkiye’de doğu ile batı arasındaki gelişmişlik farkı buna örnek olarak gösterilebilir. Devletin görevi bu dengesizlikleri minimum seviyeye çekmeye çalışmaktır.



## 2. PARETO OPTİMALİTE

Kaynak dağılımının teorik çerçevesini büyük oranda Neoklasik modeller oluşturmaktadır. Neoklasiklerin görüşlerindeki ortak nokta, kaynak dağılımının tam ve mükemmel rekabet koşulları çerçevesinde ele alınmış olmasıdır. Bu koşullar veri olarak kabul edilince etkin kaynak dağılımının sağlanması için ölçüt olarak Pareto optimaliteye başvurulmaktadır. Ancak karıştırılmaması gereken husus, Pareto optimumun tam rekabetin bir sonucu olmadığıdır. Daha açık bir ifadeyle, tam rekabet Pareto optimumunun bir ön koşuludur, ancak tam rekabet sonucunda her zaman Pareto optimumu sağlanmaz.

Pareto optimumunun yeterlilik koşullarını açıklamadan önce, modele işlerlik kazandırılması için yapılmış varsayımlara değinmek gerekir. Bu varsayımlar şunlardır:

1. Tam rekabet koşullarının var olması gerekir.
2. Ekonomik birimlerin tam bilgi sahibi olması gerekir.
3. Tüketici kayıtsızlık eğrileri orijine göre dışbükey olmalıdır. Bu nedenle de iki ürün arasında azalan bir marjinal ikame oranı belirlemektedir. Üretim fonksiyonları ölçeğe göre artan verimliliğe sahip değildir.
4. Durağan bir ekonomi söz konusudur.
5. Üretimde ve tüketimde dışsal ekonomilerin bulunmaması gerekir.
6. Kamusal malların olmaması gerekir. Buna göre üretilen mallar ve üretim faktörleri bölünebilir niteliktedir. Ayrıca bu mal ve üretim faktörleri tam anlamıyla akışkan olmalıdır.

Bu varsayımlar çerçevesinde Pareto optimumunun yeterlilik koşullarını şöyle özetleyebiliriz:

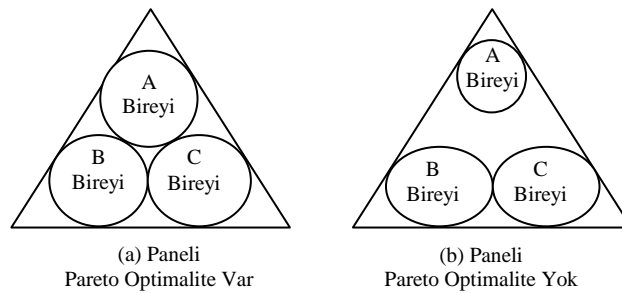
- *Değişimde etkinlik*: Herhangi iki mal arasındaki marjinal ikame oranı bu malları kullanan tüm tüketiciler için aynı olmalıdır. Yani, 1 ve 2 numaralı (herhangi) iki tüketici için X ve Y gibi (herhangi) iki mal bakımından  $MRS^1_{XY} = MRS^2_{XY}$  eşitliği gerçekleşmelidir. Bu koşulun sağlanmaması halinde tüketicilerin kendi aralarında X ve Y mallarını değiştirerek daha yüksek refah düzeyine ulaşmaları mümkün olduğundan bir denge durumundan söz edilemez.
- *Üretimde etkinlik*: Herhangi iki üretim faktörü arasındaki marjinal teknik ikame oranı, bu faktörler kullanılarak üretilen tüm mallar için aynı olmalıdır. Yani K ve L gibi iki üretim faktörü için  $MRTS^X_{KL} = MRTS^Y_{KL}$  olmalıdır. Bu koşulun gerçekleşmemesi halinde, yalnızca üretim faktörlerinin oranlarını değiştirerek bir malın üretimini,

diğerininkini azaltmadan arttırmak mümkün olacağından durum bir dengeyi ifade etmez.

- *Genelde etkinlik*: Ürün-karması etkinliği de denen bu koşula göre herhangi iki mal arasında her tüketicinin marjinal ikame oranı, bu iki mal arasındaki marjinal dönüşüm oranına eşit olmalıdır. Buna göre  $MRS_{XY} = MRT_{XY}$  eşitliği gerçekleşmelidir. Bu koşulun zedelenmesi halinde X ve Y malları arasında üretim bölünüşü değiştirilerek daha fazla istenen malları üretmek suretiyle, kimseyi daha kötü duruma sokmaksızın, bazı kişilerin durumu iyileştirilebilir.

Bütün bu koşulların gerçekleşmesi, ekonomide kaynakların etkin kullanıldığını gösterir ki, bu etkinlik “Pareto optimumu” ya da “birinci en iyi” kaynak tahsisi olarak adlandırılır. Yani Pareto optimumu, toplumda en az bir kişinin refah düzeyini azaltmadan öteki kişilerin (en az bir kişinin) refah düzeylerini yükseltme olanağının olmamasıdır.

Konuyu daha teknik olmayan bir yolla açıklayacak olursak; ekonomideki tüm kaynaklar etkin kullanıldığında bir kişinin faydasını artırabilmesi ancak başkalarının faydalarının azalmasına bağlıdır diyebiliriz. Yalnızca kaynakların etkin kullanılmadığı (mesela atıl kapasitenin olduğu) bir ekonomide bir kişi başkalarının faydalarını azaltmadan faydasını artırabilir (atıl kaynakları kullanarak). Aşağıdaki şekilde üçgenler ekonomideki kaynakları, çemberler ise bireylerin fayda düzeyini göstermektedir. Üç kişinin olduğu bir ekonomide bir kişinin faydasının artması (çemberinin genişlemesi) için en az bir kişinin faydasının azalması (en az bir çemberin küçülmesi) gerekiyorsa kaynaklar etkin kullanılmış demektir ve Pareto optimalite söz konusudur (a paneli). Ancak (b) panelinde olduğu gibi, bireylerden birinin fayda çemberinin büyümesi için diğer çemberlerde bir değişme olmasına gerek yoksa, ekonomide kullanılmamış kaynaklar var demektir ve Pareto optimalite söz konusu değildir.



Bir ekonomide Pareto optimalitenin sağlanması gelir dağılımının adil olacağı anlamına gelmez. Ekonomide tüm kaynaklar bir kişinin elinde toplanmış da olabilir (yani gelir dağılımı olabileceği en bozuk durumda olabilir); ancak ekonomideki tüm kaynaklar kullanılıyorsa (birinin faydasının artması bir başkasınının azalmasına bağlıysa) Pareto optimalite söz konusudur.

### 3. PİYASA BAŞARISIZLIKLARI

Piyasa ekonomisi her zaman tek başına Pareto etkin dağılımı sağlayamamakta, kimi alanlarda ekonomik etkinliği sağlamakta yetersiz kalmaktadır. Piyasanın Pareto optimal ya da “birinci en iyi” kaynak tahsisini başaramaması piyasa başarısızlığı olarak ifade edilmektedir.

Piyasa başarısızlığı terimi, bir piyasanın ya da piyasa sisteminin mal ve hizmetleri ya bütünüyle ya da ekonomik olarak optimal bir biçimde sağlamadaki yetersizliği olarak tanımlanabilir. Mesela Pigoucu açıdan piyasa başarısızlığı, belirli bir mal ya da hizmet için marjinal sosyal maliyetlerin marjinal sosyal faydalarla bir olmadığı zaman meydana gelir. Başka bir şekilde söylersek, piyasa fiyatları marjinal sosyal maliyetlerle eşit olmadığı zaman piyasa başarısızlığı meydana gelir. Böyle durumlarda piyasalar ekonomik etkinliği sağlamakta yetersiz kalır ve toplum refahı maksimize edilemez. Piyasaların başarısız olduğu hallerde devletin piyasalara müdahale etmesi ve piyasanın başarısızlığına yol açan nedenleri ortadan kaldırması gerekir.

Piyasa başarısızlıkları genellikle kamusal malların varlığı, dışsallıklar, doğal tekeller ve asimetric bilgi başlıkları altında toplanır. Bunlar statik piyasa başarısızlıklarıdır. Bunların dışında makro dengesizlikler, faktör piyasasının çalıştırılmaması vb. dinamik piyasa başarısızlıkları da söz konusudur.

#### 3.1. Kamusal Mallar

Herhangi bir mal veya hizmetin kamusallık derecesini anlamak için iki husus göz önünde bulundurulur. Bunlar (1) o malın tüketiminde rekabet olup olmaması ve (2) o maldan sağlanan faydadan insanları dışlamanın mümkün olup olmamasıdır.

(1) Eğer bir kişi bir malı tükettiğinde başkalarının da bu malı tüketmesine engel oluyorsa, bu malın tüketiminde rekabet var demektir. Günlük hayatta kullandığımız çoğu malın tüketiminde rekabet vardır. Bir gömlek beğenip onu satın aldığımızda bu gömleği bir başkasının tüketmesini engellemiş oluruz. Ancak kamusal malların tüketiminde rekabet yoktur. O mal veya hizmeti bir bireyin tüketmesi başka bireylerin de tüketmesine engel olmaz.

(2) Bir malın tüketilmesinden elde edilen faydadan (istese de istemese de) herkes faydalanmak zorunda kalıyorsa, o malın faydasından dışlama mümkün değil demektir. Kamusal mallardan sağlanan faydadan kimseyi dışlanamaz. Bu nedenle de herkesin ortak tüketimine konu olan mallardır.

	Tüketiminde Rekabet Yok	Tüketiminde Rekabet Var
Faydasından Dışlama Mümkün Değil	Tam Kamusal Mal ve Hizmetler	Yarı Kamusal Mal ve Hizmetler
Faydasından Dışlama Mümkün	Ortak Mülkiyet Kaynakları	Özel Mal ve Hizmetler

**Tam Kamusal Mal ve Hizmetler:** Bir malın hem tüketiminde rekabet yoksa hem de faydasından dışlama mümkün değilse bu mal ve hizmetler tam kamusal mal ve hizmetlerdir. P. Samuelson'un ilk olarak açıkladığı bu mallar toplumların ortak tüketimine konu olan mallardır. Bölünemezler ve fiyatlandırılmazlar. Fiyatlandırılmadıkları için de özel sektör tarafından üretilmek istenmezler. Çünkü özel firmalar kâr güdüsüyle hareket eder ve bu nedenle fiyatlandıramayacağı bir malı üretmek istemez. Özel kesimce üretilmeyen bu mal ve hizmetler kamu kesimi tarafından üretilir. Adalet, ulusal savunma, diplomasi, sokak aydınlatması, deniz feneri gibi mal ve hizmetler tam kamusal mala örnektir. Mesela ulusal savunma hizmetinin tüketiminde rekabet yoktur, yani bu hizmeti birinin tüketmesi başkasının tüketmesine engel olmaz. Aynı zamanda ulusal savunma hizmetlerinin faydasından ülkedeki kimseyi dışlayamazsınız. İstese de istemese de herkes bu hizmetten fayda sağlar. Tam kamusal mallarda faydadan dışlama mümkün olmadığından, bu mal ve hizmetlerin finansmanına (vergi yoluyla) katılmayanlar da faydasından yararlanabilir. Bu durum kamu ekonomisinde *bedavacılık* sorunu olarak adlandırılır. Bedavacılık sorunu, bireylerin kamusal mallarla ilgili tercihlerini doğru açıklamasına engel olur. Herkes bedavacı olduğu zaman kamusal malların hiçbiri üretilmez; eğer herkes katkıda bulunursa herkes daha iyi durumda olacaktır.

*Not:* Özel mallarda toplam talep eğrisi yatay toplam ile elde edilirken, kamusal mallarda toplam talep eğrisi dikey toplam ile elde edilir.

**Yarı Kamusal Mal ve Hizmetler:** Bir mal veya hizmetin tüketiminde rekabet olmasına karşın, faydasından dışlama söz konusu değilse bunlar yarı kamusal mallardır. Bir malı yarı kamusal mal yapan temel unsur, bunların pozitif dışsallığa sahip olmasıdır. Yani bu mal ve hizmetleri tüketmekten dolayı bireyler bir içsel fayda elde etmenin yanı sıra, dışsal faydalara da sahipse bu mallar yarı kamusal olarak nitelendirilir. Bunların en klasik örneği eğitim ve sağlık hizmetleridir. Sağlık hizmetinin tüketiminde rekabet vardır (hastanelerin yatak kapasitesi, ilaç miktarı kısıtı vs.), ancak dışsal faydaya sahiptir. Yani bir bireyin sağlık hizmeti almasının kendisine sağladığı içsel faydanın (bulaşıcı hastalıktan korunma) dışında, topluma yaydığı bir dışsal faydası da (bulaşıcı hastalığı yaymama) vardır. Bu mal ve hizmetler nitelikleri itibariyle bölünebilir ve fiyatlandırılabilir. Bu nedenle özel sektör

tarafından da üretilebilir. Ancak pozitif dışsallıklara sahip oldukları için devlet tarafından da üretimi üstlenilir ve çoğunlukla harçlarla finanse edilmeye çalışılır. Bu tarz mallara “karma mal ve hizmetler” de denilir.

*Not:* Bir yarı kamusal malı kullanmak için daha fazla kişiye izin vermenin fırsat maliyetine veya o yarı kamusal malı daha önce kullananların faydalarındaki azalmaya “sıkışıklık maliyeti” denir. Sıkışıklık maliyeti tam kamusal mal ve hizmetlerde görülmezken, daha çok eğitim, sağlık gibi yarı kamusal mal ve hizmetlerde görülür.

**Ortak Mülkiyet Kaynakları:** Tüketiminde rekabet olmayan ama faydasından dışlamanın mümkün olduğu ve aynı zamanda toplumun ortak mülkiyetinde olan doğal kaynaklardır. Okyanuslar, atmosfer, ormanlar, su kaynakları vs. buna örnek olarak gösterilebilir.

Not: Hava, deniz, su ve orman gibi ortak mal ve kaynakların aşırı şekilde kullanılarak bu kaynağın yok olmasına “ortakların trajedisi” denir.

**Özel Mal ve Hizmetler:** Tüketiminde rekabet olan ve faydasından dışlamanın mümkün olduğu; bölünebilen ve fiyatlandırılabilen, bu nedenle de özel sektör tarafından üretilebilen mal ve hizmetlerdir. Günlük hayatta kullandığımız mal ve hizmetlerin çoğu bu gruba girer.

**Erdemli ve Erdemsiz Mal ve Hizmetler:** Bazı mal ve hizmetlerin sunumu piyasaya bırakıldığında bunlara talep doğmayabilir. Ama bu mal ve hizmetler devlet tarafından toplum için faydalı olarak görülebilir. Bu nedenle devlet tarafından sunulan ve insanların kolayca tüketmesi sağlanan bu mal ve hizmetlere erdemli mallar denir. Mesela Devlet Tiyatroları, Devlet Opera ve Balesi gibi hizmetler erdemli mallara örnek olabilir. Erdemsiz mallar ise, erdemli malların tersine topluma zararlı olabilecek mal ve hizmetlerdir. Bu nedenle devletin kontrolünde olması tercih edilir. Alkollü içecekler, tütün ürünleri bu mallara örnek olarak verilebilir.

Hangi mal ve hizmetlerin erdemli olduğuna bireyler adına devlet karar verdiğinden, erdemli mallar paternalist (baba devlet anlayışı) bakış açısının bir sonucu olarak kabul edilir.

**Kulüp Malları:** Kulüp malları, faydasından dışlamanın mümkün olduğu ve belirli bir kapasite noktasına kadar tüketiminde rekabetin olmadığı mal ve hizmetlerdir. Bu malların bedelini ödetme kulübe üye olma şeklinde gerçekleşmekte ve kulübe üye olmayanlar söz konusu malın kullanımından mahrum bırakılabilmektedir. Bir spor kulübündeki yüzme havuzundan kulüp üyelerinin faydalanması buna örnek olarak gösterilebilir. Aidatını ödediği sürece her üye havuzdan yararlanabilmekte, yani (havuzun kapasitesi dolana kadar)

tüketiminde rekabet olmamakta ve aidat ödemeyenler bu hizmetten yararlanamayarak faydasından dışlanabilmektedir.

**Küresel Kamusal Mallar:** Küreselleşme ve teknolojik gelişimin etkisiyle dünyada bazı kavramlar anlamını yitirmiş, bazı kavramların içeriği değişmiş veya yeni kavramlar ortaya çıkmıştır. Aynı gelişimin etkisiyle maliye literatüründe son yıllarda tartışılan yeni konulardan biri de küresel (global veya uluslararası) kamusal mallardır. Kamusal mal olmanın özelliklerini taşıyan ve bununla birlikte sınır ötesi dışsallıklara sahip olan mallara küresel kamusal mallar denir. Geleneksel maliyede incelenen kamusal mallar genellikle ulusal veya yerel düzeydeki mal ve hizmetlerdir. Ancak günümüzde dışsal faydası veya zararı ülkelerin sınırlarını aşan kamusal nitelikli mal ve hizmetler de bulunabilmektedir. İşte bu küresel kamusal mallara genellikle beş farklı örnek verilmektedir. Bunlardan ilki “çevre”dir. Çevre, tüketiminde rekabet olmayan ve faydasından dışlamanın mümkün olmadığı bir mal olarak kabul edilebilir. Ancak çevrenin kirletilmesinden doğan dışsal zararlar ulusların sınırını aşmakta ve hatta küresel düzeyde olabilmektedir. Söz gelimi Türkiye’deki bir fabrikanın bacalarından çıkan zehirli gazlar sadece Türkiye’yi etkilememekte, aynı zamanda komşu ülke Suriye’de de hava kirliliğine yol açabilmektedir. Dolayısıyla çevre artık bir küresel kamusal mal olmaktadır. İkinci örnek “sağlık”tır. Ulaşım olanaklarının gelişmesiyle birlikte bulaşıcı hastalıklar daha hızlı bir şekilde ve daha geniş alanlara yayılabilmektedir. Bu nedenle artık sağlık küresel bir kamusal maldır. Üçüncü örnek “bilgi”dir. Teknolojik gelişmeyle birlikte bilgidен sağlanan dışsal faydalar ulusal sınırları aşabilmektedir. İnternet aracılığıyla bilgiye ulaşımın kolay olması ve ülkeler arasında sınır tanımaması bilgiyi bir kamusal mal yapmaktadır. Dördüncü örnek “uluslararası güvenlik”tir. Ulusal savunma, ulusal ölçekli bir kamusal maldır. Ancak terörizm artık uluslararası boyutlara ulaştığından, uluslararası güvenliğin sağlanması ihtiyacı doğmuştur. Beşinci örnek ise “ekonomik istikrar”dır. Küreselleşme ülke ekonomilerini birbirine bağlamış ve etkileşimi kaçınılmaz kılmıştır. Söz gelimi Tokyo borsasındaki bir hareketlenme İngiltere ekonomisini etkileyebilmektedir. Bu nedenle ülke ekonomilerinin istikrara kavuşturulmaya çalışılmasının dışsal faydaları ülke sınırlarını aşmaktadır ve ekonomik istikrar bir küresel kamusal mal olarak kabul edilir. Ancak küresel kamusal malların finansmanı ciddi bir sorun olarak hala tartışılmaktadır. Çünkü ulusal veya yerel kamusal mallar ulusal ölçekteki kamu gelirleriyle finanse edilebilirken, uluslararası bir vergilemenin hem hukuki hem de teknik zorlukları nedeniyle küresel kamusal malların finansmanı oldukça zordur.



### 3.2. Dışsallıklar

Tam rekabet piyasasında dışsallıkların olmadığı varsayılmaktaydı. Ancak gerçek hayatta dışsallıkların varlığı, tam rekabet piyasasının ve buna bağlı olarak Pareto optimalitenin (birinci en iyi durumun) aksamasına neden olmaktadır.

Dışsallıkları en basit haliyle tanımlayacak olursak; “bir ekonomik birimin (alıcı veya satıcı) gerçekleştirdiği ekonomik faaliyet (üretim veya tüketim) sonucunda, başka ekonomik birimlerin bundan olumlu veya olumsuz etkilenmesine dışsallıklar denir” diyebiliriz.

Buna göre bir üretim ve/veya tüketim faaliyeti ile üçüncü şahısların fayda ve/veya maliyet fonksiyonları etkileniyorsa, dışsallık söz konusudur. Bu nedenle, aşağıdaki fayda fonksiyonunda, A bireyinin refahı hem tükettiği mal ve hizmetlerin dağılımına  $(x_1, x_2, x_3, \dots, x_n)$ , hem de başka bir B bireyinin gerçekleştirdiği herhangi bir faaliyete ( $y^1$ ) bağlıdır:

$$U^A = U^A(x_1, x_2, x_3, \dots, x_n, y^1)$$

Burada B bireyinin yaptığı bir faaliyet, A bireyinin refah fonksiyonuna girmektedir. Bu faaliyet herhangi bir şey olabilir; B bireyi sigara içiyor olabilir, çöp yaratıyor olabilir, çok yüksek sesle radyo dinliyor olabilir. Aynı zamanda bu faaliyet, A bireyinin refahını artırabilir (pozitif dışsallık) ya da A bireyinin refahını azaltabilir (negatif dışsallık).

İster maliyet ister fayda şeklinde olsun, dışsallık söz konusu olduğunda üreticiler ve tüketiciler sosyal optimum noktasında gerçekleşmesi gereken denge fiyatından saptırılmış farklı nispi fiyatlarla karşı karşıya kalmakta ve dışsal maliyet halinde sosyal optimumdan fazla, dışsal fayda halinde ise sosyal optimumun altında üretim ve tüketim faaliyeti sürdürmektedir. Dışsal maliyetlerin yarattığı bir olumsuz dışsallık durumunda marjinal sosyal maliyet marjinal özel maliyeti aşmakta ve fazla üretim söz konusu olmaktadır. Dışsal faydaların yarattığı bir olumlu dışsallık durumunda ise marjinal sosyal fayda marjinal özel faydayı aşmakta ve eksik üretim söz konusu olmaktadır. Bu durum da piyasada olması gereken denge üretim miktarı ve denge fiyat düzeyinden uzaklaşmak anlamına gelmekte ve piyasaların başarısız olmasına neden olmaktadır.

Dışsallık türlerini farklı şekillerde sınıflandırabiliriz. Dışsal etkinin olumlu olup olmamasına göre sınıflandırdığımızda “pozitif-negatif dışsallıklar”; dışsal etkiyi yayan iktisadi birimin kim olduğuna göre sınıflandırdığımızda ise “üretim-tüketim dışsallıkları” ayrımları ortaya çıkmaktadır.

Örneklendirmek gerekirse, kapalı bir ortamda sigara içen birinin bu tüketim faaliyetinin ortamdaki diğer kişileri rahatsız etmesi *tüketiciden tüketiciye negatif* dışsallıktır. Bir kişinin evinin bahçesini güzelleştirmesinin komşusunun göz zevkini olumlu etkilemesi *tüketiciden tüketiciye pozitif* dışsallıktır. Popüler bir kişinin kamuoyuna bir ürün hakkında olumlu yorum yapması *tüketiciden üreticiye pozitif*, olumsuz yorum yapması ise *tüketiciden üreticiye negatif* dışsallıktır. Bir fabrikanın bacalarından çıkan zehirli gazların yöre halkının sağlığını olumsuz etkilemesi *üreticiden tüketiciye negatif* dışsallıktır. Bir fabrikanın atıklarını yanı başındaki göle dökmesi sonucunda bu gölde profesyonel balıkçılıkla uğraşanların olumsuz etkilenmesi *üreticiden üreticiye negatif* dışsallıktır. Bir elma yetiştiricisinin bahçesi ile bir arıcının bahçesinin komşu olması durumunda, arılar aracılığıyla elma ağaçlarının döllenmesi ve arıların da bal üretebilmesi karşılıklı olarak *üreticiden üreticiye pozitif* dışsallıktır.

Dışsallıkların içselleştirilmesinde kamu ekonomisi çözümleri olarak vergiler (Pigou tipi vergiler, çevre vergileri, emisyon vergileri vs.), sübvansiyonlar, harçlar, doğrudan kontroller (standartlar) sayılabilir.

Dışsallıkların içselleştirilmesinde piyasa çözümleri arasında başı çeken yaklaşım Coase Teoremi'dir. Buna göre devlet ekonomiye müdahale etmemeli, sadece mülkiyet haklarını garanti altına almalı ve dışsallıklar tarafların aralarında anlaşmasıyla çözümlenmelidir. Ancak gerçek hayatta bu teorem hem işlem maliyetleri nedeniyle hem de teknik olarak zor olması nedeniyle gerçekleşmemektedir.

### 3.3. Doğal Tekeller

Bir ekonomide öyle mal ve hizmetler vardır ki, bunların tek elden sunulması piyasa koşullarında birden fazla firma tarafından sunulmasına göre daha etkindir. Bu nedenle yapıları itibariyle tekel olmak durumundadırlar. Bir mal veya hizmetin doğal tekel olabilmesi için bazı özellikler taşıması gerekir:

- Ölçeğe göre artan getirilere (diğer bir ifadeyle ölçeğe göre azalan maliyetlere) sahiptirler,
- Şebeke (ağ) hizmetleridir,
- Birden fazla firma tarafından üretilmesi iktisadi olarak etkin değildir.

Doğal tekellere demiryolu taşımacılığı, posta, telefon, su, elektrik, doğal gaz gibi ağ hizmetlerinin iletimi veya dağıtımını örnek olarak gösterilebilir. Sözelimi iki şehir arasındaki demiryolu işletmeciliğinde birden fazla firma olması durumunda, tüm firmaların üstleneceği demiryolu altyapı maliyeti tek firmanın maliyetinden fazla olacaktır. Bu da tek bir şebekenin yeteceği bu hizmet için fazladan kaynak kullanılması demektir. Ekonomide kaynakların etkin dağılmadığı böyle bir durumu çözümlenin tek yolu bu hizmetlerin sunumunu tek elden

sağlamaktır. Ancak bu tekelin özel bir firma olması da istenmeyen bir durumdur. Çünkü özel firmalar kâr güdüsüyle hareket eder ve tekeli durumu kötüye kullanarak fiyatların yükselmesine neden olabilir. Bu durumda çözüm, kâr amacı yerine sosyal fayda amacı güden kamunun (devletin) doğal tekel özelliği taşıyan mal ve hizmetleri sunmasıdır.

1980 sonrası dünyada yaşanan liberal eğilimin bir sonucu olarak doğal tekel konusunda daha farklı öneriler sunulmuş ve uygulanmıştır. Devletin doğal tekel özelliği taşıyan mal ve hizmetleri özelleştirip, daha sonra özel firmanın bu tekeli durumu kötüye kullanmasını önlemek amacıyla sektörü düzenlemesi (oyunun kurallarını belirlemesi) ve kontrol etmesi (denetlemesi) bu önerilerin başında gelir. Regülasyon olarak ifade edilen bu durum için çalışan kurumlar “denetleyici ve düzenleyici kuruluşlar” veya “bağımsız idari otoriteler” olarak isimlendirilmektedir.

### 3.4. Asimetrik Bilgi

Tam rekabet piyasasının temel varsayımlarından biri de bilginin tam olduğu düşüncesidir. Buna göre serbest bir piyasada alıcı ve satıcı ürün hakkında eşit ve tam bilgiye sahiptir. Bilgi tam olduğundan arz ve talep doğru belirlenir ve bunların kesiştiği noktada denge sağlanır. Böylece kaynaklar etkin kullanılmış olur. Ancak gerçek hayatta bilginin tam olması mümkün değildir. Alıcı ve satıcının ürün hakkında eşit bilgiye sahip olmaması gerçek piyasa fiyatının oluşmasına engeldir. Bu da kaynak tahsisinde etkinliği bozar. Sözgelimi ikinci el araba piyasasında, aracın kazalı olup olmaması konusunda alıcı satıcıyla aynı bilgiye sahip değildir. Bu da aracın piyasa fiyatının üstünde satılmasına yol açabilmektedir. Kaynak dağılımında etkinliğin bozulduğu böyle bir durum, ürün hakkındaki bilginin tam olmamasından ve alıcı ile satıcı arasında simetrik olmamasından kaynaklanmaktadır. Akerlof’un alıcıların kendilerine sunulan ürünün kalitesinde sorun yaşadıkları zaman piyasaların işleyişinin aksayacağını gösteren çalışması, iktisat literatüründe asimetrik bilgi konusundaki araştırmaların başlangıcı olarak kabul edilmektedir. Bu konudaki önemli isimler George Akerlof, Michael Spence ve Joseph E. Stiglitz’tir.

Asimetrik bilginin neden olduğu iki farklı durum söz konusudur. Bunlardan ilki, “ters seçim”, ikincisi ise “ahlaki tehlike”dir. **Ters seçim**, bir alım-satım işlemi gerçekleşmeden önce meydana gelen istenmeyen durumdur. Literatürde bu konuda en önemli çalışmalardan birini yapmış olan isim, Nobel Ekonomi Ödülü de almış olan George Akerlof’dur. Akerlof’un çalışması “limon sorunu” olarak da bilinir. Çalışma, ikinci el otomobil piyasasıyla ilgilidir ve “limon sorunu” denilmiş olmasının nedeni, ikinci el otomobil piyasasında, düşük kaliteli ve kötü kullanılmış olan arabalara “limon” adının verilmesidir. Süreç şöyle işler: İkinci el araba almak isteyen bir alıcı, arabayı satan kişilerden daha az bilgiye sahiptir. Başka bir deyişle,

arabayı satan kişi, arabanın özelliklerini çok iyi bilmektedir, çünkü yıllardır o arabayı kullanıyordur. Doğal olarak, böyle bir piyasada, hem düşük kaliteli, hem de yüksek kaliteli ikinci el otomobiller bulunacaktır. Kuşkusuz, araba almak isteyen kişiler de bu durumu bilmektedir ve bu nedenle piyasada olan denge fiyat, düşük kaliteli arabalarla yüksek kaliteli arabaların fiyatı arasında “ortalama” bir fiyat olacaktır. Bu durumda, “limon” araba satıcıları bu durumdan oldukça memnun olurlar. Çünkü örneğin arabalarının gerçek değeri 20000 TL’dir ama ikinci el piyasasındaki fiyat 30000 TL’dir. Fakat yüksek kaliteli, iyi kullanılmış arabaları satanlar ise bu durumdan oldukça rahatsız olacaklardır. Çünkü arabalarının gerçek değeri 40000 TL olmasına rağmen piyasa fiyatı olan 30000 TL’den satış gerçekleştiğinde, arabalarını ucuza satmış olurlar. Tahmin edileceği gibi, piyasa dinamikleri işlemeye başlar ve piyasa “limon” araçlar tarafından işgal edilir. Çünkü araçlarını ucuza kaptırmak istemeyen iyi kaliteli araç sahipleri satıştan vazgeçerler. Eşzamanlı olarak, araba satın almak isteyenler de bu durumu fark ederler ve düşük kaliteli araçlara yüksek fiyat ödemek istemediklerinden, yani “ters seçim” yapmak istemediklerinden, piyasayı terk ederler. Sonuç olarak piyasada alınıp satılan araç miktarı giderek düşer ve alınıp satılan araçlar genellikle düşük kaliteli araçlar olur. Bu durumda piyasa, etkinliğini kaybeder. **Ahlaki tehlike** ise, sözleşmenin taraflarından birisinin diğer taraf aleyhine sözleşmeden yararlanacak biçimde davranışını değiştirmesi durumunda ortaya çıkan bir sorundur. Yangına karşı evini sigorta eden ev sahibinin yangını önlemede daha az dikkatli davranması, sağlık sigortası olan bir kimsenin ilaç kullanımı konusunda savurganca hareket etmesi vb. durumlar ahlaki tehlikeye örnektir.

Devlet asimetrik bilgi sorununu hukuki müdahaleler ve önlemlerle çözmeye çalışır. Bilgi edinme kanunun çıkarılması veya tüketiciyi mağdur edecek bilgi eksikliklerinin giderilmesine yönelik önlemler alınması bunlara örnektir.

Buraya kadar açıklanan kamusal mallar, dışsallıklar, doğal tekeller ve asimetrik bilgi konuları piyasa aksaklıklarıdır. Devletin müdahalesi olmadan her şeyin kendiliğinden dengeye geldiği tam rekabet piyasasının gerçek hayatta gerçekleşmesi mümkün değildir. Serbest piyasanın yukarıda açıklanan aksaklıklarını çözmek üzere devlet ekonomiye müdahale eder. Ekonomi sahnesinde devlet rol aldığı zaman maliye disiplini doğmuş olur. Diğer bir ifadeyle piyasa aksaklıkları maliye disiplininin varoluş nedenidir.

## 4. KAMU HARCAMALARI ANALİZİ

### 4.1. Tanım ve Özellikler

İnsanların bireysel ihtiyaçlarının dışında kamusal ihtiyaçlarının da karşılanmasını sağlamak amacıyla devletin yaptığı parasal ödemeler olan kamu harcamaları farklı kıstaslara göre dar ve geniş anlamda tanımlanabilir. Genel olarak devletin yaptığı her türlü parasal harcama dar anlamda kamu harcaması kabul edilir. Ancak devletin alması gereken bazı gelirlerden vazgeçmesi veya varlıklarının amortismanına uğraması da bir gider olarak düşünüldüğünde, devletin parasal harcamalarıyla birlikte vergi muafiyeti, vergi istisnası ve amortismanlar gibi giderleri de geniş anlamda kamu harcaması sayılır. Harcamayı yapan birime göre tanımladığımızda ise, merkezi yönetim harcamaları dar anlamda kamu harcaması, bunlarla birlikte tüm kamu kuruluşlarının harcamaları ise geniş anlamda kamu harcamasıdır.

Kamu harcamalarının birtakım temel özellikleri vardır:

- Kamu harcamaları karşılığında para ödenir.
- Kamu harcamaları belirli bir kamusal ihtiyacı karşılar.
- Kamu harcamaları yetkili şahıslarca yapılır.
- Kamu harcamaları artma eğilimi gösterir.

Bu özelliklere göre kamu harcamalarını bazı hususlarda özel harcamalardan ayırabiliriz:

- Kamu harcamaları gelirden önce belirlenir.
- Kamu harcamaları siyasi ve iktisadi bir özelliğe sahiptir.
- Kamu harcamaları gerek büyüklük gerekse etkileri yönüyle özel harcamalardan ayrılır.
- Kamu harcamalarında başlıca amaç kâr değildir.

### 4.2. Kamu Harcamalarının Artış Nedenleri

<b>Kamu Harcamalarının Görünüşte Artış Nedenleri</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Para değerinin düşmesi</li><li>- Bütçede safi usulden gayrisafi usule geçiş</li><li>- Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde aynı usulün terk edilmesi</li><li>- Ülke sınırlarının ve nüfusun değişmesi</li></ul>
<b>Kamu Harcamalarının Gerçekte Artış Nedenleri</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Savaşlar</li><li>- Devlet anlayışındaki değişmeler</li><li>- Kamu hizmetlerinin yaygınlaşması ve yoğunlaşması</li><li>- Vatandaşların hayat standartlarının yükseltilmesi</li><li>- Bilimsel ve teknik gelişmeler</li></ul>

**NOT 1:** Nüfusun artmasının görünüşte kamu harcama artış nedeni olabilmesi için, kamu harcamalarındaki artışın nüfus artışının altında veya ona eşit olması gerekir. Aksi halde nüfus artışı kamu harcamalarının gerçek artış nedeni de olabilir. Durumu üç farklı senaryo ile açıklamaya çalışalım. Söz gelimi kamu harcamaları bir yıldan diğer yıla % 20 artmış olsun (100 TL'den 120 TL'ye artmış olsun). Eğer nüfus da bir yıldan diğer yıla % 20 artarsa (Senaryo 1), kişi başına düşen kamu harcaması değişmeyecek ve kamu harcamalarında reel bir artış olmayacaktır. Bu durumda kamu harcamaları görünüşte artmıştır. Eğer nüfus 100'den 150'ye yükselerek % 50 artarsa (Senaryo 2), kişi başına düşen kamu harcaması azalacak ve yine görünüşte bir artış söz konusu olacaktır. Ancak Senaryo 3'te olduğu gibi nüfus artış oranı % 10 olursa (nüfus 100'den 110'a yükselirse), kişi başına düşen kamu harcaması artacak ve kamu harcamaları gerçekten artmış olacaktır. Bu nedenle de bir ülkede kamu harcamalarındaki artışın gerçekten olması için, kamu harcama artış oranının nüfus artış oranından fazla olması gerekir.

		Senaryo 1	Senaryo 2	Senaryo 3
Yıllar	Kamu Harcamaları	Nüfus	Nüfus	Nüfus
2017	100	100	100	100
2018	120	120	150	110
2018 yılı kişi başına kamu harcaması		1 TL (120 / 120)	1 TL'den küçük (120 / 150)	1 TL'den büyük (120 / 110)
Net Etki		Kamu Harcamaları gerçekte sabittir (Yani görünüşte artış var)	Kamu Harcamaları gerçekte azalıyor (Yani görünüşte artış var)	Kamu Harcamaları gerçekte artıyor (Yani gerçekte artış var)

Bu durumda bir kamu harcaması artışının ( $\Delta G$ ) görünüşte bir artış olması için nüfus artışının ( $\Delta N$ ) üzerinde olmaması gerekir. Yani  $\Delta G \leq \Delta N$  olmalıdır. Bir kamu harcaması artışının gerçekte olması içinse nüfus artışından fazla olması gerekir. Yani  $\Delta G > \Delta N$  olması gerekir.

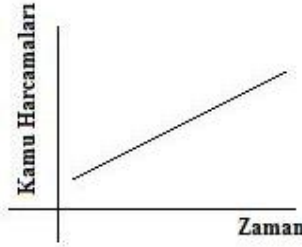
**NOT 2:** Bunların dışında kamu harcamalarının mutlak ve görelî (nispi) artışından da bahsedilmektedir. Kamu harcamalarının mutlak artışı, belirli bir zaman aralığındaki parasal artışıdır. Kamu harcamalarının görelî artışı ise kamu harcamalarının ilgili diğer makro ekonomik büyüklüklere göre artmasıdır. Ancak görülmektedir ki, mutlak artış aslında “görünüşte” artışla, görelî artış ise “gerçekte” artışla ilişkilidir.

### 4.3. Kamu Harcamalarının Artışını Açıklayan Yaklaşımlar

Kamu harcamalarının uzun bir zaman seyri içinde artış eğilimine sahip olduğu konusunda en bilinen isim Adolph Wagner'dir. Kamu harcamalarının artış gösterdiği konusunda hemen herkes mutabık iken, neden artış gösterdiği konusunda farklı yaklaşımlar mevcuttur. Bu yaklaşımların başında Wagner Yasası, Sıçrama Hipotezi, Kamu Tercihi Teorisi ve Baumol Yasası gelmektedir.

#### 4.3.1. Wagner Yasası

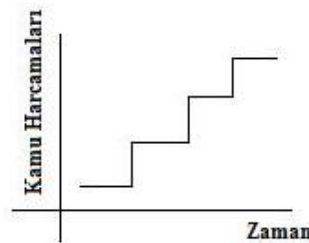
Wagner'e göre, toplumların gelişmesine bağlı olarak toplumsal ihtiyaçlar artmakta ve büyüme/kalkınma ile beraber kamu harcamaları da artış göstermektedir. Bu nedenle kamu harcamaları zaman içinde doğrusal bir seyir izlemektedir.



Bu yasaya göre kamu harcamalarındaki görece artış, milli gelirdeki görece artıştan fazla olacaktır. Bu nedenle Wagner yasası  $(\Delta G/G)/(\Delta Y/Y) > 1$  şeklinde ifade edilebilir.

#### 4.3.2. Sıçrama Hipotezi

Peacock-Wiseman hipotezi olarak da anılan bu yaklaşımda kamu harcamalarının savaş, doğal afet vb. olağandışı olaylarla artış yönünde sıçradığı, ancak olayın etkisi geçtikten sonra kamu harcamalarının eski seviyesine gelmediği iddia edilmektedir. Olağandışı dönemlerde dikey, diğer dönemlerde yatay bir seyir izleyen kamu harcamalarının zaman içindeki seyri basamaklı bir hâl alacaktır.



Kamu harcamalarının bu olağandışı dönemlerden sonra eski seviyelere gelmemesi toplumun yeni harcama seviyesine alışmasıyla açıklanmakta ve bu durum Ratchet Etkisi olarak adlandırılmaktadır.

### 4.3.3. Kamu Tercih Teorisi

Kamu harcamalarının artış nedenlerini daha farklı bir analizle açıklayan bir diğer yaklaşım da Kamu Tercih Teorisidir. Kamusal seçim teorisi veya maksimizasyon teorisi olarak da anılan bu yaklaşımın öncüleri J. Buchanan, G. Tullock, D. Black, A. Downs, W. A. Niskanen gibi isimlerdir. Kamu harcamalarının artışını politikacı, bürokrat ve seçmen davranışlarıyla açıklayan analizin üç temel varsayımı vardır.

*Metodolojik Bireycilik:* Teoriye göre, toplumda tüm ekonomik ve sosyal kararlar bireysel tercihlere göre belirlenir. Bireysel olmayan organik kurumların bir tercihte bulunması söz konusu değildir. Devleti oluşturan kurumların kararları temelde birey tercihlerinin bir sonucu olarak ortaya çıkar. Kamu Tercih Teorisi, politikanın ekonomik analizini yaparken, bu ilkeden hareketle kamu ekonomisinde alınan kararların piyasa ekonomisinde olduğu gibi tamamen birey tercihlerine dayalı olarak gerçekleştiğini varsayar.

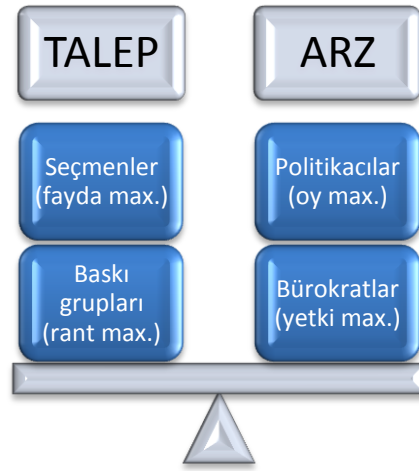
*Rasyonalite:* Ortodoks iktisat teorisi, tercihte bulunan bir bireyi “homo economicus” olarak ele alır. Çünkü birey yaptığı tercihte rasyonel bir davranış sergiler. Bu varsayımına göre birey, kişisel çıkarına öncelik verir ve yapacağı her tercih veya alacağı her karar sonucu elde edeceği her faydanın, katlanacağı maliyetten çok olmasına özen gösterir.

*Politik Mübadele:* Analiz politik süreci de bir tür mübadele olarak ele almış ve bunu “catallaxy” kelimesiyle ifade etmiştir. Politikaya mübadeleci yaklaşım (catallaxy), bireylerin ekonomik ilişkilerde olduğu gibi politik ilişkilerde de kendi özel çıkarlarına göre hareket ettikleri şeklinde tanımlanabilir. Teoriye göre siyasal karar alma mekanizması, politik sürecin tarafları arasında gerçekleşen bir politik mübadeledir. Nasıl ki piyasada bireyler arasında alıcı ve satıcı olarak bir “piyasa mübadelesi” varsa, kamu ekonomisinde de toplumsal istek oluşumunda bir “politik mübadele” söz konusudur.

Kamu Tercih Teorisi, bu üç varsayımına dayanarak seçmenler ile politikacılar arasında bir oy ticaretinin olduğunu ve bunun kamu açıklarının artmasına yol açtığını ileri sürer. Mekanizma şöyle çalışır: Toplumdaki tüm kesimler rasyonel davrandıklarına göre; seçmenler fayda, baskı-çıkarcı grupları rant, politikacılar oy, bürokratlar ise yetki maksimizasyonuna yönelik hareket ederler. Bu nedenle politikacılar, bir sonraki seçimde daha fazla oy almak adına seçmenlerin kamu hizmeti taleplerini (etkin olsun veya olmasın) fütursuzca yerine getirirler. Böylece seçmenler ve baskı grupları faydalarını maksimize etmek için oy verir, politikacılar da oy karşılığında kamu harcamalarını artırır. Bürokratlar da yetki alanlarını genişletmek adına bütçe maksimizasyonuna yönelirler. Böylesi bir durum, ekonomide olduğu gibi siyasette de bir mübadelenin olduğunu gösterir. Ekonomide nasıl arz-talep eşitliği



dengeyi ifade ederse, politikada da seçmen ve baskı gruplarının oluşturduğu talep ile politikacı ve bürokratların oluşturduğu arz dengede olur. Bu oy ticareti mekanizmasında artan kamu harcamaları bütçe açıklarının verilmesine yol açar ve ekonomi çıkmaza girer.



Buraya kadar anlatılan mekanizma, Kamu Tercihi Teorisinin pozitif kısmıdır (yani olanı anlatır). Normatif (yani olması gerekeni anlatan) kısmı ise Anayasal İktisattır. Buna göre, devletin ekonomiye müdahalesini anayasaya konacak maddeler ile sınırlandırmak tek çözüm olacaktır. Böylece iktidara hangi parti gelirse gelsin, oy ticareti mekanizmasını gerçekleştiremeyecek ve bütçe açıklarını şişiremeyecektir.

#### 4.3.4. Baumaol Yasası

W. J. Baumol kamu harcamalarının artışını analiz ederken verimlilik kavramını esas almıştır. Buna göre iktisadi faaliyetler emek yoğun ve sermaye yoğun olarak ikiye ayrılmaktadır. Sermaye yoğun faaliyetler daha verimli, emek yoğun faaliyetler ise daha az verimlidir. Özel sektör sermaye yoğun bir üretim tarzı tercih etmekte ve teknolojik gelişmeleri takip etmektedir. Bu nedenle daha verimlidir. Ancak kamu sektörü hizmetleri emek yoğun olduğundan pek verimli değildir. Kamu sektörü teknolojik gelişmelere daha kolay adapte olamadığından, üretimde beklenen artışları ve ekonomik büyümeye beklenen katkıyı sağlayamamaktadır. Ancak ücretler kamu kesiminde de özel sektörle paralel gitmektedir. Verimlilik görece düşük olduğu halde ücretler özel sektörle aynı olduğundan kamu sektöründe birim maliyet reel olarak daha yüksek olmaktadır. Bu da kamu harcamalarının artışını açıklamaktadır.

#### 4.3.5. Diğer Yaklaşımlar

R. Musgrave, H. Dalton, H. C. Adams, F. Nitti: Kamu harcamalarındaki artış sürekli bir seyir izlememektedir. Savaşlardan dolayı yapılan harcamaları çıkardığımızda kamu harcamalarının milli gelire oranının istikrarlı bir seyir izlediğini görürüz.

C. Clark: Kamu harcamaları milli gelirin %25'ini geçmemelidir.

J. O'Connor: Kamu harcamalarının artmasının nedeni sermaye birikiminin artmasıdır. Devletin kapitalistlerin sermaye birikimini koruyabilmek için aldığı önlemler ve kapitalistlerle yaptığı ticari ilişkiler kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır.

S. Kuznets: Kamu harcamalarının artış nedeni toplumsal refah harcamalarındaki ve savunma harcamalarındaki artıştır.

J. Tinbergen: Her ekonomide en azından milli savunma vb. kamusal hizmetleri sunan bir kamu kesimi mevcut olduğundan, kamu kesiminin varlığı piyasa sistemine engel olmamaktadır.

W. Niskanen: Bürokratların yetkilerini genişletmek amacıyla kurum bütçelerini büyütme çalışmaları kamu harcamalarını artırmaktadır.

#### **4.4. Kamu Harcamalarının Sınıflandırılması**

Kamu harcamalarında üç temel sınıflandırma türü genel kabul görmektedir. Bunlar birbirinin alternatifi olmakla birlikte, herhangi bir harcama kalemi bu üç türün hepsinde de kendisine yer bulabilir.

##### **4.4.1. İdari (Organik) Sınıflandırma**

Kamu harcamalarının özellikleri arasında, bu harcamaların yetkilendirilmiş kurumlarca yapılması yer almaktadır. Kamu sektörünün tüm idari organları tarafından yapılan harcamaların toplamı kamu harcamalarını oluşturmaktadır. Harcamayı yapan idari birimleri dikkate alarak yapılan sınıflandırma türü idari (organik) sınıflandırmadır. İdari (organik) sınıflandırma, geleneksel bütçe sisteminin benimsediği bir yöntemdir. Bu sınıflandırma, hangi kamu kuruluşunun cari dönemde ne kadar harcama yaptığını gösteren ve kuruluşların alt alta listelenerek dikey toplama yoluyla toplam kamu harcaması rakamının tespit edildiği bir sınıflandırma türüdür. Kurumların hangi alanlara harcama yaptığını göremediğimiz bu sınıflandırma türünde tek amaç, kamu sektörünü oluşturan organların ne kadar harcama yaptığını görmektir.

Türkiye'de kamu harcamalarının organik sınıflandırmasının nasıl yapıldığını anlamak için 2004 yılında uygulanmaya başlayan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kapsamındaki kamu idarelerinin tasnifine bakmak gerekir.

Buna göre 5018 sayılı Kanun, merkezi yönetim, yerel yönetimler ve sosyal güvenlik kurumlarının mali yönetim ve kontrolünü kapsamaktadır. Buradaki merkezi yönetim ise genel bütçeli idareler, özel bütçeli idareler ve düzenleyici-denetleyici kurumların toplamından

oluşmaktadır. Tablo 1’de merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin 2010 yılı harcamaları yer almaktadır. Görüldüğü üzere, organik sınıflandırmada sadece hangi kurumun ne kadar harcama yaptığı bilinebilmektedir.

**Tablo 1. 2010 Yılı Kamu Harcamalarının Organik Sınıflandırması (TL)**

<b>KURUM</b>	<b>HARCAMA</b>	<b>KURUM</b>	<b>HARCAMA</b>
Cumhurbaşkanlığı	72.500.000	Jandarma Genel Komutanlığı	3.898.531.000
TBMM	468.733.000	Emniyet Genel Müdürlüğü	8.588.395.000
Anayasa Mahkemesi	16.168.000	Sahil Güvenlik Komutanlığı	275.982.000
Yargıtay	68.346.000	Dışişleri Bakanlığı	920.137.000
Danıştay	83.725.000	Maliye Bakanlığı	59.759.045.000
Sayıştay	120.372.610	Gelir İdaresi Başkanlığı	1.568.924.000
Başbakanlık	4.003.750.000	Milli Eğitim Bakanlığı	28.237.412.000
Milli İstihbarat Teşkilat Müst.	523.479.000	Bayındırlık ve İskân Bakanlığı	774.446.000
Milli Güvenlik Kur. Gen. Sek.	12.423.000	Tapu ve Kadastro Gen. Müd.	475.709.000
Basın-Yayın ve Enf. Gen.Müd.	67.175.000	Sağlık Bakanlığı	13.942.196.000
Devlet Personel Başkanlığı	12.201.000	Ulaştırma Bakanlığı	1.792.902.000
B. Yüksek Denetleme Kurulu	14.866.000	Denizcilik Müsteşarlığı	83.509.000
Devlet Planlama Teşk. Müst.	869.540.000	Karayolları Genel Müdürlüğü	4.989.051.000
Hazine Müsteşarlığı	68.921.877.000	Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı	7.640.067.000
Dış Ticaret Müsteşarlığı	124.979.500	Tarım Reformu Genel Müd.	226.223.000
Gümrük Müsteşarlığı	286.587.000	Çalışma ve Sos. Güv. Bak.	36.141.679.000
Türkiye İstatistik Kur. Başk.	112.813.000	Sanayi ve Ticaret Bakanlığı	671.109.000
Diyanet İşleri Başkanlığı	2.650.530.000	Enerji ve Tabii Kay. Bakanlığı	448.334.000
Özürllüler İdaresi Başkanlığı	5.653.000	Petrol İşleri Genel Müdürlüğü	5.531.000
Aile ve Sos. Araş. Gen. Müd.	5.929.000	Kültür ve Turizm Bakanlığı	1.119.458.000
Kadının Statüsü Genel Müd.	4.700.000	Çevre ve Orman Bakanlığı	1.434.411.000
Sos. Yard. ve Day. Gen. Müd.	11.933.000	Dev. Meteoroloji İşl. Gen. M.	119.696.000
SHÇEK Gen. Müd.	2.374.302.000	Devlet Su İşleri Gen. Müd.	6.575.054.000
Avrupa Birliği Gen. Sek.	21.456.000	Yüksek Öğretim Kurumları	9.355.457.600
Adalet Bakanlığı	3.783.866.000	Diğer Özel Bütçeli Kuruluşlar	8.444.437.500
Milli Savunma Bakanlığı	15.118.234.000	Düzen. ve Denet. Kurumlar	1.949.287.082
İçişleri Bakanlığı	2.463.466.000	<b>TOPLAM</b>	<b>301.656.587.292</b>

Kaynak: Maliye Bakanlığı, 2010 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ekim 2009, Ankara.

#### 4.4.2. Fonksiyonel Sınıflandırma

Kamu harcamalarının salt harcamacı kuruluşlara göre sınıflandırılması, devletin birtakım amaçlarına ulaşip ulaşmadığını anlamada ve harcamaların hangi amaçlara yönelik yapıldığını görme konusunda yardımcı olmaz. Bu nedenle kamu harcamalarının, yapıldığı amaçlar (diğer bir ifadeyle yapıldığı hizmetler) esas alınarak sınıflandırılması yöntemi doğmuştur. Kamu harcamalarının hangi işlevleri yerine getirdiğini gösteren bu sınıflandırma türü fonksiyonel sınıflandırmadır. Fonksiyonel sınıflandırma, toplam kamu harcamalarının eğitim, sağlık, adalet, savunma vb. hizmetler arasında nasıl dağıldığını gösterir ve aynı fonksiyona katkıda bulunan farklı kurum harcamalarının toplanmasıyla elde edilir. Yukarıdaki

organik sınıflandırmaya göre yapılmış tabloya ilk bakışta eğitim harcamalarının 37,5 milyar TL (Milli Eğitim Bakanlığı ve Yükseköğretim kurumları harcamaları toplamı) olduğunu söyleyebiliriz. Ancak, gerçekte eğitim harcamaları 38 milyar TL'dir (Bkz. Tablo 2). Çünkü ana fonksiyonu eğitim olmayan çeşitli idarelerin eğitim için yaptığı harcamalar olduğu gibi, eğitim kurumlarının da genel kamu hizmeti veya dinlenme-kültür hizmetleri gibi başka amaçlar için yaptığı harcamalar da söz konusudur. Mesela ana fonksiyonu güvenlik olan Emniyet Genel Müdürlüğü'nün polis okulları için yaptığı eğitim harcamaları buna örnektir. Burada görülmektedir ki, bir kamu kurumunun yaptığı harcamalar birden fazla fonksiyonun kapsamına girebilir. Bu nedenle fonksiyonel sınıflandırma, hangi kurumun hangi amaçlara ne kadar hizmet ettiğini görmemiz açısından, idari sınıflandırmaya göre daha açıklayıcıdır. Ayrıca fonksiyonel sınıflandırma, seçmenlerin tercihlerini belirlemede onlara yardımcı olmakta, ülkelerin uyguladığı kamu hizmetlerini karşılaştırmayı kolaylaştırmakta ve hizmetlerin birim maliyetinin hesaplanmasını sağlamaktadır.

**Tablo 2. 2010 Yılı Kamu Harcamalarının Fonksiyonel Sınıflandırması (TL)**

<b>FONKSİYONLAR</b>	<b>HARCAMALAR</b>
Genel Kamu Hizmetleri	112.192.854.605
Savunma Hizmetleri	15.146.295.200
Kamu Düzeni ve Güvenlik Hizmetleri	17.164.239.795
Ekonomik İşler ve Hizmetler	33.233.105.682
Çevre Koruma Hizmetleri	297.364.800
İskân ve Toplum Refahı Hizmetleri	4.276.047.400
Sağlık Hizmetleri	14.960.260.320
Dinlenme, Kültür ve Din Hizmetleri	4.585.848.950
Eğitim Hizmetleri	38.002.388.840
Sosyal Güvenlik ve Sosyal Yardım Hizmetleri	61.798.181.700
<b>TOPLAM KAMU HARCAMASI</b>	<b>301.656.587.292</b>

Kaynak: Maliye Bakanlığı, 2010 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ekim 2009, Ankara.

Türkiye'de 5018 sayılı Kanunla birlikte bütçe sistemi değiştirilmiş ve IMF'nin Devlet Mali İstatistikleri (GFS-Government Finance Statistics) ile Avrupa Birliği'nin ESA 95 (European System of Integrated Economic Accounts) standartlarına göre Analitik Bütçe Sınıflandırması oluşturulmuştur. Analitik bütçe sınıflandırmasının bileşenlerinden biri de fonksiyonel sınıflandırmadır. Türkiye'de fonksiyonel sınıflandırma on ana başlıkta toplanmıştır. Böylece kamu harcamalarının amaçsal eğilimini görmek, zamanlar ve ülkeler arasında karşılaştırmalar yapabilmek kolaylaşmıştır. Ancak 16.10.2020 tarihli ve 7254 sayılı Kanun ile analitik kodlamadan fonksiyonel sınıflandırma (kodlama) kaldırılmış ve yerine 2021 yılı bütçesinden itibaren program kodlama getirilmiştir.

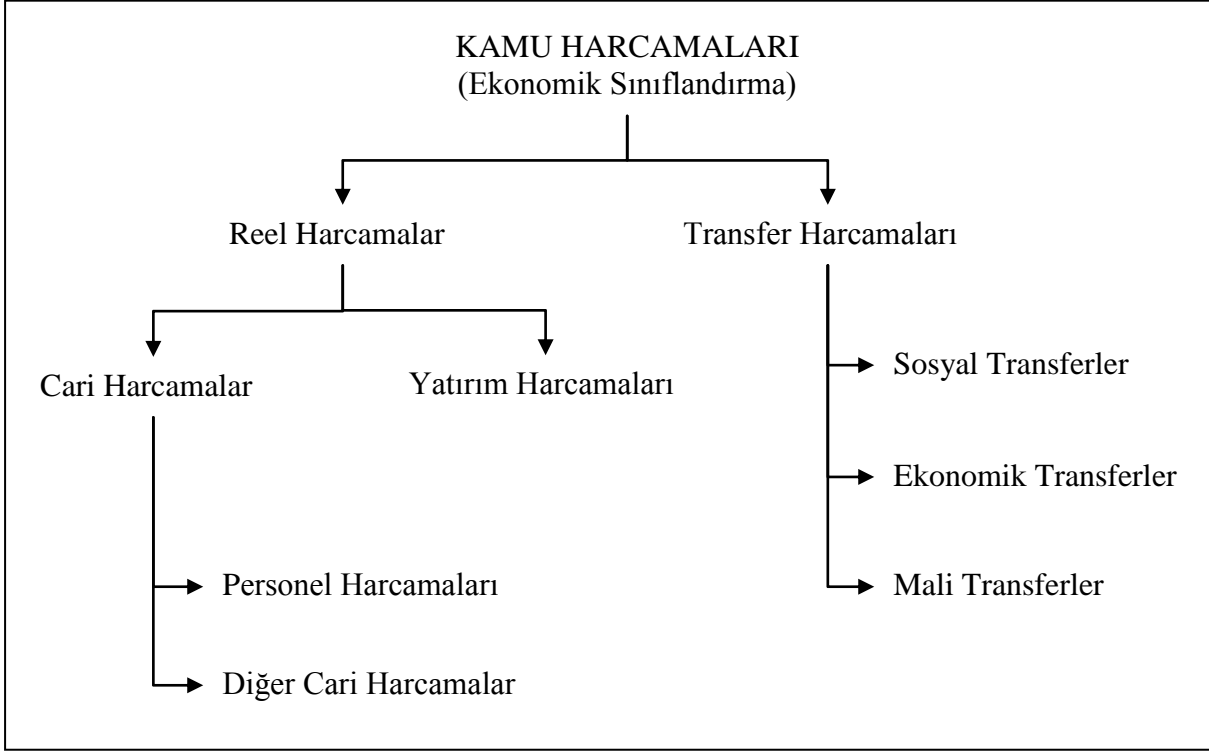
#### 4.4.3. Bilimsel ve Ekonomik Sınıflandırma

Kamu harcamalarının genel ekonomi üzerindeki etkilerini ve bunların sonuçlarını görmek açısından, aynı ekonomik özelliklere ve/veya etkilere sahip olan harcamaların bir arada gruplandırılması gerekir ki bu, kamu harcamalarının ekonomik sınıflandırmasıdır.

Ekonomik sınıflandırma temelde ikili bir yapıya sahiptir. Bunlardan ilki reel harcamalardır. *Reel harcamalar*, devletin kamu hizmetlerini yerine getirmek üzere yaptığı mal ve hizmet alımlarının karşılığında ödediği nakit değerdir. Diğer bir ifadeyle devletin tüketimine yönelik harcamalardır. Bunlar, memur ve işçi istihdam ederek ödenen ücretler olabileceği gibi; bina, arsa, araç vb. fiziki mallar da olabilir. Devlet ekonomide çeşitli üretim faktörlerini satın alarak bir talep yaratır ve milli geliri pozitif yönlü etkiler. Reel harcamaları da kendi içerisinde ikiye ayırmak mümkündür. *Cari harcamalar*, devletin genel yönetiminin devamını sağlayabilmek amacıyla yapılan, sağladıkları faydanın cari yıl içerisinde tükendiği, bu nedenle genellikle süreklilik arz eden tüketime yönelik harcamalardır. Devletin cari yıl içerisinde satın aldığı emek hizmeti karşılığında ödediği personel maaşları başta olmak üzere, kırtasiye, elektrik ve su masrafları gibi diğer cari harcamaları da söz konusudur. Diğer bir reel harcama türü de yatırım harcamalarıdır. *Yatırım harcamaları*, devletin sermaye birikimini gerçekleştirmek amacıyla sermaye malları alımına yönelik yaptığı ve sağladıkları faydaları yıllara yayılan harcamalardır. Yatırım harcamaları ekonominin kapasitesini genişleten harcamalar olduğundan, üretimi artıran harcamalardır. Bu harcamalara da baraj ve otoyol yapımı ile makine ve teçhizat alımı örnek olarak gösterilebilir.

Kamu harcamalarının ekonomik sınıflandırmasının ikinci temel ayağı da transfer harcamalarıdır. *Transfer harcamaları*, karşılığında mal ve hizmetin satın alınmadığı bir çeşit karşılıksız harcamalardır. Transfer harcamalarını belirleyen iki temel unsur vardır ve bu unsurlar birbirlerine bağlıdır. Bunlardan ilki transfer harcamalarının karşılıksız yapılan harcamalar olmasıdır. Diğeri de buna bağlı olarak, kamu kaynaklarının başka kişi ya da kuruluşlara transfer edilmesidir. Devletin, kamu kaynaklarını karşılıksız olarak başka ekonomik aktörlere aktarmasının çok çeşitli nedenleri olabilir. Bu neden farklılıkları transfer harcamalarının da kendi içerisinde ayrışmasına neden olmaktadır. Devlet, toplumsal huzuru sağlamak gibi bir takım sosyal hedeflerine ulaşmak için toplumdaki belli kesimlere karşılıksız yardımlarda bulunabilir. Maddi yetersizliğe sahip öğrencilere verilen burslar, evsizlere kalacak yer sağlanması için yapılan harcamalar sosyal transfer harcamalarına örnek olarak gösterilebilir. Bunun yanı sıra devletin çeşitli iktisadi hedeflerine ulaşmak için ekonomik birimlere aktardığı karşılıksız yardımlar da vardır. Bu tür ekonomik transferler belli bir sektörü (mesela tarım sektörünü) sübvansetme şeklinde olabileceği gibi, iktisadi devlet

teşekküllerinin zararlarının kapatılması şeklinde de olabilir. Ayrıca devletlerin bütçe açıklarını kapatmak amacıyla iç ve/veya dış borçlanma yoluna gitmeleri, borç faizi ödemeleriyle karşı karşıya kalmalarına neden olur. Borç faiz ödemeleri karşılığında herhangi bir şey alınmadığı ve vergi ödeyenlerden devlete borç verenlere bir kaynak transferi söz konusu olduğu için kamu borç faiz ödemeleri de mali transfer olarak kabul edilmektedir. Ekonomik sınıflandırmada kamu borç faiz ödemelerini ayrı görmek, uluslar arası ekonomik kuruluşların da oldukça önem verdiği faiz dışı (birincil) dengenin hesaplanmasını kolaylaştırmaktadır.



Kuramsal alanda genel kabul gören bu ekonomik sınıflandırmanın Türkiye’deki uygulaması aynı mantıkla, ancak farklı harcama kalemi isimleriyle uygulanmaktadır. Buna göre Türkiye’de analitik bütçenin bileşenlerinden biri olan ekonomik sınıflandırmadaki personel giderleri, SGK prim giderleri, mal ve hizmet alım giderleri ve sermaye giderleri reel harcamalardır; diğer harcamalar ise transfer harcamalarıdır.

Türkiye kamu mali yönetiminin kabul ettiği ekonomik sınıflandırmadaki personel giderleri, bordroya dayalı olarak kamu personeline yapılan ödemeleri; sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri, devletin işveren sıfatıyla ödediği sosyal güvenlik katkı paylarını; mal ve hizmet alım giderleri, faturalı olarak teslim alınan mal ve hizmet bedellerini; faiz giderleri, iç ve dış kamu borcu faiz ödemelerini; cari transfer, SGK ve KİT’lerin görev zararı ödemeleri ve tarımsal destekleme ödemeleri gibi sermaye birikimi hedeflemeyen karşılıksız ödemeleri; sermaye gideri, gayrimenkul alımı veya büyük onarımı gibi yatırım giderlerini; sermaye transferi, bütçe dışındaki idarelere yapılan yatırım amaçlı transferleri;

borç verme, KİT'lerin sermayesine iştirak gibi bir mali varlık karşılığında yapılan ödemeleri; yedek ödenekler ise bütçede öngörülmeven hizmetlerin karşılıklarını ifade eder.

**Tablo 3. 2010 Yılı Kamu Harcamalarının Ekonomik Sınıflandırması (TL)**

<b>HARCAMA KALEMLERİ</b>	<b>HARCAMALAR</b>
Personel Giderleri	60.349.021.618
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	11.109.812.460
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	25.189.945.110
Faiz Giderleri	56.750.050.500
Cari Transfer	113.207.380.482
Sermaye Gideri	18.924.425.200
Sermaye Transferi	7.069.924.000
Borç Verme	6.902.862.000
Yedek Ödenek	2.153.165.922
<b>TOPLAM KAMU HARCAMASI</b>	<b>301.656.587.292</b>

Kaynak: Maliye Bakanlığı, 2010 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ekim 2009, Ankara.

Yukarıdaki üç sınıflandırma türünde (organik, fonksiyonel ve ekonomik) de aynı kamu harcaması söz konusudur. Aynı kamu harcaması farklı amaçlarla ve farklı yöntemlerle sınıflandırılmıştır. Bu nedenle herhangi bir harcama kalemi üç sınıflandırmada da kendine yer bulabilmektedir. Bir öğretmen maaşı ödemesinin idari sınıflandırmaya göre Milli Eğitim Bakanlığı harcamaları, fonksiyonel sınıflandırmaya göre eğitim harcamaları, ekonomik sınıflandırmaya göre ise personel harcamaları içerisinde görünmesi gibi.

#### **4.5. Kamu Harcamalarının Etkileri**

##### **4.5.1. Üretim Üzerindeki Etkileri**

Devlet, ulusal ekonomi içerisindeki en büyük aktör olduğundan aynı zamanda en büyük tüketici ve üreticidir de. Bir takım kamusal hizmetler ve çeşitli mallar üretirken aynı zamanda üretim sürecinde gereken emek, hammadde, ekipman gibi gereksinimlerin de tüketicisidir. Bu nedenle kamu harcamaları üretim sürecini destekleyici niteliğe sahiptir.

##### **4.5.2. Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri**

Kamu harcama türlerinden en çok transfer harcamaları gelir dağılımını etkiler. Özellikle de sosyal transfer harcamaları düşük gelir gruplarının diğer toplumsal tabakalarla aralarındaki farkı azaltmakta ve gelir dağılımını olumlu yönde etkilemektedir. İktisadi transferler de üreticiler arasındaki gelir dengesizliğini azalttığından kısmen gelir dağılımını olumlu etkiler. Ancak borç faiz ödemelerinin gelir dağılımına olumlu etkisi olduğunu söylemek güçtür.

Transfer harcamaları dışında cari harcamalar ve yatırım harcamalarının gelir dağılımına etkisi görece azdır.

#### 4.5.3. Fiyatlar Genel Seviyesi Üzerindeki Etkileri

Kamu harcamaları ekonomide talep genişletici bir etkiye sahiptir. Mesela cari harcamaların en büyük kalemi olan personel ödemeleri kişilerin harcama düzeylerini etkilemekte, yatırım harcamaları devlet tarafından büyük tüketimlere yol açmakta, transfer harcamaları da kişilerin harcanabilir gelirini etkilemektedir. Bunların hepsi toplam talebi artırmaktadır. Kısa dönemde çıktıda artış yokken talebin kamu harcamaları yoluyla artması fiyatlar genel seviyesinin yükselmesine yol açmaktadır.

#### 4.5.4. İstihdam Üzerindeki Etkileri

Kamu harcamaları içerisinde istihdamı en çok etkileyen kalem yatırım harcamalarıdır. Devlet yatırım harcamaları yoluyla hem kendisi doğrudan üretim faktörlerini istihdam etmekte, hem de özel sektör yatırımlarını teşvik ederek özel sektörün üretim faktörü istihdamını olumlu yönde etkilemektedir.

#### 4.5.5. Çarpan ve Hızlandırıcı Etkisi

**Çarpan** kavramı ilk olarak R. F. Kahn (1931) tarafından açıklanmış, J. M. Keynes tarafından ise milli gelir bileşenlerinin etkilerini ölçmede bir araç haline getirilmiştir. Milli gelir bileşenlerinden biri de kamu harcamalarıdır. Bilinmesi gerekir ki, klasik ve neoklasik mali iktisatçılar kamu harcamalarının minimum olması gerektiğini savunduklarından, kamu harcamalarının milli geliri artırıcı etkisinden söz etmemektedirler. 1929 Büyük Bunalımı sonrası Keynesyen iktisatçı ve maliyeciler kamu harcamalarının milli gelir üzerindeki artırıcı etkilerini kabul etmişler ve bunu açıklamak için de çarpan mekanizmasını kullanmışlardır. Kamu harcamalarındaki bir birimlik değişimin milli gelirde hangi yönde ve ne kadar etkisinin olduğunu anlamak için kamu harcamaları çarpanını analiz etmek gerekir.

Buna göre;

$$\text{Kamu harcamaları çarpanı} \rightarrow k = \frac{1}{1-c}$$

$$\text{Transfer harcamaları çarpanı} \rightarrow k_{tr} = \frac{c}{1-c}$$

$$\text{Vergi çarpanı} \rightarrow k_t = -\frac{c}{1-c}$$

$$\text{Denk Bütçe çarpanı} \rightarrow \frac{1}{1-c} - \frac{c}{1-c} = \frac{1-c}{1-c} = 1$$



Burada  $c$ , marjinal tüketim eğilimini (yani gelirin yüzde kaçının tüketime ayrıldığını gösteren oranı) ifade etmektedir. Marjinal tasarruf eğilimi ( $s$ ),  $c$ 'nin tamamlayıcısıdır ( $c=1-s$ ).

Buna göre, kamu harcamalarındaki bir birimlik artış milli geliri  $k$  kadar artırmaktadır.

*Örnek Soru:* Tasarruf eğiliminin 0,2 olduğu bir ekonomide kamu harcamaları 100 TL arttığında, bütçe denkliğini korumak adına vergiler de 100 TL artırılırsa, milli gelirdeki değişim ne kadar olur?

*Çözüm:* Aslında harcamalar ve vergiler aynı miktarda artıyorsa, denk bütçe çarpanı 1 olduğundan, milli gelir de aynı miktarda (100 TL) artacaktır. Ama yine de çözümü görmek açısından,

Verilen ve İstenenler:	Çözüm:
$s = 0,2$ (bir başka ifadeyle $c = 0,8$ ) $\Delta G = 100 \text{ TL}$ $\Delta T = 100 \text{ TL}$ $\Delta Y = ?$	$\Delta Y = \frac{1}{1-c} \cdot \Delta G \qquad \Delta Y = -\frac{c}{1-c} \cdot \Delta T$ $\Delta Y = \frac{1}{1-0,8} \cdot 100 \qquad \Delta Y = -\frac{0,8}{1-0,8} \cdot 100$ $\Delta Y = 500 \text{ TL} \qquad \Delta Y = -400 \text{ TL}$ <hr style="width: 50%; margin: 10px auto;"/> $\Delta Y = 500 - 400 = 100 \text{ TL}$

**Hızlandırıcı** ise, tüketim malları talebindeki toplam değişikliğin yatırımlar üzerinde ortaya çıkaracağı değişikliği ortaya koymaktadır. Buna göre hızlandırıcı katsayısı şöyledir:

$$\beta = \frac{I_t}{C_t - C_{t-1}}$$

*Örnek:* Dayanıklı tüketim mallarına olan talep 2012 yılında 200 TL, 2013 yılında 400 TL ise ve bu malları üreten firmalar 800 TL'lik bir yatırım artışına gidiyorsa hızlandırıcı katsayısı  $\beta = \frac{800}{(400-200)} = 4$ 'tür.

## 5. KAMU GELİRLERİ ANALİZİ

Kamusal hizmetleri sunmak üzere yapılan kamu harcamalarının finansmanını sağlayan kamu kaynaklarına kamu geliri denilmektedir. Kamu gelirlerini dar anlamda tanımlayacak olursak sadece merkezi yönetimin gelirlerinden bahsedebiliriz. Bilindiği üzere merkezi yönetim üç unsurdan oluşmaktadır: genel bütçeli idareler, özel bütçeli idareler, düzenleyici ve denetleyici idareler. Dolayısıyla bu üç unsurun toplamı olan merkezi yönetim idarelerinin elde ettiği gelirler dar anlamda kamu geliridir. Ancak kamu sektörünü oluşturan başka unsurlar da vardır. Bunlar yerel yönetimler, sosyal güvenlik kurumları, KİT'ler ve fonlardır. Merkezi yönetimle birlikte tüm bu unsurların toplamı olan kamu sektörünün tümünün elde ettiği gelirler ise geniş anlamda kamu geliridir.

Kamu gelirlerinin çok önemli bir kısmını vergiler oluşturduğundan, kimi zaman kamu gelirlerinden bahsederken vergi de denilebilmektedir. Ancak gerçekte devletin vergi dışında da gelir kaynakları bulunmaktadır. Bu nedenle vergi teorisini incelemeden önce tüm kamu gelir türlerini tanımak faydalı olacaktır.

### 5.1. Kamu Gelir Türleri

Devletin elde ettiği gelirler temelde iki grupta incelenebilir: Devletin egemenlik gücüne dayanarak elde ettiği gelirler ve devletin egemenlik gücüne dayanmadan elde ettiği gelirler. Cebirlik kıstasına göre kamu gelirlerinin sınıflandırılmasındaki temel mantık, devlete ödemeyi yapan aktörün rızasının olup olmamasıdır. Diğer bir ifadeyle devletin geliri zorla (cebren) elde edip etmemesidir.

#### 5.1.1. Cebri Kamu Gelirleri

Devletin tek taraflı kararıyla cebren (egemenlik gücüne dayanarak) elde ettiği gelirler daha çok vergi ve vergi benzeri gelirlerden oluşmaktadır.

**Vergiler:** Devletin kamu harcamalarını finanse etmekle birlikte bir takım ekonomik, siyasal ve sosyal amaçlarını yerine getirmek amacıyla devlet tarafından karşılıksız olarak alınan bedellerdir. Kamu gelirlerinin çok önemli bir bölümünü vergiler oluşturmaktadır. Vergilerin en temel özelliği karşılıksız ve cebri olmasıdır. Karşılıksızdır; yani bireylerin faydalandıkları kamu hizmetleri ile ödedikleri vergiler arasında bir bağlantı yoktur.

**Harçlar:** Harçlar vergilere benzemekle birlikte, fiyat ile vergi arasında kabul edilmektedir. Kamu kuruluşları tarafından sunulan bazı hizmetlerden özel fayda sağlayanlardan alınan bu faydanın karşılığı olarak alınan bedellerdir. Pasaport harcı, trafik harcı, yargı harcı bunlara örnektir. Bu hizmetlerden faydalananlar, bu kamu hizmetinin bir

miktarnı (teorik olarak içsel faydası kadarını) finanse ederler. Sunulan hizmetin maliyeti ile ödenen harç miktarı arasında sıkı bir ilişki olmasa da, bir orantılılık olduğu söylenebilir. Yapılan hizmetin maliyeti alınan harç miktarından az ise, maliyeti aşan harç miktarı teorik açıdan vergi olarak kabul edilir. Harçları vergiden ayıran en önemli özelliği belirli bir hizmetin karşılığı olmasındır.

**Resimler:** Resim, devlet tarafından belirli iş veya faaliyetlerin yapılmasına izin verilmesi karşılığında alınan bir bedeldir. Bazı resimler (ithalde alınan damga resmi gibi) karşılıksız iken, bazı resimler (rıhtım resmi, avlanma resmi gibi) karşılıklı olabilmektedir. Resimler genellikle yerel yönetimler tarafından alınır. Esnafın Pazar günleri iŐyerlerini açabilmesi için belediyelere ödedikleri bedeller bir resim örneğidir.

**Parafiskal Gelirler:** Vergi benzeri olarak da anılan parafiskal gelirler, kamusal ya da yarı kamusal nitelikteki sosyal ve mesleki kuruluŐlarca tahsil edilen kamu gelirleridir. Meslek örgütlerinin üyelerinden aldıkları aidatlar mesleki parafiskal gelirlerdir. Sosyal güvenlik hizmetlerini sağlayan kamu kuruluşlarının tahsil ettiği prim vb. katkılar da sosyal parafiskal gelirlerdir. Parafiskal gelirler belirli hizmetin karşılığında olmakla birlikte cebridir. Ayrıca devlet bütçesi dışında tutulmakta ve ilgili kurum bütçesinde yer almaktadırlar.

**Serefiyeler:** Devletin sunduğu bayındırlık ve iskn hizmetleri sonucunda gayrimenkullerinin değerinde artış olanlardan, bu artıŐlar karşılığında alınan bedellerdir. Devletin yol vb. kamu hizmetleri ile değeri artan gayrimenkullerin sahiplerinden alınan Őerefiyeler de çoğunlukla yerel yönetimler tarafından alınır.

**Para ve Vergi Cezaları:** Devletin toplumsal düzeni sağlamak amacıyla koyduğu kural ve kanunlara uyulmaması durumunda aldığı para cezaları ile vergi kanunlarına uyulmaması sonucunda aldığı vergi cezaları da cebri kamu gelirleri arasında bulunmaktadır. Ancak burada dikkat edilmesi gereken durum, para ve vergi cezalarında temel amacın kamuya gelir sağlamak olmaması, kanunlara uymama eylemi için caydırıcılık hususu taŐımasıdır.

**Senyoraj Geliri:** Devletin para basmasının (emisyon) bir maliyeti vardır. Bir banknotu basmanın maliyeti çok düşük iken söz konusu banknotun üzerinde yazılı değeri piyasada kabul görmektedir. Dolayısıyla devletin para basması sonucunda piyasaya sürülen paranın değeri ile para basmanın maliyeti arasındaki fark devlet için bir gelirdir. Bu gelire senyoraj adı verilmektedir.

**Devalüasyon Geliri:** Yerli paranın yabancı para (döviz) karşısında değerinin düŐürülmesi devalüasyon olarak ifade edilmektedir. Devalüasyon karşısında devletin döviz

cinsinden alacaklarının ve merkez bankasında bulunan döviz stokunun değeri artacaktır. Bu da devlet için dolaylı olarak bir gelir yaratmış olacaktır.

**Zorunlu Borçlar:** Devletin her zaman başvurduğu bir yol olmamakla birlikte, olağanüstü durumlarda devletin tek taraflı olarak belirlediği ve uyguladığı bir borçlanma türüdür. Normalde borçlanma, borç verenin rızasıyla olmaktadır. Ancak burada devlet egemenlik gücüne dayanarak zorla borç alabilmektedir. Bunu vergiden ayıran unsur borçlanmanın karşılıklı olmasıdır. Zorunlu borçlar dış borç şeklinde gerçekleşmemektedir.

**Mali Tekel Gelirleri:** Devletin tütünl  ve alkollü ürünler gibi talep esnekliği düşük malların üretiminde tekelci olması durumunda, söz konusu malların fiyatını tekelci avantajı kullanarak yüksek tutabilmesi devlete bir gelir sağlamaktadır ki, bu gelirler mali tekel geliri olarak adlandırılmaktadır.

### 5.1.2. Cebri Olmayan Kamu Gelirleri

Devletin karşı tarafın da rızasına dayanarak ve herhangi bir cebrilik unsuru olmadan (egemenlik gücüne dayanmadan) elde ettiği gelirlerdir. Burada devlete ödeme yapan aktör, zorunda olmadığı halde bu ödemeyi kendi rızasıyla yapmaktadır.

**Mülk Gelirleri:** Devletin mülkiyetinde bulunan bazı taşınır ve taşınmaz malların satılması veya kiralanması da bir kamu geliridir. Ancak söz konusu satışta alıcı kendi rızasıyla alışı yapıp ödeme yaptığından bu gelir devlet için cebri olmayan bir gelirdir.

**Teşebbüs Gelirleri:** Devlet ekonomide mal ve hizmet üreten bir müteşebbis de olabilir. Dolayısıyla devlet ürettiği mal ve hizmetleri satarak da gelir elde eder. İsteyenler bu malları alabildiğinden, devletin teşebbüs gelirleri cebri olmayan gelirlerdir.

**Özelleştirme Gelirleri:** Devletin mülkiyetindeki bazı kurum ve kuruluşların özel sektöre satışından elde edilen gelirler de cebri olmayan bir kamu geliridir.

**Borçlanmalar:** Devletin gerek bütçesindeki açıkları kapatmak, gerek bazı uzun vadeli yatırımları gerçekleştirmek, gerekse de makroekonomik bazı hedeflere ulaşmak amacıyla borçlanması da cebri olmayan bir kamu geliridir. Söz konusu borçlar yurtiçi aktörlerden alınabildiği gibi yabancı devletler veya kuruluşlardan da alınabilmektedir.

**Yardım ve Bağışlar:** Devlete yurtiçi ve yurtdışından yapılan her türlü bağış ve yardım da kamu geliridir. Yurtdışından yapılan *yardımlar* sosyal, ekonomik ve siyasi nedenlerle karşılığı ödenmek suretiyle yapılan ödemelerdir. Ancak yurtdışından yapılan *bağışlar* (hibeler) karşılıksız olmaktadır.

## 5.2. Verginin Tanımı ve Özellikleri

Vergi, devlet veya vergilendirme yetkisine sahip kamu tüzel kişilerince, egemenlik gücüne dayanılarak, mali, ekonomik, sosyal ve siyasi amaçlarla, yükümlülerden mali güçlerine göre, bireysel karşılığı olmaksızın, kanunlara uygun olarak ve hukuki cebir altında alınan parasal ödemelerdir. Bu tanıma göre vergilerin özellikleri şöyledir:

- Vergi devlet veya kendisine vergilendirme yetkisi verilen kamu tüzel kişilerince alınır,
- Vergi egemenlik gücüne dayanılarak alınır,
- Vergi mali, ekonomik, sosyal ve siyasi amaçlarla alınır,
- Vergi yükümlülerden alınır,
- Vergi yükümlülerin mali güçlerine göre alınır,
- Vergi karşılıksızdır,
- Vergide kanunilik ilkesi geçerlidir,
- Vergi hukuki cebir altında alınır,
- Vergi para ile ödenir.

## 5.3. Verginin Amaçları (Fonksiyonları)

- Mali (Fiskal) Amaç: Devletin kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla vergi toplamasıdır. Maliyenin en klasik fonksiyonudur. Klasik liberalizmin tarafsız devlet anlayışının (tam kamusal mal ve hizmetler dışında ekonomide var olmayan ve böylece birey kararlarını etkilemeyen devlet anlayışının) bir sonucudur. Bu anlayışa göre devletin harcamaları minimum düzeyde tutulmakla birlikte, toplanan vergiler sadece bu harcamaları finanse edecek düzeyde tutulmalıdır. Dolayısıyla kamu gelirleri sade kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla alınmalıdır. Vergilendirmenin fiskal amacı olarak da ifade edilen bu durumun dışında, Klasiklerden daha sonra gelişen diğer fonksiyonlara da ekstra fiskal amaçlar denir.
- Ekonomik Amaç: Devletin birtakım makroekonomik hedeflerine ulaşmak amacıyla vergiyi bir araç olarak kullanmasıdır. Diğer bir ifadeyle verginin bir iktisat politikası aracı olarak kullanılmasıdır. Tasarruf ve yatırımları teşvik etmek, üretim ve tüketime yön vermek, ekonomik istikrarı sağlamak, ödemeler dengesini düzeltmek, ekonomik yapıyı değiştirmek, boş kapasiteyi önlemek ve spekülasyonu önlemek gibi amaçlara ulaşmak için vergi politikalarının belirlenmesi, vergilemenin iktisadi (ekonomik) fonksiyonunu ifade eder. Durgunluk dönemlerinde ekonomik canlanmayı sağlamak için verginin azaltılması, enflasyon dönemlerinde ise talebin dizginlenmesi için verginin artırılması ekonomik fonksiyonun bir örneğidir.

- **Sosyal Amaç:** Devletin toplumsal huzuru ve adaleti sağlamak adına birtakım sosyal amaçlarına ulaşmak amacıyla vergiyi bir araç olarak kullanmasıdır. Gelir dağılımını düzenlemek, sosyal güvenliği sağlamak, nüfus politikasını düzenlemek vb. hedefler için vergi politikalarının belirlenmesi, verginin sosyal fonksiyonunu ifade eder. Gelir dağılımında adaleti sağlamak için artan oranlı verginin kullanılması bunun klasik örneğidir.
- **Siyasal Amaç:** Devletin birtakım siyasi ve diplomatik amaçlarına ulaşmak için vergiyi bir araç olarak kullanmasıdır. Avrupa Birliği'ne uyum sürecinde vergi uyumlaştırması adına vergi politikalarının belirlenmesi gibi.

#### 5.4. Verginin Teorik Gelişimi

Vergiyi açıklayan görüşler genellikle “neden vergi ödenir?” sorusuna cevap aramaktadırlar. Bu konuda zaman içinde farklı görüşler ortaya çıkmıştır. Aşağıdaki görüşlerden ilk üçü daha sonra açıklanacak olan faydalanma yaklaşımının (rasyonel ve bireyci devlet anlayışının) ürünüdür. Son üç görüş ise otorite yaklaşımının (organik ve kolektivist devlet anlayışının) bir ürünüdür.

- *Vergiyi fiyata benzeten görüş;* verginin kamu hizmetlerinden faydalanmanın bir karşılığı olarak, bir nevi kamu hizmetlerinin fiyatı gibi gören görüştür. Ancak faydanın ölçülmesinin zorluğu, kamusal malların faydasından dışlamanın mümkün olmaması, vergi ile yararlanan kamu hizmeti arasında doğrudan bir ilişki kurulamaması gibi sorunlar bu görüşü zayıflatmaktadır.
- *Vergiyi sigorta primine benzeten görüş;* devletin insanların can ve mal güvenliğini sağlaması karşılığında insanlardan aldığı, bir nevi can ve mallarının sigorta primi olarak görüldüğü görüştür.
- *Vergiyi katılma payına benzeten görüş;* verginin insanların ortak tüketimine konu olan kamusal hizmetlerin finansmanına, yani toplumsal giderlere bir katılma payı olarak kabul eden görüştür.
- *Milli vazife görüşü;* verginin yaşanılan ulusal sınırların içerisinde herkesin yapmakla mükellef olduğu milli bir görev olduğunu savunan görüştür.
- *Fedakârlık görüşü;* verginin toplumsal hayatın devamlılığını sağlamak üzere devletin herkesten beklediği bir fedakârlık olduğu görüşüdür.
- *Hukuki cebir görüşü;* toplumun önünde meşruiyetini sağlamış olan devletin cebren vergi almasına dayanır. Diğer bir ifadeyle “neden vergi ödenir?” sorusuna “çünkü mecburum” cevabını veren görüştür.

## 5.5. Vergileme İlkeleri

Vergileme ilkeleri, bir vergide olması gereken genel kabul görmüş temel özellikleri ifade etmektedir. Zamanla ve geleneksel maliyeden günümüzün modern maliyesine doğru yaşanan teorik gelişmelerle birlikte vergileme ilkeleri de gelişmiş ve zenginleşmiştir.

İktisadın babası olarak kabul edilen Adam Smith'e göre vergileme ilkeleri, yani bir vergide olması gereken temel unsurlar aşağıdaki gibidir:

- Adalet İlkesi: Bir vergide olması gereken en temel özelliktir. Vergi ödemekle yükümlü herkesin ödeme gücüne göre vergilendirilmesini ifade eder.
- Kesinlik ve Belirlilik İlkesi: Vergileme sürecinin her aşamasında tüm tarafların tüm bilgiye sahip olmasını ifade eder. Yükümlü ne zaman, ne kadar vergiyi neden ödeyeceğini önceden bilmelidir.
- Uygunluk İlkesi: Alınacak verginin yükümlü için uygun koşullarda ve uygun zamanda olmasını ifade eder. Uygun olmayan şartlarda alınan bir verginin tahsilâtı da zorlaşır.
- İktisadilik ve Tasarruf İlkesi: Vergilendirme sürecinde devlet tarafından katlanılan tüm masrafların minimum düzeyde tutulmasını ifade eder.

A.Smith'in vergileme ilkelerini daha geniş perspektifte ele alan ve modernize eden Adolph Wagner'e göre ise vergileme ilkeleri dört ayrı grupta toplanabilir ve dokuz tanedir.

<b>Mali İlkeler</b>	<u>Yeterlik İlkesi</u> : Kamu gelirlerinin kamu harcamalarını karşılamasıdır. <u>Esneklik İlkesi</u> : Vergilerin değişen konjonktür karşısında uyum sağlayabilecek bir durumda olmasıdır.
<b>İktisadi İlkeler</b>	<u>Uygun Vergi Kaynağı İlkesi</u> : Gelir, harcama ve servet gibi vergi kaynakları arasında uygun bir bileşim oluşturarak vergilemenin yapılmasıdır. <u>Uygun Vergi Türü İlkesi</u> : Seçilecek vergi türünün vergilemenin amacına ve fonksiyonuna uygun olmasıdır.
<b>Ahlaki İlkeler</b>	<u>Genellik İlkesi</u> : Verginin belli bir kişi veya zümreye ayrıcalık tanımadan herkesten alınmasıdır. <u>Eşitlik İlkesi</u> : Vergilemede adaletin sağlanması ve bunun için de verginin ödeme gücüne alınmasıdır.
<b>Teknik ve İdari İlkeler</b>	<u>Belirlilik İlkesi</u> : Yükümlünün ne zaman, ne kadar vergiyi neden ödeyeceğini önceden bilmesidir. <u>Uygunluk İlkesi</u> : Alınacak verginin yükümlü için uygun koşullarda ve uygun zamanda olmasıdır. <u>İktisadilik İlkesi</u> : Vergilendirme sürecinde devlet tarafından katlanılan tüm masrafların minimum düzeyde tutulmasıdır.

Günümüz modern maliyesinde genel kabul gören vergileme ilkelerini ise şu şekilde sayabiliriz: Adalet, eşitlik, belirlilik, uygunluk, tasarruf (iktisadilik), randıman, genellik, açıklık, kesinlik, verimlilik, esneklik, istikrar, kanunilik, basitlik ilkeleri.

## 5.6. Vergilemede Adalet

Kamu ekonomisinde adalet kavramının en çok ortaya çıktığı alanlardan bir tanesi vergilemedir. İyi bir vergi sisteminin en temel özelliklerinden bir tanesi adil olmasıdır. Vergilemede adalet kavramına ilişkin iki farklı ilke vardır.

### 5.6.1. Faydalanma (Yararlanma) İlkesi

Bu ilkeye göre, eğer herkes kamusal mal ve hizmetlerden yararlandığı kadar vergi öderse hem yatay hem de dikey adalet sağlanır. Yararlanma ilkesinde birincil amaç, herkesin kamusal mal ve hizmetten elde ettiği fayda kadar vergi ödemesidir. Bu ilkeye göre bütçenin gelir ve gider kısmı aynı anda belirlenmektedir. Her hizmet kendi kendini finanse edecek bir duruma kavuşmaktadır. Kamusal mallardan eşit miktarda fayda sağlayan iki bireyin aynı miktarda vergi vermesi yatay adaleti, kamusal mallardan daha fazla marjinal fayda elde eden bireyin daha çok vergi vermesi ise dikey adaleti ifade etmektedir. Bu sistemin çalışabilmesi için bireylerin gerçek tercihlerini açıklaması gerekir. Faydalanma ilkesinin, kamu hizmetlerinin niteliğinden dolayı, tam olarak uygulanması mümkün değildir. Ancak bazı vergilerde, hizmet ile vergi arasında dolaylı olarak bağlantı kurulabilir. Karayollarına tahsis edilen akaryakıt tüketim vergisi veya çevre hizmetlerine tahsis edilen emlak vergisi buna örnek olarak gösterilebilir.

### 5.6.2. Ödeme Gücü (İktidar) İlkesi

Bu ilkeye göre, ekonomik kapasitesi aynı olan kişiler aynı oranda kamu hizmetleri maliyetine katkıda bulunur, daha yüksek ödeme gücü olanlar daha fazla katkıda bulunur. Burada dikkat edilmesi gereken en önemli unsur, ödeme gücünün tanımlanmasıdır; diğer bir ifadeyle ödeme gücünün göstergesinin ne olacağı sorusudur. Gelir mi, servet mi, yoksa tüketim mi kişinin ödeme gücünü daha iyi temsil eder? Bu konuda maliye literatüründe tartışma olmakla birlikte, ödeme gücü göstergesinin gelir/servet olması gerektiği düşüncesi hâkim durumdadır. Çünkü:

- Gelir kişinin gerçek ekonomik gücünün göstergesidir. Ayrıca, gelir tabanlı bir vergi kişilerin şahsi özelliklerine göre farklılaştırılabilir (örneğin evli, çocuklu, sakat vs.). Oysa tüketim vergileri, kişileri, bu farkı gözetmeksizin aynı şekilde vergilendirir.

- Gelir vergisi ile farklı gelirler farklı vergilendirilebilir. Oysa tüketim vergisinde yüksek gelirler düşük, düşük gelirler yüksek vergilendirilecektir. Çünkü gelir arttıkça tüketime ayrılan pay (azalan marjinal tüketim eğilimi) azalır.



Örneğin A ve B bireylerinin gelir ve tüketim harcamaları aşağıdaki gibi olsun. %10 oranında bir tüketim vergisi uygulandığında, kişilerin ödedikleri vergi miktarının gelirleri içindeki payı, düşük gelirlide daha fazla, yüksek gelirlide daha azdır.

	Gelir	Tüketim	Vergi Oranı	Tüketim Vergisi	Verginin gelir içindeki payı
A bireyi	100	100	%10	10	%10
B bireyi	1000	500	%10	50	%5

Bu örnekte görüldüğü gibi, sabit oranlı bir tüketim vergisi, gelire göre oranlandığı zaman azalan oranlı bir vergi haline gelmektedir.

Ödeme gücü kriteri olarak gelir kullanılıyorsa, eşit geliri olanlar eşit vergi öder (yatay adalet), yüksek geliri olanlar daha çok vergi öder (dikey adalet). Burada gelirin tanımı geniş tutulursa (yani her türlü gelir unsuru matrahta yer alırsa) vergilemede adalet sağlanabilir. Dar kapsamlı (selective) bir gelir tanımı bizi adaletten uzaklaştırır.

#### 5.6.2.1. Ödeme Gücünde Fedakârlıkla İlgili Yaklaşımlar

Vergilemede adaletin tespit edilmesi ve ödeme gücünün belirlenmesi açısından bireylerin vergi sonucunda ne kadar fedakârlık gösterdiği önemlidir. Söz konusu fedakârlığın nasıl belirleneceği konusunda ise farklı yaklaşımlar vardır. Bunlardan ilki **eşit mutlak fedakârlık** yaklaşımıdır. Buna göre bireyler eşit miktarda vergi ödeyerek mutlak anlamda eşit bir fedakârlık göstermiş olurlar. Harç miktarının herkeste aynı olması bunun bir örneğidir. İkincisi **eşit oransal fedakârlık** yaklaşımıdır. Buna göre kişiler oran itibariyle eşit bir vergi ödeyerek eşit bir fedakârlık göstermiş olurlar. Böylece kişinin geliri ne olursa olsun aynı oranda vergi ödeyerek gelirinin aynı yüzdesini feda etmiş olacaktır. KDV ve Kurumlar Vergisinin tek oranlı olması buna örnektir. Üçüncüsü **eşit marjinal fedakarlık** yaklaşımıdır. Buna göre gelir arttıkça kişinin gelirinden vergiye ayırdığı payın da artması, gelirin azalan marjinal faydası gereği, eşit bir marjinal fedakarlığa yol açacaktır. Gelir Vergisinde artan oranlılığın olması buna bir örnektir. Dördüncüsü ise **en az toplam fedakârlık** yaklaşımıdır. Bir ekonomide toplanan vergilerden dolayı toplumun tümünün gösterdiği toplam fedakârlığın minimum düzeyde olmasını ifade eder.

#### 5.6.2.2. Ödeme Gücüne Ulaşmada Kullanılan Araçlar

Vergilemede ödeme gücü ilkesinin uygulanabilmesi için kişilerin öznel (sübjektif) özelliklerinin biliniyor olması gerekir. Bu amaçla kişilerin ödeme güçlerine ulaşmada kullanılan bazı yöntemler vardır. Vergilerin ödeme gücüne göre alınmasını sağlayan bu araçlar artan oranlılık, muafiyet ve istisnalar, ayırma ilkesi ve en az geçim indirimidir.

- *Artan Oranlilik:* Bir verginin artan oranli olması demek, matrah arttikça kişinin tabi tutulacağı vergi oranının da artması demektir. Buna göre gelir üzerinden alınan bir vergi söz konusu olduğunda, kişinin geliri arttikça tabi tutulacağı vergi oranının da artması bir artan oranliliktır. Burada amaç genellikle gelir dağılımında adaleti sağlamaktır. Böylece üst gelir grupları daha yüksek oranda ve alt gelir grupları ise daha düşük oranda vergilendirilerek vergilemede adalet ilkesi sağlanmış olur. Burada artan oranlilik yoluyla kişileri gelir düzeylerine göre ayrı vergilendirme şansı olduğundan, ödeme gücüne ulaşılmış olunur.
- *Muafiyet ve İstisnalar:* Devletin alması gereken bazı vergilerin tamamı veya bir miktarından çeşitli nedenlerle vazgeçmesi muafiyet ve istisnaları ifade eder. Muafiyet ve istisna kavramları birbirine benzese de aynı şey değildir. Vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken bazı kişilerin vergi dışı bırakılması *vergi muafiyeti*; bazı konuların vergi dışı bırakılması ise *vergi istisnası*dır. Muafiyet ve istisnaların ekonomik nedenleri olabileceği gibi, sosyal veya siyasal nedenleri de olabilir. Muafiyet ve istisnaların ödeme gücüne ulaşmada bir araç olarak kullanılması için düşük gelir gruplarının lehine sonuç verecek bir şekilde düzenlenmeleri gerekir. Söz gelimi küçük ölçekli esnaflara uygulanan bir muafiyet ödeme gücüne ulaşmamızı sağlarken, bankalara uygulanan bir muafiyet ödeme gücüne ulaşmamızı sağlamaz.
- *Ayırma İlkesi:* Ayırma ilkesi, emek ve sermaye gelirlerinin emek lehine olacak şekilde farklı vergilendirilmesidir. Ayırma ilkesi, adını emek ve sermayenin birbirinden ayrılarak vergilendirilmesinden alır ve “ayırma nazariyesi” olarak da adlandırılır. Buradaki temel mantık, sermayenin emeğe nazaran daha büyük bir ödeme gücüne (iktidara) sahip olması varsayımdır. Gelir kaynaklarının sınıflandırılıp bunlara farklı vergi oranları uygulanması, sermaye gelirlerinden ek vergiler alınması, emek gelirlerine indirim uygulanması vb. uygulamalar ayırma ilkesinin uygulama şekilleridir.
- *En Az (Asgari) Geçim İndirimi:* Kişinin kendisinin ve ailesinin yaşamını asgari düzeyde sürdürebilmek için gerekli gelirin vergilendirilmemesini ifade etmektedir. Buna göre kişinin ödeme gücünün başlangıç noktası, yaşamını sürdürebilmesi için ihtiyaç duyduğu gelirdir. En az geçim indirimi uygulamasında söz konusu gelir vergi dışı bırakılır. Niteliği itibariyle en az geçim indirimi uygulaması genellikle gelir vergisi gibi dolaysız vergilerde söz konusudur; teknik olarak mümkün olsa da dolaylı vergilerde uygulanması oldukça güçtür.

## 5.7. Vergiyle İlgili Temel Kavramlar

### 5.7.1. Verginin Konusu

Üzerine vergi konulan şeydir. Bir gerçek veya tüzel kişinin geliri üzerinden vergi alınabileceği gibi, harcamaları veya edindiği servet üzerinden de vergi alınabilir. Bu nedenle verginin konusu gelir, harcama (tüketim) ve servettir. Bunlar bir anlamda vergilendirilebilir kaynaklardır.

### 5.7.2. Vergi Yükümlüsü

Üzerine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişilere vergi yükümlüsü (mükellefi) denir. Vergi borcunu ödemek gibi *maddi vergi yükümlülüğü* olabileceği gibi; defter tutma, belge düzenleme, levha bulundurma gibi *şekli vergi yükümlülüğü* de olabilir.

İki tür vergi yükümlülüğünden bahsedilebilir. *Kanuni vergi yükümlüsü*, vergi kanunlarının kabul ettiği ve tanıdığı kişilerdir. *Fiili vergi yükümlüsü* ise vergi kanunlarına göre üzerine vergi borcu düşen kişiler olmasalar da vergi yansıması yoluyla fiilen söz konusu vergiyi ödeyen kişilerdir.

Bir kişinin vergi mükellefi olması için hiçbir hukuki engel yoktur. Kişi, tam ehliyet sahibi olmasa bile, vergiyi doğuran olayı gerçekleştirdiği sürece vergi mükellefi olabilir. Bu nedenle reşit olmayan bir şahıs da, hükümlüler de, akli dengesi yerinde olmayanlar da vergi mükellefi olabilirler.

### 5.7.3. Vergi Sorumlusu

Vergi yükümlüsü adına vergi idaresiyle muhatap olan kişidir. Vergi sorumlusu verginin mükellefi olmamakla birlikte, çeşitli nedenlerle mükellef yerine vergiyi vergi idaresine ödeyen kişidir.

Vergiyle ilgili maddi ve şekli yükümlülüklerini yerine getiremeyecek durumda olan (küçük veya kısıtlı) gerçek kişilerin vergi mükellefi olması; tüzel kişilerin ve tüzel kişiliği olmayan kuruluşların vergi mükellefi olması; stopaj (kaynakta kesinti) yoluyla vergi alınması gibi durumlar vergi sorumluluğunu doğurur.

Küçük veya kısıtlıların vergi mükellefi olmaları durumunda ve tüzel kişilerin vergi mükellefi olmaları durumunda vergi sorumlusu kanuni temsilci, verginin kaynakta kesildiği durumlarda ise vergi sorumlusu işverendir.

#### 5.7.4. Vergiyi Doğuran Olay

Vergi yükümlülerinin verginin konusuyla temasa geçmeleri durumudur (gelirin elde edilmesi, servet sahibi olunması, tüketim yapılması gibi). VUK'un 19. maddesine göre "vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar".

#### 5.7.5. Verginin Matrahı

Üzerine vergi oranı veya miktarı uygulanarak verginin hesaplanmasını sağlayan ekonomik değer veya fiziki unsurdur. Vergilenecek unsur oransal ya da değer esaslı ise *ad valorem* matrah söz konusudur. KDV'nin hesaplanabilmesi için tüketime üzerine % 18 gibi bir oranın uygulanması buna örnektir. Vergilenecek unsur miktar esaslı ise (ağırlık, hacim, sayı gibi) *spesifik* matrah söz konusudur. Motorlu Taşıtlar Vergisi'nde vergi miktarının taşıtın motor hacmi, yaşı gibi değerlere göre belirlenmesi buna örnektir.

Matrahın belirlenme yollarını temel olarak dörde ayırabiliriz.

**Beyan Usulü:** Mükellefin mali yıl boyunca gelir ve giderlerini kayıt altına alıp ve belgelendirip, dönem sonunda da kanunun belirlediği ölçütler dâhilinde matrahını tespit etmesi ve vergi idaresine beyanname yoluyla beyan etmesidir. Günümüzde sık kullanılan bir matrah belirleme yöntemidir.

**Karine ve Dış Göstergeler Usulü:** Mükellefin mali gücünün dış göstergeler yoluyla belirlenebileceği mantığından hareketle, matrahın dış göstergeler esas alınarak belirlendiği bir yöntemdir. Söz gelimi emlak vergisinde evin pencere sayısına göre vergilendirilmesi karine usulüdür.

**Götürü Usul:** Vergi idaresinin belirlediği belli ölçütlere sahip olan tüm mükelleflerin matrahlarının aynı kabul edildiği ve buna göre vergilendirildiği bir yöntemdir. Türkiye'de 1998 yılına kadar uygulanmış olan bu yöntemle göre vergi idaresinin belirlediği ve küçük esnaf olmanın belli ölçütlerini sağlayan tüm mükellefler belli bir matrah üzerinden vergilendirilirdi. Ancak artık bunun yerine basit usul uygulanmaktadır.

**İdarece Takdir Usulü:** Her mükellefin matrahının vergi idaresi tarafından ayrı ayrı belirlendiği bir yöntemdir.

#### 5.7.6. Verginin Tarhı

Verginin hesaplanmasıdır. VUK'un 20. maddesine göre "verginin tarhı, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden idari muameledir".

### 5.7.7. Verginin Tebliği

Tarh edilen verginin veya vergiyle ilgili diğer hususların kanunlara uygun yollarla vergi yükümlüsüne bildirilmesidir. VUK'un 21. maddesine göre “tebliğ, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir”.

Verginin tebliği gerçek kişilerde kişinin kendisi veya kanuni temsilcisine; tüzel kişilerde tüzel kişiliğin başkanı, müdürü veya kanuni temsilcisine; kamu kuruluşlarında söz konusu kuruluşun en üst amiri veya onun görevlendirdiği kişilere; yabancı memleketlerde bulunanlara konsolosluk aracılığıyla yapılır.

Tebliğler posta yoluyla, memurlar aracılığıyla, ilanen veya elektronik ortamda yapılabileceği gibi, daire veya komisyonda elden de yapılabilir.

### 5.7.8. Verginin Tahakkuku

Tarh ve tebliğ edilen verginin ödenecek hale gelmesidir. İdarece tarhiyatta mükellefin itiraz süresi içinde itiraz etmemesiyle, uzlaşma vb. idari yollara başvurduğunda itirazın sonuçlanmasıyla, dava yoluna gittiğinde davanın sonuçlanmasıyla tahakkuk gerçekleşir. Davanın sonuçlanmasıyla tahakkuk eden vergi kesinleşmiş olmaz. Çünkü temyiz yolu açık bulunmaktadır. Bu nedenle verginin tahakkuku ile kesinleşmesi farklı konulardır. Verginin tahakkuku verginin ödenecek aşamaya gelmesi iken, verginin kesinleşmesi vergiye tüm itiraz yollarının kapanmasıdır.

**NOT:** Beyana dayanan tarhiyatta ise verginin tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamaları aynı anda gerçekleşir.

### 5.7.9. Verginin Tahsili

Verginin vergi idaresince çeşitli yollarla alınması demektir. Verginin tahsili sonucunda mükellef ve vergi idaresi arasındaki ilişki sona erer. Verginin tahsil edilmesinde kullanılan birtakım yöntemler vardır.

**Verginin yükümlü veya sorumlularca yatırılması:** Vergi yükümlüsü veya vergi sorumlusunun vergiyi doğrudan vergi idaresinin ilgili noktasına yatırmasıdır.

**İltizam Usulü:** Vergi toplama işinin mültezim adı verilen görevlendirilmiş üçüncü bir kişiye verilmesidir. En çok miktarı tahsil edeceğini taahhüt edenler arasından seçilen mültezimler, belli bir bedel karşılığında devlet adına vergi toplarlar. Osmanlı Devleti'nde uygulanmış olan bir yöntemdir.

**İhale Usulü:** Vergi toplama görevinin ihale yoluyla üçüncü kişilere verildiği bir yöntemdir. Bu yöntemde vergi toplama görevini alanlar, topladıkları verginin belli bir yüzdesini komisyon olarak almaktadırlar. Bu mantıkla ihalede en az yüzdeleri komisyonu öneren kişilere vergi tahsil etme görevi verilmektedir.

**Halk Temsilcileri Usulü:** Merkezi yönetimin taşra bölgelerindeki vergi toplama yetkisini o yöredeki halk temsilcilerine vermesidir. Teknoloji ve ulaşımın kolaylaştığı günümüzde bu yönteme başvurulmamaktadır.

**Emanet Usulü:** Verginin devlet memurları aracılığıyla toplandığı bir yöntemdir.

#### 5.7.10. Verginin Tarifesi

Vergi miktarının hesaplanabilmesi için matraha uygulanan ölçülerdir. Vergi tarifeleri, matrah arttıkça vergi oranının değişim yönüne bağlı olarak dörde ayrılmaktadır.

##### **Sabit Miktarlı Vergi Tarifesi:**

Matrah ne kadar olursa olsun ödenecek vergi miktarının aynı (sabit) olmasını ifade eder. Burada ödenen vergi maktu bir vergidir ve matrahtan bağımsızdır. Maliye literatüründe kullanılan baş vergisi, kelle vergisi, otonom vergi gibi kavramlar bu vergi tarifesine örnektir.

Matrah	Vergi
0-1000	100
1001-2000	100
2001-3000	100
3000 +	100

Tablodan da görüleceği gibi, matrah miktarı ne olursa olsun ödenen vergi herkes için aynıdır. Elbette böyle bir tarife, vergilemede adaletten uzak olmaktadır.

##### **Düz (Sabit veya Tek) Oranlı Vergi Tarifesi:**

Matrah arttıkça ödenen vergi oranının değişmediği bir vergi tarifesidir. Burada ödenen vergi nispi bir vergidir. Türkiye’de Kurumlar Vergisi düz oranlı bir vergidir. Türkiye’de kurum kazançlarının miktarı ne olursa olsun % 20’si vergi olarak alınmaktadır.

Matrah	Vergi Oranı	Vergi
0-1000	% 10	100
1001-2000	% 10	200
2001-3000	% 10	300
3000 +	% 10	300 +

Tablodan da görüleceği gibi, matrah miktarı ne olursa olsun ödenecek vergi oranı aynıdır. Bu nedenle, matrah aralığının üst sınırı düşünülerek vergi hesaplandığında, matrah arttıkça ödenen vergi miktarının da arttığı görülmektedir.

Düz oranlı vergilemenin adil olup olmadığı hala vergilemede adalet konusunda yapılan tartışmalar içerisinde. Kimilerine göre her matraha aynı oranda vergi uygulanması daha adildir. Böylece kişiler daha çok kazandığı için daha yüksek oranda vergiye tabi tutulmamakta ve bu durum adaleti sağlamaktadır. Ancak kimilerine göre ise her matraha aynı oranın uygulanması, düşük gelirli kişilerin ödediği verginin geliri içindeki payını görece artırmaktadır. Bu da vergilemede adaleti bozmaktadır.

#### ***Azalan Oranlı Vergi Tarifesi:***

Matrah arttıkça vergi oranının azaldığı bir vergi tarifesidir. Böyle bir tarife, kişilerin geliri arttıkça daha az oranda vergiye tabi tutulması anlamına gelmektedir.

Matrah	Vergi Oranı	Vergi
0-1000	% 20	200
1001-2000	% 15	300
2001-3000	% 10	300
3000 +	% 5	150 +

Bu durum vergilemede adalet ilkesine ters düşmektedir. Bu nedenle sık rastlanmamaktadır.

#### ***Artan Oranlı Vergi Tarifesi:***

Matrah arttıkça vergi oranının da arttığı bir vergi tarifesidir. Buna göre kişilerin geliri arttıkça daha yüksek oranda vergiye tabi tutulması söz konusudur. Bu vergi tarifesinin uygulanmasındaki esas amaç gelir dağılımında adaleti sağlamaktır. Çünkü mevcut tarifeler içerisinde en adil olanı artan oranlı vergi tarifesidir. Türkiye’de Gelir Vergisi artan oranlı tarifeye göre alınmaktadır.

Matrah	Vergi Oranı	Vergi
0-1000	% 5	50
1001-2000	% 10	200
2001-3000	% 15	450
3000 +	% 20	600 +

Tablodan da görüleceği üzere, matrah aralığının üst sınırı düşünülerek vergi hesaplandığında, matrah arttıkça hem vergi oranı hem de ödenen vergi miktarı artmaktadır. Ancak burada vergi, *sınıf usulü (basit) artan oranlı tarife* ile hesaplanmıştır. Yani vergilendirilecek matrahın tekabül ettiği dilimdeki<sup>1</sup> vergi oranının, matrahın tümüne uygulanması suretiyle ödenecek vergi hesaplanmıştır. Gerçekte ise gelir vergileri *dilim usulü artan oranlı tarife* ile hesaplanmaktadır. Yani vergilendirilecek matrahın her bir dilimdeki matrah aralığına tekabül eden kısmının, o dilimdeki orana tabi tutulmak suretiyle ödenecek

<sup>1</sup> Bir vergi tarifesindeki her bir satıra vergi dilimi denilmektedir.

verginin hesaplanması söz konusudur. Dilim usulü artan oranlı tarife hem yatay hem de dikey adaletin sağlanması açısından daha başarılıdır. Çünkü söz gelimi 2000 TL gelir elde eden bir kişi, matrahının 1000 TL'si için 1000 TL gelir elde edenle aynı oranda vergiye tabi tutularak yatay adaleti sağlamış olmakta; matrahının 1000 TL'yi aşan her bir lirası için daha yüksek bir oranda vergiye tabi tutularak dikey adaleti sağlamış olmaktadır.

Türkiye'de Gelir Vergisi, dilim usulü artan oranlı tarifeye göre alınmaktadır. Matrah rakamları her yıl yeniden belirlenmekle birlikte Türkiye'de 2022 yılı artan oranlı tarifesi şu şekilde uygulanmaktadır:

32.000 TL'ye kadar	% 15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	% 20
170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL (ücret gelirlerinde 250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL), fazlası	% 27
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL, (ücret gelirlerinde 880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL), fazlası	% 35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL, (ücret gelirlerinde 880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL), fazlası	% 40

**NOT:** Bir tarifede uygulanan en yüksek oran ile en düşük oran arasındaki fark **yükseklik farkı** olarak adlandırılmaktadır. Bir tarifede uygulanan en yüksek matrah diliminin alt sınırı ile en düşük matrah diliminin üst sınırı arasındaki fark **uzunluk farkı** olarak adlandırılmaktadır. Nitekim Türkiye'nin 2022 yılı Gelir Vergisi tarifesinde yükseklik farkı (%40-%15=%25) % 25'tir ve uzunluk farkı (880000TL - 32000TL = 848000 TL) 848000'dir.

### 5.7.11. Vergi Muafiyet ve İstisnası

Devletin alması gereken bazı vergilerin tamamı veya bir miktarından çeşitli nedenlerle vazgeçmesi muafiyet ve istisnaları ifade eder. Muafiyet ve istisnaların ekonomik nedenleri olabileceği gibi, sosyal veya siyasal nedenleri de olabilir. Muafiyet ve istisna kavramları birbirine benzese de aynı şey değildir. Vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken bazı kişilerin vergi dışı bırakılması *vergi muafiyeti*; bazı konuların vergi dışı bırakılması ise *vergi istisnasıdır*. Söz gelimi motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartıyla gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaretle uğraşan kişilerden vergi alınmaması bir esnaf muafılığı örneğidir. Çünkü burada vergi dışı bırakılan bir kişidir. Bununla birlikte ihracatın gelişmesini sağlamak için mal ihracatından KDV alınmaması ise bir ihracat istisnasıdır. Çünkü vergi dışı bırakılan kişi değil konudur (ihracat).



### **5.7.12. Çifte Vergileme**

Aynı dönemde aynı mükellefin aynı konu üzerinden birden fazla vergi ödemesi çifte vergilemedir. Söz gelimi, Almanya’da yaşayan bir Türkiye Cumhuriyeti vatandaşının Almanya’da elde ettiği gelir üzerinden hem Almanya hem de Türkiye vergi alırsa bu bir çifte vergileme olur. Ülkeler genellikle aralarında çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları imzalayarak bu sorunu ortadan kaldırmaya çalışırlar.

### **5.7.13. Vergi Kaçakçılığı ve Vergiden Kaçınma**

Vergi kanunlarına aykırı hareket ederek ödenmesi gereken vergiyi ödememe veya bir miktarını ödeme vergi kaçakçılığıdır. Vergi kaçakçılığı tahakkuk etmiş bir verginin tahsil edilememesi şeklinde olabileceği gibi, tahakkuk öncesi aşamalarda yanıltıcı işlemler yaparak verginin eksik tahakkuk ettirilmesini sağlamak şeklinde de olabilir. Hiç belge düzenlememek veya gerçeğe aykırı belge düzenlemek, sahte belge düzenlemek, muhasebe hileleri yapmak vb. yollarla vergi kaçakçılığı suçu işlenmiş olur. Vergi kaçakçılığının bir ekonomide yaygınlaşmasının bazı etkileri olabilir. Devletin bütçe gelirlerinin azalması bunların başında gelmektedir. Bunun dışında, kamu otoritesine olan güvenin sarsılması, üretim faktörlerinin optimal dağılımının bozulması ve piyasada teşebbüsler arasında eşitsizliğin oluşması da vergi kaçakçılığının etkileri arasındadır.

Vergi kanunlarına aykırı hareket etmeden, vergiyi doğuran olayı gerçekleştirmeyerek veya kanunların izin verdiği bazı eylemlerde bulunarak vergi ödemekten kurtulmak ise vergiden kaçınmadır. Söz gelimi Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefi olmak istemeyen birinin otomobil satın almaması veya kanunun izin vermesi durumunda bir verginin yansıtılması vergiden kaçınmadır. Vergiden kaçınma bir suç olmadığından, herhangi bir cezai müeyyidesi yoktur.

### **5.7.14. Peçeleme**

Özel hukuk biçimlerini ve kurumlarını olağan kullanımları dışında kötüye kullanarak vergi kaçırma amacı güden işlemlerdir. Örnek verecek olursak, A bireyi sahip olduğu binasını B bireyine ivazsız kullandırmış ve B de A’ya belirli bir miktar faizsiz borç para vermiş olsun. Taraflar arasındaki bu ilişki süreklilik arz ediyorsa karşımıza “para faizsiz - ev kirasız” ilişkisi çıkar. Normal şartlarda A’nın bina kullandırmadan dolayı B’den kira, B’nin de verdiği paradan dolayı A’dan faiz alması gerekir. Sözleşmelerin olağan kullanım biçimleri bunlardır. Böyle davranmayarak karşılıklı menfaatleri denkleştirip vergiyi doğuran olayın meydana gelmesini önlemiş görünmektedirler.

### 5.7.15. Vergi Maliyeti, Vergi Harcamaları ve Vergi Erozyonu

*Vergi maliyeti*, verginin tahsil edilebilmesi için katlanılan maliyet unsurlarıdır.

*Vergi harcamaları*, çeşitli nedenlerle uygulanan vergi indirimi, vergi muafiyet ve istisnası gibi uygulamaların oluşturduğu maliyet unsurlarıdır.

*Vergi erozyonu* ise tahsil edilmesi gereken vergi miktarının vergi harcamaları, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma gibi nedenlerle aşınmasıdır.

### 5.7.16. Vergi Kapasitesi ve Vergi Gayreti

Bir ülkede vergilendirilebilir ekonomik potansiyel vergi kapasitesi olarak adlandırılır. Vergi kapasitesini belirleyen temel faktörler (a) mükellefin vergi bilinci ve ahlakı, (b) gelir idaresinin etkinliği, (c) toplumun tüketim kalıpları, (d) gelir dağılımı, (e) kişi başına gelir düzeyi ve/veya ülkenin gelir düzeyi, (f) ekonominin parasallaşma derecesi, (g) ekonominin dışa açıklık derecesidir.

Vergi gayreti ise, fiili olarak toplanan vergi hâsılatının vergi kapasitesine oranlanmasıyla elde edilen ve bir ülkede vergi potansiyelinin ne kadarının kullanıldığını ifade eden bir kavramdır.

$$\text{Vergi Gayreti} = \frac{\text{Fiili Olarak Toplanan Vergi}}{\text{Vergi Kapasitesi}}$$

Söz gelimi, bir ülkenin vergi kapasitesi 100 TL ise ve fiilen toplanan vergi 80 TL ise bu ülkenin vergi gayreti % 80'dir.

### 5.7.17. Verginin Sınırı

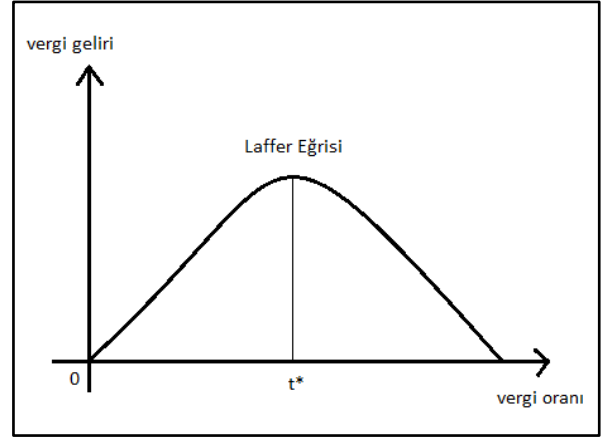
Vergilemenin varabileceği en üst noktadır. Farklı açılardan ele alındığında farklı vergi sınırlarından bahsedebiliriz.

**İktisadi Sınır:** Bir ekonomide vergilendirilebilecek tüm kaynakların vergilendirilmesidir. Diğer bir ifadeyle ekonominin vergilendirilebilir ekonomik potansiyeli, yani vergi kapasitesidir.

**Hukuki Sınır:** Anayasal İktisat yaklaşımının da fikirsel bir ürünü olan bu sınır, yasa veya anayasa yoluyla vergilemeye getirilen bir sınırdır.

**Siyasal Sınır:** Politika yapıcıların oy kaygısının vergi artışında oluşturduğu bir sınırdır. Oylarını artırmayı veya tekrar seçilmeyi hedefleyen bir politikacının oylarının azalmaya başladığı noktadan itibaren vergileri artırmaması siyasal sınırdır.

**Mali Sınır:** Vergi oranları arttıkça toplam vergi hâsılatının da artması gerekirken, bir noktadan sonra vergilerin daha da artırılmasıyla toplam vergi hâsılatının azalmaya başlamasıdır. Buna göre, toplam vergi hâsılatının azalmaya başladığı nokta (grafikte  $t^*$  noktası) mali sınırdır ve bu sınır maliye literatüründe Laffer Eğrisi ile anılır. Ancak bilinmesi gerekir ki, Laffer'den önce aynı konuyu İbn-i Haldun da incelediğinden dolayı söz konusu eğriye İbn-i Haldun Eğrisi de denir.



#### 5.7.18. Vergi Tazyiki

Mükelleflerin ödedikleri vergi karşısında hissettikleri psikolojik baskıdır. Vergi tazyiki aynı zamanda sübjektif vergi yükü olarak da anılır. Çünkü verginin mükellefte yarattığı baskı hissi psikolojiktir ve kişiden kişiye değişebilir. Vergi tazyikinin kişinin ödediği vergi miktarı veya ödeme gücüyle doğrudan ilişkisi yoktur. Çünkü aynı gelire sahip olan ve aynı miktarda vergi ödeyen iki kişinin vergi tazyiki birbirinden farklı olabilir. Burada önemli olan kişilerin gelirinin veya ödediği verginin miktarından ziyade hissettiği psikolojik baskı hissidir.

#### 5.7.19. Mali Anestezi

Mali anestezi, mükellefin vergiyi hissetmeden ödemesidir. Özellikle verginin fiyatın içinde olduğu dolaylı vergilerde görülür. Dolaysız vergilerde mükellefler üzerlerine düşen vergi borcunu brüt kazançlarından doğrudan ödedikleri için vergi tazyiki daha güçlü olur. Ancak KDV, ÖTV gibi dolaylı vergileri doğrudan değil de fiyatın içinde ödediklerinden vergi tazyiki daha az olur. Çünkü mükellef malın fiyatını ödediğini düşünerek vergi ödediğini hissetmez. Söz konusu bu his kaybı mali anestezidir.

#### 5.7.20. Mali Aldanma

İnsanların, daha fazla talep ettikleri kamusal mal ve hizmetlerin daha fazla vergiyle finanse edileceğinin ve aslında bunun kendilerine daha fazla vergi yükü getireceğinin farkında olmamalarıdır.

### 5.7.21. Mali Zorlama

Fiilen toplanan vergilerin vergi kapasitesini zorlayacak kadar artmasını ifade etmektedir. Bir anlamda vergi idaresinin vergilemede şansını fazla zorlamasıdır. Ekonomik, toplumsal ve siyasal tehlikeleri olan bir durumdur.

### 5.7.22. Verginin Reddi

Verginin toplumsal bir tepki olarak geniş halk kitlelerince reddedilmesidir. Vergi grevi de denilen bu durumun yaşanması için vergi miktar veya oranlarının ekonominin kapasitesini zorlaması, diğer bir ifadeyle mali zorlamanın gerçekleşmiş olması gerekmektedir. Verginin reddinde bireysel bir tepki söz konusu değildir, toplumsal bir tepkinin olması gerekir. 1954 yılında Fransa'nın Lot kasabasında esnaf ve zanaatkârların ağır vergilendirilmesine karşı kolektif bir tepkiye dönüşen "Poujade Hareketi" vergi grevinin en bilinen örneklerindedir.

### 5.7.23. Vergi Alerjisi

Mali zorlama sonucunda toplumun vergiyle ilgili yapılan her uygulamaya olumsuz tepki verecek duruma gelmesidir. Böyle bir durumda vergi, toplumda alerjik bir konu olmuştur.

### 5.7.24. Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı

Vergi bilinci, mükelleflerin vergiyle ilgili yükümlülüklerini yerine getirmesi gerektiğinin farkında olması ve buna bağlı olarak vergi ödeme konusunda istekli olmalarıdır.

Vergi ahlakı ise, mükelleflerin vergi bilinci ne olursa olsun vergiyle ilgili yükümlülükleri konusunda dürüst olmalarıdır.

### 5.7.25. Vergi Tutamağı

Mükellefin kendisinin ödemesi suretiyle tahsil edilen vergilerde mükellefin vergiyi kaçırma, diğer bir ifadeyle ödememe ihtimali olabilir. Ancak özellikle kaynakta kesilen (stopaj) vergilerde böyle bir durum söz konusu olamaz. Çünkü vergi brüt maaştan kesilmekte ve mükellefin eline net maaşı geçmektedir. Böylece devlet memuru gibi vergisi stopaj yoluyla tahsil edilenlerin vergi kaçırma olanağının olmaması vergi tutamağı olarak adlandırılır.

### 5.7.26. Verginin Gelir ve İkame Etkisi

Vergi nedeniyle geliri azalan kişinin, vergi öncesi gelir seviyesine gelmek için daha çok çalışmayı tercih etmesi verginin gelir etkisidir.

Artan vergiler nedeniyle kişinin çalışmaktan vazgeçmesi (diğer bir ifadeyle boş zamanı çalışmaya tercih etmesi) verginin ikame etkisidir.

### 5.7.27. Verginin Çarpan Etkisi

Bilindiği üzere kamu harcamalarının milli geliri genişletici etkisi vardır. Kamu harcamalarındaki bir birimlik artışın milli gelirden bir birimden daha fazla artış yaratması kamu harcamalarının çarpan etkisidir. Aynı mantıkla vergilerin de milli geliri azaltıcı bir etkisi vardır. Vergilerdeki bir birimlik artışın milli gelirden yarattığı daraltıcı etkinin adı ise verginin çarpan etkisidir. Verginin çarpan katsayısını formülize ettiğimizde negatif eğimli olduğunu görürüz ve vergilerde spesifik ile ad valorem ayrımı olmadığı varsayımı altında katsayının  $\left[-\frac{c}{1-c}\right]$  olduğunu söyleyebiliriz. Ancak ad valorem vergileri de hesaba kattığımızda vergi çarpanının  $\left[-\frac{c}{1-c(1-t)}\right]$  şeklinde olduğunu görürüz. Burada  $c$  marjinal tüketim eğilimini,  $t$  ise vergi oranını ifade etmektedir. Söz gelimi marjinal tüketim eğiliminin 0,8 ve vergi oranının % 15 olduğu bir ekonomide vergilerdeki 1 liralık artış milli geliri  $\left[-\frac{0,8}{1-0,8(1-0,15)} = -2,5\right]$  2,5 lira azaltır.

### 5.7.28. Vergi Yansımaları

Vergi kanunlarında gösterilen kanuni vergi yükümlüsünün, ödediği vergiyi fiyat mekanizması aracılığıyla üçüncü kişilere aktarmasına vergi yansımaları denir. Vergi yansımaları söz konusu olduğunda verginin kanuni mükellefi ile fiili mükellefi farklı kişiler olmaktadır.

Vergi yansımaları süreci belli aşamalardan geçmektedir. Bunlardan ilki verginin ödenmesidir. Bu aşamada kanuni mükellef vergiyi vergi idaresine öder. İkinci aşama verginin vurgusudur. Bu aşamada kanuni mükellef vergi tazyikini hisseder ve bu nedenle yansıtma eğilimine girer. Üçüncü aşama verginin yansımaları aşamasıdır. Bu aşamada kanuni mükellef vergiyi fiyat mekanizması aracılığıyla fiili mükellefe aktarır. Bu aşama birden fazla defa gerçekleşebilir. Dördüncü ve son aşama ise verginin yerleşmesidir. Bu aşamada vergi yansımamayacak hale gelir. Diğer bir ifadeyle, vergi son fiili mükellefin (genellikle nihai tüketici) üzerinde kalır. Böylece vergi yansımaları süreci tamamlanmış olur.

Türkiye’de Katma Değer Vergisi yansıtılabilen bir vergidir. Katma değer üzerinden vergi alınmasının mantığını açıklayacak olursak bir örnek verebiliriz. Bir çiftçi buğday eker ve topladığı hasadı un değirmenine satar. Normalde kanuni mükellef olan çiftçi vergi idaresine KDV’sini öder ancak bu vergiyi fiyata ekleyerek un değirmencisine yansıtır. Böylece fiili mükellef un değirmencisi olmuştur. Un değirmencisi de aldığı buğdayı öğütür ve un haline getirir ve ekonomide bir katma değer yaratmış olur. Devlet bu katma değer üzerinden vergi alır: KDV. Daha sonra un değirmencisi ununu fırına satar ve satarken vergiyi fırıncıya yansıtır. Fırıncı aldığı unla ekmek yapar ve ekonomide bir katma değer yaratmış

olur. Bu katma değerin vergisini öder. Fırıncı ekmeği nihai tüketiciye satarken ödediği vergiyi fiyata ekleyerek yansıtır. Nihai tüketici ekmeğin fiyatı içinde ödediği vergiyi yansıtamadığından fiili mükellef olur ve verginin yerleşmesi aşaması gerçekleşir.

Farklı vergi yansıma türlerinden bahsedilebilir.

- a) **İleriye doğru yansıma ve geriye doğru yansıma:** İleriye doğru yansıma, verginin satıcı veya üreticiden tüketiciye doğru yansıtılmasıdır. Geriye doğru yansıma ise, verginin tüketiciden satıcı veya üreticiye doğru yansıtılmasıdır. Ekonominin durgun olduğu dönemlerde satıcıların ellerinde kalan ürünleri satabilmek amacıyla, vergiyi fiyata yansıtmaması geriye doğru yansımanın bir örneğidir.
- b) **Sınırlı yansıma ve sınırsız yansıma:** Sınırlı yansıma, vergi yansımasının belli bir yönü olduğunu ve verginin yerleşmesi aşamasının söz konusu olduğunu ifade etmektedir. Bir başka ifadeyle, vergi yansımasının bir yerde son bulacağı anlamına gelir. Sınırsız yansıma ise, verginin piyasada sürekli aktarıldığını, yani verginin yerleşmesi aşamasının gerçekleşmeyerek vergi yükünün toplumun tüm kesimlerine yayıldığını ifade eder.
- c) **Kanuni yansıma ve fiili yansıma:** Verginin yansıtılabileceği kanun tarafından bir izne bağlanmışsa bu bir kanuni yansımadır. Türkiye’de kanunlar KDV ve BSMV’nin yansıtılmasına izin vermektedir. Bu nedenle bu vergilerin kanuna dayanılarak yansıtılması kanuni yansımadır. Ancak kanunun vergi yansımasına dair herhangi bir izni veya hükmü olmadığı halde verginin yansıması fiili yansımadır. Bu yansıma türünün diğer bir adı da iktisadi yansımadır. Çünkü kanunlar verginin yansıtılabileceğinden bahsetmese de, piyasada iktisadi koşullara bağlı olarak vergi yansıyabilir. Türkiye’de satıcının ürünlerini satabilmek için KDV’yi fiyata dâhil etmemesi bir tür geriye doğru yansıma olmakla birlikte, fiili (iktisadi) yansımadır da. Çünkü kanun tüketiciden satıcıya yansımayı hükmetmese de iktisadi koşullar gereği vergi yansımaktadır.
- d) **Mutlak yansıma ve diferansiyel yansıma:** Kamu harcamaları sabitken bir verginin oranı veya miktarındaki değişimin gelir dağılımındaki etkisi mutlak yansımadır. Söz gelimi KDV oranının düşürülmesinin toplumun belli kesimleri arasındaki gelir dağılımına etkisi bir mutlak yansımadır. Kamu harcamaları sabitken bir verginin başka bir vergiyle yer değiştirmesinin gelir dağılımındaki etkisi ise diferansiyel yansımadır. 2002 yılında Taşıt Alım Vergisinin kaldırılıp yerine ÖTV’nin

getirilmesinin toplumun belli kesimleri arasındaki gelir dağılımına etkisi bir diferansiyel yansımadır.

- e) **Çapraz yansımaya:** Talep esnekliği yüksek olan bir mal üzerindeki verginin, talep esnekliği düşük olan başka malların fiyatını artırması durumuna çapraz yansımaya denir. Bu durum ikame mallar arasında daha sık görülebilir. Söz konusu malları satan bir işletmecinin, esnekliği yüksek olan mallar üzerinden yüklendiği vergiyi yansıtması zor olduğundan, bu vergiyi esnekliği düşük olan mallar üzerinden yansıtmaya kalkması çapraz yansımadır.
- f) **Çift yansımaya:** Yansıtılan vergi nedeniyle malın fiyatı artarken, satıcının karını artırmak amacıyla malın fiyatını vergiden daha fazla artırması durumuna çift yansımaya denilmektedir.
- g) **Bütçe yansımaya:** Kamu harcamalarındaki değişim ile kamu gelirlerindeki değişimin birlikte gelir dağılımını etkilemesi durumuna bütçe yansımaya denilmektedir.

Vergi yansımalarının miktarını ve türünü etkileyen bazı unsurlar vardır. Bu unsurları mikro ve makro unsurlar olarak ikili bir yapıda inceleyebiliriz.

- a) **Mikro Unsurlar:** Mikro unsurların başında **verginin türü** bulunmaktadır. Dolaylı vergiler yansıtılması çok daha kolay vergiler iken, dolaysız vergilerin yansıtılması zordur. Özellikle de gelir vergisi gibi kişisel durumları dikkate alarak sübjektif bir şekilde alınan vergilerin yansıtılması oldukça güçtür. Bir diğer mikro unsur da **arz ve talep esnekliğidir**. Ekmek, su gibi talep esnekliği düşük mallar üzerine konan vergiler oldukça kolay yansıtılırken, lüks mallar gibi talep esnekliği yüksek malların üzerine konan vergilerin yansıtılması güçtür. Bununla birlikte arz esnekliği düşük olan malların üzerine konan vergilerin ileriye doğru yansıtılması güç iken, arz esnekliği yüksek olan malların üzerine konan vergilerin ileriye doğru yansıtılması daha kolaydır. Üçüncü bir mikro unsur da **piyasanın yapısıdır**. Tam rekabet piyasasında verginin ne kadarının tüketicide ne kadarının üreticide kalacağı malın talep ve arz esnekliğine bağlıdır. Tam rekabet piyasasında kısa dönemde talebin esnek olmadığı bir durumda verginin tamamı tüketicide yansıtılacaktır. Arzın esnek olmadığı bir durumda ise verginin tamamı üreticide kalacaktır, yani geriye doğru yansımaya olacaktır. Arz ve talebin belli bir esnekliğe sahip olduğu durumda ise verginin bir miktarı üreticide kalacak, bir miktarı da tüketicide yansıtılacaktır. Monopol piyasasında ise ölçüğe göre artan maliyet koşullarında verginin bir kısmı

yansıtılabilirken, diğer koşullarda verginin tamamı tüketiciye yansiyacaktır. Oligopol piyasasında da yine malın talep esnekliğine bağlı olarak vergi ileriye doğru yansiyabilecektir. Oligopol piyasasında verginin tamamının tüketicilere yansması için satıcıların talebin esnek olmadığı ve rakiplerin aynı fiyatlama kuralı ile hareket edecekleri beklentisi içinde olması gerekir. Dördüncü mikro unsur **verginin yüksekliği**dir. Düşük oranlı bir verginin yansıtılması yüksek oranlı bir vergiye göre daha kolay olacaktır. Çünkü düşük oranlı verginin yansıtılmasının yol açacağı fiyat artışı tepki oluşturmayacak düzeyde kalabilir. **Vergilendirilen malın türü** de beşinci mikro unsurdur. Tüketim mallarında verginin yansması en az bir kere olabilirken, üretim mallarında vergi yansması birden fazla defa olabilir.

- b) Makro Unsurlar:** Makro unsurların başında **konjonktürün yapısı** gelmektedir. Ekonominin durgunluk içinde olduğu dönemlerde ürünler alıcı bulamadığından firmalar vergiyi yansıtmadan ürünleri satmaya çalışabilir. Bu durumda vergi yansması geriye doğru olur. Ekonominin durgun olduğu dönemlerde firmaların KDV'yi kendilerinin üstlendiğine dair reklamlar yapması bunun en klasik örneğidir. Ekonominin genişlediği dönemlerde ise piyasaya sürülen mallar kolayca talep edildiğinden verginin ileriye doğru yansması daha kolay olacaktır. Ayrıca ekonominin genişleme dönemleri fiyatların arttığı dönemlerdir. Genişleme dönemlerinde bireylerin enflasyonist beklentileri, vergilerin fiyata yansıtılmasını daha da kolaylaştıracaktır. Bu nedenle genişleme dönemlerinde vergi ileriye doğru yansiyacaktır. Bunun dışında **mükelleflerin vergiyi finansman şekli** de bir diğer makro unsurdur. Söz gelimi parasal talebi genişletecek bir banka kredisi ile vergilerin finanse edilmesi, verginin ileriye doğru yansmasını kolaylaştıracaktır. Üçüncü bir makro unsur da **devletin vergi gelirlerini çok zaman geçmeden harcaması**dır. Vergilemenin daraltıcı etkisinin oluşmaması için, devletin çok zaman geçmeden söz konusu vergi gelirini kamu harcaması olarak yeniden ekonomiye kazandırması yansmayı daha da kolaylaştıracaktır.

### 5.7.29. Vergi Yüğü

Vergi yüğü, ödenen verginin mali güçte yarattığı sayısal azalmayı ifade etmektedir. Bu nedenle vergi yüğü objektiftir. Yani ödenen vergi miktarı ve gelir düzeyi ile vergi yüğü arasında doğrudan bir ilişki vardır. Hatırlanacağı üzere, vergi tazyikinin sübjektif vergi yüğü olarak da anıldığını yukarıda açıklamıştık. Çünkü vergi tazyikinde psikolojik baskı hissi söz konusuydu ve bu nedenle kişiden kişiye değişebiliyordu. Objektif vergi yükünde ise gelir düzeyi ve ödenen vergi aynı olduğunda vergi yüğü de aynı olacaktır.



Objektif vergi yükü refahtaki sayısal bir azalma olduğuna göre aslında bir rasyonel sayıyı ifade etmektedir. Bir ülkenin vergi yükü o ülkede toplanan vergilerin o ülkenin milli gelirine oranlanmasıyla elde edilir. Aynı mantıkla bir kişinin, bir sektörün, bir bölgenin vergi yükünden de bahsedilebilir ve söz konusu öznenin ödediği vergiler toplamının öznenin geliri toplamına oranlanmasıyla elde edilir.

$$\text{Toplam Vergi Yükü} = \frac{\text{Ödenen Toplam Vergiler}}{\text{Milli Gelir}}$$

Yukarıdaki rasyo en basit anlamıyla vergi yükünü göstermektedir. Bireylerin kamu hizmetlerinden sağladığı faydayı dikkate aldığımızda safi vergi yükünden bahsedilebilir.

$$\text{Safi Vergi Yükü} = \frac{\text{Ödenen Vergiler} - \text{Kamu Hizmetlerinden Sağlanan Faydalar}}{\text{Toplam Gelir}}$$

Ancak bir vergi yükünün en gerçekçi haline ulaşmak için, yansıttığımız ve bize yansıtılan vergileri de dikkate almamız gerekir. Böylece gerçek vergi yüküne ulaşılabılır.

$$\text{Gerçek Vergi Yükü} = \frac{(\text{Ödenen Vergiler} + \text{Bize Yansıyan Vergiler}) - (\text{Kamu Hizmetlerinden Sağlanan Faydalar} + \text{Bizim Yansıttığımız Vergiler})}{\text{Toplam Gelir}}$$

Bir ekonomide toplanan vergilerin kamu hizmeti olarak ekonomiye nasıl döndüğünü düşünmediğimizde, vergi yükünün geliri aşırı bir unsur olduğunu söyleyebiliriz.

### 5.7.30. Vergi Takozu

Vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin işveren üzerinde oluşturduğu mali yüke vergi takozu denir. Diğer bir ifadeyle vergi takozu, bir çalışan başına devlete ödenen vergi ile sosyal güvenlik kesintisinin ücrete oranıdır.

$$\text{Vergi Takozu} = \frac{\text{Vergi} + \text{Sigorta Primi}}{\text{Ücret}}$$

### 5.7.31. Mali Rant ve Mali Sömürü

Bir mükellefin ödediği vergi miktarı, kamu hizmetlerinden elde ettiği fayda düzeyinden daha az ise mükellef bir çıkar sağlamış demektir. Mükellefin kamu hizmetlerinden elde ettiği faydanın ödediği vergiyi aşan kısmına **mali rant** denilmektedir. Aynı mantıkla bir mükellefin ödediği vergi miktarı, kamu hizmetlerinden elde ettiği fayda düzeyinden daha fazla ise mükellef bir zarar elde etmiş demektir. Mükellefin ödediği verginin kamu hizmetlerinden elde ettiği faydayı aşan kısmına **mali sömürü** denilmektedir. Buna göre, kişinin ödediği vergiye  $T$ , kamu hizmetlerinden elde ettiği faydaya ise  $B$  dersek; mali rant  $T < B$  şeklinde, mali sömürü ise  $T > B$  şeklinde ifade edilebilir.

### 5.7.32. Vergi Fiyatı

Kamusal malların daha fazla tüketilmesinin vergileri artırması sonucunda, bir bireyin kamusal maldan kullandığı her ilave birim için ödeyeceği ilave vergiye vergi fiyatı denir.

### 5.7.33. Vergi Esnekliği

Genel iktisattaki esneklik kavramı mantığından hareketle vergi esnekliğinden de bahsedebiliriz. Buna göre vergi esnekliği, ödenen vergideki oransal değişimin gelirdeki oransal değişime oranıdır. Vergi  $T$ , gelir  $Y$ , içinde bulunduğumuz dönem  $t$ , bir önceki dönem ise  $t-1$  şeklinde gösterildiğinde vergi esnekliği aşağıdaki gibi ifade edilebilir.

$$\text{Vergi Esnekliği} = \frac{\Delta \text{Vergi}}{\Delta \text{Gelir}} = \frac{\frac{T_t - T_{t-1}}{T_{t-1}}}{\frac{Y_t - Y_{t-1}}{Y_{t-1}}}$$

Bir örnekle açıklayacak olursak, kişinin geliri 1000 TL'den 1200 TL'ye çıkarken ödediği vergi 100 TL'den 110 TL'ye çıktığında vergi esnekliği % 50 olacaktır.

$$\text{Vergi esnekliği} = \frac{\frac{110-100}{100}}{\frac{1200-1000}{1000}} = \frac{0,10}{0,20} = 0,5$$

### 5.7.34. Ramsey Vergileri

Vergi oranlarının talep esneklikleri ile ters orantılı olmasını ifade eder. Amaç etkinlik kaybını önlemektir. Talebin fiyat esnekliği düşük mallardan yüksek; talebin fiyat esnekliği yüksek mallardan ise düşük vergi alınmasıdır.

### 5.7.35. Verginin Amortismanı ve Verginin Kapitalizasyonu

Değeri kendisinin geliri (getirisi) ile belirlenen bir menkul ya da gayrimenkulün sermaye değeri veya iradı üzerine konulan bir verginin menkul ya da gayrimenkulün sermaye değerini düşürmesine **verginin amortismanı** denir.

Aynı mantıkla, değeri kendisinin geliri (getirisi) ile belirlenen bir menkul ya da gayrimenkulün sermaye değeri veya iradı üzerindeki bir verginin kaldırılmasının menkul ya da gayrimenkulün sermaye değerini artırmasına **verginin kapitalizasyonu** denir.

### 5.7.36. Vergi Rekabeti

Ülkelerin yabancı sermayeyi çekmek amacıyla vergi oranlarını düşürme yönündeki eğilimlerinin yarışa dönüşmesidir.

### **5.7.37. Vergi Cenneti**

Uluslararası vergi rekabeti sonucunda bazı ülkelerin hiç vergi uygulamaması veya çok az vergi uygulamasıdır. Vergi cennetlerinin ortak özelliklerine baktığımızda genellikle ada ülke olduklarını, sömürge veya eski sömürge ülkeler olduklarını, reel üretim kapasitesinin dar olduğunu, şeffaflığın olmadığını görmekteyiz.

### **5.7.38. Transfer Fiyatlandırma**

Uluslararası firmaların kendi bünyelerinde bulunan veya ilişkili oldukları firmalardan aldıkları ürünlerin fiyatının piyasa değerinden farklı olmasının vergisel avantajlar sağlamasıdır. Transfer fiyatlandırma bir tür vergiden kaçınmadır.

### **5.7.39. Vergi Tatili**

Belirli vergi konularından veya kişilerden çeşitli nedenlerle belirli bir süre vergi alınmamasına denir.

### **5.7.40. Tobin Vergisi**

James Tobin tarafından spekülasyon para ve sermaye akımlarını caydırmak amacıyla önerilen bir vergidir. Amerikalı Nobel ödüllü iktisatçı James Tobin spekülasyon amaçlı kısa vadeli sermaye hareketlerinin % 0,1 ila % 0,5 arasında değişen bir oranla vergilendirilmesinin piyasa hassasiyetlerini azaltabileceğini ve döviz spekülasyonlarını önemli ölçüde azaltabileceğini ileri sürmüştür.

### **5.7.41. Mali Sürüklenme (Vergi Çengeli)**

Gelir vergisinde artan oranlı tarifelerin uygulandığı ülkelerde yüksek enflasyon nedeniyle, geliri nominal olarak artan ancak reel olarak artmayan yükümlülerin bir üst vergi dilimine girmeleri sonucunda daha fazla vergi ödemeleridir.

### **5.7.42. Enflasyon Vergisi**

Yüksek enflasyon ortamında kişilerin ödedikleri vergi artış oranının gelirlerindeki artış oranından fazla olması nedeniyle vergiye benzer bir etki yaratması enflasyon vergisi olarak adlandırılır.

### **5.7.43. Olivera-Tanzi Etkisi**

Enflasyonun çok yüksek olduğu ülkelerde vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği zaman ile verginin tahsil zamanı arasındaki sürede vergi miktarının reel olarak değer kaybına uğramasını ifade eder. Olivera-Tanzi etkisini azaltmak için yeniden değerlendirme oranı uygulaması, verginin tevkifat usulü ile alınması veya geçici vergi uygulaması kullanılabilir.

## 5.8. Vergilerin Sınıflandırılması

Vergiler farklı kriterler göz önünde bulundurularak farklı şekilde sınıflandırılabilir. Bu ayrımların başında konularına vergiler ve dolaylı-dolaysız vergiler gelmektedir. Başka ayrımlar göz önünde bulundurularak da vergiler sınıflandırılabilir. Herhangi bir vergi türü, bu sınıflandırmalardan hepsinde kendisine bir yer bulabilir.

### 5.8.1. Konularına (İktisadi Kaynaklarına) Göre Vergiler

Bilindiği gibi verginin konusu, üzerine verginin konulduğu iktisadi kaynaktır. Bunlar gelir, harcama ve servettir. Bu nedenle vergileri konusuna göre ayırdığımızda gelir üzerinden alınan vergiler, harcama (tüketim) üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergilerden bahsedebiliriz.

#### 5.8.1.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Gerçek veya tüzel kişilerin belirli bir dönemde çeşitli nedenlerle elde ettiği her türlü iktisadi kaynak gelirdir. Söz konusu geliri gerçek kişiler elde ettiğinde, bunun üzerinden alınan vergiler “gelir vergisi”, tüzel kişiliği olan veya olmayan kurumların elde ettiği bir gelir üzerinden alınan vergiler ise “kurumlar vergisi”dir.

**Gelir vergisi**, gerçek kişilerin elde ettiği gelir üzerinden alınan ve kişisel özellikleri de dikkate alan (sübjektif) bir dolaysız vergidir. Gelir vergisine konu olan gelir, kişilerin emek, sermaye veya her ikisini birden kullanarak elde ettiği kazanç ve iratlardır. Bunlar ücret, ticari kazanç, zirai kazanç, serbest meslek kazancı, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlardır. Teorik olarak baktığımızda neyin gelir olarak kabul edileceği konusu tartışmalıdır. *Kaynak teorisine göre*, kişilerin ellerinde buldukları kaynakları (üretim faktörlerini) kullanılarak elde ettikleri her türlü sürekli kazanç ve irat toplamı gelirdir. Buna göre, sürekli olarak elde edilen gelirin dışında miras, bağış, piyango kazancı vb. sürekli olmayan kazançlar gelir değildir. *Safî Artış teorisine göre* ise, kişinin servetinde yaşanan her türlü artış gelir olarak kabul edilir. Bu nedenle bu yaklaşıma göre sürekli olsun veya olmasın serveti artıran her türlü kazanç ve irat gelirdir.

Birden fazla kaynaktan gelir elde edilmesi durumunda gelir vergisinin nasıl alınacağı konusunda farklı yöntemler bulunmaktadır. Bunlardan ilki *sedüler gelir vergisidir*. Sedüler gelir vergisine göre farklı kaynaklardan elde edilen gelirler ayrı ayrı vergilendirilmekte ve hiçbir gelir unsurunun matrah veya vergisi diğer gelir unsurunu etkilememektedir. Bir diğeri ise *üniter gelir vergisidir*. Üniter gelir vergisine göre farklı kaynaklardan elde edilen gelirler birlikte vergilendirilmektedir. Türkiye’de Gelir Vergisi uygulaması üniterdir. Üçüncüsü ise *karma sistemdir*. Karma sisteme göre, farklı kaynaklardan elde edilen gelirler ayrı ayrı

vergilendirilmekle birlikte, toplam gelirin belli bir rakamı aşması halinde toplam tutar ayrıca vergilendirilmektedir.

**Kurumlar vergisi** ise, safi kurum kazançları üzerinden alınan objektif ve dolaysız bir vergidir. Türkiye’de Kurumlar Vergisi düz oranlı olup, kurumların safi kazançlarının % 20’sidir.

Kurumlar vergisinin uygulanmasının birçok nedeni olabilir. Kamu geliri elde etmek gibi mali (fiskal) amaçlar olabileceği gibi, ayırma ilkesinin uygulanması da olabilir. Gelir dağılımında adalet, kurumların davranışlarını düzenlemek, kurumların dağıtılmayan kârlarını da vergilendirmek, gerçek kişilerin dışında tüzel kişileri de vergilendirmiş olmak gibi nedenler de sayılabilir.

### 5.8.1.2. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

Bir diğer vergi konusu da harcamalardır. Gerçek veya tüzel kişilerin yaptıkları her türlü tüketim vergilendirilebilir. Bu vergiler genellikle dolaylı vergilerdir ve fiyat mekanizması aracılığıyla yansıtılabildiğinden fiili mükellefi ile kanuni mükellefi farklı kişilerdir. Vergilemede adalet açısından baktığımızda gelir dağılımını en çok bozan vergi türüdür. Ancak kolay toplanması ve mali anestezi yoluyla hissettirilmeyen bir vergi türü olması nedeniyle politikacılar tarafından tercih edilir. Türkiye’de KDV, ÖTV gibi vergiler harcamalar üzerinden alınan vergilerdir. Genel gider vergileri ve özel gider vergileri olmak üzere ikili bir yapıda incelenir.

#### 5.8.1.2.1. Genel Gider Vergileri

Genel satış vergileri, malların üretiminden tüketimine kadar geçirdikleri aşamalarda ve el değiştirmesi sırasında alınan vergilerdir. Dört tür genel satış vergisi vardır.

- **Yayıllı Muamele Vergisi:** Bir malın üretiminden tüketimine kadar her aşamada satış fiyatı üzerinden alınan bir vergidir. Vergi fiyatın içine aktarıldığından, her aşamada aslında bir önceki aşamada ödenen verginin de vergisi alınmaktadır. Bu nedenle vergi piramitleşmesine neden olmaktadır. Diğer bir adı da şelale vergileridir.
- **Toplu Muamele Vergisi:** Yayıllı muamele vergilerinin sakıncalarını gidermek amacıyla uygulanan tek safhalı bir vergidir. Malın geçtiği aşamalardan sadece birinde bir kere vergilendirilmesidir. Böylece vergi piramitleşmesi olmayacaktır. Üreticiden toptancıya satış sırasında alınırsa *istihsal muamele vergisi*, toptancıdan perakendeciye satış sırasında alınırsa *toptan satış vergisi*, perakendeciden tüketiciye satış sırasında alınırsa *perakende satış vergisi* olarak adlandırılır.

- **Katma Değer Vergisi:** Bir malın üretiminden tüketimine kadar her aşamasında yaratılan ilave değer üzerinden alınan bir vergidir. Satış fiyatının tamamı üzerinden alınmaması yine vergi piramitleşmesini önlemektedir. Türkiye’de 1985’den beri uygulanan bir vergidir.
- **Gümrük Vergisi:** Malların dış ticarete konu olması nedeniyle alınan bir vergidir. Dış alım söz konusu olduğunda ithalat harcamalarından, dış satım söz konusu olduğunda ise ihracat harcamalarından bahsedebiliriz. İlkinde ithalat gümrük vergileri, ikincisinde ihracat gümrük vergileri söz konusudur.

#### 5.8.1.2.2. Özel Gider Vergileri

Özel tüketim vergileri, kanunla belirtilen bazı mal ve hizmetlerin genellikle yurtiçi üretimi ya da satışı üzerinden alınan vergilerdir. Türkiye’de 2002 yılından beri uygulanan Özel Tüketim Vergisi buna örnektir.

#### 5.8.1.3. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Bir kişinin gelir getirirse de getirmese de elinde bulunan her türlü iktisadi kıymet servettir. Servet, gelir ve harcamanın dışında diğer bir vergi konusudur. Devletin servet vergisi almasındaki temel mantık genellikle gelir dağılımında adaleti sağlamaktır. Çünkü üst gelir grupları servet sahibidirler. Servet üzerinden alınan vergileri farklı şekillerde inceleyebiliriz. Eğer bir servetin getirdiği gelir üzerinden vergi alınıyorsa *görünürde servet vergisi*, servetin değeri üzerinden bir vergi alınıyorsa *gerçek servet vergisi* söz konusudur. Eğer servet üzerinden düzenli olarak vergi alınıyorsa *sürekli servet vergisi*, düzenli olarak alınmıyor ve genellikle bir kere alınıyorsa *geçici servet vergisi* söz konusudur. Eğer servete sahip olduğu için vergi alınıyorsa *mülkiyet vergisi*, servet edinildiği için vergi alınıyorsa *servetin el değiştirmesinden alınan servet vergisi* söz konusudur. Eğer kişinin sahip olduğu tüm servet unsurlarından vergi alınıyorsa *genel servet vergisi*, kişinin sahip olduğu belli başlı servet unsurlarından vergi alınıyorsa *özel servet vergisi* söz konusudur. Eğer vergi servetin mevcut değeri üzerinden alınıyorsa *servet üzerinden alınan servet vergisi*, servetin değerindeki artıştan alınıyorsa *servetin değer artışı vergisi* söz konusudur.

Türkiye’de sahip olunan motorlu araçlar üzerinden spesifik matrahla ödenen *Motorlu Taşıtlar Vergisi*, miras ya da karşılıksız aktarımlar üzerinden artan oranlı tarifeye ödenen *Veraset ve İntikal Vergisi* ve sahip olunan bina veya arsa üzerinden spesifik matrahla ödenen *Emlak Vergisi* gibi vergiler birer servet vergisidir.

## 5.8.2. Dolaylı ve Dolaysız Vergiler Ayrımı

Vergileri dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde de ayırabiliriz. Ancak buradaki esas sorun, verginin hangi kritere göre dolaylı ve dolaysız olarak ayrılacağıdır. Çünkü bu konuda mutlak bir doğru yoktur. Maliye literatüründe birçok farklı kritere göre bu ayırım anlatılmıştır. En genel kabul görenlerden biri verginin yansıyıp yansımamasına göre yapılan ayırımdır. Buna göre, bir verginin kanuni mükellefi ile fiili mükellefi farklı kişiler olabiliyorsa, diğer bir ifadeyle vergi yansıyabiliyorsa bu bir dolaylı vergidir. Ancak verginin kanuni ve fiili mükellefi aynı kişiye, diğer bir ifadeyle vergi yansımıyorsa bu bir dolaysız vergidir. Yansıma kriterine göre ayırım yapıldığında Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Emlak Vergisi, Motorlu Taşıt Vergisi gibi vergiler dolaysız; KDV, ÖTV gibi vergiler ise dolaylıdır. Tabii ki toplumsal ilişkiler ve teknolojinin değişmesiyle birlikte vergilerin yansıması konusunda değişimler yaşanabilir. Bunun sonucunda daha önceleri dolaysız kabul edilen bir vergi, yansıma kriterine göre dolaylı hale gelebilir. Bu nedenle yansıma kriteri, en genel kabul gören kriter olmasının yanı sıra mutlak bir gerçeği ifade etmez.

Daha az kabul görmeye birlikte verginin sürekliliği de bir diğer kriter olarak tartışılmaktadır. Bir verginin konusu sürekli elde ediliyorsa ve yükümlü, tahsil dönemi vs. unsurlar belirginse bu vergi dolaysız; vergi süreklilik gerektirmiyorsa ve bazı unsurlar belirgin değilse bu vergi dolaylı kabul edilir.

Bunun dışında verginin kişisel unsurları göz önünde bulundurup bulundurmaması da bir kriterdir. Mükellefin medeni hali, ailedeki birey sayısı vb. kişisel durumunu göz önünde bulunduran subjektif vergiler dolaysız; mükellefin kişisel durumunu göz önünde bulundurmeyen objektif vergiler ise dolaylı vergilerdir.

Vergi idaresi tarafından tarh ve tahsil edilen vergilerin dolaysız, başka idareler tarafından tarh ve tahsil edilen vergilerin dolaylı olduğunu kabul eden mali örgüt kriteri de vardır. Ancak bu kriter kuramda ve pratikte pek kabul görmemiştir.

Dolaylı ve dolaysız vergiler karşılaştırıldığında, vergi adaleti açısından dolaysız vergilerin dolaylı vergilere göre daha adil olduğu söylenebilir. Vergi tazyiki açısından bakıldığında, dolaylı vergilerde mali anestezi unsuru güçlü olduğundan subjektif vergi yükünün dolaylı vergilerde daha az olduğu söylenebilir. Kamu geliri açısından bakıldığında, devletin dolaylı vergileri daha kolay tahsil edebildiği görülmektedir. Dolayısıyla, dolaylı vergiler adil olmadığı halde, tahsilâtının kolay olması ve mükelleflerin hissetmeden ödemeleri nedeniyle politikacıların tercih ettiği bir vergi türüdür.

### 5.8.3. Diğer Ayrımlar

Vergileri iktisadi kaynaklarına göre ve dolaylı/dolaysız olmalarına göre ayırmanın dışında, birçok farklı unsuru dikkate alarak farklı vergi ayrımlarından bahsetmek mümkündür.

Bu ayrımlar şu şekilde özetlenebilir:

<b>Ödeme Araçlarına Göre</b>	Vergiler para ile ödeniyorsa <b>nakdi vergi</b> , mal ile ödeniyorsa <b>ayni vergi</b> , emek ile ödeniyorsa <b>bedeni vergi</b> söz konusudur.
<b>Vergiye Konu Olan Nesnelere Göre</b>	Verginin konusu doğrudan doğruya yükümlünün kendisi ise <b>şahıs vergileri</b> söz konusudur. Baş vergisi uygulaması veya Osmanlı Devleti'nde Müslüman olmayanlardan alınan Cizye uygulaması buna örnektir. Verginin konusu kişinin kendisi değil de geliri, tüketimi veya serveti ise <b>mal vergileri</b> söz konusudur.
<b>Tahsilatı Yapan İdareye Göre</b>	Yerel yönetim birimleri tarafından alınan Emlak Vergisi, Çevre Temizlik Vergisi gibi vergiler <b>yerel yönetim vergileri</b> , merkezi yönetim tarafından alınan Gelir Vergisi, KDV, Kurumlar Vergisi gibi vergiler ise <b>merkezi yönetim vergileridir</b> .
<b>Yükümlünün Kişisel Durumuna Göre</b>	Vergi yükümlüsünün medeni durumu, ailedeki birey sayısı gibi kişisel ve ödeme gücünü belli edecek durumlarını dikkate alarak yapılan vergiler <b>sübjektif vergiler</b> , yükümlünün kişisel durumunu dikkate almadan yapılan vergiler <b>objektif vergilerdir</b> .
<b>Uygulama Sürelerine Göre</b>	Düzenli ve devamlı olarak alınan vergiler <b>sürekli vergiler</b> , sürekli alınmayan vergiler ise <b>geçici vergilerdir</b> .
<b>Matrahlarına Göre</b>	Vergilenecek unsur oransal ya da değer esaslı ise <b>ad valorem matrah</b> söz konusudur. KDV'nin hesaplanabilmesi için tüketimin üzerine % 18 gibi bir oranın uygulanması buna örnektir. Vergilenecek unsur miktar esaslı ise (ağırlık, hacim, sayı gibi) <b>spesifik matrah</b> söz konusudur. Motorlu Taşıtlar Vergisi'nde vergi miktarının taşıtın motor hacmi, yaşı gibi değerlere göre belirlenmesi buna örnektir
<b>Kapsamlarına Göre</b>	Vergi konusunun tüm unsurlarının vergilendirilmesi durumunda <b>geniş tabanlı (genel) vergi</b> , vergi konusunun bazı unsurlarının vergilendirilmesi durumunda <b>dar tabanlı (özel) vergi</b> söz konusudur. Tüm harcamaları kapsayan KDV geniş tabanlı, bazı malların tüketimini kapsayan ÖTV dar tabanlı vergiye örnektir.
<b>Tarifelerine Göre</b>	Matrah arttıkça uygulanan vergi oranının artması durumunda <b>artan oranlı tarife</b> , matrah arttıkça uygulanan vergi oranının azalması durumunda <b>azalan oranlı tarife</b> , matrah ne olursa olsun vergi oranının aynı olması durumunda ise <b>düz oranlı tarife</b> söz konusudur.
<b>Vergi Sayısına Göre</b>	Tek bir unsurun vergilendirilip başka vergi türlerinin olmaması durumunda <b>tek vergi</b> , vergi sisteminde birden fazla vergi türünün olması durumunda ise <b>çok vergi</b> söz konusudur. Fizyokratlar tek vergiyi savunmakta ve bunun tarım üzerinden alınması gerektiğini düşünmektedirler.



## SONUÇ YERİNE

Toplumların oluşmasıyla birlikte, insanların ortak yaşamını organize edecek bir organ olarak devlet kavramı doğmuştur. Gerek toplumsal ilişkileri organize edecek, gerek diplomatik ilişkileri kuracak, gerek iç ve dış güvenlik hizmetlerini sunacak, gerekse de ekonomiyi koordine edecek olan devlet tüm bunları yaparken bir takım araçlar kullanır. Ekonomiyle ilgili kumanda ve/veya koordinasyon ilişkilerinde ise devletin temel aracı kamu maliyesidir. Diğer bir ifadeyle kamu harcamaları, kamu gelirleri ve bu ikisi arasındaki ilişkidir.

Devlet kamu hizmetlerini sunarken bir takım harcamalar yapar. Bu harcamaları finanse etmek için de kamu gelirleri elde eder. Bu gelirler çeşitli olmakla birlikte, önemli bir kısmını vergiler oluşturur. Vergiler tabii ki sadece kamu harcamalarını finanse etmek için toplanmaz. Aynı zamanda ekonomiye yön vermek, sosyal ve siyasal bir takım amaçlara ulaşmak için de vergiler bir araç olarak kullanılır.

“Maliye Bilimine Giriş” dersi kapsamında her iki dönemde kamunun ekonomideki varoluş nedenleri, kamu harcamaları, kamu gelirleri, kamu bütçesi, yerel yönetimler maliyesi, kamu borçları ve maliye politikası incelenmektedir. Burada edinilen teorik bilgiler elbette iyi bir maliye eğitiminin önemli bir parçasıdır. Ama unutulmamalıdır ki, esas önemli olan, edinilen teorik bilgilerin pratik hayata uyarlanabilmesi ve sorgulayabilme gücünü kuvvetlendirebilmesidir. Bu bağlamda kamu maliyesinin işlevlerinin topluma hizmet etmesi gerektiği unutulmamalıdır. İnsanların bir araya gelerek toplumu oluşturmasıyla ortaya çıkan devlet olgusu, topluma hizmet etmediği sürece maksadının dışına çıkmış olur. Bu nedenle kamu maliyesinin sadece ekonomik büyümeyi değil, toplumsal refah seviyesini yüksek tutmayı ve gelir dağılımını düzeltmeyi de amaçlaması gerekmektedir. Özetle, halkın seçtiği politika yapıcıların egemen sınıflara değil, halka hizmet eden bir kamu maliyesi uygulaması gerekir.

- SON -