

# MALİYE TEORİSİ ÇALIŞMALARI

EDİTÖR: Dr. Şahin AY



İKSAD  
Publishing House

# MALİYE TEORİSİ ÇALIŞMALARI

## EDİTÖR

Dr. Şahin AY

## YAZARLAR

Prof. Dr. Fatih ÇIĞ

Dr. Öğr. Üyesi Müslüm GÜMÜŞ

Dr. Öğr. Üyesi Şahin AY

Dr. Hakan ÖZDEMİR

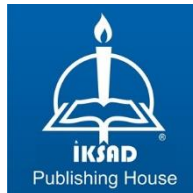
Dr. Serdar DUMLUPINAR

Dr. Yusuf YAKŞI

Dr. Zeki ERDEN

Çağdaş Can TOPRAK

İbrahim Ege YÜKSEL



Copyright © 2025 by iksad publishing house  
All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, distributed or  
transmitted in any form or by  
any means, including photocopying, recording or other electronic or mechanical  
methods, without the prior written permission of the publisher, except in the case of  
brief quotations embodied in critical reviews and certain other noncommercial uses  
permitted by copyright law. Institution of Economic Development and Social

Researches Publications®

(The Licence Number of Publicator: 2014/31220)

TURKEY TR: +90 342 606 06 75

USA: +1 631 685 0 853

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

[www.iksadyayinevi.com](http://www.iksadyayinevi.com)

It is responsibility of the author to abide by the publishing ethics rules.

Iksad Publications – 2025©

**ISBN: 978-625-378-204-7**

Cover Design: İbrahim KAYA

March / 2025

Ankara / Türkiye

Size = 16x24 cm

## İÇİNDEKİLER

### ÖNSÖZ

*Dr. Şahin AY* .....1

### BÖLÜM 1

#### ÇEVRESEL VERGİLERİN TEORİK TEMELLERİ: OPTİMAL VERGİLEME VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA

*Dr. Hakan ÖZDEMİR* .....3

### BÖLÜM 2

#### TÜRKİYE’DE VERGİ KAÇAKÇILIĞI VE NEDENLERİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME

*Dr. Öğr. Üyesi Müslüm GÜMÜŞ* .....31

### BÖLÜM 3

#### PEACOCK-WISEMAN SIÇRAMA TEZİ KAPSAMINDA SEÇİLMİŞ ORTADOĞU ÜLKELERİNDE KAMU HARCAMALARI

*Dr. Öğr. Üyesi Şahin AY* .....57

### BÖLÜM 4

#### BEKLENMEDİK KÂR VERGİSİ (WINDFALL TAX/DÜŞEŞ VERGİSİ)

*İbrahim Ege YÜKSEL*

*Dr. Serdar DURLUPINAR* .....79

### BÖLÜM 5

#### VERGİ EĞİTİMİNİN ÖNEMİ ÜZERİNE GERÇEKLEŞTİRİLEN DENEYSEL DESENLİ ARAŞTIRMA UYGULAMALARI

*Dr. Yusuf YAKŞI* .....107

### BÖLÜM 6

#### TÜRKİYE’DE GEÇMİŞTEN BUGÜNE TAHİL ÜRETİMİNDE VERGİLENDİRME SİSTEMİ

*Prof. Dr. Fatih ÇIĞ*

*Çağdaş Can TOPRAK*

*Dr. Zeki ERDEN* .....125



## ÖN SÖZ

18. yüzyılda Fizyokrazi doktrini ile birlikte bir bilim dalı olarak kabul gören Maliye, sosyal bilimlerin pek çok alanı ile etkileşim içerisine girerek hem ekonomik hem sosyal hem de siyasal pek çok sorunun çözümüne katkı sunmaktadır. Bu çözümleri sunabilmek adına da maliye teorisinin konusu kapsamına giren pek çok argümandan faydalanılmaktadır. Benzer amaçlar ile geçmişten bu yana pek çok bilim insanı maliye teorisi bağlamında önemli eserler ortaya çıkarmıştır. Bu kitabın da literatüre katkı sunmakla birlikte maliye biliminin önemini pekiştirme gibi hedefleri bulunmaktadır. Bu doğrultuda bu kitabın ortaya çıkmasına vesile olan ve büyük bir özveri gösteren tüm bilim insanlarına teşekkür ederim. Ayrıca kitabın fikir sürecinden bu yana yanımızda olan ve gerekli desteği sağlayan IKSAD Yayınevi'ne şükranlarımı sunarım.

Kitabımızın öğrencilerimize, okuyucularımıza ve maliye bilimine ilgi duyan herkese katkı sunmasını temenni ederim.

Dr. Şahin AY



## BÖLÜM 1

### ÇEVRESEL VERGİLERİN TEORİK TEMELLERİ: OPTİMAL VERGİLEME VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA

Dr. Hakan ÖZDEMİR<sup>1</sup>

DOI: <https://dx.doi.org/10.5281/zenodo.15085755>

---

<sup>1</sup> Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı, Ankara, TÜRKİYE. hakan.ozdemir@yok.gov.tr, Orcid ID: 0000-0002-2740-3737





## GİRİŞ

Günümüzde küresel çevre sorunları, özellikle iklim değişikliği, hava kirliliği, su kaynaklarının tükenmesi ve biyolojik çeşitlilik kaybı, insanlığın karşı karşıya olduğu en büyük tehditlerden biridir. Bu sorunlar, sadece çevresel değil, aynı zamanda ekonomik ve sosyal boyutlarıyla da dünya genelinde sürdürülebilir kalkınma hedeflerini tehlikeye atmaktadır. Bu bağlamda, çevresel sorunlarla mücadelede etkili politikalar geliştirmek hem devletler hem de uluslararası kuruluşlar için öncelikli bir konu haline gelmiştir. Çevresel vergiler, bu politikaların en önemli araçlarından biri olarak öne çıkmaktadır.

Çevresel vergiler, negatif dışsallıkların içselleştirilmesi ve kaynak kullanımının daha sürdürülebilir hale getirilmesi amacıyla tasarlanmıştır. Pigoucu vergiler olarak da bilinen bu tür vergiler, çevreye zarar veren faaliyetlerin maliyetlerini artırarak, bireylerin ve firmaların davranışlarını değiştirmeyi hedefler. Öte yandan, çevresel vergilerin tasarımı ve uygulanması, optimal vergileme teorileriyle yakından ilişkilidir. Ramsey Kuralı, Mirrlees Modeli ve Laffer Eğrisi gibi teorik çerçeveler, çevresel vergilerin hem etkin hem de adil bir şekilde uygulanabilmesi için önemli bir temel sunar.

Bu çalışmanın amacı, çevresel vergilerin teorik temellerini incelemek ve bu vergilerin optimal vergileme ve sürdürülebilir kalkınma hedefleriyle olan ilişkisini analiz etmektir. Çalışmada, öncelikle çevresel vergilerin kökeni ve teorik dayanakları ele alınacak, ardından optimal vergileme modelleri çerçevesinde bu vergilerin etkinliği ve adaleti değerlendirilecektir. Ayrıca, çevresel vergilerin sürdürülebilir kalkınma hedeflerine nasıl katkı sağladığı ve uygulamada karşılaşılan zorluklar tartışılacaktır.

Çalışma, literatürdeki teorik boşlukları doldurmayı ve politika yapımcılar için çevresel vergilerin etkin bir şekilde tasarlanmasına yönelik öneriler sunmayı hedeflemektedir. Bu bağlamda, çevresel vergilerin hem çevresel hem de ekonomik etkilerini bütüncül bir perspektifle ele alan teorik bir çerçeve geliştirilecektir. Çalışmanın sonuç bölümünde ise, gelecekteki araştırmalar için önerilerde bulunulacak ve çevresel vergilerin küresel düzeyde uyumlaştırılmasının önemi vurgulanacaktır.

### 1. ÇEVRESEL VERGİLERİN TEORİK TEMELLERİ

Bu bölümde, çevresel vergilerin teorik temelleri ve bu vergilerin ortaya çıkışını sağlayan iktisadi düşünce akımları incelenecektir. Çevresel vergiler, özellikle dışsallıklar teorisi ve kamu maliyesi literatüründe önemli bir yer tutar.

Bu başlık altında, çevresel vergilerin dayandığı temel teoriler ve bu teorilerin güncel çevre sorunlarına nasıl uygulandığı ele alınacaktır.

### 1.1. Pigoucu Vergiler ve Dışsallıklar Teorisi

Çevresel vergilerin teorik temelleri, büyük ölçüde Arthur Pigou'nun dışsallıklar teorisine dayanmaktadır. Pigou, 1920 yılında yayımlanan “The Economics of Welfare” adlı eserinde, piyasa aksaklıklarının bir türü olan dışsallıkları incelemiş ve bu sorunların çözümü için vergileme yöntemini önermiştir (Pigou, 1920). Eserinde Pigou, pozitif ve negatif dışsallıkları bunların üretim üzerindeki etkilerini tanımlamış ve bu dışsallıkları düzeltmenin veya içselleştirmenin yollarını tasarlamıştır (Edenhofer vd., 2021: 1091).

Negatif dışsallıklar, bir ekonomik faaliyetin topluma yüklediği maliyetlerin piyasa fiyatlarına yansımada durumlarda ortaya çıkar. Örneğin, bir fabrikanın çevreye saldırdığı kirlilik, toplumun genel refahını olumsuz etkiler, ancak bu maliyet genellikle fabrikanın üretim maliyetlerine dahil edilmez. Pigou, bu tür durumlarda devletin negatif dışsallıkları vergilendirerek sosyal maliyetleri özel maliyetlere dahil etmesi gerektiğini savunmuştur. Bu yaklaşım, çevresel vergilerin temelini oluşturmuş ve günümüzde karbon vergisi gibi uygulamalarla somutlaşmıştır.

Pigoucu vergiler, teorik olarak dışsallık sorunlarını çözmek için etkili bir araç olarak kabul edilse de (Sandmo, 1975), gerçek dünyadaki uygulamaları teoriden pratiğe geçişte bazı sınırlamalarla karşı karşıya olduğu da belirtilmektedir (Livernois, 2024: 444). Örneğin, bilgi asimetrisi ( tarafların farklı bilgiye sahip olması durumu) sorunu, sosyal optimumu etkileyebilir ve bu durum, farklı paydaşlar arasında üretim veya tüketim seviyelerinin dengelenmesini zorlaştırabilir (Greenwood ve McAfee, 1991: 121). Ayrıca, dışsallıkların varlığında optimal vergilendirme, kullanılan vergi araçlarına ve ekonomideki bilgi yapısına bağlı olarak katı Pigovian ilkelerinden sapmalar gösterebilir (Cremer vd., 1998: 25).

Pigoucu vergilerinin etkinliği, finansal piyasa kusurları (Tirole, 2010: 728) ve mevcut sübvansiyonların veya düzenlemelerin varlığı (Nye, 2008: 37) dahil olmak üzere çeşitli faktörlere bağlıdır. Diğer yandan, tüketicilerin adalet ve olumsuz dışsallıklara ilişkin algıları, bu vergilerin kabulünü etkiler (Fitzgerald vd., 2016).

Sonuç olarak, Pigoucu vergiler dışsallık sorunlarını çözmek için teorik olarak güçlü bir temele sahip olsa da, uygulamada karşılaşılan bilgi asimetrisi,

özel bilgi sorunları ve paydaşların davranışsal tepkileri gibi faktörler, bu vergilerin etkinliğini sınırlayabilir. Bu nedenle, çevresel vergilerin tasarımı ve uygulanması sürecinde, teorik modellerin gerçek dünya koşullarına uyarlanması ve alternatif politika araçlarının da göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

## 1.2. Coase Teoremi ve Mülkiyet Hakları

Coase Teoremi, Ronald Coase'un 1960 yılında yayımlanan "The Problem of Social Cost" adlı çalışmasında ortaya koyduğu bir teoridir. Bu teoriye göre, işlem maliyetlerinin sıfır veya çok düşük olduğu ve mülkiyet haklarının net bir şekilde tanımlandığı durumlarda, taraflar arasında yapılacak gönüllü pazarlıklar, dışsallıkları etkin bir şekilde çözebilir. Bu süreçte, mülkiyet haklarının başlangıçtaki dağılımı, nihai sonucun etkinliğini etkilemez (Meramveliotakis ve Milonakis, 2018; Schiff, 1995). Örneğin, bir fabrikanın çevreye verdiği kirlilik, komşu çiftçinin ürünlerine zarar veriyorsa, taraflar arasında yapılacak bir anlaşma ile bu sorun çözülebilir. Eğer mülkiyet hakları çiftçiye verilmişse, fabrika çiftçiye tazminat ödeyebilir veya kirliliği azaltabilir. Eğer mülkiyet hakları fabrikaya verilmişse, çiftçi fabrikaya kirliliği azaltması için ödeme yapabilir.

Ancak, Coase Teoremi gerçek dünya uygulamalarında bazı zorluklarla karşı karşıyadır. İlk olarak, belirsiz mülkiyet hakları, riskten kaçınma ve kaynakların bölünemezliği gibi faktörler, Pareto etkinliğine ulaşmayı engelleyebilir (Schiff, 1995). Ayrıca, mülkiyet hakları ile sorumluluk kuralları arasındaki ayrım önemlidir. Coase Teoremi, mülkiyet hakları için geçerli olsa da, sorumluluk kuralları (belirli bir zararın veya ihlalin nasıl giderileceğini ve kimin hangi koşullar altında tazminat ödemesi gerektiğine ilişkin) söz konusu olduğunda aynı etkinlik sağlanamayabilir (Frech, 1979). Bunun yanı sıra, başlangıçta tartışmalı olan mülkiyet hakları ve asimetric pazarlık maliyetleri, etkin sonuçlara ulaşma olasılığını azaltabilir (Friesen vd., 2023). Coase Teoremi'nin mülkiyet haklarına ilişkin basitleştirilmiş yaklaşımı, teorinin kişisel değişimler ve siyasi etkileşimler gibi sınırlı alanlarda uygulanabilirliğini sınırlamıştır (Arruñada, 2016).

Buna rağmen, Coase Teoremi çevre ekonomisinden yerli toprak taleplerine ve su haklarına kadar birçok alanda uygulanmıştır (Byun, 2015; Ruml, 2004). Özellikle, hukuk ve iktisat alanında önemli bir etki yaratan bu teori, mülkiyet hakları ve işlem maliyeti ekonomisi gibi alanlarda yeni teorilerin geliştirilmesine katkıda bulunmuştur (Aivazian ve Callen, 2017).

Örneğin, çevre kirliliği gibi karmaşık sorunlarda, mülkiyet haklarının net bir şekilde tanımlanması ve taraflar arasında etkin pazarlıklar yapılması, Coase Teoremi'nin uygulanabilirliğini artırabilir.

Sonuç olarak, Coase Teoremi dışsallıkların çözümüne yönelik etkili bir yaklaşım sunsa da, gerçek dünya koşullarında karşılaşılan işlem maliyetleri, belirsiz mülkiyet hakları ve asimetrik bilgi gibi faktörler, teorinin uygulanabilirliğini sınırlamaktadır. Bu nedenle, çevresel sorunların çözümünde Coase Teoremi'nin yanı sıra, Pigoucu vergiler gibi diğer politika araçlarının da göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

### 1.3. Çifte Temettü Hipotezi

Çifte temettü hipotezi, çevresel vergilerin iki temel fayda sağladığını öne sürer: (1) çevresel kalitenin iyileştirilmesi ve (2) ekonomik verimliliğin artırılması. Bu hipoteze göre, çevresel vergiler, kirliliği azaltmanın yanı sıra, diğer çarpıtıcı vergilerin (örneğin, gelir vergisi veya kurumlar vergisi) azaltılması yoluyla ekonomik verimliliği de artırabilir (Fullerton ve Metcalf, 1997). Bu iki fayda, çevresel vergilerin sadece çevre koruma amacıyla değil, aynı zamanda ekonomik refahı artırmak için de kullanılabileceğini göstermektedir.

Çevresel vergiler, negatif dışsallıkları içselleştirerek kirliliği azaltmayı hedefler. Örneğin, karbon vergisi, sera gazı emisyonlarını sınırlayarak iklim değişikliğiyle mücadelede katkıda bulunur. Bu tür vergiler, firmaları ve bireyleri daha temiz teknolojilere yatırım yapmaya teşvik eder ve uzun vadede çevresel kalitenin iyileşmesini sağlar.

Çevresel vergilerden elde edilen gelirler, kamu maliyesi için önemli bir kaynak oluşturabilir. Bu gelirler, diğer vergilerin azaltılmasında kullanılarak ekonomik verimliliği artırabilir. Özellikle, çarpıtıcı vergilerin (distortionary taxes) azaltılması, işgücü piyasalarında istihdamı artırabilir ve ekonomik büyümeyi destekleyebilir (Schöb, 2005). Ayrıca, çevresel vergiler, kaynakların daha etkin bir şekilde dağıtılmasını sağlayarak ekonomik refahı artırabilir.

Çifte temettü hipotezi, bazı çalışmalar tarafından kısa vadede veya belirli koşullar altında desteklenmiştir (Carraro vd., 1996; Scholz, 1996). Örneğin, AB ülkelerinde yapılan bir çalışma, çevresel vergilerin hem çevresel hem de ekonomik faydalar sağlayabileceğini göstermiştir (Sasmaz, 2016). Ancak, bu hipotezin geçerliliği evrensel olarak kabul edilmemiştir. Fullerton ve Metcalf (1997), çifte temettünün her durumda geçerli olmadığını ve başlangıçtaki vergi

sisteminin verimsizliği, vergilenen malların ikame edilebilirliği gibi faktörlere bağlı olduğunu belirtmiştir. Ayrıca, enerji üretiminde özel faktörlerin varlığı, çifte temettünün gerçekleşme olasılığını etkileyebilir (Fraser ve Waschik, 2010).

Hipotezin geçerliliği, gelir belirsizliği gibi makroekonomik koşullardan da etkilenir. Örneğin, gelir dalgalanmalarının yüksek olduğu ekonomilerde, çevresel vergilerin ekonomik faydaları sınırlı kalabilir (Sartzetakis ve Tsigaris, 2007). Ayrıca, evrensel bir çifte temettünün varlığı tartışmalı olsa da, çevresel politikaların üretkenlik ve rekabet üzerinde olumlu etkileri olabileceği gözlemlenmiştir (Xepapadeas ve Zeeuw, 1999). Özellikle, enerji sektöründe yenilikçi teknolojilere yapılan yatırımlar, uzun vadede ekonomik verimliliği artırabilir.

Çifte temettü hipotezi, çevresel vergilerin çok yönlü faydalarını vurgulayan önemli bir teorik çerçeve sunar. Ancak, bu faydaların gerçekleşmesi, vergi tasarımının dikkatli bir şekilde yapılmasına, vergi gelirlerinin etkin kullanımına ve tamamlayıcı politikaların (gelir dağılımını dengeleyici önlemler gibi) uygulanmasına bağlıdır. Bu bağlamda, çevresel politikaların hem çevresel hem de ekonomik hedefleri gözetmesi, sürdürülebilir kalkınma için kritik öneme sahiptir.

#### **1.4. Çevresel Vergilerin Diğer Teorik Temelleri**

Çevresel vergilerin teorik temelleri, sadece Pigoucu vergiler ve çifte temettü hipoteziyle sınırlı değildir. Bu bölümde, çevresel vergilerin diğer önemli teorik dayanakları olan kamu malları teorisi, ortak malların trajedisi ve sürdürülebilir kalkınma kavramları ele alınmaktadır.

Çevre, bir kamu malı olarak kabul edilir. Kamu mallarının temel özellikleri, tüketimde rekabet olmaması (non-rivalry) ve dışlanamazlık (non-excludability) olarak tanımlanır. Örneğin, temiz hava veya okyanuslar, herkes tarafından kullanılabilir ve bir kişinin kullanımı diğerlerinin kullanımını engellemez. Ancak, bu özellikler, çevresel kaynakların aşırı kullanımına ve "bedavacılık" (free-rider) sorununa yol açabilir. Çevresel vergiler, kamu mallarının korunması ve sürdürülebilir kullanımı için önemli bir araçtır. Vergiler, çevresel kaynakların aşırı kullanımını caydırarak, bu kaynakların uzun vadeli korunmasını sağlar. Örneğin, su kaynaklarının aşırı kullanımını önlemek için uygulanan su vergileri, kamu mallarının korunmasına katkıda bulunabilir (Ostrom, 1990).

Ortak malların trajedisi, sınırlı kaynakların bireysel çıkarlar nedeniyle aşırı kullanılması ve sonuçta tükenmesi sorununu ifade eder. Garrett Hardin (1968), bu kavramı, herkesin ortak kullandığı bir mera örneği üzerinden açıklamıştır. Bireyler, kısa vadeli kazançlarını maksimize etmek için kaynakları aşırı kullanırken, uzun vadede kaynakların tükenmesine neden olurlar. Çevresel vergiler, ortak malların trajedisini çözmek için etkili bir politika aracıdır. Vergiler, kaynakların aşırı kullanımını caydırarak, sürdürülebilir bir kullanım düzeyi sağlar. Örneğin, balıkçılık sektöründe uygulanan vergiler, balık stoklarının korunmasına yardımcı olabilir (Costello vd., 2008).

Sürdürülebilir kalkınma, bugünün ihtiyaçlarını karşılarken gelecek nesillerin ihtiyaçlarını da gözeten bir kalkınma modelidir. Çevresel vergiler, bu modelin temel unsurlarından biridir. Vergiler, çevresel kaynakların korunmasını teşvik ederken, aynı zamanda ekonomik büyümeyi de destekleyebilir. Örneğin, yenilenebilir enerji kaynaklarına yönelik teşvikler ve fosil yakıtlar üzerindeki vergiler hem çevresel sürdürülebilirliği artırabilir hem de yeşil teknolojilere yatırım yapılmasını teşvik edebilir (Stern, 2008). Ayrıca, çevresel vergiler, gelir dağılımını iyileştirici etkileriyle de sürdürülebilir kalkınma hedeflerine katkıda bulunabilir.

Sonuç olarak, çevresel vergiler, kamu malları teorisi, ortak malların trajedisi ve sürdürülebilir kalkınma gibi teorik temellere de dayanmaktadır. Bu teoriler, çevresel vergilerin neden gerekli olduğunu ve nasıl etkili bir şekilde uygulanabileceğini açıklamaktadır. Ancak, çevresel vergilerin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, politika yapıcıların bu teorik temelleri dikkate alması ve uygulama sürecinde karşılaşılan zorlukları aşacak stratejiler geliştirmesi gerekmektedir.

## 2. OPTİMAL VERGİLEME VE ÇEVRESEL VERGİLER

Optimal vergileme teorisi, vergilerin ekonomik etkinliği en üst düzeye çıkarırken, adil bir gelir dağılımı sağlamasını amaçlar. Çevresel vergiler, bu teorinin önemli bir uygulama alanıdır. Bu bölümde, optimal vergileme teorisi çerçevesinde çevresel vergilerin nasıl tasarlanabileceği ve bu vergilerin ekonomik etkileri incelenmektedir.

### 2.1. Ramsey Kuralı ve Çevresel Vergiler

Ramsey Kuralı, vergilerin ekonomik etkinliği en üst düzeye çıkaracak şekilde tasarlanmasını önerir. Bu kural, çevresel vergilerin tasarımında da önemli bir rol oynar. Ancak, Ramsey Kuralı ile çevresel vergileme arasındaki

etkileşim, genellikle ilk-en iyi (first-best) Pigoucu ilkelerinden (ekonomide hiçbir çarpıtıcı vergi veya piyasa aksaklığı olmadığı durum) sapmalara yol açabilir. Özellikle, önceden var olan çarpıtıcı vergilerin (distortionary taxes) bulunduğu ikinci-en iyi (second-best) senaryolarda (ekonomide başka çarpıtıcı vergilerin veya piyasa aksaklıklarının olduğu gerçekçi bir senaryo), optimal çevresel vergi oranları, Pigoucu oranlardan genellikle daha düşüktür (Bovenberg ve Goulder, 1994; Howarth, 2005).

Bu ilişki, ilk akla geldiği gibi vergilerin çevresel dışsallığa neden olan üretimi kısıtlayıcı bir yapıya sahip olmayabilir. Örneğin, vergi oranlarının artması, temiz ve kirli teknolojiler arasında geçişlere neden olabilir (Krass vd., 2013). Bu durum, çevresel vergilerin teknolojik yenilikler ve üretim süreçleri üzerindeki etkilerini dikkate almayı gerektirir. Ayrıca, tercihlerin yapısı, optimal vergi oranlarının belirlenmesinde kritik bir rol oynar (Cremer vd., 2001). Örneğin, çevresel tercihlerin güçlü olduğu durumlarda, çevre koruma için gerekli gelirleri sağlamak amacıyla daha büyüme dostu politikalar benimsenebilir (Economides ve Philippopoulos, 2005).

Vergi gelirlerinin yeniden dağıtımı da optimal çevresel vergileme sürecinde önemli bir faktördür. Vergi gelirlerinin düşük gelirli gruplara transfer edilmesi, çevresel vergilerin regresif etkilerini azaltabilir ve sosyal adaleti artırabilir (Ebert, 1998; Pirttilä ve Schöb, 1999). Ayrıca, optimal çevresel vergi oranları, düşük gelirli bireylerin maruz kaldığı çevresel zararlara daha fazla ağırlık verilerek belirlenmelidir (Broadway ve Tremblay, 2008: 24).

Sonuç olarak, Ramsey Kuralı çerçevesinde çevresel vergilerin tasarımı, karmaşık bir süreçtir. Bu süreçte, önceden var olan vergi yansımaları, teknolojik geçişler, tercihlerin yapısı ve gelir dağılımı gibi faktörler dikkate alınmalıdır. Bu nedenle, çevresel vergilerin optimal oranları, sadece çevresel hedeflere değil, aynı zamanda ekonomik ve sosyal etkilere de odaklanarak belirlenmelidir.

## 2.2. Mirrlees Modeli ve Optimal Gelir Vergisi

Mirrlees Modeli, optimal gelir vergisi teorisinin temel taşlarından biridir ve vergilendirmede adalet (equity) ile etkinlik (efficiency) arasındaki dengeyi inceler (Sheshinski, 1972: 297). Bu model, bireylerin tüketim ve emek arasındaki tercihlerine dayanarak faydalarını maksimize ettiği bir çerçevede, gelir vergisinin sosyal refahı nasıl artırabileceğini araştırır. Mirrlees Modeli, vergi politikalarının tasarımında önemli bir rehber olmuş ve insan ömrü



boyunca (lifecycle) tercihler, insan sermayesi yatırımları ve işgücüne katılım kararları gibi faktörlerle genişletilmiştir (Scheuer ve Werning, 2016: 3).

Mirrlees Modeli, Diamond-Mirrlees doğrusal vergi modelinin özel bir durumu olarak da ele alınabilir (Scheuer ve Werning, 2016: 1). Bu modelde, optimal vergi tarifesi, sıfır gelir düzeyinde pozitif bir toplu ödeme sağlar ve marjinal vergi oranları, emek arzının esnekliği ile sınırlandırılır (Sheshinski, 1972). Bu yaklaşım, vergi sisteminin hem adil hem de etkin olmasını sağlamayı hedefler.

Son yıllarda, Mirrlees Modeli, davranışsal iktisat modifikasyonları ve alternatif devlet hedefleri gibi unsurlarla genişletilmiştir (Tuomala, 2016). Örneğin, bireylerin rasyonel olmayan davranışları veya devletin farklı sosyal refah hedefleri, optimal vergi tarifelerinin tasarımını etkileyebilir.

Mirrlees Modeli, çevresel vergilerin tasarımında da önemli bir rol oynar. Özellikle, çevresel vergilerin regresif etkilerini (düşük gelirli gruplar üzerindeki orantısız yük) azaltmak için, vergi gelirlerinin yeniden dağıtılması önerilir. Bu yaklaşım, çevresel vergilerin hem çevresel hedefleri karşılmasını hem de gelir dağılımını iyileştirmesini sağlar (Ebert, 1998; Pirttilä ve Schöb, 1999). Örneğin, karbon vergisi gibi çevresel vergilerden elde edilen gelirler, düşük gelirli gruplara doğrudan nakit transferleri veya sübvansiyonlar şeklinde dağıtılabilir.

Bu açıdan bakıldığında çevresel vergilerin tasarımında, düşük gelirli bireylerin maruz kaldığı çevresel zararlar dikkate alınmalıdır. Örneğin, hava kirliliğinin yoğun olduğu bölgelerde yaşayan düşük gelirli gruplar, bu kirliliğin olumsuz sağlık etkilerine daha fazla maruz kalır. Bu nedenle, çevresel vergilerin gelirleri, bu grupların sağlık hizmetlerine erişimini artırmak için kullanılabilir (Broadway ve Tremblay, 2008: 24).

Sonuç olarak, Mirrlees Modeli, vergi politikalarının tasarımı ve gelir dağılımı üzerindeki etkilerini anlamak için kritik bir çerçeve sunar. Bu model, çevresel vergilerin adil ve etkin bir şekilde uygulanması için de önemli bir rehberdir. Ancak, modelin teorik karmaşıklığı, uygulamada dikkatli bir şekilde ele alınmasını gerektirir (Josheski, 2022: 23).

### 2.3. Laffer Eğrisi ve Çevresel Vergiler

Laffer Eğrisi, vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi gösteren bir teoridir. Bu teoriye göre, çok yüksek vergi oranları, ekonomik faaliyetleri

caydırarak vergi gelirlerini azaltabilir. Çevresel vergilerin tasarımında, Laffer Eğrisi dikkate alınarak, vergi oranlarının optimal düzeyde belirlenmesi önemlidir. Örneğin, karbon vergisi oranları, hem çevresel hedefleri karşılamalı hem de ekonomik faaliyetler üzerindeki olumsuz etkileri sınırlandırılmalıdır.

Çevresel vergiler ve Laffer Eğrisi, iktisat literatüründe kapsamlı bir şekilde incelenmiştir. Bazı araştırmacılar, çevresel vergilerin hem çevresel kaliteyi hem de ekonomik verimliliği artırabileceğini öne süren bir "çifte temettü" hipotezi önermiştir (Goulder, 1995). Ancak, sonraki çalışmalar bu görüşü büyük ölçüde sorgulamıştır. Örneğin, Bovenberg ve Mooij (1994) çevresel vergilerin genellikle genel vergi sistemini daha az verimli hale getirdiğini ve optimal vergi oranlarının Pigoucu düzeylerden daha düşük olduğunu savunmuştur.

Çevresel vergilerin etkinliği, önceden var olan vergi yansımaları, vergi gelirlerinin yeniden dağıtım yöntemleri ve vergi yükünün aktarılma yeteneği gibi çeşitli faktörlere bağlıdır. Örneğin, çevresel vergilerden elde edilen gelirlerin, diğer çarpıtıcı vergilerin azaltılması için kullanılması, vergi sisteminin genel verimliliğini artırabilir. Ancak, bu tür bir yeniden dağıtım, her zaman mümkün veya etkili olmayabilir.

Ayrıca, çevresel vergilerin firmalar üzerindeki etkileri doğrusal olmayabilir. Bazı çalışmalar, vergi oranlarındaki artışların, firmaları daha temiz teknolojilere yönlendirebileceğini, ancak bu geçişin her zaman sorunsuz olmadığını göstermiştir (Krass vd., 2013). Örneğin, yüksek vergi oranları, bazı firmaları kirli teknolojileri daha uzun süre kullanmaya teşvik edebilir veya "yeşil paradoks" gibi istenmeyen sonuçlara yol açabilir (Bosi ve Desmarchelier, 2017: 952). Yeşil paradoks, çevresel politikaların, fosil yakıt üreticilerini rezervlerini daha hızlı tüketmeye teşvik ederek, kısa vadede emisyonları artırabileceğini öne sürer (Sinn, 2008).

Sonuç olarak, çevresel vergilerin optimal tasarımı oldukça karmaşıktır. Vergi oranlarının belirlenmesinde, çevresel hedefler, ekonomik etkinlik ve gelir dağılımı gibi birçok faktör dikkate alınmalıdır. Bu nedenle, çevresel vergi politikalarının başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, politika yapımcıların mevcut piyasa koşullarını ve sosyal adalet ilkelerini dikkate alması gerekmektedir.

## 2.4. İkinci En İyi Teorisi ve Piyasa Aksaklıkları

İkinci en iyi teorisi, optimal koşulların kısmen yerine getirilmesinin her zaman daha iyi sonuçlar doğuracağı varsayımını sorgular (Jain, 2016; Markovits, 1998). Bu teori, politika yapımı ve kurumsal tasarım için önemli çıkarımlar sunar. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde, "en iyi uygulama" yaklaşımları yerine, bağlama özgü "ikinci en iyi" çözümlerin daha uygun olabileceğini öne sürer (Coram, 1996; Rodrik, 2008).

İkinci en iyi teorisi, piyasa aksaklıkları ve devlet müdahaleleriyle yakından ilişkilidir ve sözleşme uygulamaları, girişimcilik ve ticari açıklık gibi çeşitli ekonomik alanlara uygulanabilir (Rodrik, 2008). Ayrıca, bu teori, politika kararları alınırken hem piyasa hem de piyasa dışı aksaklıkların dikkatlice analiz edilmesi gerektiğini vurgular (Wolf, 1987; Laffont, 1988). Örneğin, çevresel vergilerin tasarımında, önceden var olan vergi çarpıtmaları (vergilerin ekonomik davranışları etkileyerek kaynakların optimal dağılımından sapmasına neden olması durum) veya piyasa aksaklıkları dikkate alınmalıdır.

Ancak, gerçek dünya senaryolarında sınırlı rasyonellik ve yolsuzluk gibi faktörler, "ikinci en iyi" sonuçların aslında "ikinci en kötü" olabileceğini göstermektedir (Rosefielde, 2015). Bu nedenle, çevresel vergiler gibi politikaların tasarımında, teorik modellerin yanı sıra pratik zorluklar ve kurumsal kısıtlamalar da dikkate alınmalıdır.

İkinci en iyi teorisi, tarım ekonomisi (Allingham ve Archibald, 1975) ve kurumsal tasarım (Coram, 1996) gibi çeşitli alanlarda da uygulanmıştır. Örneğin, tarım sektöründe çevresel vergilerin uygulanması, hem çevresel hedefleri karşılamak hem de tarımsal verimliliği artırmak için kullanılabilir. Ancak, bu tür politikaların başarılı olabilmesi için, yerel koşullar ve kurumsal yapılar dikkate alınmalıdır.

Sonuç olarak, ikinci en iyi teorisi, çevresel vergilerin tasarımında önemli bir rehberdir. Bu teori, vergi oranlarının çevresel hedefleri karşılarken, ekonomik faaliyetler üzerindeki olumsuz etkileri en aza indirecek şekilde belirlenmesini sağlar. Ancak, çevresel vergilerin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, politika yapımcıların mevcut piyasa koşullarını ve sosyal adalet ilkelerini dikkate alması gerekmektedir.

### 3. VERGİLER SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE ÇEVRESEL VERGİLER

Sürdürülebilir kalkınma, bugünün ihtiyaçlarını karşılarken gelecek nesillerin ihtiyaçlarını da gözetilen bir kalkınma modelidir. Bu model, ekonomik büyüme, sosyal adalet ve çevresel koruma arasında bir denge kurmayı hedefler. Çevresel vergiler, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için önemli bir politika aracıdır. Bu bölümde, çevresel vergilerin sürdürülebilir kalkınma ile nasıl uyumlu hale getirilebileceği ve bu süreçte karşılaşılan zorluklar ele alınmaktadır.

#### 3.1. Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri (SKH)

Çevresel vergiler, Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerine (SKH) ulaşmada önemli bir rol oynar. Bu vergiler, çevresel korumayı teşvik ederek ve sürdürülebilirliği destekleyerek, karbon emisyonlarını azaltma, temiz enerji kullanımını özendirme ve sorumlu üretim ile tüketimi teşvik etme gibi hedeflere katkıda bulunur (Ullah vd., 2022).

Araştırmalar, iyi tasarlanmış çevresel vergilerin yenilikçiliği artırabileceğini, rekabet gücünü iyileştirebileceğini ve sürdürülebilir kalkınmaya katkı sağlayabileceğini göstermektedir (Ettahiri ve Benazzou, 2024; Lazaryshyna vd., 2022). Örneğin, karbon vergileri, firmaları daha temiz teknolojilere yatırım yapmaya teşvik ederken, plastik vergileri atık yönetimini iyileştirerek sorumlu üretim ve tüketim hedeflerini destekleyebilir.

Ancak, çevresel vergilerin uygulanması özellikle gelişmekte olan ülkelerde bazı zorluklarla karşılaşmaktadır. Bu ülkelerde, yeşil vergiler eşitsizliği artırabilir ve enerji yoksulluğunu kötüleştirebilir (Mpopfu, 2022). Bu nedenle, çevresel vergilerin tasarımında, sosyal kabul edilebilirlik, düzenleyici kalite ve adalet algısı gibi faktörler dikkate alınmalıdır (Hakam vd., 2024).

Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri, yasal olarak bağlayıcı olmasa da, vergilendirme alanında karar alma süreçlerini yönlendirir ve politika reformlarını teşvik eder (Pirlot, 2019: 1). Diğer yandan çevresel vergiler, çevresel yenilikler ve yenilenebilir enerji tüketimi ile birleştirildiğinde, çevresel sürdürülebilirliğe ve birden fazla SKH'ye ulaşmada önemli bir katkı sağlayabilir (Ali vd., 2023: 13).

### 3.2. Çevresel Vergilerin Sürdürülebilir Kalkınmaya Katkıları

Çevresel vergiler, sürdürülebilir kalkınma ve çevresel koruma hedeflerine ulaşmak için birçok ülkede önemli bir politika aracı olarak kabul edilmektedir. Bu vergiler, karbon emisyonlarını azaltmayı, temiz enerji kaynaklarını teşvik etmeyi ve döngüsel ekonomi uygulamalarını desteklemeyi amaçlar (Fajczak-Kowalska vd., 2021; Lazaryshyna vd., 2022). Çevresel vergiler, ekonomik büyüme ve enerji tüketimi modelleri üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Örneğin, çevresel vergilerin GSYİH değişimleri ve birincil enerji tüketimi ile pozitif bir korelasyon gösterdiği, bu vergilerin ekonomik ve enerji politikalarını şekillendirmede etkili olabileceğini ortaya koymaktadır (Sabău-Popa vd., 2024).

Avrupa Birliği'nde çevresel vergiler; enerji, ulaşım ve kirlilik vergileri olarak kategorize edilmiş ve üye devletler arasında farklı uygulama yaklaşımları benimsenmiştir (Condea vd., 2019). Özellikle Baltık Ülkeleri, çevresel vergilerin atmosferik kirliliğin dışsal maliyetlerini içselleştirerek sürdürülebilir enerji gelişimini desteklediğini göstermiştir (Štreimikienė vd., 2018). Bu ülkelerde, çevresel vergilerin etkili bir şekilde uygulanması, hem çevresel hem de ekonomik hedeflerin bir arada gerçekleştirilmesine katkıda bulunmuştur.

Ancak, çevresel vergilerin etkinliği konusunda tartışmalar devam etmektedir. Bazı araştırmalar, bu vergilerin başarılı olabilmesi için iyi tasarlanmış politikalar ve uzman uygulama gerektirdiğini vurgulamaktadır. Özellikle, sosyal adaletin sağlanması ve çevresel koruma hedeflerine ulaşılması için, çevresel vergilerin adil ve etkin bir şekilde uygulanması kritik öneme sahiptir (Ettahiri ve Benazzou, 2024; Muñoz-Ccuro vd., 2024).

Çevresel vergiler, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için çok yönlü katkılar sunar. Bu vergiler, çevresel korumayı teşvik etmenin yanı sıra ekonomik büyümeyi destekler ve sosyal adaleti güçlendirir. Örneğin, karbon vergileri, sera gazı emisyonlarını azaltarak iklim değişikliğiyle mücadeleye katkıda bulunurken, plastik vergileri atık yönetimini iyileştirerek sorumlu üretim ve tüketim hedeflerini destekler.

Sonuç olarak, çevresel vergiler, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için önemli bir araçtır. Ancak, bu vergilerin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, politika yapıcıların ekonomik, sosyal ve çevresel faktörleri dikkate alması gerekmektedir.

### 3.3. Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevresel Vergilerin Uygulanmasındaki Zorluklar

Çevresel vergilendirme, sürdürülebilir kalkınmayı teşvik etmek ve çevresel sorunlarla mücadele etmek için giderek daha fazla önem kazanan bir araç olarak kabul edilmektedir (Abdullah vd., 2024; Cottrell vd., 2017). Bu vergiler, gelir elde etme, çevresel koruma ve Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerine (SKH) ulaşma gibi fırsatlar sunarken, özellikle gelişmekte olan ülkelerde uygulanmaları sırasında birçok engelle karşılaşmaktadır. Bu engeller arasında kamuoyu güveni eksikliği, farkındalık yetersizliği ve endüstri direnci gibi faktörler yer almaktadır (Abdullah vd., 2024: 1428-1430).

Çevresel vergilerin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için şeffaflık, paydaş katılımı ve vergi gelirlerinin çevresel projelere tahsis edilmesi gibi unsurlar kritik öneme sahiptir (Abdullah vd., 2024; Varnaseri, 2015). Örneğin, vergi gelirlerinin yenilenebilir enerji projelerine veya çevre koruma programlarına aktarılması, bu vergilerin kabul edilebilirliğini artırabilir ve çevresel hedeflere ulaşılmasını kolaylaştırabilir.

Ancak, çevresel vergilerin etkisi ülkelere ve sektörler göre büyük ölçüde değişiklik göstermektedir (Fajczak-Kowalska vd., 2021: 739). Özellikle gelişmekte olan ülkelerde, çevresel vergilerin sürdürülebilir çevre koruma hedeflerine ulaşmadaki etkinliği tartışmalıdır (Muñoz-Ccuro vd., 2024). Bu ülkelerde, çevresel vergilerin uygulanması sırasında karşılaşılan idari zorluklar, yetersiz altyapı ve kamuoyu direnci gibi faktörler, bu vergilerin başarısını sınırlandırabilir.

Buna rağmen, çevresel vergilendirme, Avrupa Yeşil Mutabakatı gibi kapsamlı politikalar ile birleştirildiğinde, sürdürülebilir uygulamaları teşvik edebilir ve daha sürdürülebilir bir ekonomik modelin oluşturulmasına katkıda bulunabilir (Lazaryshyna vd., 2022: 316; Tan vd., 2021: 3). Örneğin, karbon vergileri ve enerji vergileri, fosil yakıt kullanımını azaltırken, yenilenebilir enerji kaynaklarına geçişi hızlandırabilir.

Sonuç olarak, çevresel vergiler, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için önemli bir araçtır. Ancak, bu vergilerin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, politika yapıcılarının kamuoyu güvenini sağlaması, paydaşları sürece dahil etmesi ve vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması gerekmektedir. Ayrıca, çevresel vergilerin tasarımında ülkelerin ve sektörlerin özgün koşulları dikkate alınmalıdır.

## 4. TEORİK MODELLER VE ANALİZ

Çevresel vergilerin etkilerini analiz etmek için çeşitli teorik modeller kullanılmaktadır. Bu modeller, çevresel vergilerin ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerini anlamak için önemli bir çerçeve sunar. Bu bölümde, sosyal refah maksimizasyonu, dinamik genel denge modelleri ve davranışsal iktisat yaklaşımı gibi temel teorik modeller ele alınmaktadır.

### 4.1. Sosyal Refah Maksimizasyonu

Sosyal refah maksimizasyonu, ekonomi ve politika yapımında temel bir kavramdır. Bu kavram, kolektif karar alma yöntemlerini değerlendirmeyi ve ekonomik sistemleri analiz etmeyi içerir (Arrow vd., 2011). Sosyal refahın maksimize edilmesine yönelik çeşitli yaklaşımlar önerilmiştir. Bunlar arasında fiyat farklılaştırması (Varian, 1985), optimal vergi oranları (Yunker, 1989) ve karma utilitarian-maksimin fonksiyonları (Schneider ve Kim, 2020) gibi yöntemler yer almaktadır. Bu kavram, kablosuz ağ optimizasyonu (Siris, 2002) ve sağlık hizmetlerinde tedavi tahsisi (Kitagawa ve Tetenov, 2015) çeşitli alanlara uygulanmıştır.

Ürün ve hizmet tasarımında ise, farklı refah fonksiyonlarının teorik ve ampirik etkileri karşılaştırılmıştır (Gupta ve Kohli, 1990). Son yıllarda, akıllı şebekelerde dinamik fiyatlandırma ve talep yanıtı programları gibi uygulamalarla sosyal refah maksimizasyonu kavramı yeniden gündeme gelmiştir (Ramnath ve Harikrishnan, 2021). Bu çeşitli yaklaşımlar, karar alma süreçlerinde verimlilik, adalet ve genel toplumsal faydalar arasında bir denge kurmayı amaçlamaktadır.

Çevresel vergiler bağlamında, sosyal refah maksimizasyonu, negatif dışsallıkların içselleştirilmesi yoluyla çevresel zararların azaltılmasını ve ekonomik etkinliğin artırılmasını hedefler. Örneğin, Pigoucu vergiler, sosyal refahı maksimize etmek için çevresel dışsallıkları vergilendirir (Pigou, 1920). Bu yaklaşım, çevresel vergilerin hem çevresel hem de ekonomik faydalar sağlayabileceğini öne sürer. Ancak, sosyal refah maksimizasyonu modelleri, bilgi asimetrisi ve ölçüm zorlukları gibi pratik sorunlarla karşı karşıyadır. Özellikle, çevresel zararların tam olarak ölçülmesi ve bu zararların vergilendirilmesi, teoride olduğu kadar pratikte de zorluklar içerir. Bu nedenle, bu modellerin gerçek dünya uygulamalarında dikkatli bir şekilde ele alınması gerekmektedir.

## 4.2. Dinamik Denge Modelleri

Dinamik genel denge modelleri, çevresel politikaların ve bu politikaların ekonomik etkilerinin analiz edilmesinde güçlü araçlardır. Bu modeller, çevresel vergiler de dahil olmak üzere politika değişikliklerinin hem maliyetlerini hem de faydalarını değerlendirebilir (Wajzman, 1995). Özellikle, çevresel vergi reformlarının "çifte temettü" potansiyelini inceleyen çalışmalar, hem çevresel kalitenin hem de ekonomik verimliliğin iyileştirilebileceğini öne sürmektedir (Ciaschini vd., 2011; Severini vd., 2018). Örneğin, akaryakıt vergilerinin artırılması ve sermaye gelir vergilerinin azaltılması gibi politikaların hem verimlilik hem de çevresel faydalar sağlayabileceği gösterilmiştir (Glomm vd., 2008: 18).

Dinamik Genel Denge (CGE) modelleri, çevresel sorunlar, ticaret liberalleşmesi ve AB genişlemesi gibi çeşitli politika senaryolarına uygulanmıştır (Harrison, 2000; Keuschnigg ve Kohler, 2000). Bu modeller, doğal kaynak girdileri, kirlilik ve teknolojik değişim gibi faktörleri içerebilir (Smulders ve Withagen, 2012: 2). Bazı modellerde, ajan davranışlarında çevresel faktörlerin açık bir şekilde dikkate alınmasını sağlayan "ayrıştırılamazlık" (non-separability) varsayımı kullanılmaktadır (Beaumais ve Ragot, 1996). Bu yaklaşım, çevresel faktörlerin ekonomik karar alma süreçlerine nasıl entegre edilebileceğini anlamak için önemli bir çerçeve ortaya koyar.

Çevresel vergiler bağlamında, dinamik genel denge modelleri, vergilerin uzun vadeli ekonomik ve çevresel etkilerini analiz etmek için kullanılır. Örneğin, karbon vergilerinin yenilenebilir enerjiye geçişi nasıl hızlandırabileceği ve bu geçişin ekonomik büyüme üzerindeki etkileri bu modellerle incelenebilir (Bovenberg ve Goulder, 1994). Ayrıca, bu modeller, çevresel vergilerin istihdam, teknolojik yenilikler ve kaynak dağılımı üzerindeki etkilerini değerlendirerek politika yapımcılar için önemli bilgiler sağlar.

Dinamik genel denge modelleri, çevresel vergilerin tasarımında özellikle önemlidir çünkü bu modeller, politika değişikliklerinin hem kısa hem de uzun vadeli etkilerini bütüncül bir şekilde ele alır. Örneğin, yüksek karbon vergilerinin kısa vadede ekonomik büyümeyi yavaşlatabileceği, ancak uzun vadede yeşil teknolojilere yapılan yatırımlar sayesinde ekonomik verimliliği artırabileceği bu modellerle gösterilebilir. Bu nedenle, dinamik genel denge



modelleri, çevresel vergilerin etkilerini anlamak ve politika önerileri geliştirmek için vazgeçilmez bir araçtır.

### 4.3. Davranışsal İktisat Yaklaşımı

Davranışsal iktisat, çevresel politika tasarımına değerli katkılar sunarak, geleneksel rasyonel seçim teorisini sorgulayan ve karar alma süreçlerindeki davranışsal başarısızlıkları ve anomalileri vurgulayan bir yaklaşımdır (Carlsson ve Johansson-Stenman, 2012; Shogren ve Taylor, 2008). Bu yaklaşım, çevresel vergilerin bireylerin ve firmaların davranışları üzerindeki etkilerini anlamak için geliştirilmiştir. Çevresel vergiler, çevre dostu davranışları teşvik edebilir, ancak etkinlikleri sınırlı olabilir (Vasilyeva vd., 2023: 422). Bu nedenle, vergiler ve mali düzenlemeler gibi farklı politika araçlarının bir arada kullanılması, optimal sonuçlara ulaşmak için gerekli olabilir (Faure ve Weishaar, 2012: 408).

Davranışsal iktisat, kamu ekonomisinde hükümet hedeflerinin bireysel tercihlerden farklı olduğu durumları ele almak için "refahçı olmayan" (non-welfarist) yaklaşımları da içerir (Pirttila vd., 2004). Bu yaklaşımlar, çevresel vergilerin tasarımında refah sonuçlarını ve politika uygulamalarını etkileyebilir. Örneğin, davranışsal modeller, enerji verimliliği bağlamında standartların, bireylerin cazip ancak verimsiz seçimler yapma eğilimlerini engelleyen bir "taahhüt mekanizması" olarak kullanılabileceğini öne sürer. Bu tür standartlar, Pigoucu vergilerle birleştirildiğinde daha yüksek sosyal refah sağlayabilir (Tsvetanov ve Segerson, 2011: 6).

Davranışsal iktisat, çevresel vergilerin tasarımında özellikle önemlidir çünkü bu yaklaşım, bireylerin ve firmaların karar alma süreçlerindeki psikolojik, sosyal ve bilişsel faktörleri dikkate alır. Örneğin, çevresel vergilerin tüketicilerin enerji tasarrufu yapma eğilimlerini nasıl artırdığı bu yaklaşımla açıklanabilir. Ayrıca, vergilerin adil olarak algılanması, tüketicilerin bu vergilere olan direncini azaltabilir ve vergilerin etkinliğini artırabilir.

Davranışsal iktisat, çevresel vergilerin firmalar üzerindeki etkilerini de inceler. Firmalar, çevresel vergilere tepki olarak daha temiz teknolojilere yatırım yapabilir veya üretim süreçlerini daha sürdürülebilir hale getirebilir. Ancak, firmaların bu tür davranışsal tepkileri, piyasa koşulları, rekabet stratejileri ve teknolojik kapasiteler gibi faktörlere bağlıdır.

Sonuç olarak, davranışsal iktisat, çevresel teşviklerin ve politika tasarımının anlaşılmasını geliştirir (Shogren, 2012: 9). Bu yaklaşım, çevresel

vergilerin sadece ekonomik etkilerini değil, aynı zamanda sosyal ve psikolojik etkilerini de dikkate alır. Bu nedenle, çevresel vergilerin tasarımında, davranışsal iktisat ilkelerinin dikkate alınması önemlidir.

## DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Çevresel vergiler, küresel çevre sorunlarıyla mücadelede ve sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmada önemli bir politika aracı olarak öne çıkmaktadır. Bu çalışmada, çevresel vergilerin teorik temelleri, optimal vergileme modelleri ve sürdürülebilir kalkınma ile olan ilişkisi kapsamlı bir şekilde incelenmiştir. Çevresel vergilerin, Pigoucu vergiler, Coase Teoremi ve çifte temettü hipotezi gibi teorik çerçevelerle desteklendiği görülmüştür. Bu teoriler, çevresel vergilerin hem çevresel hem de ekonomik faydalar sağlayabileceğini göstermektedir.

Optimal vergileme teorileri, çevresel vergilerin tasarımında önemli bir rol oynamaktadır. Ramsey Kuralı, Mirrlees Modeli ve Laffer Eğrisi gibi modeller, çevresel vergilerin etkin ve adil bir şekilde uygulanabilmesi için gerekli olan çerçeveyi sunmaktadır. Ancak, bu modellerin gerçek dünya uygulamalarında karşılaşılan bilgi asimetrisi, ölçüm zorlukları ve davranışsal faktörler, çevresel vergilerin etkinliğini sınırlayabilmektedir. Bu nedenle, çevresel vergilerin tasarımında teorik modellerin yanı sıra pratik zorluklar ve kurumsal kısıtlamalar da dikkate alınmalıdır.

Çevresel vergiler, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için önemli bir araçtır. Bu vergiler, karbon emisyonlarını azaltma, temiz enerji kullanımını teşvik etme ve sorumlu üretim ile tüketimi destekleme gibi hedeflere katkıda bulunmaktadır. Ancak, özellikle gelişmekte olan ülkelerde, çevresel vergilerin uygulanması sırasında kamuoyu direnci, idari zorluklar ve yetersiz altyapı gibi engellerle karşılaşmaktadır. Bu nedenle, çevresel vergilerin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, politika yapıcılarının kamuoyu güvenini sağlaması, paydaşları sürece dahil etmesi ve vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması gerekmektedir.

Gelecekteki araştırmalar için, çevresel vergilerin etkilerini daha iyi anlamak amacıyla ampirik çalışmaların artırılması önerilmektedir. Özellikle, farklı ülkelerdeki çevresel vergi uygulamalarının karşılaştırmalı analizleri, bu vergilerin etkinliğini artırmak için önemli bilgiler sağlayabilir. Ayrıca, çevresel vergilerin teknolojik yenilikler ve yeşil ekonomi üzerindeki etkilerini inceleyen çalışmalar, politika yapıcılar için değerli bir rehberlik sunabilir.

Sonuç olarak, çevresel vergiler, hem çevresel hem de ekonomik hedefleri gözeten bütüncül bir politika aracıdır. Bu vergilerin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, teorik modellerin gerçek dünya koşullarına uyarlanması ve politika yapıcıların ekonomik, sosyal ve çevresel faktörleri dikkate alması gerekmektedir. Çevresel vergilerin küresel düzeyde uyumlaştırılması, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için kritik bir adım olacaktır.

## KAYNAKÇA

- Abdullah, N. B., Binti Ismail, I. S., Binti Che Mahamad Azmi, I. H., Binti Yunus, N., & Norizan, S. (2024). Navigating challenges and charting solutions: Implementing environmental taxation in developing countries for sustainable future. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*.
- Aivazian, V. A., & Callen, J. L. (2017). The coase theorem and core theory. *Man and the Economy*, 4.
- Ali, K., Jianguo, D., Kirikkaleli, D., Oláh, J., & Bakhsh, S. (2023). Do environmental taxes, environmental innovation, and energy resources matter for environmental sustainability: Evidence of five sustainable economies. *Heliyon*, 9(11).
- Allingham, M. G., & Archibald, G. (1975). Second best and decentralization. *Journal of economic theory*, 10, 157-173.
- Arrow, K. J., Sen, A., & Suzumura, K. (2011). *Handbook of social choice and welfare*.
- Arruñada, B. (2016). Coase and the departure from property. In *The elgar companion to ronald h. Coase* (pp. 305-319). Edward Elgar Publishing.
- Beaumais, O., & Ragot, L. (1996). Tax reform and environmental policy: Second-best analysis using a french applied dynamic general equilibrium model. document de travail ERASME.
- Bosi, S., & Desmarchelier, D. (2017). Are the laffer curve and the green paradox mutually exclusive. *Journal of Public Economic Theory*, 19, 937-956.
- Bovenberg, A. L., & De Mooij, R. A. (1994). Environmental taxes and labor-market distortions. *European journal of political economy*, 10(4), 655-683.
- Bovenberg, A. L., & Goulder, L. H. (1994). Optimal environmental taxation in the presence of other taxes: General equilibrium analyses. *Pollution eJournal*.
- Broadway, R., & Tremblay, J.-F. (2008). Pigouvian taxation in a ramsey world. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 15(3), 183-204.
- Byun, C. H. (2015). The coase theorem and the alaska native claims settlement act. *Journal of Economics and Economic Education Research*, 16, 91.
- Carlsson, F., & Johansson-Stenman, O. (2012). Behavioral economics and environmental policy. *Annual Review of Resource Economics*, 4, 75-99.

- Carraro, C., Galeotti, M., & Gallo, M. (1996). Environmental taxation and unemployment: Some evidence on the 'double dividend hypothesis' in europe. *Journal of Public Economics*, 62, 141-181.
- Ciaschini, M., Pretaroli, R., Severini, F., & Socci, C. (2011). Environmental progressive tax reform through a dynamic general equilibrium analysis.
- Condea, B. V., Bîlți, R. S., & Trifan, V. A. (2019). Sustainable economic development and environmental tax system in the european union.
- Coram, B. T. (1996). The theory of institutional design: Second best theories and the implications for institutional design.
- Costello, C., Gaines, S. D., & Lynham, J. (2008). Can catch shares prevent fisheries collapse? *Science*, 321(5896), 1678-1681.
- Cottrell, J., Ludewig, D., Runkel, M., Schlegelmilch, K., & Zerzawy, F. (2017). Environmental tax reform in asia and the pacific.
- Cremer, H., Gahvari, F., & Ladoux, N. (1998). Externalities and optimal taxation. *Journal of Public Economics*, 70(3), 343-364.
- Cremer, H., Gahvari, F., & Ladoux, N. (2001). Second-best pollution taxes and the structure of preferences. *Southern Economic Journal*, 68, 258-280.
- Ebert, U. (1998). Ramsey pricing and environmental regulation. *Bulletin of Economic Research*, 50, 297-307.
- Economides, G., & Philippopoulos, A. (2005). Should green governments give priority to environmental policies over growth-enhancing policies?
- Edenhofer, O., Franks, M., & Kalkuhl, M. (2021). Pigou in the 21st century: A tribute on the occasion of the 100th anniversary of the publication of the economics of welfare. *International Tax and Public Finance*, 28(5), 1090-1121.
- Ettahiri, L., & Benazzou, L. (2024). The eco taxes for environmental protection in the light of sustainable development goals: Evidence from morocco. *E3S Web of Conferences*,
- Fajczak-Kowalska, A., Misztal, A., & Kowalska, M. (2021). Energy, pollution, and transport taxes as instruments of sustainable development of manufacturing enterprises in emerging economies in the european union.
- Faure, M., & Weishaar, S. E. (2012). The role of environmental taxation: Economics and the law. *Pollution eJournal*.
- Fitzgerald, M. P., Lamberton, C. P., & Walsh, M. F. (2016). Will i pay for your pleasure? Consumers' perceptions of negative externalities and responses to pigovian taxes. *Journal of the Association for Consumer Research*, 1(3), 355-377. <https://doi.org/10.1086/686305>

- Fraser, I., & Waschik, R. (2010). The double dividend hypothesis in a cge model: Specific factors and variable labour supply\*. *Studies in Economics*.
- Frech, H. E. I. (1979). The extended coase theorem and long run equilibrium: The nonequivalence of liability rules and property rights. *Economic Inquiry*, 17, 254-268.
- Friesen, L., MacKenzie, I. A., & Nguyen, M. P. (2023). Initially contestable property rights and coase: Evidence from the lab. *Journal of Environmental Economics and Management*.
- Fullerton, D., & Metcalf, G. E. (1997). Environmental taxes and the double-dividend hypothesis: Did you really expect something for nothing?
- Glomm, G., Kawaguchi, D., & Sepulveda, F. (2008). Green taxes and double dividends in a dynamic economy. *Journal of policy modeling*, 30(1), 19-32.
- Goulder, L. H. (1995). Environmental taxation and the double dividend: A reader's guide. *International Tax and Public Finance*, 2, 157-183.
- Greenwood, J., & McAfee, R. P. (1991). Externalities and asymmetric information. *The Quarterly Journal of Economics*, 106(1), 103-121.
- Gupta, S., & Kohli, R. (1990). Designing products and services for consumer welfare: Theoretical and empirical issues. *Marketing Science*, 9, 230-246.
- Hakam, S. L., Rahayu, A., Wibowo, L. A., Hakam, L. I., Nugroho, M. A., & Fuadi, S. S. (2024). Compliance behavior in environmental tax policy. *Journal of Risk and Financial Management*.
- Hardin, G. (1968). The tragedy of the commons. *Science*, 162(3859), 1243-1248. <https://doi.org/doi:10.1126/science.162.3859.1243>
- Harrison, G. W. (2000). Using dynamic general equilibrium models for policy analysis.
- Howarth, R. B. (2005). The present value criterion and environmental taxation: The suboptimality of first-best decision rules. *Land Economics*, 81, 321 - 336.
- Jain, P. (2016). A review: The general theory of second best: Lipsey and Lancaster - the review of economic studies, vol. 24, no. 1 (1956-1957), pp. 11-32.
- Josheski, D. (2022). Mirrleesian optimal taxation: Theory and numerical solutions. Available at SSRN 4478923.
- Keuschnigg, C., & Kohler, W. (2000). Eastern enlargement of the eu: A dynamic general equilibrium perspective.

- Kitagawa, T., & Tetenov, A. (2015). Who should be treated? Empirical welfare maximization methods for treatment choice.
- Krass, D., Nedorezov, T., & Ovchinnikov, A. (2013). Environmental taxes and the choice of green technology. *Production and Operations Management*, 22, 1035 - 1055.
- Lazaryshyna, I., Nehoda, Y., & Oliinyk, L. (2022). The eu environmental taxation influence on a sustainable development. *Problems and prospects of economics and management*, 301-320. [https://doi.org/10.25140/2411-5215-2022-4\(32\)-301-320](https://doi.org/10.25140/2411-5215-2022-4(32)-301-320)
- Livernois, R. (2024). Externalities and the limits of pigovian policies. *Ethics, Policy & Environment*, 27(3), 428-450. <https://doi.org/10.1080/21550085.2023.2272549>
- Markovits, R. S. (1998). Second-best theory and law & economics: An introduction. *Chicago-Kent Law Review*, 73, 3.
- Meramveliotakis, G., & Milonakis, D. (2018). Coasean theory of property rights and law revisited: A critical inquiry. *Science & Society*, 82(1), 38-66. <https://doi.org/10.1521/asis.2018.82.1.38>
- Mpofu, F. Y. (2022). Green taxes in africa: Opportunities and challenges for environmental protection, sustainability, and the attainment of sustainable development goals. *Sustainability*, 14(16), 10239.
- Muñoz-Ccuro, F. E., Carmen Emilia, A. M. M. d., Velásquez-Tapullima, P. A., Ochoipoma Guerrero, J. H., Ochoipoma Guerrero, J. H., Benites-Alfaro, E., & Tello-Cabello, S. Y. (2024). Environmental taxation and sustainable environmental protection - reality or myth? An integrative review. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 13(6), 275. <https://doi.org/10.36941/ajis-2024-0194>
- Nye, J. V. (2008). The pigou problem. *Regulation*, 31, 32.
- Ostrom, E. (1990). *Governing the commons: The evolution of institutions for collective action*. Cambridge university press.
- Pigou, A. (1920). *The economics of welfare*. Macmillan and Co.
- Pirlot, A. (2019). A legal analysis of the mutual interactions between the un sustainable development goals (sdgs) and taxation: Draft paper.
- Pirttilä, J., Kanbur, R., & Tuomala, M. (2004). Non-welfarist optimal taxation and behavioural public economics. *Public Economics: Taxation*.
- Pirttilä, J., & Schöb, R. (1999). Redistribution and internalization: The many-person ramsey tax rule revisited. *Public Finance Review*, 27, 541 - 560.

- Ramnath, G. S., & Harikrishnan, R. (2021). Social welfare maximization in smart grid: Review. IOP Conference Series: Materials Science and Engineering, 1099.
- Rodrik, D. (2008). Second-best institutions. NBER Working Paper Series.
- Rosefelde, S. S. (2015). Economic theory of the «second worst». Higher School of Economics Economic Journal, 19, 30-44.
- Ruml, C. C. (2004). The coase theorem and western u.S. Appropriative water rights.
- Sabău-Popa, C. D., Bele, A. M., Bucurean, M., Mociar-Coroiu, S. I., & Tarcă, N. N. (2024). A panel analysis regarding the influence of sustainable development indicators on green taxes. Sustainability, 16(10), 4072.
- Sandmo, A. (1975). Optimal taxation in the presence of externalities. The Swedish Journal of Economics, 77(1), 86-98. <https://doi.org/10.2307/3439329>
- Sartzetakis, E. S., & Tsigaris, P. (2007). Uncertainty and the double dividend hypothesis. Environment and Development Economics, 14, 565 - 585.
- Sasmaz, M. U. (2016). Validity of double dividend hypothesis in eu-15 countries. Journal of Humanities and Social Sciences, 2, 30-36.
- Scheuer, F., & Werning, I. (2016). Mirrlees meets diamond-mirrlees.
- Schiff, M. (1995). Uncertain property rights and the coase theorem. Rationality and Society, 7(3), 321-327. <https://doi.org/10.1177/1043463195007003005>
- Schneider, M., & Kim, B.-C. (2020). The utilitarian–maximin social welfare function and anomalies in social choice. Southern Economic Journal, 87, 629-646.
- Scholz, C. M. (1996). A note on the double dividend hypothesis.
- Schöb, R. (2005). The double-dividend hypothesis of environmental taxes: A survey. The international yearbook of environmental and resource economics, 2006, 223-279.
- Severini, F., Pretaroli, R., & Socci, C. (2018). Green and blue dividends and environmental tax reform: Dynamic cge model. In F. Perali & P. L. Scandizzo (Eds.), The new generation of computable general equilibrium models: Modeling the economy (pp. 249-277). Springer International Publishing. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-58533-8\\_10](https://doi.org/10.1007/978-3-319-58533-8_10)
- Sheshinski, E. (1972). The optimal linear income-tax. The Review of Economic Studies, 39, 297-302.
- Shogren, J. F. (2012). Behavioural economics and environmental incentives. Research Papers in Economics.



- Shogren, J. F., & Taylor, L. O. (2008). On behavioral-environmental economics. *Review of Environmental Economics and Policy*, 2, 26 - 44.
- Sinn, H.-W. (2008). Public policies against global warming: A supply side approach. *International Tax and Public Finance*, 15, 360-394.
- Siris, V. A. (2002). Cell coverage based on social welfare maximization.
- Smulders, S., & Withagen, C. (2012). Green growth--lessons from growth theory. *World bank policy research working paper*(6230).
- Stern, N. (2008). The economics of climate change. *American Economic Review*, 98(2), 1-37.
- Štreimikienė, D., Šiksnylytė, I., Zavadskas, E. K., & Cavallaro, F. (2018). The impact of greening tax systems on sustainable energy development in the baltic states. *Energies*, 11, 1193.
- Tan, Z., Wu, Y., Gu, Y. F., Liu, T., Wang, W., & Liu, X. (2021). An overview on implementation of environmental tax and related economic instruments in typical countries. *Journal of Cleaner Production*.
- Tirole, J. (2010). From pigou to extended liability: On the optimal taxation of externalities under imperfect financial markets. *The Review of Economic Studies*, 77(2), 697-729.
- Tsvetanov, T., & Segerson, K. (2011). Re-evaluating the role of energy efficiency standards: A time-consistent behavioral economics approach.
- Tuomala, M. (2016). *Optimal redistributive taxation*. Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780198753414.001.0001>
- Ullah, S., Luo, R., Adebayo, T. S., & Kartal, M. T. (2022). Dynamics between environmental taxes and ecological sustainability: Evidence from top-seven green economies by novel quantile approaches. *Sustainable Development*.
- Varian, H. R. (1985). Price discrimination and social welfare. *The American Economic Review*, 75, 870-875.
- Varnaseri, O. (2015). Planning and implementation of environmental taxes (pigovian taxes).
- Vasilyeva, T., Samusevych, Y., Babenko, V., Bestuzheva, S., Bondarenko, S., & Nesterenko, I. (2023). Environmental taxation: Role in promotion of the pro-environmental behaviour.
- Wajzman, N. (1995). The use of computable general equilibrium models in evaluating environmental policy. *Journal of Environmental Management*, 44, 127-143.

- Xepapadeas, A., & Zeeuw, A. d. (1999). Environmental policy and competitiveness: The porter hypothesis and the composition of capital. *Journal of Environmental Economics and Management*, 37, 165-182.
- Yunker, J. A. (1989). Some empirical evidence on the social welfare maximization hypothesis.



## BÖLÜM 2

### TÜRKİYE'DE VERGİ KAÇAKÇILIĞI VE NEDENLERİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME

Dr. Öğr. Üyesi Müslüm GÜMÜŞ<sup>1</sup>

DOI: <https://dx.doi.org/10.5281/zenodo.15085766>

---

<sup>1</sup> Hakkari Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, muslumgumus@hakkari.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9790-7028.



## GİRİŞ

Vergi, devletin veya yetkilendirdiği kuruluşların, kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla yasal bir zorunluluk olarak gerçek ve tüzel kişilerden doğrudan bir karşılığı olmadan tahsil ettiği iktisadi bir değerdir. Bir başka ifadeyle vergi; devletin egemenlik gücüne dayanarak, şahsilek ve mülkilek ilkesi çerçevesinde kamu giderlerini karşılamak amacıyla zora dayalı olarak almış olduğu para ve benzeri iktisadi kıymetlerdir. Vergiler, kamu harcamalarının finansmanı için hayati bir öneme sahiptir.

Günümüzde devletlerin savunma, eğitim, sağlık, güvenlik, adalet gibi gerçekleştirilmesi gereken birçok kamusal mal ve hizmetler bulunmaktadır. Devletin ekonomik ve sosyal hayatta artan rolü nedeniyle kamu harcamaları artmakta ve devletin ihtiyaç duyduğu finansman da buna paralel olarak artış göstermektedir. Söz konusu kamusal mal ve hizmet çeşitliliği beraberinde kamu kaynaklarında da çeşitlilik getirmiştir. Ancak ülkelerin yer altı rezervleri sınırlı olduğundan; devletler de çoğunlukla finansman ihtiyaçlarını vergi ve benzeri mali yükümlülüklerden karşılama yoluna gitmektedirler. Türkiye’de de kamu harcamalarının yaklaşık %85’i vergi gelirlerinden karşılanmaktadır (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2025). Kamuda artan harcamalara paralel olarak vergi gelirlerinde de artışların olması kaçınılmazdır. Ancak bu durum beraberinde vergiyi doğuran olayın tespitini ve gerçek mahiyetinin belirlenmesini de güçleştirmektedir.

Günümüzde davranış ve düşüncelerini ekonomik çıkarlar üzerine düzenleyen homoeconomicus bireylerin gelirlerinin önemli bir kısmını devlete doğrudan bir karşılık beklemeden vermeleri zor bir durumdur (Gümüş, 2017: 96). Dolayısıyla başta ekonomik nedenler olmak üzere, vergi ceza sistemi ve infaz yasası nedeniyle vergi suçlarına yönelik caydırıcılığın tam olarak sağlanamaması, bireylerin vergi algısı, vergi, ahlakı, vergi sistemi ve vergi denetiminin etkisizliği ve vergi yükü gibi nedenler, vergi kayıp ve kaçaklarına neden olmaktadır.

Çalışmamızda, öncelikle kayıt dışı ekonomi olgusu ele alınmış olup sonrasında Türkiye’de vergi kaçakçılığının nedenleri ve sonuçlarına yönelik teorik değerlendirme ve önerilere yer verilmiştir.

## 1. KAYIT DIŞI EKONOMİ

21. yüzyılda ekonomik faaliyetlerde etkisini fazlasıyla gösteren küreselleşmeyle birlikte daha da önem kazanan ve tüm ülkeler için ortak bir sorun haline gelen kayıt dışı ekonomi, birçok kuruluş ve ülke için mücadele edilmesi gereken bir alan haline gelmiştir. (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2023: 2). Kayıt dışı ekonomi, devletin bilgisi ve kontrolü dışındaki yasal faaliyetler ve/veya yasadışı faaliyetler (Erkuş ve Karagöz, 2009: 127) nedeniyle kayıt altına alınamayan ve denetlenemeyen faaliyetlerdir. Doğası ve yapısı gereği tanımlanması zor olmakla birlikte gölge ekonomi, yer altı ekonomi gibi kavramlarla eş anlamlı olarak kullanılan kayıt dışı ekonomi, resmi kayıtlarda yer almayan, kontrolü yapılamayan ve ulusal hesaplamalara dâhil edilemeyen ekonomik işlem ve faaliyetler olarak ifade edilebilir (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2023: 2). Başka bir ifadeyle kayıt dışı ekonomi, kayıtlarda gözükmeyen, ölçülemeyen, vergilendiril(e)meyen yasal ya da yasa dışı gelir getirici ekonomik faaliyetler olarak da ifade edilebilir (Akbulak ve Tahtakılıç, 2003: 18).

Dünya Bankası'nın 2010-2018 yıllarını kapsayan çalışmasına göre ülkemizin de içinde bulunduğu gelişmekte olan ülkelerde kayıt dışı ekonomi GSYH'lerin 1/3'ü civarındadır. Dolayısıyla bu durum, işgücü verimliliği ve vergi gelirleri üzerinde negatif etki yaratarak yoksulluğu beraberinde getirmekte, gelir dağılımındaki adaleti bozmaktadır (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2023: 3). Bunun etkisiyle ihtiyaç duyulan kamu finansmanı da borçlar ve vergiler üzerinde yoğunlaşmaktadır. Genel olarak kayıt dışı ekonomi, bir takım ekonomik faaliyetlerin vergilendirilmemesi olarak ifade edilse de aslında bir ülkede geçerli olan sistemin genel özelliklerine aykırı olan ve o ülkedeki toplumsal düzenlemeler bütünü bozan veya bu konuda doğrudan tehdit oluşturan her türlü ekonomik faaliyeti kapsamaktadır (Kalça, 1996: 31). Zira kayıt dışı ekonomi, kamu gelirlerinin azalmasına, kaynak dağılımında etkisizliğe, gelir dağılımında adaletsizliğe, rekabette eşitsizliğe, devlete duyulan güvenin zedelenmesine, kurallara uymama davranışının yerleşmesine neden olur (Koç, 2016: 86).

Kayıt dışı ekonomi, yasal faaliyetler neticesinde elde edilen gelirlerin beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi ve yasa dışı faaliyetler nedeniyle elde edilen gelirin beyan edilmemesi şeklinde temelde iki boyutu vardır (Kalça, 1996: 36). Ancak yasadışı faaliyetler nedeniyle elde edilen gelirler, günümüzde bir şekilde ekonomik sisteme kayıtlı hale getirilebilmektedir.

Yasadışı yollardan gelir elde edenler (uyuşturucu, kadın ticareti, organ mafyası, yasa dışı bahis, akaryakıt, telefon, sigara alkol kaçakçılıkları gibi faaliyetlerden elde edilen gelirler), bu gelirlerini çeşitli yollarla (paravan şirketler, sosyal medya uygulamaları, güzellik merkezleri gibi faaliyetler aracılığıyla) sisteme dâhil ederek vergilendirilmesini sağlayabilmektedir. Dolayısıyla kayıt dışı ekonomi günümüzde farklı bir boyuta evrilmiştir. Bu nedenle de kayıt dışı ekonomi tam olarak tanımlanamamakta ve büyüklüğü de tam olarak tespit edilememektedir. Kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü belirleyebilmek için her ne kadar yasadışı yollardan elde edilen gelirler ile yasal işlerle uğraşılmasına karşın ödemekten kaçınılan vergi ve sosyal güvenlik katkılarına bakmak gerekse de yasadışı olup bildirilmeyen veya farklı şekillerde bildirilen faaliyetlerdeki kazançları tahmin etmenin zorluğu nedeniyle beyan edilmeyen yasal faaliyet gelirleri üzerinden tahminde bulunmak daha dar olmakla birlikte daha güvenilir sonuçlar verebilmektedir (Koç, 2016: 87).

Yukarıdaki ifadelerden de anlaşılacağı üzere kayıt dışılık, sadece bir ekonomik olgu olmanın ötesinde içinde konusu suç teşkil eden insan ticareti, organ ticareti, kumar, sahte alkol, gümrük kaçakçılığı, dolandırıcılık, yasadışı bahis gibi birçok vakayı da kapsamaktadır. Kayıt dışı ekonominin varlığı, kamu kesimi açısından aynı boyutta olmamakla beraber, vergi kaybı anlamına da gelmektedir (Önder, 2001: 241). Biz de çalışmamızı kayıt dışı ekonomi kapsamında yer alan vergi kayıp ve kaçığı sorununun nedenleri ve etkileri üzerinde şekillendirmekteyiz.

## 2. VERGİ KAÇAKÇILIĞI

Vergi kaçakçılığı, vergi yükümlüleri tarafından vergiyi doğuran olaya neden olunmasına rağmen, vergi yükünden kurtulmak amacıyla bu olayın gizlenmesi veya gerçek mahiyetinin saklanması; vergi kanunlarına aykırı hareket edilerek, vergi matrahının aşındırılması durumu olarak ifade edilebilir (Yoruldu ve Turan, 2024: 18). Bir diğer ifadeyle vergi kaçakçılığı, vergi yükümlülerinin; yasa dışı yollarla kasıtlı olarak vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemeleri ve bunun sonucunda da haksız kazanç sağlayarak devleti, vergi kaybına uğratmaları şeklinde ifade edilebilir (Kapusuzoğlu, 2008: 125). Vergi kaçakçılığı, Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) “Suçlar ve Cezalar” bölümünde “Kaçakçılık Suçları ve Cezaları” başlığı altında 359. maddede düzenlenmiştir. Söz konusu düzenlemede vergi kaçakçılığının



tanımı yapılmamış, ancak vergi kaçakçılığına sebebiyet veren fiiller düzenlenmiştir.

Vergi suçları içinde yer alan vergi kaçakçılığı, vergi düzenini bozucu etkisi nedeniyle hem kamu gelirlerinin tahsilini olumsuz etkileyerek toplumsal faydanın zarar görmesine hem de hazinenin zarara uğramasına neden olmaktadır (Ergür ve Akkaş, 2024: 880). Vergi kaçakçılığının, vergiden kaçınma gibi yüksek avantajları olduğu kuşkusuzdur. Ancak vergi kaçakçılığı, hürriyeti bağlayıcı ceza gerektiren ve aynı zamanda kayba uğratılan vergi tutarının da 3 katına kadar idari para cezasını gerektiren bir suçtur. Dolayısıyla vergi kaçırın bir vergi yükümlüsü, durumunun tespit edilmesi halinde hürriyetinden yoksun kalabilir, kaçırıldığı vergi tutarı nedeniyle gelirinde meydana gelen artıştan daha fazla gelir kaybına uğrayabilir. Vergi yükümlülerinin vergi kaçırma/kaçırmama kararlarını belirleyen değişkenler de aşağıdaki gibi özetlenebilir (Kapusuzoğlu, 2008: 137):

- Vergi denetimi geçirme ihtimalini göz önünde bulundurma,
- Yakalanılması halinde beyan dışı kalan gelir nedeniyle ödenecek vergi ve vergi cezaları ile hürriyetinden yoksun kalma durumu,
- Karşı karşıya kalınan vergi yükü,
- Vergi yükümlülerinin vergi algısı ve
- Vergi yükümlülerinin risk alma eğilimi.

Yıldıran (2023: 335) tarafından yapılan çalışmaya göre, 2006 ile 2023 yılları arasındaki kayıt dışılık tahmini milli gelirin %16 - %68 arasında değişen büyüklüktedir. 2015 yılından sonra azalış trendine giren kayıt dışı ekonominin 2023 yılında tahmin edilen düzeyi milli gelirin %16'sı dolaylarındadır. Kayıt dışı ekonominin boyutlarına göre de %3 ile %11 arasında değişen vergi kaybı söz konusudur.

### 3. VERGİ KAÇAKÇILIĞININ NEDENLERİ

Vergilendirme düzeyi ile kayıt dışı ekonomik faaliyetlere katılma ve vergi kaçırma arasında pozitif yönlü bir ilişki bulunmaktadır (Erkuş ve Karagöz, 2009: 128). Vergi kaçırma yönelik davranışsal kalıplar, sadece ekonomik koşullara bağlı bir olgu olmanın ötesinde; aynı zamanda bireysel, sosyal, siyasal ve sosyal faktörler ile vergi yönetimi, vergi denetimi, vergi sistemi ve ceza sistemi gibi çeşitli etkenlere bağlı olarak gerçekleşmektedir. Bu bağlamda vergi kaçakçılığının nedenlerini şu beş başlık altında incelemek mümkündür:

- Sosyal-psikolojik ve ekonomik nedenler,
- Vergi sisteminden kaynaklanan nedenler,
- Yasal düzenlemelerden kaynaklanan nedenler,
- Vergi denetiminden kaynaklanan nedenler ve
- Ceza ve infaz sisteminden kaynaklanan nedenler.

### 3.1. Sosyal-Psikolojik ve Ekonomik Nedenler

Çok yönlü bir olgu olan kayıt dışılık, ekonomik, sosyal, hukuki, ahlaki, kültürel ve ekonomik faktörlerin tamamından etkilenecek, artış ve azalış eğilimi gösterir. Bu faktörler içerisinde özellikle de ekonomik nedenler, kayıt dışılık üzerinde daha fazla etkiye sahiptir (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2023: 2). Dolayısıyla vergi yükümlülerini kayıt dışılığa iten nedenler çok çeşitlidir. Bunlar içerisinde toplumsal değer yargıları, vergi bilinci ve ahlakı, yükümlülerin eğitim durumu, cinsiyeti ve psikolojisi gibi sosyal-psikolojik nedenler ile işletme girdi maliyetleri, sosyal güvenlik ödemeleri, işçi maliyetleri, vergi yükleri, enflasyon gibi ekonomik nedenler vergi yükümlülerini kayıt dışılığa iten ve böylelikle vergi kayıp ve kaçığının oluşuma neden olan temel faktörler olarak değerlendirilebilir. Küresel ekonomideki dalgalanmalar, işsizlik, sosyal güvenlik ve çalışma şartlarına ilişkin mali yükümlülükler, vergi yükümlülerini vergiden kaçınma veya vergi kaçırmaya sevk etmektedir (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2023: 2).

Vergi yükümlüleri, vergi ile ilgili kararlar alırken temelde ekonomik, psikolojik ve sosyolojik nedenleri göz önünde tutmaktadırlar (Sandalcı ve Sandalcı, 2017: 72). Vergi kayıp ve kaçığının sosyal-psikolojik nedenleri ile ekonomik nedenlerine baktığımızda; vergi bilinci yetersizliği, devlete güvensizlik, kuralları tanımama, kırdan kente güç, artan nüfus, eğitim durumu gibi faktörler sosyal-psikolojik nedenleri oluştururken; vergi yükündeki artışlar, yüksek enflasyon, ekonomik istikrarsızlık ve krizler, küçük işletmelerin yaygınlığı ve kurumsallaşamama sorunu ve elektronik ticaretin yaygınlaşması gibi faktörler de ekonomik nedenleri oluşturmaktadır (Sugözü, 2008: 173).

Vergi oranlarının yüksekliği ile kayıt dışılık arasında, dolayısıyla vergi kaçırma arasında doğrudan bir ilişki bulunmaktadır (Kapusuzoğlu, 2008: 137). Yani vergi oranları arttıkça vergi kaybında da artış olduğu ifade edilebilir. Arz yönlü iktisatçılar da vergi oranlarındaki artışın vergi matrahında azalmalara neden olacağını ve bu durumun da vergi gelirlerini

azaltacağını ifade etmektedirler (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 40). Amerikalı iktisatçı Arthur Laffer, vergi gelirleri ile vergi oranı arasındaki dinamik ilişkiyi gösterdiği Laffer Eğrisinde, vergi oranlarının belli bir noktaya kadar vergi gelirlerinde artış sağlayacağını ancak optimal vergilemenin sınırı aşıldıktan sonra; vergi gelirlerinin sıfıra doğru düşeceğini belirtir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 43). Türkiye’deki vergi oranları yüksek olmakla birlikte, toplam vergi yükünün GSMH’ye oranının 2023 yılı verilerine göre %20 dolaylarında ve 2024 yılı verilerine göre de %17 dolaylarında düşük bir düzeyde olduğu söylenebilir (TÜİK, 2025; Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2025). Bu nedenle, toplam vergi yükünde düşüş yaratmadan genel bir vergi oranı düşüşü sağlanmalı ve kayıt dışı ekonomi de kayıt altına alınarak sosyal kesimler arasında optimum vergi yükü dağılımı sağlanmalıdır (Sugözü, 2008: 180).

Psikolojik ve sosyal nedenler arasında bireyin vergi kaçakçılığı ile ilgili tutum ve davranışlarını belirleyen üç etken vardır. Bunlar; kamu gelirleri ve kamu harcamaları, bireysel vergi yükü ve kamu harcamalarından elde edilen faydadır (Özsoylu, 1996: 67). Ayrıca vergi yükümlülerini kayıt dışı ekonomiye yönlendiren bir diğer neden de bireylerin gelirlerini arttırma istekleridir (Kapusuzoğlu, 2008: 137). Bununla birlikte sosyal çevrenin vergi kaçırması ve kişinin bunu kendi üzerinde bir baskı unsuru olarak görüp vergi kaçırma yönündeki durumlarda mevcuttur (Hacıköylü, Ay, 2023: 188). Görülmektedir ki, vergi kayıp ve kaçağı ile vergi yükü artışları arasında pozitif bir korelasyon varken; toplumun refah düzeyi ile arasında negatif bir korelasyon söz konusudur. Dolayısıyla vergi yükümlülerini, kişisel anlamda vergi kaçakçılığına yönlendiren temel etkenler; onların gelir düzeyi, sosyal refah düzeyi ve bireysel vergi yüküdür (Gümüş, 2017: 103). Bu nedenle de vergi oranları revize edilerek kişisel vergi yükü düşürülmeli, toplumun kamu harcamalarından eşit bir şekilde yararlanmaları sağlanmalıdır. Yani nimette ve külfette toplum bireyleri arasında adaletin sağlanması gerekir.

### 3.2. Vergi Sisteminden Kaynaklanan Nedenler

Kamu maliyesi bakımından devlet, toplumun ihtiyaçları doğrultusunda kamusal mal ve hizmet sunan bir oluşumdur. Devletin bu faaliyetlerini yerine getirmesi için finansmana ihtiyaç vardır. Devletin finans kaynaklarının en önemlisi ise vergi gelirleridir. Vergiler; harcama, servet ve gelir üzerinden alınır. Harcama, servet ve gelir unsurları doğrultusunda ülkeler vergi sistemini oluştururlar. Vergi sistemi, bir ülkede uygulanan tüm vergilerin oluşturmuş

olduğu bütünü ifade eder. Dar anlamda vergi sistemi; merkezi idare tarafından toplanan vergi ve benzeri mali yükümlülükleri kapsarken; geniş anlamda merkezi idare yanında yerel yönetimlerin ve diğer kamu kuruluşlarının toplamış olduğu vergi ve benzeri mali yükümlülükleri de kapsamaktadır (Akdoğan, 2009: 174).

Türkiye’de 1949 yılında Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) kabul edilerek ciddi bir vergi reformu gerçekleştirilmiştir. Daha sonraları ise; 1959 yılında Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VİVK), 1963’te Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (MTVK), 1964’te Damga Vergisi Kanunu (DVK) ve 1970’te Emlak Vergisi Kanunu kabul edilmiştir. 1960 yılında Gelir Vergisi Kanunu yeniden kaleme alınarak bazı değişiklikler yapılmış ve 2006 yılında da Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) yeniden düzenlenmiştir. Ayrıca ülkemizde 1984 yılında Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) ve 2002 yılında Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) kabul edilerek harcama vergileri alanında da önemli düzenlemeler yapılmıştır (Bilici, 2013: 23).

2024 yılında Türkiye’de 7.304.863.055.000 TL vergi tahsil edilmiştir. Harcamalar üzerinden alınan (dolaylı) vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %66; servet üzerinden alınan vergilerin payı %1 ve gelir üzerinden alınan vergilerin payı ise %33’tür. Bunlar içerisinde gelir vergisinin payı %21 kurumlar vergisinin payı ise %12 dolaylarındadır (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2025). Görüldüğü gibi, servet ve servetin transferi üzerinden alınan vergi, toplam vergi gelirleri içerisinde %1’lik bir paya sahip. Sermaye üzerinden alınan kurumlar vergisi payı ise %12 dolaylarındadır. Küreselleşmeyle birlikte, sermayenin serbest dolaşımı, devletlerin sermayeyi ülkelerine çekmesi için, vergi sistemlerini yeniden şekillendirmelerine neden olmuştur. Özellikle de ülkemiz gibi gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı %66 gibi toplam vergi gelirlerinin 2/3’ü iken, sermaye üzerinden alınan vergi gelirlerinin payı %12’lerdedir. Bu durum bir yandan ülkeler arası olumsuz vergi rekabetine neden olurken; diğer yandan gelir dağılımında adaletsizliğe neden olmaktadır. Küreselleşme olgusunun etkisiyle vergi sistemlerinin sermaye yanlısı değişimi, gelir dağılımında adaletsizliğe neden olurken; kişilerin vergi kayıp ve kaçığına yönelmelerini de etkileyerek vergi sisteminin yapısını bozucu etkiler doğurmaktadır.

### 3.2.1. Gelir vergisi tarifesi

Gelir vergisinde artan oranlı bir tarife söz konudur. Gelir vergisi tarifesinde günümüze gelene kadar vergi oranları düşürülmekle birlikte son hali itibarıyla gelir vergisinin birinci dilimi %15; ikinci dilimi%20; üçüncü dilimi%27 ve dördüncü dilim%35 ve beşinci dilim %40 olarak uygulanmaktadır. Sermaye gelirleri üzerinden alınan kurumlar vergisi ise tek oranlı olarak uygulanmaktadır. Kurumlar vergisi oranları 1990 ile 1993 yılları arasında %46 dolaylarında uygulanırken 2007 yılından 2019 yılına kadar %20 olarak uygulanmıştır (Aygün, 2012: 92). 2019 ve 2020 yıllarında %22; 2021 yılında %25; 2022 yılında banka, finans ve sigorta şirketleri işlemlerinde %25 genel olarak %23 (7394 sayılı Kanun, md.25) ve 2023 yılından itibaren de genel olarak %25 oranı; banka, finans ve sigorta şirketleri işlemlerinde ise %30 olarak uygulanmaktadır (KVK, md. 32).

Artan oranlı tarife yapısının en önemli amacı gelir dağılımında adaleti sağlamaktır. Ancak vergi dilim aralıklarının neye göre tespit edildiği başlı başına bir sorundur. Politik karar alıcıların keyfi tespit ve yüksek gelir gruplarının lobicilik yaparak bu oranların ve dilim aralıklarının belirlenmesine etkisi göz önünde bulundurulduğunda aslında artan oranlı tarife yapısının düşük gelir grupları üzerinde ağır bir vergi yüküne neden olduğu görülmektedir. Örneğin 2025 yılı asgari ücret tutarı net 22.104,67 TL'dir. TÜRK-İŞ'in 31 Ocak 2025 tarihinde tespit ettiği açlık sınırı 22.131,06 TL ve yoksulluk sınırı ise 72.088,14 TL'dir (TÜRK-İŞ, 2025). Ücretlerde, asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretler, gelir vergisinden istisnadır (GVK, md. 23/18). TÜRK-İŞ'in yaptığı çalışmaya göre zaten Ocak 2025 itibarıyla asgari ücret 4 kişilik bir ailenin açlık sınırına eşitlenmiştir. Dolayısıyla açlık sınırında yaşam sürenlerden de vergi alınması adaletsizlikten de öte bir zulüm olurdu. Kaldı ki asgari ücretli (hele ki 4 kişilik bir aile) gelirin tamamını harcamaktadır. Bu harcamaları üzerinden de dolaylı vergiler alınmaktadır. TÜRK-İŞ tarafından açıklanan yoksulluk sınırı ise aylık 72.000 TL dolaylarında; yıllık ise toplamda 865.000 TL civarındadır. Başka bir ifadeyle 4 kişilik bir ailenin bir yılda toplam elde edeceği gelir, 865.000 TL'nin altındaysa, bu aile yoksulluk sınırında yaşıyor denilebilir. Gelir vergisi tarifesine göre 865.000 TL net ücret geliri elde eden bir kişi, asgari ücret tutarı düşüldükten sonra kalan geliri üzerinden yaklaşık %25 dolaylarında gelir vergisi ödemek durumunda kalacaktır. Bir de bu kişi ücretli değil de bir işletme sahibi ise asgari ücret istisnasından da yararlanamayacak

olup yoksulluk sınırında elde ettiği kazancı üzerinden %30'a yakın gelir vergisi ödemek zorunda kalacaktır.

2025 yılı gelirlerine uygulanacak gelir vergisi tarifesi ise şu şekildedir (GVK, md. 103):

**Tablo 1:** 2025 Takvim Yılı Gelirlerine Uygulanacak Gelir Vergisi Tarifesi

<i>“158.000 TL'ye kadar”</i>	<b>% 15</b>
<i>“330.000 TL'nin 158.000 TL'si için 23.700 TL, fazlası”</i>	<b>% 20</b>
<i>“800.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL (ücret gelirlerinde 1.200.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL), fazlası”</i>	<b>% 27</b>
<i>“4.300.000 TL'nin 800.000 TL'si için 185.000 TL (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'nin 1.200.000 TL'si için 293.000 TL), fazlası”</i>	<b>% 35</b>
<i>“4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.410.000 TL (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.378.000 TL), fazlası”</i>	<b>% 40</b>

**Kaynak:** <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=193&MevzuatTur=1&MevzuatTer tip=4>

Yukarıda da ifade edildiği gibi artan oranlı vergi tarifesi, vergilemede adaletin sağlanmasına hizmet ettiği varsayımı ile uygulanan bir tarifiedir. Ancak görülmektedir ki gelir dilimlerinin açıklık ve yoksulluk sınırı gözetilmeksizin belirlenmesi ve özellikle de vergi dilimlerinin bu durumu gözetmekten uzak olması, artan oranlı vergi tarifelerini adaletsiz bir sistemin parçası haline getirmiştir. Bu durum hem çalışanların hem de müteşebbislerin çalışma ve yatırım kararlarını olumsuz etkileyecek bir durumdur. Ayrıca ücretlilerin işveren maliyetleri de dikkate alındığında, yasal yollardan vergiden kaçınamayan işverenleri, yasadışı yollardan vergi kaçakçılığına teşebbüste bulunmaya sevk edebilecektir.

Artan oranlı vergi tarifesi yerine düşük bir oranda tespit edilen ve açıklık ve yoksulluk sınırı gibi parametreleri de göz önünde tutarak basit bir istisna uygulaması da öngören düz oranlı bir vergi tarifesi uygulanabilir. Böylesi bir vergi uygulaması, anlaşılır ve kolay uygulanabilir nitelikte olma ve ekonomik

gelişmeyi teşvik edici ve vergi sisteminde basitlik ve adaleti sağlayıcı özellikte olma nedenleriyle bireylerin çalışma arzusunu, tasarruf ve yatırım kararlarını olumsuz etkilemeyecek ve vatandaşların vergiye gönüllü uyumunu arttırarak onları, vergi kaçırmaktan büyük oranda alıkoymabilecektir.

### 3.3. Yasal Düzenlemelerden Kaynaklanan Nedenler

Ülkemizde vergi sistemi karmaşık bir yapıya sahiptir. Gerek kanunların sayısı gerekse de içeriği itibarıyla kanun maddelerinin kapsamı oldukça geniştir. Türk vergi sistemi içerisinde gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, dijital hizmet vergisi, damga vergisi, gümrük vergileri, ilave gümrük vergileri, şans oyunları vergisi, özel iletişim vergisi, konaklama vergisi, veraset ve intikal vergisi, emlak vergisi, değerli konut vergisi, motorlu taşıtlar vergisi kanunları ile harçlar yer almaktadır. Ayrıca bunlara ilaveten çeşitli mal ve hizmetlerde uygulanan TRT Bandrolü, Kültür Bakanlığı payı, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu gibi ek mali yükümlülükler de vergi benzeri değerler olarak Türk vergi sisteminde yer almaktadır. Bunun yanında bir de vergilendirmenin usulüne ilişkin VUK, ticari işletmelerin ayrıca tabi olduğu Türk Ticaret Kanunu (TTK) ve Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) da vergi yükümlülerinin tabi olduğu kanunlardır. Tabi ki bir de VUK ve ilgili vergi kanunlarında Cumhurbaşkanı ve Hazine ve Maliye Bakanlığına verilen yetkiler çerçevesinde bunlar tarafından yapılan idari düzenlemeler de neredeyse sayılan tüm bu kanunlar kadar geniş bir kapsama sahiptir. Söz konusu tüm bu vergi mevzuatını anlamak herhangi bir mükellef için neredeyse imkânsızdır. Kaldı ki işin uzmanı olan mali müşavirler, akademisyenler ve vergi idaresi çalışanlarının da bu mevzuatın tamamına hâkim olması çok zordur. Çünkü kanun maddelerinde yer alan istisna, indirim, muafiyetler ve teşvik sistemleri ve farklı vergi tarifeleri, mevzuatın anlaşılmasını daha da zor hale getirmektedir. Bu durum da mükellefler bir yana konunun uzmanları tarafından dahi sistemin anlaşılmasını zor bir hale getirmektedir. Özellikle ticari kazancın tespitinde ticari kâr-mali kâr ayrımı başlı başına vergi matrahının gerçek değerinin tespitinde önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

Vergi kanunlarındaki düzenlemeler doğrultusunda hazırlanan bilanço, mali bilanço olmakta ve bu bilanço kârı mali kârı ifade etmektedir. Ancak vergi kanunlarının yanı sıra Türk Ticaret Kanunu'ndaki düzenlemeler doğrultusunda hazırlanan bilanço, ticari bilanço olmakta ve bu bilanço kârı da

ticari kâr ifade etmektedir (Öncel vd., 2018: 266). Mali kâr, ilgili vergi kanunları ve VUK doğrultusunda vergi yükümlülerinin vergilendirilebilir kârını ifade ederken; ticari kâr, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve tek düzen hesap planı uygulamaları ile sermaye piyasası mevzuatına göre tutulan muhasebe kayıtlarından tespit edilen ve ticari faaliyet sonucunda elde edilen hasılat ile ticari faaliyetin sürdürülmesi için yapılan giderler arasındaki farkı ifade etmektedir (Uçan, 2015: 10). Ticari kâr ile mali kâr arasında büyük oranda farklılık ortaya çıkmaktadır. Bu farklılıkların bir kısmı sürekli, bir kısım ise geçici farklılıklardır. Bunun temel nedeni ise değerlendirme hükümleri, kanunen kabul edilmeyen giderler, amortisman ayırma hükümleri, muaflik ve istisnalardır (Gümüş, 2022: 64).

Görülmektedir ki, vergi yükümlülerinin vergi ödemek için tabi oldukları çok fazla yasal düzenleme bulunmaktadır. Özellikle muaflik, istisna, indirim gibi uygulamalar, vergi sistemini daha da karmaşık hale getirmektedir. Ayrıca gelir vergisindeki artan oranlılık tarifesi vergi adaletini sağlamaktan ziyade tasarrufları ve yatırımları olumsuz etkilemektedir. Harcama vergilerinde uygulanan farklı oran uygulamaları ve maktu vergi uygulamaları da sistemi karmaşık hale getiren bir diğer unsurdur. Vergi sisteminin karmaşıklığı ve yüksek vergi oranları neticesinde ortaya çıkan aşırı vergi yükü de bireyleri vergi kaçakçılığına yönelten sebepler arasında gösterilebilir. Bu yüzden vergi mevzuatıyla ilgili düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Vergi mevzuatının sadeleştirilerek herkes tarafından olmasa da en azından konunun uzmanlarınca rahatlıkla anlaşılabilir hale getirilmesi gerekmektedir. Vergi sisteminde yer alan, vergi teşviklerinin sayısının azaltılması da vergi sisteminin daha anlaşılır olmasına ve vergi adaletinin gerçekleşmesine katkı sağlayacaktır. Uygulanan gelir vergisinin gelir dağılımında olumsuz etkisini önlemek için, düz oranlı vergi tarifesinin uygulanması, istisna ve muafiyetlerin kaldırılması, kaynaktan vergileme ilkesinin daha etkin bir şekilde uygulanması da vergi kayıp ve kaçığının önüne geçilmesine katkı sağlayabilir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 108).

### **3.4. Vergi Denetiminin Yetersizliğinden Kaynaklanan Nedenler**

Mali suçlarla mücadelede en etkin yollardan biri de denetimin etkinliğidir. Mükelleflerin hata yapma nedeniyle vergi ödememeleri ve gönüllü olarak vergi kaçırma arzuları nedeniyle vergi denetimi ihtiyacı doğmuştur. Vergi denetimi; vergi idaresi tarafından vergi yükümlü ve



sorumlularının iş ve işlemlerinin tam olarak kavranabilmesi ve vergi sistemindeki ilke ve kurallara uygun davranıp davranmadıklarının belirlenmesi amacıyla yapılan işlemlerin tümü olarak tanımlanabilir (Oğuztürk ve Ünal, 2015: 209). Vergi idaresinin amacı; mükellefleri tespit etmek, tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerini yapmak ve etkin bir vergi denetim sistemi kurarak vergi kayıp ve kaçacağını en aza indirmek ve vergi uyumunun en üst düzeyde gerçekleşmesini sağlamaktır (Vergi Daireleri Kuruluş ve Görev Yönetmeliği, 1994). Vergi idaresinin vergi kaçığını yakalama ve önlemesine ilişkin işlemleri ise; yoklama, inceleme, arama ve bilgi toplama. Vergi idaresi bu yollarla vergi yükümlüsünün veya sorumlusunun vergi kaçakçılığını önlemektedir (Öncel vd. 2018: 101).

Yoklamanın, “mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmek” amacıyla yapılacağı VUK’da düzenlenmiştir (VUK, md. 127). Bu araştırmalar ise; ödeme kaydedici cihazlara uyulup uyulmadığı, defter kayıtlarının usulüne göre tutulup tutulmadığı, faturasız mal bulunup bulunmadığı, vergi levhasının asılı olup olmadığı gibi incelemelerin yapılması ve tutanakla tespit edilmesidir (Öncel vd., 2018: 102). İnceleme ise ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacıyla yapılmaktadır (VUK, md. 134). Arama işleminde ise vergi kayıp ve kaçakçılığıyla ilgili ihbarlar veya vergi incelemesi sonucu vergi suçu ile ilgili kanıtların ortaya çıkartılması amacıyla, vergi yükümlü ve sorumluları ve ilgili olanların, üzerlerinin, ev ve işyerlerinin aranmasıdır (Akdoğan, 2009: 104). VUK vergi dairesine, yükümlü ile ilgili araştırmalarını yürütürken, yükümlüden, yükümlü ile ilgili herhangi bir işlem yapan üçüncü kişilerden, kamu kurum ve kuruluşlarından bilgi alma yetkisini tanımaktadır (Öncel vd., 2018: 103).

Vergi sisteminin etkinliği, vergi idaresinin vergi kaçakçılığını önlemesi; vergilendirmeyi ilgilendiren tüm işlem ve uygulamalarla ilgili bilgilerin sağlıklı ve etkin bir şekilde izlenmesi, toplanması ve değerlendirilmesi gerekmektedir ve bunların günümüz teknoloji çağında ileri teknoloji kullanılarak toplanıp incelenmesi; bunlara erişimi sağlayacak mercilerin önündeki engellerin kaldırılması ve bunlar yapılırken de mükellef haklarının korunması gerekmektedir (Akdoğan, 2009: 105). Vergiler, devletin vazgeçilmez temel finansman kaynağıdır. Devletin fonksiyonlarını yerine getirmesi etkin bir vergi sistemi ve idare mekanizmasına bağlıdır. Vergi idaresi; yoklama, arama, bilgi toplama ve inceleme görevleriyle tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerini etkin bir şekilde yerine getirirse, vergi kayıp ve

kaçığı büyük oranda önlenmiş olacaktır. Etkin bir denetim mekanizmasının günümüz şartları göz önüne alarak kurulmasıyla suçlar büyük oranda önlenebilecektir. Ancak Türkiye’de vergi denetimi %2’nin altındadır. Vergi Denetim Kurulu (VDK) 2023 yılı Faaliyet Raporuna göre 2019 yılında mükelleflerin %1,45’i, 2020 yılında mükelleflerin %1,58’i, 2021 yılında mükelleflerin %1,68’i, 2022 yılında mükelleflerin %2,26’sı ve 2023 yılında da mükelleflerin %1,66’sı incelenebilmiştir (VDK, 2023: 47). Dolayısıyla vergi yükümlülerinin ancak %2’si denetlenebilmektedir. Bunun nedeni ise mükellef sayılarının çokluğu, vergiye tabi işlemlerin ve vergi çeşitliliğinin fazla olması ve mevzuatın karmaşık yapısı, vergi inceleme elemanlarının sayı olarak azlığı ve yapay zeka sistemiyle kamu kurumlarının birbirine tam olarak entegrasyonunun sağlanamamış olmasıdır. Bunun için de bilgi ve bilişim teknolojilerinden azami derecede istifade edilmeli ve vergi idaresi içerisinde denetçi sayısı artırılmalıdır. Gelir idaresi personelinin ücret sisteminin diğer kurum ve kuruluşlardan ayrı bağımsız bir yapıya kavuşturulması, gerekmektedir (Barlak, 2010: 21).

### **3.5. Vergi Suçlarına Yönelik Uygulanan Cezalar ve Bu Cezaların İnfazından Kaynaklı Nedenler**

Vergi yükümlülerinin vergi kaçırma yönelimlerini önleyici etkenlerden biri de vergi suçlarına uygulanacak cezalardır. Vergi suçlarına yönelik uygulanacak hürriyeti bağlayıcı ceza ve idari yaptırım tedbirlerinin, vergi yükümlülerini ve sorumlularını vergi suçu işlemekten alıkoyacak nitelikte olması gerekmektedir. Bu nedenle vergi suç ve cezalarına yönelik yasal düzenlemelerin, uygulamada birbirine zıt ve/veya farklı kararların verilmesine yol açmayacak şekilde, yasallık ilkesi, hukuki güvenlik ve öngörülebilirlik ilkesi ile vergilemede adalet ilkesi doğrultusunda açık ve net bir şekilde düzenlenmesi ve caydırıcı niteliği haiz olması gerekir (Batur, 2019: 190). Vergi cezalarının caydırıcı olabilmesi için de cezaların ağırlığı, zamanında uygulanması ve kesinlik ifade etmesi temel unsurlarını bünyesinde barındırması gerekir (Aykın, 2017). Ancak cezaların ağır olması her zaman caydırıcı olmayabilir. Bu nedenle cezaların caydırıcılığı yanında failin ıslah edilmesi, topluma yeniden kazandırılması ve vergi borçlarının da ödenmesini hedeflemesi gerekir (Şişman ve Sarsıkoğlu, 2022: 1612).

Vergi kaçakçılığı suçu, VUK’un “Kaçakçılık Suçları ve Cezaları” başlıklı 359. maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu düzenlemede vergi kaçakçılığının tanımı yapılmamış olup, vergi kaçakçılığına neden olan fiiller

düzenlenmiştir. Bu düzenlemelerde süre olarak 3 farklı hürriyeti bağlayıcı ceza düzenlemesine yer verilmiştir (VUK, md. 359):

- 18 aydan 5 yıla kadar hapis cezası
- 2 yıldan 8 yıla kadar hapis cezası
- 3 yıldan 8 yıla kadar hapis cezası

*“Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açanlar veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydederler, defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar hakkında **on sekiz aydan beş yıla kadar hapis cezasına hükmolunur**” (VUK, md,359/a).*

*“Defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, **üç yıldan sekiz yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır**” (VUK, md. 359/b).*

*“Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ancak Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basanlar veya bilerek kullananlar **iki yıldan sekiz yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır**” (VUK, md. 359/c).*

Söz konusu yukarıdaki düzenlemeler, uzun süredir VUK’da yer alan düzenlemelerdir. Bu düzenlemelerin, daha çok kâğıt ortamında yer alan belgelerin kullanımı, basımı ve kâğıt ortamında ve/veya dijital ortamda bunların kayıt edilmesine yönelik vergi kaçakçılığı fiillerine yönelik düzenlemeler olduğu görülmektedir. Ancak 2021 yılında 7318 sayılı kanun ve 2022 yılında 7423 sayılı kanunlar ile 359. maddeye, dijital çağın suçlarına yönelik düzenlemeler eklenmiştir. Bu düzenlemelerde de vergi kaçakçılığı fiillerine yönelik, 3 yıldan 8 yıla kadar hürriyeti bağlayıcı ceza yer almaktadır. Bu kaçakçılık fiillerinden biri, 2021 yılında 7318 sayılı kanun ile VUK md. 359’a getirilen düzenlemedir. Bu düzenlemede, ödeme kaydedici cihazların donanım, yazılım, kontrol ve elektronik denetim sistemlerine fiziksel veya bilişim yoluyla müdahale edilerek, gerçekleştirilen satışlara ait mali belge

veya bilgilerin cihazda kayıt altına alınmasını ve bunların ilgili kurumlara elektronik ortamda aktarılmasını engelleyen ve bunların gerçeğe uygun olmayan bir şekilde iletilmesine neden olanlara yönelik **3 yıldan 8 yıla kadar hapis cezası** düzenlenmiştir (VUK md. 359/ç). Bir diğer düzenleme de 2022 yılında 7423 sayılı kanun ile VUK, md. 359'a getirilen düzenlemedir. Bu düzenlemede alkol ve tütün mamullerinde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla getirilen özel etiket ve işaretlere müdahale edenler ve/veya bu etiketleme ve işaretleme aracılığıyla ürün bilgilerinin veri merkezine aktırılmasını sağlayan sisteme, fiziksel veya bilişim yoluyla müdahale ederek verilerin aktarımını önleyen veya gerçeğe uygun olmayan şekilde aktarımına neden olanlara **3 yıldan 8 yıla kadar hapis cezası** düzenlenmiştir (VUK md. 359/d).

VUK, md. 359'da yer alan vergi kaçakçılığı suçu fiillerini işleyenlere hürriyeti bağlayıcı ceza yanında bir de kayba uğratan vergini 3 katı oranında vergi ziyai cezası kesilmekte (VUK, md. 344), düzenlenmeyen her bir fatura için faturada yer alması gereken tutarın %10'u oranında özel usulsüzlük cezası kesilmekte (VUK, md. 353), beyannamenin zamanında verilmemesi nedeniyle genel usulsüzlük cezası kesilmekte (VUK, md. 352) ve son olarak verginin geç tahakkuku nedeniyle gecikme faizi (VUK, md. 112) ve verginin geç ödenmesi nedeniyle de gecikme zammı (AATUHK, md. 51) uygulanmaktadır.

VUK, md. 359'da yer alan vergi kaçakçılığı suçu fiillerini işleyenlerden, vergi denetimi ve/veya herhangi bir ihbar olmadan kendiliğinden durumu vergi idaresine bildirenlere, hapis cezası verilmez, vergi ziyai cezası kesilmez, ancak pişmanlık zammı ile vergi aslı tahsil edilir (VUK, md. 359 ve md. 371). Söz konusu bu durum, vergi usul hukukunda pişmanlık ve ıslah kurumu olarak açıklanmaktadır. Pişmanlık ve ıslahtan yararlanma, vergi yükümlülerinin vergi kaçakçılığı fiillerini, vergi idaresi durumdan haberdar olmadan kendisi tarafından vergi idaresine bildirmesi ve VUK, md. 371'de yapılması gerekenleri yapmasıyla mümkündür. Vergi idaresinin durumu öğrenmesinde sonra yapılacak pişmanlık ve ıslah başvurusu ise söz konusu değildir. Ancak vergi idaresinin durumu fark etmesinden sonra da vergi yükümlülerinin cezanın infazı kısmında yararlanabilecekleri "etkin pişmanlık" durumu vardır. Vergi yükümlülerinin etkin pişmanlıktan yararlanmasını sağlayacak düzenleme, 2022 yılında 7394 sayılı Kanun ile VUK md. 359'a eklenmiştir. 7394 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinin 2 ve 4'üncü fıkralarıyla VUK m. 359 kapsamında vergi

kaçakçılığı suçuna ilişkin etkin pişmanlık hükümleri getirilirken; 3'üncü fıkrasıyla etkin pişmanlık değil; daha az cezayı gerektiren bir nitelikli hale yer verilmiştir (Furtuna ve Laloğlu, 2022: 355). Söz konusu düzenlemeye göre, “359. maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığına tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammının; soruşturma evresinde ödenmesi halinde **verilecek ceza yarı oranında**, kovuşturma evresinde hüküm verilmeye kadar ödenmesi halinde ise **verilecek ceza üçte bir oranında indirilir**” (VUK, md. 359/ek fıkra 1). “Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda **verilecek ceza yarı oranında indirilir**” (VUK, md. 359/ek fıkra 2).

7394 sayılı Kanun ile getirilen bir diğer düzenleme de zincirleme suçla yöneliktir. Söz konusu düzenleme ile “suçların birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde aynı suç işleme kararının icrası kapsamında işlenmesi halinde, Türk Ceza Kanununun 43 üncü maddesi uygulanır” (VUK, md. 359/ek fıkra 4). TCK'nın 43. Maddesi “Zincirleme Suç” başlığı altında yer almaktadır. Söz konusu düzenlemeye göre, “bir suç işleme kararının icrası kapsamında, değişik zamanlarda bir kişiye karşı aynı suçun birden fazla işlenmesi durumunda, bir cezaya hükmedilir. Ancak bu ceza, dörtte birinden dörtte üçüne kadar artırılır” (TCK, md. 43/1). Bu düzenlemeye göre, birden fazla yılda aynı suçun işlenmesi halinde tek bir suç işlenmiş olarak kabul edilecek olup; uygulanacak ceza, hâkimin takdiri ile 1/4'ten 3/4'e kadar artırımlı olarak uygulanacaktır. Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun'da (CGTİHK) ise mahkeme kararından sonra hapis cezası alan mahkûmların cezalarını nerede, ne zaman ve nasıl çekeceğine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. CGTİHK'nın 107. maddesinde “Koşullu Salıverilme” başlığı altında ceza infaz kurumunda infaz süresini iyi halli olarak geçiren mahkûmların, süreli hapis cezalarında cezasının yarısını infaz kurumunda çektikleri takdirde, koşullu salıverilmeden yararlanabilecekleri düzenlenmiştir (CGTİHK, md. 107/1). Ayrıca Ceza Muhakemesi Kanunu'nda (CMK) “Sanığa yüklenen suçtan dolayı yapılan yargılama sonunda hükmolunan ceza, iki yıl veya daha az süreli hapis veya adli para cezası ise; mahkemece, hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına karar verilebilir” (CMK, md. 231/5).

Vergi yükümlülerinin vergi kaçırma yönelimlerini önleyici etkenlerden en önemlisi cezaların caydırıcılığıdır. Ancak vergi kaçakçılığı suçu bakımından hem faillerin ağır yaptırımlara maruz kalma ihtimallerinin varlığı

hem de hazine ile toplumun huzuru bağlamında oluşan olumsuz durumların gözetilmesi gerekmektedir (Ergür ve Akkaş, 2024: 891). Nitekim cezaların ağır olduğuna yönelik görüş neticesinde 2022 yılında 7394 sayılı Kanun ile VUK md. 359'a etkin pişmanlık getirilmiştir. VUK md. 359'daki söz konusu düzenlemelere bakıldığında; muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanan bir mükellefin hapis cezasına mahkûm edilmeme ihtimali söz konusudur. Ayrıca yıllara sâri olarak sahte belge düzenleyen bir mükellefin de 1 yıl kadar hapis cezası yattıktan sonra ceza evinden çıkabilme ihtimali bulunmaktadır. Görülmektedir ki, cezaların ağır olması, kamuoyunda tepkilere neden olmaktadır. Bu nedenle vergi cezalarının, vergi kaçakçılığını önlemeye katkısını güçlü bir denetim mekanizması ile desteklemek gerekir. İleri teknolojinin hâkim olduğu günümüzde vergi denetiminin de teknolojik gelişmelerle paralel olarak kendini sürekli güncellemesi gerekmektedir. Özellikle yapay zeka tabanlı uygulamaların vergi denetimlerinde daha yaygın kullanılması gerekmektedir. Dolayısıyla vergi cezalarının caydırıcı olmasıyla birlikte denetimin de etkin bir şekilde yapılması, yakalanma ve yaptırımlarla karşı karşıya kalma riskini daha da artıracak ve vergi yükümlülerinin vergi kaçakçılığına yönelimini azaltacaktır.

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Kayıt dışılık, sadece bir ekonomik olgu olmanın ötesinde içinde konusu suç teşkil eden insan ticareti, organ ticareti, kumar, sahte alkol, gümrük kaçakçılığı, dolandırıcılık, yasadışı bahis gibi birçok vakayı da kapsamaktadır. Kayıt dışı ekonominin varlığı, kamu kesimi açısından aynı boyutta olmamakla beraber, vergi kaybı anlamına da gelmektedir. Ekonomik ve toplumsal hayatın yapısını bozan ve kamu düzenini olumsuz etkileyen mali suçlardan biri olan vergi kaçakçılığı, kamu gelirlerini azaltan ve toplumsal faydanın zarar görmesine neden olan bir olgudur. Vergi yükümlüleri, vergi matrahını gizleyerek, hesap ve muhasebe hileleri yaparak, sahte belge kullanarak, ödenmesi gereken vergiyi kaçırıp kendi gelirlerini artırırken ülke ekonomisine ise zarar vermektedir.

Vergi kaçakçılığının, vergiden kaçınma gibi yüksek avantajları olduğu kuşkusuzdur. Ancak vergi kaçakçılığı, hürriyeti bağlayıcı ceza gerektiren ve aynı zamanda kayba uğratılan vergi tutarının da 3 katına kadar idari para cezasını gerektiren bir suçtur. Dolayısıyla vergi kaçırın bir vergi yükümlüsü, yakalanılması halinde hürriyetinden yoksun kalabilir, kaçırıldığı vergi tutarı nedeniyle gelirinde meydana gelen artıştan daha fazla gelir kaybına

uğrayabilir. Böylesi riskleri olmasına rağmen, kayıt dışılığın 2023 yılında tahmin edilen düzeyi milli gelirin %16'sı dolaylarında iken %3 ile %11 arasında da vergi kaybı olduğu tahmin edilmektedir.

Vergi kaçakçılığının, vergi yükümlülerinin vergi ahlakı, vergi bilinci, kamusal mal ve hizmetlerden yararlanma-yararlanmama durumu, iktisadi yönü nedeniyle gelirini sürekli artırma hırsı ve ağır vergi yükü altında kalmaları ile ekonomideki işsizlik, yüksek enflasyon, vergi sisteminin karmaşıklığı, denetimlerin yetersizliği ve cezaların caydırıcı olmaması gibi altta yatan birçok sosyal, ekonomik, hukuki ve mali nedenleri bulunmaktadır. Elbette ki vergi kaçakçılığının önüne geçmek için çok ağır yaptırımlar getirilebilir. Ancak cezaların ağır olması da kamuoyunda tepkilere neden olmaktadır. Bu nedenle vergi cezalarının, vergi kaçakçılığını önlemeye katkısını güçlü bir denetim mekanizması ile desteklemek gerekir. İleri teknolojinin hâkim olduğu günümüzde vergi denetiminin de teknolojik gelişmelerle paralel olarak kendini sürekli güncellemesi gerekmektedir. Özellikle yapay zeka tabanlı uygulamaların vergi denetimlerinde daha yaygın kullanılması gerekmektedir. Özellikle dijital dönüşüm ve yapay zeka tabanlı sistemler aracılığıyla kişilerin satın aldığı mülkler, bankadaki mevduatları, kredi kartları aracılığıyla yapmış oldukları harcamalar, yasal yollardan elde ettikleri gelirleriyle kıyaslanarak, sebepsiz zenginleşme durumu söz konusu ise tespit edilebilir. Dolayısıyla vergi cezalarının caydırıcı olmasıyla birlikte denetimin de etkin bir şekilde yapılması, yakalanma ve yaptırımlarla karşı karşıya kalma riskini daha da artıracak ve vergi yükümlülerinin vergi kaçakçılığına yönelimini azaltacaktır. Ayrıca vergi denetimlerinin sadece vergi kayıp ve kaçığını tespit etmek amacıyla değil, aynı zamanda vergi yükümlülerine ziyaret ve onları bilinçlendirme faaliyetleri şeklinde de yapılması önemlidir. Tıpkı Emniyet yetkililerinin trafik denetimlerinde sürücülere çay-kahve ikram edip, kazaların önlenmesi için sürücülerini dinlendirmeleri ve onlara gerekli bilgiyi de vermeleri gibi, vergi idaresinin de mükellefiyetin tespiti, tam veya kısmi inceleme yapma amaçları ile vergi yükümlülerini ile görüşmenin yanında bir de onlara vergi idaresi olarak ziyaretlerde bulunma, onları dinleme ve onlarla sohbet etme gibi aksiyonlarda bulunması da vergi yükümlülerinin kendilerini iyi hissetmeleri ve vergi konusunda bilinçlenmelerini sağlayarak kayıtlı ekonomiye geçişi destekleyebilir. Bunlar vergi kaçakçılığının önlenmesine yönelik öneriler olmakla birlikte tek başına uygulanması vergi kayıp ve kaçığını önlemede yetersiz kalacaktır.

Bireylerin içten gelen bir saik ile vergiye uyum göstermesi yani vergiye gönüllü uyum göstermesi gerekir. Yoksa her vergi yükümlüsünün başına bir denetim elemanı bırakmak gerekir. Bu nedenle toplumda, ortak nimet ve külfetlerde adil bir dağılımın olduğu kanısının yerleştirilmesi gerekir. Bunun için de vergi oranlarının revize edilerek vergi yükü dağılımlarının adil bir şekilde gerçekleştirilmesi, vergilemede adaletin sağlanması için gelir vergisi tarifesinin düz oranlı bir yapıya kavuşturulması, yoksulluk sınırının altında kalan gelirlerden vergi alınmaması şeklinde gelir vergisi revize edilebilir. Ayrıca kamu harcamalarının etkin, verimli ve tasarruflu kullanılarak tüm toplumun menfaatine katkı sunacak kamusal hizmetlerin gerçekleştirilmesi gerekir. Vergi yükümlülerini yüksek vergi yüklerinden kurtarmak, vergi kanunlarını basit, anlaşılır ve adil olarak düzenlemek, vergi ceza sisteminde ve vergi denetiminde etkinliği sağlamak gerekir. Sonuç olarak vergi kaçakçılığının önlenmesi için öneriler şu şekilde özetlenebilir:

- Düz ve düşük oranlı bir vergi uygulaması,
- İstisna ve muafiyetlerin asgari düzeyde tutulması,
- Vergi kanunlarının basit, sade ve anlaşılır olması,
- Mükellef haklarının gözetilip korunması, mükelleflerde vergi bilinci oluşması için çalışmaların yapılması,
- Vergi denetim elemanların bağımsız ve tarafsız çalışmaları için gerekli tedbirlerin alınarak denetimde görevli elemanların sayısının artırılması, maaşlarının, iyileştirilmesi ve uzmanlaşmalarının sağlanması,
- Vergi idaresinin günümüz teknolojik koşulları göz önünde bulundurularak çalışma koşullarının iyileştirilmesi ve yapay zeka destekli denetim mekanizmasını yaygın ve işler hale getirerek etkin bir denetim mekanizmasının kurulması,
- Vergi suçlarına yönelik uygulanan güvenlik tedbirlerinin caydırıcılığının sağlanması.



**KAYNAKÇA**

- Akbulak, Y. ve Tahtakılıç, A.K. (2003). Kayıtdışı ekonomi üzerine düşünceler. *Banka-Maliye ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, 40(468). 17-42.
- Akdoğan, A. (2009). *Vergi hukuku ve Türk vergi sistemi* (9. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aykın, H. (2017). *Vergi cezalarında caydırıcılık sorunu*. Erişim adresi <https://vergidosyasi.com/2017/01/09/vergi-cezalarinda-caydiricilik-sorunu/>. Erişim Tarihi: 20.02.2025.
- Aygün, Recep (2012), Vergi afları ve vergi uyumuna etkisi. *Vergi Dünyası Dergisi*, 369, 88-92.
- Barlak, A. (2010). *Gelir idaresinde yeniden yapılanma ve özerklik tartışmaları (1980-2010)*. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yönetim Bilimleri Anabilim Dalı Seminer Çalışmaları, No. 8.
- Batur, N. (2019). Vergi suç ve cezalarının etkinliği. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 142, 181-210.
- Bilici, N. (2013). *Türk vergi sistemi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Oğuztürk, B. S. ve Ünal, E. K. (2015). Türkiye’de vergi denetiminde yeni dönem. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 7(13), 207-237.
- Edizdoğan, N. ve Çelikkaya, A. (2010). *Vergilerin ekonomik analizi*. Bursa: Dora Yayın.
- Ergür, O. K. ve Akkaş, A. H. (2024). Etkin pişmanlığın vergi kaçakçılığı suçundaki görünümü. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 34(2), 879-894.
- Erkuş, H. ve Karagöz K. (2009). Türkiye’de kayıt dışı ekonomi ve vergi kaybının tahmini. *Maliye Dergisi*, 156 (Ocak-Haziran 2009), 126-140.
- Yılmaz Furtuna, E. ve Laloğlu, A. (2022). 7394 Sayılı Kanun bağlamında vergi kaçakçılığı suçunda etkin pişmanlık müessesesi üzerine bir değerlendirme. *Necmettin Erbakan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 5(2), 347-372.
- Gümüş, M. (2017). Vergi mükelleflerine yasalarda tanınan hakların vergiye gönüllü uyum sağlama üzerindeki etkisi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 341(Şubat 2017), 96-104.

- Gümüş, M. (2022). *Ticari kazancın vergilendirilmesinde gerçeklik: sorunlar ve çözüm önerileri*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Hacıköylü, C. ve Ay, Ş. (2023). TRC3 Bölgesinde (Mardin, Batman, Siirt, Şırnak) Vergi Ahlakının Belirleyicileri: Nitel Bir Analiz. *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 24(1), 170-202.
- Kalça, A. (1996). *Kayıt dışı ekonominin bazı makroekonomik değişkenler ve crowding out üzerindeki etkileri*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Trabzon: Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kapusuzoğlu, A. (2008). Vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonominin vergi kaçakçılığının oluşumundaki rolü. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(9), 124-142.
- Koç, N. (2016). Mali, ekonomik, sosyal ve siyasal yönleri ile Türkiye’de kayıt dışı ekonomi. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 3(2), 85-103.
- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2018). *Vergi hukuku* (27. baskı). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Önder, İ. (2001). Kayıt dışı ekonomi ve vergileme. *İÜ Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, No: 23-24 (Ekim 2000-Mart 2001), 241-254.
- Özsoylu, A. F. (1996). *Türkiye’de kayıt dışı ekonomi*. Ankara: Bağlam Yayıncılık.
- Sandalcı, U. ve Sandalcı, İ. (2017). Vergi ahlakı ve kayıt dışı ekonomi ilişkisi: OECD ülkeleri özelinde bir inceleme. *Sakarya İktisat Dergisi*, 6(1), 70-93.
- Sugözü, İ. H. (2010). Kayıt dışı ekonomiyi önlemede vergi politikaları (1980 - 2004 Türkiye örneği). *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 10(19), 171-193.
- Şişman, G., ve Sarsıkoğlu, Ş. (2022). Vergi kaçakçılığı suçunda etkin pişmanlık. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 30(3), 1591-1623.
- Uçan, R. (2015). Dönem sonunda ticari kârdan mali kâra geçiş ve özellikli durumlar. *Vergi Raporu Dergisi*, 2(2), 27-45
- Yıldıran, M. (2023). Türkiye’de kayıt dışı ekonominin büyüklüğü ve vergi kaybı (2005-2023). *HAK-İŞ Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi*, 34(3), 335-351.

Yoruldu, M., Turan, G. (2024). Akaryakıtta bağlı vergi kaçakçılığı suçunun kaçakçılık ve organize suçlarla mücadele raporları kapsamında incelenmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 17(1), 13-33.

### İnternet Kaynakları:

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (2025). Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri. Erişim Adresi: <https://muhasabat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>.

Erişim Tarihi: 01.02.2025.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (2023). 2023-2025 *Kayıt dışı ekonomi ile mücadele eylem planı*. Erişim Adresi: [https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2022/12/Kayit-Disi-Ekonomiyle-Mucadele-Eylem-Plani-2023\\_2025-1.pdf](https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2022/12/Kayit-Disi-Ekonomiyle-Mucadele-Eylem-Plani-2023_2025-1.pdf). Erişim Tarihi: 11.02.2025.

TÜİK (2025). *Dönemsel Gayrisafi Yurt İçi Hasıla, IV. Çeyrek: Ekim-Aralık, 2024*. Erişim Adresi:

<https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Donemsel-Gayrisafi-Yurt-Ici-Hasila-IV.-Ceyrek:-Ekim-Aralik,-2024-54163&dil=1>. Erişim Tarihi: 28.02.2025.

TÜRK-İŞ (2025). *Ocak 2025 açlık ve yoksulluk sınırı*. Erişim Adresi:

<https://www.turkis.org.tr/turk-is-ocak-2025-aclik-ve-yoksulluk-siniri/#:~:text=D%C3%96RT%20K%C4%B0%C5%9E%C4%B0L%C4%B0K%20A%C4%B0LEN%C4%B0N%20AYLIK%20GIDA,AYLIK%20YA%C5%9EAMA%20MAL%C4%B0YET%C4%B0%2028.756%20TL>. Erişim Tarihi: 23.02.2025.

Vergi Daireleri Kuruluş ve Görev Yönetmeliği, R.G. Tarih: 24 Aralık 1994, S. 22151. Erişim Adresi:

<https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/22151.pdf>. Erişim Tarihi: 19.02.2025.

Vergi Denetim Kurulu (2023). *2023 yılı faaliyet raporu*. Erişim Adresi:

<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/sites/17/2024/03/VDK-2023-Yili-Faaliyet-Raporu.pdf>. Erişim Tarihi: 09.02.2025.

### Yasal Düzenlemeler:

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun. Kanun No:6183; Kabul Tarihi: 27.07.1953. Erişim Adresi:

<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=6183&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=3>. Erişim Tarihi: 05.02.2025.

- Ceza Muhakemesi Kanunu. Kanun No:5271; Kabul Tarihi: 04.12.2004.  
Erişim Adresi:  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=5271&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>. Erişim Tarihi: 05.02.2025.
- Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun. Kanun No:5275;  
Kabul Tarihi: 13.12.2004. Erişim Adresi:  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=5275&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>. Erişim Tarihi: 05.02.2025.
- Gelir Vergisi Kanunu. Kanun No:193; Kabul Tarihi: 31.12.1960. Erişim Adresi:  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=193&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=4>. Erişim Tarihi: 05.02.2025.
- Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. Kanun No:7394; Kabul Tarihi: 08.04.2022.  
Erişim Adresi:  
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/04/20220415-1.htm>.  
Erişim Tarihi: 05.02.2025.
- Kurumlar Vergisi Kanunu. Kanun No:5520; Kabul Tarihi: 13.06.2006. Erişim Adresi:  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=5520&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>. Erişim Tarihi: 05.02.2025.
- Türk Ceza Kanunu. Kanun No:5237; Kabul Tarihi: 12.10.2004. Erişim Adresi:  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=5237&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>. Erişim Tarihi: 05.02.2025.
- Vergi Usul Kanunu. Kanun No:213; Kabul Tarihi: 04.01.1961. Erişim Adresi:  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=213&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=4>. Erişim Tarihi: 05.02.2025.



## BÖLÜM 3

### PEACOCK-WISEMAN SIÇRAMA TEZİ KAPSAMINDA SEÇİLMİŞ ORTADOĞU ÜLKELERİNDE KAMU HARCAMALARI

Dr. Öğr. Üyesi Şahin AY<sup>1</sup>

DOI: <https://dx.doi.org/10.5281/zenodo.15085786>

---

<sup>1</sup> Siirt Üniversitesi Kurtalan Meslek Yüksekokulu Maliye Programı, Siirt, TÜRKİYE.  
sahinay@siirt.edu.tr, Orcid ID: 0000-0002-3036-2155



## GİRİŞ

Devletin ekonomideki rolü hakkında pek çok anlayış mevcuttur. Tarihsel süreç içerisinde devlete yüklenen misyon, devletin görevlerinin de güncellenmesine neden olmuştur. Bu yeni görev tanımından mali yapı ve bu kapsamda yapılan çalışmalar da etkilenmiştir. Kamu harcamalarının üretim üzerinde etkisi, gelir dağılımı üzerinde etkisi, fiyatlar genel düzeyi üzerindeki etkisi, istihdam üzerindeki etkisi, büyüme ve kalkınma üzerindeki etkisi sıklıkla ülkelerin maliye politikalarında yol gösterici olmaktadır. Bu hususta kamu harcamalarının boyutları, artış ve azalış sebepleri ile ilgili de pek çok bilimsel tartışma bulunmaktadır. Wagner Kanunu ile başlayan süreç daha sonra Peacock-Wiseman Sıçrama Tezi, Pigou ve Dalton tarafından geliştirilen Sosyal Refahın Arttırılması Teorisi ve Downs ve Buchanan tarafından geliştirilen Maksimizasyon Teorisi gibi kamu harcamalarına farklı perspektiflerden bakan çalışmaların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu çalışmalar arasında yer alan Peacock-Wiseman Sıçrama Tezi kamu harcamalarındaki artışların sebeplerini sorgulayan bir yaklaşımdır. İngiltere’de 1890-1960 arası dönemi analiz eden çalışma olağanüstü dönemlerde kamu harcamalarının sıçrama eğilimi gösterdiğini belirtmektedir. Farklı coğrafyalarda, farklı yönetim şekillerinde, farklı ekonomik ve demografik yapıların hâkim olduğu ülkelerde ilgili tezin aynı sonuçları verip vermediği ise tam olarak bilinmemektedir ve bu çalışmaya ilham veren durum olmuştur. Bu kapsamda çalışmada ilk önce Peacock Wiseman Sıçrama Tezi ile ilgili hem yerli hem de yabancı literatür taranmıştır. Ardından kamu harcamasının ne olduğu ve kamu harcamalarının gerçekteki ve görünürdeki artış sebepleri açıklanmaya çalışılmıştır. Çalışmanın ikinci bölümünde ise I ve II. Körfez Savaşları ile İsrail-Lübnan Savaşı kapsamında Kuveyt, Irak, Lübnan ve İsrail’in kamu harcamalarının hem olağanüstü dönemlerde hem de olağanüstü dönemin devamındaki süreçte nasıl değiştiği, sıçrama tezinin bu ülkelerde geçerli olup olmadığı açıklanmaya çalışılmıştır.

### 1. Literatür Taraması

Peacock-Wiseman sıçrama tezi kapsamında yapılan literatür analizinde pek çok farklı çalışma ile karşılaşmıştır. Çalışmaların bir kısmı belirli bir ülkeyi belirli dönemlerde kamu harcamaları ve farklı değişkenler çerçevesinde incelemişken bazı çalışmaların ise aynı dönemde pek çok ülkeyi beraber analiz ettikleri ve karşılaştırmalı sonuçlara vardıkları görülmüştür. Türkiye



özelinde yapılan çalışmalarda ise salgın ve darbe dönemleri özelinde analizlere sıklıkla yer verildiği görülmüştür.

Peacock ve Wiseman (1961), vatandaşların mevcut olandan daha fazla vergiler ödemeye gönülsüz olduğu, devletlerin ise harcama yapma arzusunda olduğu önermeleri dahilinde 1890-1960 yılları arasında İngiltere’de kamu harcamalarını analiz etmişlerdir. Sonuç olarak 1914-1918 yılları arasını kapsayan I. Dünya Savaşı ve 1939-1945 yılları arasını kapsayan II. Dünya Savaşı dönemlerinde kamu harcamalarının sıçramalı biçimde arttığını ifade eden sonuca ulaşmışlardır.

Goffman ve Mahar (1971), çalışmalarında 1940-1965 yılları arasındaki dönemi incelemişlerdir. Kamu harcamalarındaki sıçramalı artışın her ülke için aynı olmayacağı kalkınmışlık, demokrasi gibi olgular ile ilişkili olduğunu belirtmişlerdir. Çalışmalarında altı ülke analiz edilmiş ve ülkeler özelinde farklı sonuçlara varılmıştır.

Bird (1972), çalışmasında kamu harcamalarının savaş dönemlerinin yanında soğuk savaş dönemlerinde de artabileceğini fakat istisna olarak süper güç olarak kamuoyunda bilinen ülkelerde bu durumun olmayacağını belirtmiştir. Bu kapsamda Peacock ve Wiseman sıçrama tezine eleştirel bir bakış açısı sunmuştur.

Henrekson (1990), çalışmasında 1922-1987 yılları arasındaki dönemde İsveç ve Birleşik Krallık’ta kamu harcamalarını zaman serisi ile açıklamıştır. Çalışmada GSYİH ve fiyatlar kullanılmış olup 2. Dünya Savaşı yıllarında her iki ülkedeki tutumların farklı olduğu fakat savaşın mali etkilerinin büyük benzerlikler taşıdığı sonucuna ulaşmıştır.

Akbulut (1993), çalışmasında 1963-1990 yılları arasındaki dönemde Peacock-Wiseman sıçrama tezinin Türkiye’de geçerli olup olmadığını test etmiştir. Bu kapsamda 1971 ve 1980 yıllarının darbe yılları olması sebebiyle bu yıllar üzerine analizde yoğunlaşmıştır. Regresyon yöntemiyle ve kukla değişkenler tekniğiyle analiz yapılmış ve Peacock-Wiseman sıçrama tezi ile aynı doğrultusunda sonuca ulaşmıştır.

Devereux ve Wen (1998), çalışmalarında siyasi istikrarsızlık ile GSYİH’nın kamu harcamaları üzerindeki ilişkisini Avrupa’da, Asya’da ve Latin-Kuzey Amerika’da bulunan 52 ülkede analiz etmişlerdir. Siyasal istikrarsızlığın kamu harcamalarını arttırdığı sonucuna ulaşmışlardır.

Lonik (1998), çalışmasında 1961-1990 arası dönemde kamu harcamaları ile büyüme ilişkisini Malezya özelinde incelemiştir. Bu kapsamda Perron yapısal kırılma testi uygulamıştır. 1969 yılında Malezya’da yapılan seçimlerde yaklaşık 200 sivilin ölümü ile neticelenen ayaklanmalar ve akabindeki süreçte uygulanan testte yapısal kırılmanın olmadığı sonucuna varılmıştır.

Efobi ve Osabuohien (2012), çalışmalarında Nijerya özelinde 1961-2009 yılları arasındaki dönemde kamu harcamaları ile büyüme, siyasi istikrarsızlık ve harcamaların merkezileşmesini VAR ile analiz etmişlerdir. Çalışmanın sonucunda Peacock-Wiseman yaklaşımının Nijerya’da Wagner Kanunu’na nazaran daha anlamlı sonuçlar içerdiği belirtilmiştir.

Suggs (2018), çalışmasında ABD’de ekonomik krizlerin ve belirsizliklerin kamu harcamaları üzerindeki etkisini 1985-2017 dönemi için analiz etmiştir. Çalışmanın sonucunda Peacock-Wiseman sıçrama tezinin 1985-2017 yılları arasında bütün dönemler için geçerli olmadığı sonucuna varmıştır.

Kutbay ve Gerede (2019), çalışmalarında 1924-2016 döneminde Türkiye’yi darbeler bakımından analiz etmişlerdir. Kapetanios testinin kullanıldığı çalışmada kamu harcamaları ve vergi gelirleri serilerinin durağan olduğu durumlardan çıktığı dönemlerin, darbe dönemleri olduğu sonucuna varılmış olup ilgili Peacock-Wiseman yaklaşımının Türkiye’de genel olarak geçerli olduğu sonucuna varılmıştır.

Akalın ve Ünüvar (2020), çalışmalarında 1981-2015 döneminde Türkiye’de Peacock-Wiseman sıçrama tezini test etmişlerdir. Bu kapsamda ilgili yıllarda reel kamu harcamalarının, reel GSYİH’ye oranlamış olup birim kök testleri ve çoklu yapısal kırılma testleri uygulamışlardır. Yapısal kırılma testlerinin ardından 1993, 1999 ve 2004 yıllarında üç yapısal kırılma döneminin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Geyik (2021), çalışmasında Covid-19 salgını Peacock-Wiseman sıçrama tezi çerçevesinde incelemiştir. Türkiye’de salgın sürecinde ve salgından önceki yıllarda kamu harcamaları detaylı şekilde açıklanmıştır.

Dirican ve Zıvalı (2022), çalışmalarında Covid-19 pandemisi ile kamu harcamaları ilişkisini Peacock-Wiseman yaklaşımı perspektifinde incelemiştir. Çalışmanın sonucunda özellikle sağlık harcamalarının ve

transfer harcamalarının sıçrayarak yüksek bir seviyeye ulaştığı sonucuna ulaşmışlardır.

Demirkılıç ve Yıldız (2022), çalışmalarında 1924-2020 yılları arasındaki dönemde Türkiye’de Peacock-Wiseman yaklaşımını çok kapsamlı bir şekilde incelemiş ve ardından test etmişlerdir. Analizler, Kapetanios (2005) çoklu yapısal kırılmalı birim kök testi ile akabinde Hacker ve Hatemi-J (2006) ve Hatemi-J (2012) nedensellik testleri ile yapılmıştır. Sıçrama tezinin ilgili dönemde Türkiye’de geçerli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Künç ve Tutgun (2023), çalışmalarında 1960-2021 yılları arasındaki dönemde Türkiye’de ki kamu harcamalarındaki artış ile iktisadi büyüme arasındaki uzun dönem nedensellik ilişkisinin varlığını sınıamışlardır. ADF birim kök testi kullanılarak değişkenlerin durağanlık seviyeleri ölçülmüştür. Çalışmada büyümenin negatif ve pozitif bileşenleri ile kamu harcamaları arasında eşbütünleşik bir ilişki olduğu sonucuna varılmıştır.

## 2. Kamu Harcamaları

Devletlerin birtakım görevleri bulunmaktadır. Kişilerin huzurunu ve güvenliğini sağlamak, toplumsal düzeni sağlamak, toplumun hem ekonomik hem de sosyal yönden gelişebilmesi için faaliyetlerde bulunmak devletlerin belli başlı görevleri arasında yer almaktadır. Devlet içerisinde yaşayanların ihtiyaçlarının karşılanabilmesi adına devletlerin harcama yapması gerekmektedir.

Kamu harcamalarını genel itibariyle devletin devam edebilmesi ve görevlerini yerine getirebilmesi adına yapmış olduğu giderler biçiminde tanımlamak doğru olacaktır. Dar anlamda kamu harcamaları devlet bütçesi ile yapılan harcamaları ifade ederken geniş anlamda kamu harcaması dar anlamda yapılan kamu harcamalarına ek olarak devlet bütçe sisteminin dışında kalan kamu kurum ve kuruluşlarının yapmış oldukları harcamalar ile vergi istisnası, vergi muafiyeti gibi sebeplerden ötürü devletin almaktan kaçındığı vergi gelirlerinin toplamından meydana gelmektedir (Pehlivan, 2018: 70). Kamu harcamaları; kamu yararı ve verimlilik ilkeleri gözetilerek yapılmalıdır.

### 2.1 Kamu Harcamalarının Artış Sebepleri

Ülke ekonomileri incelendiğinde kamu harcamalarının sürekli artış eğiliminde olduğu görülmektedir. Bu artışların çeşitli sebepleri

bulunmaktadır. Kamu harcamalarındaki artışlar genel olarak bakıldığında bir kısmı gerçek sebeplerden oluşmaktayken bir kısmı da görünürdeki artış sebepleridir. Topluma sunulan mal ve hizmetlerin miktarında ve kalitesinde bir değişiklik olmamasına rağmen kamu harcamalarında artış olduğu gözlemleniyorsa bu duruma görünürde artış denilmekte olup topluma sunulan mal ve hizmetlerde miktar ve kalite bakımından artış yaşanıp kamu harcamaları artıyorsa o zaman gerçekte artış durumundan söz etmek mümkündür (Şeker, 2020: 78).

### **2.1.1 Görünürdeki Artış Sebepleri**

Kamu harcamalarının görünürde artış göstermesinde etkili olan sebepler; paranın satın alma gücündeki azalma, bütçe yöntem ve tekniğinde meydana gelen değişimler, ülke sınırlarının genişlemesi ve kamu hizmetlerinin para ile gördürülmesi biçiminde sınıflandırılmaktadır.

#### **2.1.1.1 Paranın satın alma gücündeki azalma**

Paranın değeri satın alma gücü ile ilişkilidir. Paranın satın alma gücünde farklı ülkelerde yıllar içerisinde azalma durumu söz konusu olmuştur. Fiyatlar genel düzeyindeki yükselmeler, paranın satın alma gücünün azalmasına neden olurken mal ve hizmet alındığında da daha fazla harcama yapılmasına neden olmaktadır. Enflasyonist dönemlerde paranın satın alma gücü azaldığından dolayı devletler daha fazla harcama yapma durumunda kalmaktadırlar. Bu sebepten dolayı kamu giderleri görünüşte artış göstermektedir (Özbilen, 2010: 147).

#### **2.1.1.2 Bütçe yöntem ve tekniğindeki değişimler**

Bütçede safi hasılat yönteminin yerine gayri safi hasılat yöntemine geçilmesi kamu harcamalarının görünürdeki artış yöntemlerinden bir diğeridir. Devlet gelirleri toplandığında, toplandığı zamanki harcamalar toplanan gelirden düşülerek gelirlerin net tutarının yazılması yerine yeni yöntem ile toplanan gelirlerin gayri safi olarak yazılması ve giderlerin ayrıca görülmesi yöntemine geçilmiştir. Bu durum kamu harcamalarının arttığı ile ilgili görünürdeki sebepler arasında yer almasına neden olmaktadır (Egeli ve Karakoyun, 2019: 34).

### 2.1.1.3 Ülke Sınırı ve Nüfusundaki Değişimler

Ülke sınırlarının büyümesi kamu hizmetlerinde miktar ve kalite bağlamında bir artma olmamasına rağmen ilgili hizmetlerin sunulmasından kaynaklı olarak kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır. Kişi başına düşen hizmet ve mal miktarında artış olmamasına rağmen kamu harcamalarının arttığı görülüyorsa görünürde bir artış olduğu sonucuna varılmaktadır. Nüfustaki artışlar kamu harcamalarını nüfus artış hızının oranı kadar arttırdığı takdirde kamu harcamaları için bir artıştan söz edilmemekte fakat kamu harcamaları nüfus artış hızından fazla olduğunda gerçek bir artış olduğu sonucuna varılmaktadır (Egeli ve Karakoyun, 2019: 34).

### 2.1.1.4 Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde aynı usulün değişimi

Kamu hizmetlerinin bir bölümü daha önceden aynı olarak yapılmakta olup bütçe dışında kalmaktaydı. Fakat bu hizmetler daha sonra para karşılığı yapılmaya başlanmış olup bütçeye dâhil edilmişlerdir. Harcamalarda nominal bir artış olmasına rağmen yapılan hizmetlerde bir değişiklik olmamıştır. Bu durum kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır (Öner, 2019: 16).

## 2.1.2 Gerçek Artış Nedenleri

Kamu hizmetlerinin görünürdeki artış sebeplerinin yanında gerçek artış sebepleri de bulunmaktadır. Bu sebepler arasında ekonomik nedenler, sosyal nedenler, savaş ve savunma harcamalarındaki artış, teknolojik nedenler ve nüfus artışı bulunmaktadır.

### 2.1.2.1 Ekonomik nedenler

Klasik Devlet anlayışının yerine 20. yüzyılda Sosyal Devlet anlayışı gelmiştir. Bu durum devletlerin görev ve sorumluluklarında değişimleri de beraberinde getirmiştir. Devletlerin var olan klasik görevlerine, dış ticaret dengesinin sağlanması, iktisadi dalgalanmalara karşı tedbir alınması gibi yeni görevler eklenmiştir. Bu tip durumlar devletlerin daha çok kamu harcaması yapması sonucunu ortaya çıkarmıştır. Buna ek olarak ekonomik gelişmelerin sosyal maliyetlerinin olması, sanayileşmenin büyükşehirler özelinde yeni ihtiyaçları ortaya çıkarması da kamu harcamalarının artması üzerinde etkili olmuştur (Taraktaş, 2018: 101).

### **2.1.2.2 Sosyal nedenler**

Sosyal yapıda meydana gelen değişimler ekonomik koşulları da etkilemekte olup devletlerin daha fazla harcama yapmasına neden olmaktadır. Şehirlerde oluşan nüfus yoğunluğu; ulaşım, temizlik, su, elektrik, telekomünikasyon altyapısı gibi hizmetlere talebi arttırmaktadır. Sanayileşmenin yoğunlaşması ile birlikte toplum sağlığı konusunda da talepler artmakta ve bu husus da kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır. Bunlara ek olarak işsizler, bakıma muhtaç kişiler ve kimsesizler gibi kesimler adına sosyal tesislerin inşa edilmesi ve ardından sürdürülebilmesi kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır (Özbilen, 2010: 150, 151).

### **2.1.2.3 Savaş ve savunma harcamalarındaki artış**

Olası savaş durumunun ve savaşın akabindeki imar faaliyetlerinin finansmanı ülkelerin jeopolitik konumuyla ilgili olacak şekilde aldıkları savunma biçimleri kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır. Teknolojik gelişmeler ile birlikte silahlanma konusunda ülkelerin büyük yatırımlar yaptıkları bilinmektedir. Olası savaş durumlarında savunma temelli harcamalar artmakta kimi zaman ülke bütçelerinin %50'si bu alana yönelmektedir. Bu gibi durumlardan ötürü kamu harcamalarının gerçek artış sebepleri arasında savaş ve savaş temelli savunma harcamaları büyük önem taşımaktadır (Pehlivan, 2015: 72).

### **2.1.2.4 Teknolojik nedenler**

Bilim ve teknolojiye meydana gelen gelişmeler yeni kamusal hizmet türlerinin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Örnek olarak motorlu kara taşıtlarının daha hızlı üretilmesi ve talep görmesi karayollarının geliştirilmesi ihtiyacına neden olmaktadır. Birbirleriyle dinamik bir ilişki içerisinde olan bu durumlar nihai olarak kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır. Bununla birlikte bilim ve teknolojiye gelişmeler ülkelerin bu alanda belirli fonlar oluşturmasına neden olmaktadır. Oluşturulan fonlar da belirli maddi ödemeleri barındırmaktadır (Eker, 1999: 65).

### **2.1.2.5 Nüfus artışı**

Bir ülkede toplam nüfusta bir artışın olması kamu harcamalarının da artmasına neden olmaktadır. Nüfusun artması; sağlık hizmetleri, eğitim hizmetleri ve ulaşım hizmetleri gibi pek çok hizmete olan talebi

arttırmaktadır. Örnek olarak nüfusun artması şehirleşmenin de artmasına neden olmakla birlikte toplumsal düzenin sağlanabilmesi adına daha çok polis istihdamını gerektirmektedir. Bu örneğin benzerleri diğer sektörler için de geçerlidir. Böyle bir durum kamu harcamalarının da artması sonucunu ortaya çıkarmaktadır (Pehlivan, 2015: 73). Kısaca özetlemek gerekirse yeni doğan her bir bebek için yiyecek, sağlık, eğitim gibi pek çok hizmetler gerektiğinden dolayı bu durum hizmet artışına ve akabinde kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır (Öner, 2019: 16).

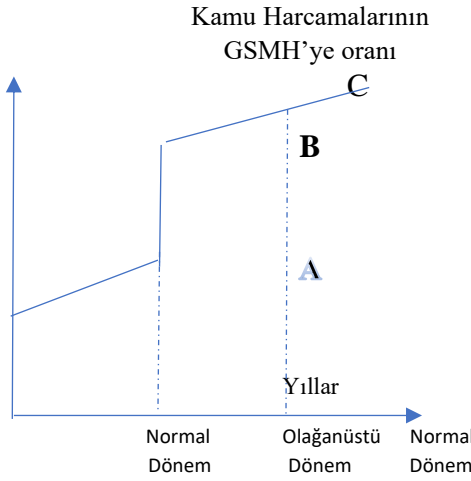
### **3. Kamu Harcamaları Kapsamında Peacock Wiseman Yaklaşımı**

Peacock ve Wiseman; kamu harcamaları ile kamu gelirleri arasında organik bir bağ olduğunu düşünmektedirler. Vergi yükümlüleri ise kamu malları ve hizmetlerine olan talepleri ile vergi oranları ve ilgili yargıları bağlamında iki faktörün etkisi altında kalmaktadırlar. Ülkelerde kamu harcamalarının ne ölçüde yapılacağı politik kararlar ile alınmakta olup bu kararların alınmasında halkın etkisi kaçınılmazdır. Bu duruma seçimlerde seçmenlerin kararları etki etmektedir. Halk kamu harcamalarını talep etmekte olup harcamaların yapılabilmesi adına vergileri kabul etmeyebilmektedir (Özbilen, 2010: 142).

Kamu harcamalarının sürekli artış eğiliminde olduğu ve bu durumun bir kanun biçiminde görülmesine karşın Adolph Wagner Siyasi İktisadın Temelleri adlı eserinde kamu harcamalarındaki artışı devlet faaliyetlerindeki artış ile ilişkilendirmiştir (Eker, 1999: 53). Peacock- Wiseman ise kamu harcamalarının artışını Wagner'in savunduğu devlet faaliyetlerindeki artıştan daha farklı sebepler ile açıklamıştır. Peacock-Wiseman savaş ve depresyon dönemlerinde kamu harcamalarının arttığını, siyasal iktidarların da artan kamu harcamalarını karşılayabilmek adına vergi yükünü arttırdığını iddia etmişlerdir (Musgrave ve Musgrave, 1989: 7). Peacock-Wiseman kamu harcamalarında olağanüstü harcamalar yaşanan durumların olduğunu belirtmiş ve bu dönemlerde kamu harcamalarını arttırmak istediklerinde vatandaşların vergi artışlarına gönülsüz olacağı önermesi kapsamında çalışma yapmışlardır. Bu doğrultuda 1890-1955 yılları arasında İngiltere'nin kamu harcamaları incelenmiştir. Çalışma kapsamında olağanüstü durumlarda (savaş, salgın vb.) kamu harcamaları ve vergilerde sıçramalı bir artış olacağı ve değerlendirme etkisi olarak adlandırılan bu durumun sebeplerini açıklamaya çalışmışlardır. Çalışma kapsamında vatandaşların olağanüstü durumlarda daha çok kamu

harcamalarına ihtiyaç duyacaklarını anlamalarının akabinde daha fazla vergi yüküne katlanacakları bir durumun söz konusu olacağı bildirilmiştir. Buradaki diğer önemli olay ise olağanüstü durumların ortadan kalkmasının devamında vatandaşlar kamu harcama düzeyinin azalmasından yana olmayacakları için hem kamu harcamalarının hem de vergi yükünün olağanüstü dönemden öncesine dönmeyeceği hususudur (Peacock ve Wiseman, 1961).

**Grafik 1:** Peacock-Wiseman Sıçrama Tezi



**Kaynak:** (Pehlivan, 2015: 71)

Grafik 1'de Kamu harcamalarının GSMH'ye oranının yıllara göre değişimi gösterilmektedir. Normal dönemde kamu harcamalarının seyrinde farklı bir durum söz konusu değilken olağanüstü dönemde kamu harcamaları A noktasından B noktasına gelmiştir. Olağanüstü dönemin sonlanması ile birlikte tekrar normal döneme girildiği görülmektedir. Fakat kamu harcamalarındaki artış durumu normal dönemde de olağanüstü dönemde olduğu gibi artmış eğilimindedir.

### 3.1. Örnek Ülkeler Bağlamında Sıçrama Tezinin İncelenmesi

Peacock-Wiseman Sıçrama Tezinin ülkeler özelinde değişiklik gösterdiği literatür araştırması sonucunda görülmüştür. Kimi ülkelerin olağanüstü durumlarda kamu harcamalarında sıçramalar olduğu görülürken kimi ülkelerde ise bu durumun yaşanmadığı bilinmektedir. Ayrıca sıçrama tezi kapsamında olağanüstü dönemler bittikten sonra kamu harcamalarının



artış seyrinin devam edip etmediği de bir diğer araştırma konusudur. Bu kapsamda Ortadoğu’da yaşanan I. Körfez Savaşı, II. Körfez Savaşı ve İsrail-Lübnan Savaşları’nda ve sonraki süreçte kamu harcamalarının seyri incelenmiştir.

### 3.1.1 Körfez Savaşları

2 Ağustos 1990’da Irak’ın Kuveyt’i işgal etmesiyle Körfez Krizi uluslararası bir boyut kazanmıştır. Irak’a 15 Ocak 1991 tarihine kadar süre verilmiş olup Irak’ın işgal ettiği topraklardan geri çekilmesi istenmiştir. Irak geri çekilmediği için 17 Ocak 1991 tarihinde Körfez Savaşı olarak adlandırılan süreç başlamıştır. ABD’nin önderliğinde yaklaşık kırk ülkenin desteği doğrultusunda Basra Körfezi’nde savaş şiddetlenmiş olup 28 Şubat 1991 tarihine kadar sürmüştür. Tarihsel bağlamda da II. Dünya Savaşı’ndan sonraki en büyük askeri kuvvet Irak ile savaştığı ve Irak’ı mağlup etmiştir (Önal, Özdağ, 2016: 53).

20 Ocak 2003’te ise ABD ve İngiltere önderliğinde Çokuluslu Koalisyon Kuvvetleri, Irak’a askeri bir hareket düzenlemişlerdir. Bu savaş Amerikan İşgali ve II. Körfez Savaşı adlarıyla da anılmaktadır. Irak’ın kitle imha silahlarına sahip olduğu iddiasıyla başlayan savaş 31 Aralık 2011 tarihine kadar sürmüştür

**Tablo 1:** Kuveyt'te Kamu Harcamalarının Yıllara Göre Değişimi

Yıl	Kamu Harcamaları (Milyon Dolar)	Savunma Harcamaları	Kamu Harcamalarının GSMH'ye Oranı	Kişi Başına Düşen Kamu Harcaması
1985	10,685.9	19.23%	49.84%	\$6,286
1986	10,065.2	18.74%	56.21%	\$5,592
1987	9,822.1	19.54%	43.90%	\$5,170
1988	10,293.0	16.81%	49.74%	\$5,147
1989	10,452.9	20.17%	43.00%	\$4,978
1990	22,227.6	52.56%	121.52%	\$10,436
1991	22,357.4	57.48%	206.52%	\$16,439
1992	15,253.6	35.00%	76.77%	\$10,742
1993	13,791.3	20.27%	57.58%	\$9,109
1994	14,164.2	22.66%	56.98%	\$8,416
1995	13,877.8	24.88%	51.04%	\$7,701
1996	13,205.6	23.12%	41.93%	\$6,972
1997	13,047.2	18.52%	42.99%	\$6,589
1998	13,205.1	16.91%	50.90%	\$6,515
1999	13,200.2	16.90%	43.81%	\$6,265
2000	11,063.2	19.56%	29.33%	\$5,175
2001	14,213.6	17.93%	40.72%	\$6,511
2002	16,060.9	17.67%	42.12%	\$7,100

**Kaynak:** <https://countryeconomy.com>

I. Körfez Savaşı temelde Irak ve Kuveyt arasında olmuştur. Sonraki süreçte diğer ülkelerinde savaşa dahil olmasıyla savaş farklı bir yöne evrilmiştir. Irak'ın Kuveyt'i işgal ettiği yıl 1990 yılı olup, Körfez Savaşı'nın başladığı yıl 1991 yılıdır. Bu kapsamda Tablo 1'de verilen bilgiler dahilinde Kuveyt'in kamu harcamaları ile ilgili bilgilere bakıldığında 1990 ve 1991 yıllarında önceki beş yıla göre kamu harcamalarının iki katından fazla arttığı görülmektedir. Kamu harcamaları savaşın bitmesinden itibaren azalmaya başlamıştır. Bununla birlikte ülkenin savunma harcamalarının da kamu harcamaları içerisindeki oranının en yüksek olduğu yıllar yine 1990 ve 1991 yıllarıdır. Savaşın bitiminden itibaren savunma harcamalarının kamu harcamaları içindeki payının azaldığı görülmektedir. Kamu harcamalarının GSMH içerisindeki payına bakıldığında da 1990 yılında %121,52 ve 1991 yılında %206,52'lik bir oran ile karşılaşılmaktadır. Kişi başına düşen kamu harcamasında diğer verilerle bağlantılı olarak 1990 yılında 10 bin doların üzerinde kamu harcaması varken bir sonraki yıl bu tutar 16 bin doları aşmıştır. Sonraki yıllarda ise ciddi düşüşler olduğu görülmektedir. Bu kapsamda Kuveyt özelinde savaş döneminde kamu harcamalarında bir sıçrama

durumunun olduğu görülmektedir. Fakat savaşın akabinde kamu harcamalarında artış trendinin yaşanmadığı aksine azalmanın olduğu Tablo 1’de ki verilere bakıldığında görülmektedir.

**Tablo 2:** Irak’ın Kamu Harcamalarının Yıllara Göre Değişimi

Yıl	Kamu Harcamaları (Milyon Dolar)	Savunma Harcamaları	Kamu Harcamalarının GSMH’ye Oranı	Kişi Başına Düşen Kamu Harcaması
2003	-	-	43.32%	-
2004	33,509.2	1.83%	91.45%	\$1,256
2005	31,643.7	3.55%	63.21%	\$1,156
2006	32,779.8	3.77%	50.32%	\$1,168
2007	39,068.2	4.86%	43.98%	\$1,359
2008	75,354.6	4.14%	57.25%	\$2,560
2009	68,218.1	4.92%	61.10%	\$2,262
2010	68,670.3	5.47%	49.58%	\$2,218
2011	80,558.3	5.31%	43.37%	\$2,536
2012	93,517.2	4.43%	42.89%	\$2,871
2013	113,210.5	6.87%	48.25%	\$3,388
2014	102,736.7	6.74%	43.78%	\$2,811
2015	77,206.7	12.45%	43.46%	\$2,056
2016	71,361.2	8.38%	42.37%	\$1,855
2017	67,457.0	11.01%	35.50%	\$1,715
2018	71,648.8	8.84%	31.13%	\$1,779
2019	82,010.4	9.34%	34.65%	\$1,991
2020	76,443.7	7.43%	41.87%	\$1,815
2021	76,560.3	6.23%	36.33%	\$1,778
2022	97,761.0	4.66%	33.94%	\$2,218
2023	111,477.6	4.15%	44.17%	\$2,473

**Kaynak:** <https://countryeconomy.com>

1980 ve 1988 yılları arasında İran ile savaşan Irak bu savaşa neticesinde çok ciddi kayıplar yaşamıştır. Ardından I. Körfez Savaşı’nda Kuveyt ve Kuveyt’i destekleyen blok ile savaşmıştır. Bu savaştan yaklaşık on iki yıl sonra II. Körfez Savaşı olarak adlandırılan savaşta Çok Uluslu Koalisyon Kuvvetleri ile savaşa girmiştir. Irak özelinde İran Savaşı ve I. Körfez Savaşı akabinde kamu harcamalarının nasıl olduğuna dair bilgiler çok sınırlıdır. Fakat 2003 yılından sonra Irak’ın kamu harcamalarındaki değişimler

kapsamında değerlendirmeler yapılabilmektedir. 2004 yılında bir önceki yıla göre kamu harcamalarının GSMH içindeki payı oransal olarak iki katından daha fazla artmıştır. Buradaki bir diğer önemli detay ise kamu harcamaları içindeki savunma harcamalarının payının çok düşük olmasıdır. Genel olarak Irak'ın 2003 yılı sonrasındaki kamu harcamaları ile ilgili bilgi veren Tablo 2'ye bakıldığında hem kamu harcamalarında, hem savunma harcamalarında hem de kişi başına düşen kamu harcamalarında istikrarsızlığın olduğu görülmektedir. Bu süreçte Irak'ta yönetsel değişiklik olduğu, ülkenin hem siyasal hem de ekonomik anlamda çalkantılı bir süreç yaşadığı bilinmektedir. Bu durumların kamu harcamalarındaki istikrarsızlığa sebebiyet vermiştir.

### 3.1.2 İsrail-Lübnan Savaşı

2006 yılında İsrail ile Lübnan arasında yaşanan savaş, Lübnan'da ve Kuzey İsrail'de çatışmaların yaşandığı bir savaştır. Pek çok kaynak savaş için Temmuz Savaşları ifadesini de kullanmaktadır. Savaş yaklaşık bir ay sürmüş olup Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi'nin girişimleri ile ateşkes sağlanmıştır.

**Tablo 3:** Lübnan'ın Kamu Harcamalarının Yıllara Göre Değişimi

Yıl	Kamu Harcamaları (Milyon Dolar)	Savunma Harcamaları	Kamu Harcamalarının GSMH'ye Oranı	Kişi Başına Düşen Kamu Harcaması
2000	7,291.3	12.75%	42.85%	\$1,687
2001	6,757.9	14.18%	38.93%	\$1,540
2002	6,928.5	13.10%	36.78%	\$1,558
2003	7,097.6	13.01%	36.42%	\$1,575
2004	7,046.0	13.55%	33.30%	\$1,540
2005	6,755.0	14.25%	31.42%	\$1,455
2006	7,957.6	12.68%	36.13%	\$1,686
2007	8,737.5	13.19%	35.19%	\$1,817
2008	9,995.0	11.70%	34.33%	\$2,045
2009	11,358.5	12.56%	32.09%	\$2,294
2010	11,206.9	14.15%	29.15%	\$2,243
2011	11,507.2	14.13%	28.82%	\$2,281
2012	13,306.0	13.21%	30.23%	\$2,570
2013	13,555.2	14.28%	28.92%	\$2,387

**Kaynak:** <https://countryeconomy.com>

2006 yılında İsrail ve Lübnan arasında yaşanan çatışmaların şiddeti artmış ve Birleşmiş Milletler Genel Konseyi'nin almış olduğu ateşkes

kararına kadar sürmüştür. Savaşın sonucunda pek çok sivil can kaybı yaşanmıştır. Savaşın yaşandığı 2006 yılında Lübnan'ın kamu harcamaları bir önceki yıllar ile kıyaslandığında bir artış durumunun olduğu fakat çok ciddi bir artış olmadığı görülmektedir. Yine Tablo 3'teki veriler doğrultusunda hem savaşın yaşandığı yıl hem savaş öncesi hem de savaş sonrası yıllarda savunma harcamalarının kamu harcamaları içerisindeki payı yıllar içinde birbirine çok yakındır. Bu durumun bir benzeri, kamu harcamalarının GSMH'ye oranında da görülmektedir. Kişi başına düşen kamu harcaması miktarı 2008 yılından itibaren 2 bin doların üzerine çıkmıştır. Genel olarak değerlendirildiğinde Lübnan özelinde savaştan kaynaklı kamu harcamalarında bir sıçrama durumu görülmemektedir. Bu durumun Lübnan'ın ekonomik yapısı ile ilişkisi olduğu gibi savaşın boyutu ile de ilgili bir husustur.

**Tablo 4:** İsrail'in Kamu Harcamalarının Yıllara Göre Değişimi

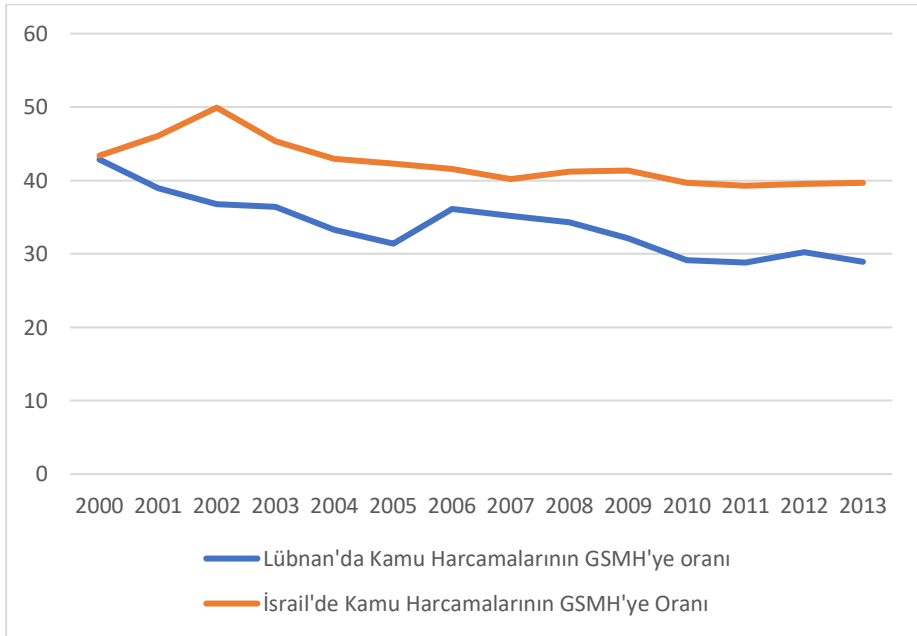
Yıl	Kamu Harcamaları (Milyon Dolar)	Savunma Harcamaları	Kamu Harcamalarının GSMH'ye Oranı	Kişi Başına Düşen Kamu Harcaması
2000	59,208.9	14.07%	43.37%	\$9,419
2001	62,202.6	13.69%	46.08%	\$9,665
2002	62,574.7	12.76%	49.92%	\$9,529
2003	59,617.9	13.81%	45.32%	\$8,916
2004	60,182.9	14.31%	42.94%	\$8,843
2005	62,390.8	14.31%	42.32%	\$9,007
2006	66,080.2	14.11%	41.54%	\$9,370
2007	74,166.9	15.39%	40.15%	\$10,335
2008	91,076.3	15.17%	41.17%	\$12,464
2009	88,170.1	14.48%	41.32%	\$11,784
2010	95,023.3	14.61%	39.65%	\$12,469
2011	105,299.2	14.35%	39.28%	\$13,564
2012	104,166.1	13.97%	39.52%	\$13,174
2013	118,336.5	13.73%	39.65%	\$14,689

**Kaynak:** <https://countryeconomy.com>

İsrail- Lübnan Savaşı'nın diğer bir tarafı olan İsrail'in 2000-2013 yılları arasındaki kamu harcamalarının seyri Tablo 4 yardımı ile incelendiğinde 2006 yılı sonrası kamu harcamalarında bir artış olduğu görülmektedir. Fakat Peacock-Wiseman Sıçrama tezi kapsamında kamu harcamalarının GSMH içindeki payına bakıldığında 2006 yılında bir önceki yıla göre düşüş olduğu, 2007 yılında da yine bir önceki yıl olan 2006 yılına göre oransal bir azalmanın olduğu görülmektedir. Sonraki yıllarda da kamu harcamaları artmasına

rağmen GSMH içindeki payındaki azalma eğilimi devam etmektedir. Bir diğer önemli durum ise savunma harcamalarının kamu harcamalarındaki payına ilişkindir. Savaşın diğer tarafı olan Lübnan'ın verilerinin bir benzerine burada rastlanılmaktadır. İsrail'de 2006 yılında savunma harcamalarının payı bir önceki yıla göre azalmışken, bir sonraki yıl çok küçük bir artış oranı görülmektedir. Sonraki yıllarda savunma harcamalarının oranında azalmaların görüldüğü Tablo 4'te ki bilgilerden anlaşılmaktadır.

**Grafik 2:** İsrail ve Lübnan'ın 2000-2013 döneminde kamu harcamaları



**Kaynak:** <https://countryeconomy.com>

Grafik 2'de 2000-2013 yılları arasında Lübnan ve İsrail'in kamu harcamalarının GSMH içerisindeki oranı gösterilmektedir. Bu kapsamda 2006 yılı savaşın yaşandığı yıl olmakla birlikte Lübnan'da kamu harcamalarının GSMH içerisindeki payında bir artış olduğu görülürken bu durum İsrail için geçerli değildir. Peacock-Wieseman Sıçrama Tezi'nde iddia edilen savaş bittikten sonra kamu harcamalarının artmaya devam edeceği tespiti bu ülkeler için kısa dönemde geçerli olmamıştır.

## SONUÇ

Devletlerin ekonomiye müdahale tartışmaları, beraberinde pek çok değişkenin bir arada tartışılması problemini ortaya çıkarmıştır. Devletler ekonomiye müdahale ettiğinde hangi sektörlere müdahil olacakları veya tamamen kontrolü ellerinde mi tutacağı konusunda farklı ekonomik sistemlerin farklı uygulamaları bulunmaktadır. Kamusal ihtiyaçların kamu harcamaları ile sağlanması da yine bu doğrultuda ekonomik yaklaşımların farklı bakış açılarını barındırmaktadır.

Kamu harcamalarının ne boyutta olması gerektiği, kamu harcamalarını arttıran sebeplerin neler olduğu ve bu durumların altında yatan sebepler Adolph Wagner'den bu yana pek çok bilim insanının ilgisi çekmiştir. Bu alanda yapılan önemli çalışmalardan biride Peacock-Wiseman Sıçrama tezidir. Temel olarak olağanüstü dönemlerde kamu harcamalarında bir sıçrama olduğu ve akabinde olağanüstü dönemin bitmesinin ardından eski düzeyine dönmeyeceği ve artan bir seyirde devam edeceği belirtilmiştir. Çalışma kapsamında dört Ortadoğu ülkesinin savaş dönemlerindeki kamu harcamalarına bakılmış olup, bu harcamalar savaş öncesi ve savaş sonrası dönem ile karşılaştırılmıştır. Çalışmada yer alan ülkelerden Irak'ın 2003 yılı öncesi verilerinin bir kısmına erişilememiştir. Çalışmada 2003 yılı sonrası veriler açıklanmıştır. Bu kapsamda I. Körfez Savaşı çerçevesinde Kuveyt'te 1990 yılında başlayan savaş nedeniyle 1990 ve 1991 yıllarında kamu harcamalarında ciddi bir sıçrama olduğu görülmektedir. Fakat Peacock-Wiseman tezinin aksine savaşın bitmesinin ardından kamu harcamalarındaki artış devam etmemektedir. Savaşın diğer tarafı olan Irak için ilgili yıllarda verilere tam olarak ulaşılamadığından karşılaştırmalı bir analiz yapılamamıştır. Fakat 2003 sonrası veriler, Irak özelinde kamu harcamalarında istikrarsız gelişmeler olduğunu göstermektedir. Çalışmada yer alan bir diğer savaş olan 2006 yılındaki İsrail-Lübnan Savaşı'nda taraflardan biri olan İsrail incelendiğinde 2006 yılında kamu harcamalarının arttığı ama kamu harcamalarının gayri safi milli hasılaya oranının artmadığı görülmektedir. Artan kamu harcamalarının ise sıçrama olarak ifade etmek doğru olmayacaktır. Lübnan'da ise 2006 yılında kamu harcamalarında artış meydana gelmiştir. Bu artış kamu harcamalarının gayri safi milli hasılaya oranında da bir artışa neden olmuştur. Fakat sonraki süreçte bu artışın devam etmediği görülmektedir.

Peacock-Wiseman Sıçrama Tezi İngiltere için yapılmış olup I. Dünya Savaşı ve II. Dünya Savaşı dönemlerinde kamu harcamalarında bir sıçrama olduğunu açıklamaktadır. İngiltere'nin her iki dünya savaşında da kazanan

lkeler arasında yer alması bu çalışmanın sonuçlarına yön vermektedir. Kamu harcamalarının artması yönünde sadece olağanüstü bir sürecin yaşanması tek başına yeterli olmamaktadır. Savaşların boyutları, depremlerin şiddetleri veya salgınlarnın kitleselliği kamu harcamalarını etkilemektedir. Bununla birlikte olağanüstü sürece maruz kalan ülkelerin mevcut ekonomik yapılarının öncesinde nasıl olduğu da bu hususta belirleyicidir. Çalışmada yer verilen savaşların tarafları için farklı kamu harcaması süreçlerinin yaşanması da bu görüşü desteklemektedir.



**KAYNAKÇA**

- Akalın, U. S., & Ünüvar, İ. (2020). Kamu Harcamaları ve Ekonomik Krizler: Peacock ve Wiseman Sıçrama Tezi Çerçevesinde Türkiye Örneği. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi (43), 289-309. <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/1725301>
- Akbulut, E. Y. (1993). Harcamaların Sıçramalı Artışı Tezi: Askeri Darbelerin Kamu Harcamalarının Artış Trendi Üzerindeki Etkileri. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 245-259. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/747>
- Bird, R. M. (1972). The Displacement Effect: A Critical Note. Finanzarchiv, 30(3), 454-463. <https://www.scribd.com/document/650542455/The-Displacement-Effect-a-Critical-Note>
- Countryeconomy. (2025). <https://countryeconomy.com/government/expenditure>
- Demirkılıç, Y., & Yıldız, F. (2022). Türkiye'de Kamu Harcamalarındaki Değişimin Peacock-Wiseman Sıçrama Tezi Çerçevesinde Analizi. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Dirican, H., & Zıvalı, B. S. (2022). Türkiye'de Kamu Harcamalarının Covid-19 Salgını Sürecinde Seyri: Sıçrama Hipotezinin Geçerliliğinin Değerlendirilmesi. Ordu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi, 12(3), 2201-2226. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/2498404>
- Efobi, U., & Osabuohien, E. (2012). Government Expenditure in Nigeria: An Examination of Tri-Theoretical Mantras. Journal of Economic and Social Research, 14(2), 27-52. [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2412090](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2412090)
- Egeli, H., & Karakoyun, F. (2019). Kamu Maliyesi. Ankara: Nobel Yayıncılık.
- Eker, A. (2019). Kamu Maliyesi. İzmir: Anadolu Matbaacılık.
- Geyik, O. (2021). Covid-19 Salgınının Peacock-Wiseman Sıçrama Tezi Çerçevesinde Değerlendirilmesi. Opus Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi, 11(27 Pandemi Özel Sayısı), 3764-3786. <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/1583191>
- Henriksen, M. (1990). The Peacock and Wiseman displacement effect: A reappraisal and a new test. European Journal of Political Economy, 6(2), 245-260.

- <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/017626809090054M>
- Künç, S., & Tutgun, S. (2023). Peacock-Wiseman Modeli Çerçevesinde Wagner Kanunu'nun Türkiye İçin Geçerliliğinin Sınanması: Asimetrik Kanıtlar. *Kapanaltı Dergisi* (4), 12-29. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/3347746>
- Lonik, K. A. (1998). *Theorising Government Expenditure Growth in Malaysia, 1961-1990: An Econometrics Analysis of Wagner's Law, Keynesian Relation and Peacock-Wiseman Hypothesis*. Leicester: Leicester Üniversitesi Doktora Tezi. <https://www.semanticscholar.org/paper/Theorising-government-expenditure-growth-in-%3A-an-of-Lonik/df3dd3be5373ae64e413b23290235a60119eb04>
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*. New York: McGraw Hill Book Company.
- Önal, T., & Özdağ, A. (2016). Körfez Savaşı ve Türk Dış Politikasına Etkileri. *Turkish Studies International Periodical for the Languages, Literature and History of Turkish or Turkic*, 11(16), 53-70. [https://www.researchgate.net/profile/Abdullah-Oezdag/publication/320628344\\_Korfez\\_Savasi\\_ve\\_Turk\\_Dis\\_Politikasina\\_Etkileri/pdf/links/59f2d6dca272cdc7d030a8/Koerfez-Savasi-ve-Tuerk-Dis-Politikasina-Etkileri.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Abdullah-Oezdag/publication/320628344_Korfez_Savasi_ve_Turk_Dis_Politikasina_Etkileri/pdf/links/59f2d6dca272cdc7d030a8/Koerfez-Savasi-ve-Tuerk-Dis-Politikasina-Etkileri.pdf)
- Öner, E. (2019). Kamu Harcamalarının Artışı (Nedenler ve Artışı Açıklayan Yaklaşımlar). *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 7(97), 14-27. <https://asosjournal.com/?mod=tammetin&makaleadi=&makaleurl=055fa2be-545e-4e4c-b149-2d2573b419cb.pdf&key=37011>
- Özbilen, Ş. (2010). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Peacock, A. T., & Wiseman, J. (1961). *The Growth of Public Expenditure in the United Kingdom*. Princeton: Princeton University Press.
- Pehlivan, O. (2018). *Kamu Maliyesi*. Trabzon: Celepler Matbaacılık.
- Suggs, E. J. (2018). Causality Testing for U.S. Public Expenditure, Economic Uncertainty, and Other Indicators. *Scientia et Humanitas* (8), 90-106. <https://libjournals.mtsu.edu/index.php/scientia/article/view/1133>
- Şeker, M. (2020). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi.
- Taraktaş, A. (2018). *Kamu Maliyesi*. (Editör: Ş. Tosunoğlu, & Y. T. Ergül) Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını.



## BÖLÜM 4

### BEKLENMEDİK KÂR VERGİSİ (WINDFALL TAX/DÜŞEŞ VERGİSİ)

İbrahim Ege YÜKSEL<sup>1</sup>

Dr. Serdar DUMLUPINAR<sup>2</sup>

DOI: <https://dx.doi.org/10.5281/zenodo.15085805>

---

<sup>1</sup> T.C. Siirt Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Bölümü, Siirt, Türkiye.  
ibrahim\_ege22@live.com ORCID ID: 0009-0004-6978-2976

<sup>2</sup> Vergi Denetim Kurulu, Vergi Müfettiş Yardımcısı, Ankara, Türkiye.  
serdardumlupinar@siirt.edu.tr ORCID ID: 0000-0002-3146-5076



## GİRİŞ

Beklenmedik kâr vergisi (windfall tax), ekonomik krizler, savaşlar, doğal afetler ve pandemiler gibi olağanüstü durumlar sonucunda belirli sektörlerde elde edilen aşırı kazançları vergilendirmeyi amaçlayan bir maliye politikası aracıdır. Bu verginin temel dayanağı, şirketlerin piyasa koşullarından bağımsız olarak, beklenmedik olaylar nedeniyle sağladıkları olağanüstü gelirlerin adil bir şekilde topluma yeniden kazandırılmasıdır. Tarihsel olarak, özellikle enerji, madencilik, bankacılık ve telekomünikasyon gibi sektörlerde uygulanmış olup, 1980'lerde Amerika Birleşik Devletleri ve 1997'de Birleşik Krallık gibi çeşitli ülkelerde farklı şekillerde hayata geçirilmiştir.

Son yıllarda, Covid-19 pandemisi ve Rusya-Ukrayna savaşı nedeniyle küresel ölçekte enerji fiyatlarının hızla yükselmesi ve bazı sektörlerde rekor düzeyde kârlılık sağlanması, beklenmedik kâr vergisi uygulamalarını yeniden gündeme getirmiştir. Avrupa Birliği başta olmak üzere, birçok ülke, ekonomik adaleti sağlamak ve kamu gelirlerini artırmak amacıyla bu tür vergilendirme politikalarını devreye sokmuştur. Ancak, bu uygulamalar hukuki, ekonomik ve etik boyutlarıyla önemli tartışmalara yol açmaktadır. Verginin yatırım ortamına etkisi, hukuki güvenlik ilkesiyle olan ilişkisi ve uzun vadeli ekonomik sürdürülebilirlik üzerindeki sonuçları akademik ve siyasi düzeyde farklı bakış açılarıyla ele alınmaktadır. (Gökbulut, 2014)

Bu çalışmada, beklenmedik kâr vergisinin tarihsel gelişimi, hukuki çerçevesi ve farklı ülkelerdeki uygulamaları incelenerek, söz konusu verginin ekonomik etkileri ve etik boyutları değerlendirilecektir. Ayrıca, bibliyometrik analiz yöntemiyle mevcut literatür taranarak, beklenmedik kâr vergisine ilişkin bilimsel eğilimler ortaya konulacaktır. Böylece, kriz dönemlerinde bu verginin nasıl bir araç olarak kullanılabileceği ve uzun vadeli ekonomik dengeler üzerindeki etkileri üzerine kapsamlı bir değerlendirme sunulması amaçlanmaktadır.

# 1. BEKLENMEDİK KAR VERGİSİNİN TARİHÇESİ VE KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

## 1.1.TANIMI VE HUKUKİ ÇERÇEVESİ

### 1.1.1.Beklenmedik Kâr Vergisi Nedir?

Windfall tax kavramının dilimizde tam bir karşılığı olmamakla beraber dilimize “beklenmedik kâr vergisi” olarak çevrilebilir. Burada yapılması gereken ayırım beklenmedik kâr (kazanç) (windfall profit) ve beklenmedik kar vergisi ayırımıdır. Çünkü her beklenmedik kâr beklenmedik kâr vergisi ile vergilendirilemeyecektir. Örneğin; piyango beklenmedik kar bile olsa burada beklenmedik kar vergisinden söz edilemez (Plehn, 1920). Çünkü burada beklenmedik kardan kasıt; kişi veya şirketlerin planlı eylemlerinden kaynaklanmayan, doğal afet, salgın, savaş gibi dış faktörlerin kar elde edilen sektöre beklenmedik sonuçlarıdır (*Hebous, Prihardin, ve Vernon, 2022*).

Beklenmedik kâr konusunda verilebilecek en iyi örnekler biri 1986 yılında Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi’nde görülen **James ve Diğerleri v. Birleşik Krallık Davası’dır**. Bu dava, Birleşik Krallık’taki “**Leasehold Reform Act 1967**” adlı bir yasa nedeniyle açılmıştır. Bu yasa, mülk sahiplerinin (freeholders) kiracılarına (leaseholders) belirli koşullar altında mülklerinin tamamını satın alma hakkı tanımıştır. Bu hak, özellikle uzun dönemli kira sözleşmesi olan kiracıları etkiliyordu. Kiracılar, mülk sahiplerine belirli bir tazminat ödeyerek mülkiyeti tamamen devralabiliyordu. James ve diğer başvuranlar, mülk sahibi olarak, bu yasanın mülkiyet haklarını ihlal ettiğini ve kendilerine adil olmayan bir tazminat ödendiğini iddia ettiler. Bunun sonucunda, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi’ne başvurdular. Dava aslında mülk sahipleri tarafından, kiracıların beklenmedik karlar elde ettiği iddiasıyla açılmıştır. Çünkü “**Leasehold Reform Act 1967**”in uygulanması sırasında bazı beklenmedik ekonomik sonuçlar ve kâr fırsatları ortaya çıkmıştır. Özellikle uzun dönemli kiracıların (leaseholders), mülklerin değerindeki artışlardan kaynaklanan avantajları elde ettiği, buna karşın mülk sahiplerinin (freeholders) bu değer artışından yeterince yararlanamadığı eleştirilmiştir. Bu örnekte ortaya çıkan karlar her ne kadar beklenmedik kar olarak değerlendirilebilecekse de daha önce yukarıda da bahsedildiği gibi beklenmedik kazancın; savaş, doğal afet, salgın gibi küresel ölçekli ve beklenmeyen bir olgudan kaynaklanmaması nedeniyle çalışma konusu olan beklenmedik kar vergisinin konusu olamayacaktır.

Açıklanan tüm hususlar göz önüne alındığında beklenmedik kar vergisinin olaydan olaya farklılık göstermesi nedeniyle kesin bir tanımını yapmak çok zor olsa da kısaca; savaş, salgın, doğal afet, ekonomik buhran gibi küresel veya ulusal çapta beklenmedik olaylar sonucunda bir sektör, kaynak, iş dalı ile ilgilenen dar bir kesimin aşırı karlarının önüne geçmek, gelir dengesini ve vergide adaleti korumak amacıyla devlet tarafından bu karlara neden olan olay sonlanana kadar kar sahiplerinden aldığı vergilerdir.

### 1.1.2 Tarihçesi

Beklenmedik kar vergisinin kökenleri, 20. yüzyılın başlarına kadar dayanmaktadır. Bu dönemde, petrol ve doğal gaz sektörlerinde faaliyet gösteren şirketlere yönelik vergilendirme politikaları uygulanmaya başlanmıştır. Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri'nde, 1980 yılında Başkan Carter yönetiminde yürürlüğe giren ilk federal beklenmedik kar vergisi, 1970'lerdeki petrol krizinden kaynaklanan aşırı kârlar elde eden petrol şirketlerini hedef almıştır (Drapkin & Verleger Jr, 1980).

1980'lerde Reagan yönetimi, beklenmedik kar vergisini, AT&T'nin bölünmesi sonrası telefon şirketlerinin elde ettiği yüksek kârları vergilendirmek için kullanmıştır. Bu verginin temel amacı, söz konusu şirketlerin elde ettiği fazladan kazançları hem tüketicilere hem de kamu kaynaklarına yeniden yönlendirmek olmuştur (Drapkin & Verleger Jr, 1980).

1990'ların sonunda Birleşik Krallık'ta, Tony Blair liderliğindeki İşçi Partisi hükümeti, özelleştirilmiş kamu hizmeti şirketlerinin (gaz, su ve elektrik gibi) elde ettiği yüksek kârları vergilendiren bir beklenmedik kar vergisi uygulamaya koymuştur. Bu uygulama sayesinde elde edilen gelirler, sosyal refah programlarının finansmanında kullanılmıştır (Drapkin & Verleger Jr, 1980).

Daha yakın bir dönemde, küresel finansal kriz sırasında, bazı hükümetler beklenmedik kar vergisini finans sektöründeki şirketlere yönelik bir müdahale aracı olarak benimsemiştir. Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri'nde Sorunlu Varlık Kurtarma Programı (TARP) kapsamında, hükümetten mali destek alan şirketlere bu vergiler uygulanmıştır. Bu düzenlemeler hem ekonomik dengesizliklerle mücadele etmek hem de gelir adaletini sağlamak amacıyla gerçekleştirilmiştir. Ancak, beklenmedik kar vergilerinin iş dünyası üzerindeki uzun vadeli etkileri tartışılmaya devam etmektedir (Drapkin & Verleger Jr, 1980).



### 1.1.3 Hukuki Çerçevesi

Beklenmedik kar vergisinin hukuki çerçevesini değerlendirirken öncelikle belirtmek gerekir ki bu vergilerin geçici olması, yerel olması ve belirli alan, kişi veya şirketleri kapsamından dolayı her bir vergi kendi içinde değerlendirilmelidir. Beklenmedik kar vergisinin hukuki temeli, genellikle devletlerin vergi koyma yetkisine dayanır ve bu yetki, ulusal anayasalarda veya yasal düzenlemelerde belirlenmiştir. Beklenmedik kar vergisi, olağanüstü koşullarda elde edilen kazançları vergilendirmek amacıyla genellikle geçici bir vergi olarak tasarlanır ve belirli sektörlerle veya şirketlere yönelik uygulanır (Giambrone, 2023).

Tarih boyunca görülen tüm beklenmedik kar vergisi uygulamalarının, uygulandığı ülkedeki anayasal ve hukuksal düzene aykırılık oluşturup oluşturmadığını ayrı ayrı incelemek mümkün olmakla birlikte genel olarak değerlendirme yapmak gerekirse hukukun evrensel ilkeleri göz önünde bulundurulmalıdır. Vergileme konusunda hukukun başlıca evrensel ilkeleri adalet, kanunilik ve geriye yürümeme kuralıdır. Verginin adil olması ve kanuni olması somut olaydan olaya değişiklik göstermekle beraber geriye yürümeme ilkesi konusunda ciddi tartışmalar vardır.

#### 1.1.3.1. Geriye Dönük Beklenmedik Kar Vergilerine İlişkin Örnekler (Drapkin ve Verleger, 1980)

Amerika Birleşik Devletleri (1980): Carter yönetiminde, 1970'lerdeki petrol krizinden kaynaklanan büyük kârları hedef alan petrol şirketlerine yönelik beklenmedik kâr vergisi geriye dönük olarak uygulanmıştır. Vergi, adalet sağlama amacı taşısa da ekonomik etkileri nedeniyle eleştirilmiştir.

Birleşik Krallık (1997): Özelleştirilmiş hizmet şirketlerinin geçmişte elde ettiği kârları hedef alan beklenmedik kar vergisi, yasal olarak uygulanmış ancak adil olup olmadığı ve özelleştirme girişimlerini engelleyip engellemediği konusunda tartışmalara yol açmıştır.

Beklenmedik kar vergileri ile geriye yürümeme ilkesi arasındaki gerilim; adalet, ekonomik etkinlik ve hukuki kesinlik üzerine daha geniş bir tartışmayı yansıtır. Geriye dönük uygulama, kısa vadede mali ihtiyaçları karşılayabilirken, uzun vadede vergi ve hukuk sistemine olan güveni zayıflatma riski taşır. Bu nedenle, dikkatli bir tasarım ve uygulama süreci kritik öneme sahiptir (Greggi ve Miotto, 2023).

### **1.1.3.2. Beklenmedik Kar Vergileri ve Geriye Yürümeme İlkesi Arasındaki Çelişki**

Beklenmedik kar vergisi yapı olarak geçmişte edinilen karları konu alması nedeniyle geriye yürüme zorunda kalabilir. Bu durumun gerekçeleri şunlardır:

**Olağanüstü Durumlar:** Hükümetler, genellikle "hak edilmemiş" veya "adil olmayan" olarak değerlendirilen olağanüstü kârların müdahaleyi gerektirdiğini öne sürer.

**Kamusal Yararı Sağlama:** Geriye dönük beklenmedik kar vergileri, özellikle kriz dönemlerinde bazı sektörlerin orantısız şekilde fayda sağladığı durumlarda gelirlerin adil şekilde dağıtılması aracı olarak sunulabilir.

**Politika Etkinliği:** Geçmiş kârları vergilendirerek, hükümetler gelecekteki kazançları beklemek zorunda kalmadan bütçe ihtiyaçlarını karşılayabilir (Greggi ve Miotto, 2023).

Verginin geriye yürümemesi ilkesi, yeni vergi yasalarının veya düzenlemelerinin, bu yasaların yürürlüğe girmesinden önce gerçekleşmiş olaylara, işlemlere veya gelirlere uygulanmaması gerektiğini savunur. Bu ilke, hukuki kesinlik ve öngörülebilirlik açısından temel bir yapı taşı olup, bireylerin ve şirketlerin faaliyetlerini geçmişe dönük vergi yükümlülükleri korkusu olmadan planlamalarını sağlar (Öz ve Akçay, 2012). Ancak, ekonomik krizler, artan emtia fiyatları veya beklenmedik şirket kazançları gibi olağanüstü durumlara yanıt olarak getirilen beklenmedik kar vergileri, bu ilkeyi zorlayabilir. Hükümetler, bu tür vergilerin geriye dönük olarak uygulanmasının, gelir açığını kapatma veya kriz dönemlerinde aşırı kazançlardan doğan toplumsal rahatsızlığı giderme gibi nedenlerle haklı olduğunu savunabilir.

## **1.2. BAZI UYGULAMA ÖRNEKLERİ**

### **1.2.1. Amerika Birleşik Devletleri'nde Beklenmedik Kar Vergisi Uygulaması (1980)**

1970'lerin petrol krizinin ardından enerji fiyatlarında dramatik artışlar yaşandı. Bu durum, petrol şirketlerinin kârlarının olağanüstü seviyelere ulaşmasına neden oldu. Kamuoyunda, bu kazançların büyük bir kısmının ekonomik zorluklar yaşayan tüketicilere ve kamu bütçesine geri kazandırılması gerektiği görüşü ağırlık kazandı. Bunun sonucunda, 1980 yılında Amerika Birleşik Devletleri Başkanı Jimmy Carter yönetiminde

**Windfall Profit Tax Act** yürürlüğe girdi. Yasanın amaçları şu şekilde sıralanabilir:

**Adil Gelir Dağılımı:** Petrol şirketlerinin 1970'lerdeki krizden kaynaklanan yüksek kârlarını vergilendirerek kamuya kazandırmak.

**Enerji Tüketimini Azaltmak:** Daha yüksek vergi oranlarıyla enerji tasarrufunu teşvik etmek.

**Devlet Gelirlerini Artırmak:** Federal bütçe açıklarını azaltmak ve sosyal programları desteklemek için ek kaynak yaratmak.

Vergi, petrol fiyatları "baz fiyat" olarak belirlenen seviyeyi aştığında uygulanıyordu. Bu, petrol şirketlerinin kârlarını kriz öncesi seviyelerle karşılaştırarak belirlenen bir tür "fazla kâr" vergisiydi. Baz fiyat, her petrol çeşidi için farklı belirlenmiş ve üretim maliyetlerine göre ayarlanmıştır. Vergi oranı %15 ila %70 arasında değişiklik göstermiştir, kâr seviyelerine ve petrol türlerine göre farklılaşmıştır.

Amerika'daki bu uygulamanın sonuçları incelendiğinde petrol üreticileri, bu vergiyi yatırım ve üretim kararlarını olumsuz etkileyen bir yük olarak gördü. Üretimin azalması, enerji fiyatlarını tekrar yükseltebileceği endişesini doğurdu. Verginin uygulanması karmaşık bir yapıya sahipti. Farklı petrol türleri ve üretim koşulları nedeniyle, baz fiyatların belirlenmesi ve uygulanması zorluklar yarattı. Yatırımcılar, geriye dönük uygulamalardan kaynaklanan hukuki belirsizliklere dikkat çekti (Shapiro ve Pham, 2005).

Genel olarak; ABD'deki beklenmedik kar vergisi uygulaması, kriz dönemlerinde olağanüstü kârların vergilendirilmesine yönelik bir örnek olarak sıkça tartışılmıştır. Ancak, verginin karmaşıklığı, ekonomik yan etkileri ve beklenen geliri sağlayamaması, gelecekteki benzer vergilerin tasarımında dikkate alınması gereken önemli dersler sunmaktadır (Shapiro ve Pham, 2005).

### **1.2.2. Birleşik Krallık'ta Beklenmedik Kar Vergisi Uygulaması (1997)**

Birleşik Krallık'ta 1997 yılında Tony Blair liderliğindeki İşçi Partisi hükümeti, özelleştirilmiş kamu hizmeti şirketlerinin elde ettiği aşırı kârları vergilendirmek amacıyla bir beklenmedik kar vergisi uygulamaya koydu. Bu vergi, özellikle gaz, su ve elektrik gibi temel hizmetleri sağlayan şirketlerin özelleştirme sonrası aşırı kârlarını hedef aldı ve kamu çıkarlarını koruma amacı taşıdı.

Vergi, özelleştirme sırasında belirlenen hisse fiyatları ile şirketlerin sonraki yıllardaki mali performansı arasındaki fark üzerinden hesaplandı. Farklı şirketler için özel hesaplamalar yapıldı; genel olarak, yüksek kârlar elde eden şirketlerden daha fazla vergi alındı. Gaz, elektrik, su ve telekomünikasyon sektörlerinde faaliyet gösteren özelleştirilmiş şirketler bu vergiyi iş dünyası üzerinde haksız bir yük olarak değerlendirdi. Verginin, özelleştirilmiş şirketlerin gelecekteki yatırımlarını ve altyapı geliştirme çalışmalarını olumsuz etkileyebileceği iddia edildi. Verginin geriye dönük bir uygulama olarak değerlendirilmesi, hukuki öngörülebilirlik açısından tartışmalara yol açtı. İşçi Partisi hükümeti, vergiyi sosyal adaleti sağlama aracı olarak savunurken, muhalefet partileri bunun özel sektör üzerindeki olumsuz etkilerine dikkat çekti. Kamuoyunun büyük bir kısmı, vergiyi olumlu karşıladı, çünkü gelir eşitsizliğini azaltmaya ve kamu hizmetlerini iyileştirmeye yönelik bir adım olarak görüldü (Abdul-Salam, 2024).

Kısaca toplamak gerekirse; Birleşik Krallık'taki beklenmedik kar vergisi, kısa vadede hükümete önemli gelir sağladı ve sosyal programların finansmanına katkıda bulundu. Ancak uzun vadede, özelleştirilmiş şirketlerin yatırım kararları ve piyasa davranışları üzerinde olumsuz etkiler yaratabileceği yönündeki endişeler gündemde kaldı. Bu uygulama, beklenmedik kar vergisinin kriz dönemlerinde ve sosyal fayda yaratmak amacıyla etkili bir araç olabileceğini göstermektedir. Ancak, ekonomik etkilerinin ve hukuki boyutlarının dikkatlice değerlendirilmesi gerektiği de açıkça görülmüştür.

### **1.2.3. Avrupa Birliği'nde Beklenmedik Kar Vergisi Uygulaması (2022)**

Avrupa Birliği (AB), 2022 yılında Rusya-Ukrayna savaşı sonrası enerji fiyatlarının hızla yükselmesiyle birlikte enerji sektöründeki olağanüstü kârları vergilendirmek amacıyla bir beklenmedik kar vergisi uygulamaya koydu. Bu vergi, enerji krizinden orantısız şekilde fayda sağlayan şirketleri hedef aldı ve elde edilen gelirlerin vatandaşların üzerindeki ekonomik yükü hafifletmek için kullanılmasını amaçladı (Gökbulut, 2024).

Rusya-Ukrayna savaşı, Avrupa'daki enerji piyasalarında ciddi fiyat artışlarına yol açtı. Bu durum, fosil yakıt üreticileri, rafineriler ve enerji üreticilerinin kârlarını olağanüstü seviyelere çıkardı. Artan enerji maliyetleri, hane halkları ve küçük işletmeler üzerinde ciddi ekonomik baskılar oluşturdu. Bu nedenle, enerji şirketlerinin aşırı kârlarının vergilendirilmesi yönünde

toplumsal bir talep oluştu. AB Konseyi, üye ülkeler arasında enerji fiyatlarını dengeleme ve enerji güvenliğini artırma amacıyla ortak bir politika oluşturdu (Greggi ve Miotto, 2023).

Avrupa Birliği, Ekim 2022’de **Konsey Tüzüğü 2022/1854** ile enerji sektöründeki şirketlere geçici bir “dayanışma katkısı” vergisi getirdi. Vergi, fosil yakıt üreticileri, doğal gaz, kömür ve petrol rafinerilerinin olağanüstü kârlarına uygulandı. Bu olağanüstü kârlar, şirketlerin önceki dört yıllık (2018-2021) ortalama kârlarının %20’sini aşan gelirler olarak tanımlandı. Üye ülkeler, en az %33 oranında bir vergi uygulamakla yükümlü hale getirildi. Ancak bazı ülkeler, bu oranı artırarak daha fazla gelir elde etmeyi tercih etti. Başlangıçta fosil yakıt ve enerji sektörleri hedef alındı. Ancak bazı üye ülkeler, bankacılık ve perakende sektörlerini de kapsama dahil etti. Üye ülkelerin uygulamaları şu şekilde sıralanabilir:

Almanya; dayanışma katkısını enerji sektöründe uyguladı ve gelirleri hane halklarına enerji sübvansiyonu sağlamak için kullandı. İtalya; hem enerji hem de bankacılık sektörlerini kapsayan bir beklenmedik kar vergisi uyguladı. Elde edilen gelirler sosyal yardımları artırmak için kullanıldı. İspanya; elektrik üreticilerinin kârlarını hedef aldı ve bu gelirleri yenilenebilir enerji projelerine yönlendirdi.

Bazı enerji şirketleri, verginin geriye dönük olarak uygulanmasının hukuki öngörülebilirlik ilkesine aykırı olduğunu savundu. Verginin AB rekabet kurallarını ihlal edebileceği iddiaları gündeme geldi. Şirketler, bu tür vergilerin yatırımları ve enerji altyapısına yönelik harcamaları olumsuz etkileyebileceğini belirtti. Verginin, enerji arzında daralmaya ve dolayısıyla fiyatların daha da artmasına neden olabileceği endişesi dile getirildi. Her üye ülkenin farklı oranlar ve yöntemler belirlemesi, ortak bir AB politikasının etkinliğini sınırladı. Şirketlerin, vergiden kaçınmak için gelirlerini başka sektörlerle kaydırmasına dair iddialar ortaya atıldı (Greggi ve Miotto, 2023).

AB’nin beklenmedik kar vergisi uygulaması, kısa vadede enerji krizinin sosyal ve ekonomik etkilerini hafifletmek için etkili bir araç oldu. Ancak, uygulamanın uzun vadeli etkileri, özellikle enerji piyasasındaki yatırımlar ve enerji güvenliği üzerindeki sonuçları açısından tartışma konusu olmaya devam etmektedir. Bu uygulama, kriz dönemlerinde kamu gelirlerini artırmak ve toplumsal fayda sağlamak için beklenmedik kar vergisinin nasıl kullanılabileceğine dair önemli bir örnek teşkil etmektedir.

#### 1.2.4. Avustralya’da Beklenmedik Kar Vergisi Uygulaması: Maden Kaynakları Kiralama Vergisi (2012)

Avustralya, 2012 yılında madencilik sektöründeki olağanüstü kârları vergilendirmek için Maden Kaynakları Kiralama Vergisi (Minerals Resource Rent Tax - MRRT) adı altında bir beklenmedik kar vergisi uygulamaya koydu. Bu vergi, özellikle demir cevheri ve kömür madenciliği yapan büyük şirketleri hedef aldı ve doğal kaynakların kamuya ait olduğu görüşüne dayanarak toplumsal fayda yaratmayı amaçladı.

2000'lerin sonlarında, küresel emtia fiyatlarının yükselmesi, Avustralya'nın doğal kaynaklarından yararlanan madencilik şirketlerinin kârlarını büyük ölçüde artırdı. Bu durum, doğal kaynakların kamu malı olduğu fikrinden hareketle, şirketlerin elde ettiği bu kârların bir kısmının topluma geri kazandırılması gerektiği tartışmalarını başlattı. 2010 yılında Kevin Rudd liderliğindeki İşçi Partisi hükümeti, madencilik sektörüne yönelik daha kapsamlı bir vergi olan "Kaynak Süper Kâr Vergisi" (Resource Super Profits Tax - RSPT) önerdi. Ancak bu öneri, sektör temsilcilerinin güçlü tepkileri ve siyasi baskılar nedeniyle revize edilerek 2012'de MRRT şeklinde yasalaştı (Buckley ve Director, 2022).

Vergi, şirketlerin elde ettiği olağanüstü kârlara uygulandı. Bu kârlar, demir cevheri ve kömür madenciliğinden elde edilen gelirden üretim maliyetlerinin, sermaye harcamalarının ve belirli bir kâr marjının düşülmesiyle hesaplandı. %30 olarak belirlendi, ancak şirketlerin kâr marjları üzerinden bazı indirimler uygulanarak net etkisi azaltıldı. Sadece yıllık kazancı belirli bir eşik değeri (örneğin, 75 milyon Avustralya Doları) aşan büyük ölçekli madencilik şirketleri bu verginin kapsamına alındı. MRRT, sadece demir cevheri ve kömür madenciliği ile sınırlıydı. Diğer madenler ve doğal kaynaklar bu verginin dışında bırakıldı (Buckley ve Director, 2022).

Büyük madencilik şirketleri, bu verginin haksız olduğunu ve sektördeki yatırımları caydıracağını savundu. Verginin, özellikle yeni projelere olan ilgiyi azalttığı ve sektörde iş kayıplarına yol açabileceği ileri sürüldü. Verginin kapsamı ve uygulanış biçimi, hükümet ile sektör arasında önemli bir tartışma konusu oldu. Muhalefet partileri, vergiyi gereksiz bir yük olarak tanımladı ve kaldırılmasını talep etti. Vergi, Avustralya'nın uluslararası yatırımcılar açısından cazibesini azalttı. Küçük ölçekli madencilik şirketleri, verginin büyük şirketlere odaklandığı için adil olmadığını savundu.

2013 yılında Tony Abbott liderliğindeki Liberal Parti hükümeti iktidara geldiğinde, MRRT'yi kaldırma vaadinde bulundu. 2014 yılında MRRT resmen yürürlükten kaldırıldı. Abbott hükümeti, bu verginin beklenen geliri sağlamadığını ve ekonomiye zarar verdiğini savundu. Avustralya'da MRRT, doğal kaynakların kamuya ait olduğu ilkesine dayanarak sosyal fayda yaratma hedefiyle tasarlanmış bir beklenmedik kar vergisi örneğiydi. Ancak uygulama sürecindeki ekonomik belirsizlikler, sektör tepkileri ve düşük gelir performansı, verginin başarısızlıkla sonuçlanmasına yol açtı. Bu örnek, beklenmedik kar vergilerinin tasarımında sektörel dengelerin ve ekonomik etkilerin dikkatlice değerlendirilmesi gerektiğini göstermektedir.

### 1.2.5.Hindistan'da Beklenmedik Kar Vergisi Uygulaması (2022)

2022'de Rusya-Ukrayna savaşı, küresel petrol ve doğal gaz fiyatlarında keskin artışlara neden oldu. Hindistan'da faaliyet gösteren büyük petrol ve gaz şirketleri, uluslararası piyasalardaki yüksek fiyatlar nedeniyle olağanüstü kârlar elde etmeye başladı. Hindistan hükümeti, yakıt sübvansiyonlarını ve sosyal harcamaları finanse etmek amacıyla bu kazançlardan ek vergi alma kararı aldı. Başbakan Narendra Modi hükümeti, bu vergiyi bir “gelir dengeleme mekanizması” olarak sundu ve özellikle enerji ithalatına bağımlılığı azaltmayı hedefledi.

Vergi, Hindistan'da faaliyet gösteren ham petrol üreticilerini, petrol ve doğal gaz ihracatçılarını, önde gelen petrol şirketleri: ONGC (Oil and Natural Gas Corporation), Reliance Industries, Vedanta gibi büyük enerji devlerini hedeflemiştir.

Ham petrol üreticilerine varil başına 23.250 Hindistan Rupisi (~\$300) ek vergi getirildi. Benzin, motorin ve havacılık yakıtı ihracatına %6 ek vergi uygulandı. Vergi süresi: 1 Temmuz 2022'den itibaren yürürlüğe girdi, ancak piyasa koşullarına bağlı olarak düzenli olarak gözden geçirileceği açıklandı. Hindistan'da hükümet, iç piyasadaki akaryakıt fiyatlarını düşük tutmak için sübvansiyon sağlamaktadır, beklenmedik kar vergisinden elde edilen gelir, bu sübvansiyonların finansmanına yönlendirildi. Buna ek olarak Hindistan'ın cari açık finansmanı için ek kaynak yaratıldı ve vergiden elde edilen gelir, düşük gelirli hanelere yönelik sosyal programların desteklenmesi için kullanıldı (Bhattacharya, 2022).

Vergi uygulaması ile Büyük petrol ve gaz şirketleri, yatırımlarının ve üretim seviyelerinin olumsuz etkileneceğini savundu. Reliance Industries ve ONGC gibi şirketler, bu tür vergilerin yatırımları caydıracağını ve uzun

vadede üretimi azaltabileceğini iddia etti. Hindistan'daki petrol üreticileri, uluslararası rekabet gücünün azalabileceğini belirtti. Küresel enerji fiyatları düştüğünde, verginin etkisinin yeniden değerlendirilmesi gerektiği vurgulandı. Hindistan hükümeti, bu verginin geçici bir önlem olduğunu ve piyasa koşullarına göre güncelleneceğini belirtti. Hükümet, yüksek enerji kârlarının toplumun genel faydasına hizmet etmesi gerektiğini ifade etti (Bhattacharya, 2022).

Sonuç olarak; kısa vadede Hindistan hükümeti, beklenmedik kar vergisi sayesinde bütçe açığını azaltmak ve yakıt sübvansiyonlarını finanse etmek için önemli bir gelir kaynağı elde etti. Ancak uzun vadede, enerji şirketleri bu tür vergilerin yatırımları ve üretim kapasitelerini olumsuz etkileyebileceğini savundu. Vergi süreci esnek bırakıldı: Hindistan hükümeti, petrol fiyatlarındaki dalgalanmalara göre vergi oranlarını düzenli olarak gözden geçireceğini duyurdu.

### **1.2.6. İspanya'da Beklenmedik Kar Vergisi Uygulaması(2023)**

İspanya, 2022 yılında enerji ve bankacılık sektörlerindeki beklenmedik kârları vergilendirmek amacıyla geçici bir beklenmedik kar vergisi uygulamaya koydu. Bu vergi, Rusya-Ukrayna savaşının tetiklediği yüksek enerji fiyatları ve artış gösteren faiz oranları nedeniyle enerji şirketleri ve bankaların olağanüstü kâr elde etmesi üzerine tasarlandı.

Avrupa genelinde yükselen enerji fiyatları, İspanyol enerji şirketlerinin büyük kazançlar elde etmesine neden oldu. Avrupa Merkez Bankası'nın faiz artırımları, bankaların net faiz gelirlerini hızla artırdı. İspanya Başbakanı Pedro Sánchez liderliğindeki sol koalisyon hükümeti, bu kazançların toplumsal faydaya dönüştürülmesi gerektiğini savunarak beklenmedik kar vergisini getirdi. Yüksek enerji fiyatları nedeniyle artan yaşam maliyetleri karşısında, halkın büyük bir kesimi bu vergiyi destekledi (Alcocer, ve Antón, 2023).

Vergi ilk olarak, büyük enerji şirketlerini (petrol, gaz ve elektrik firmaları) kapsamaktadır. Vergi oranı; şirketlerin toplam net satış gelirlerinin %1.2'si olarak belirlenmiştir. Bu vergi 2023 ve 2024 yıllarını kapsayan geçici bir vergi olarak uygulandı. İkinci olarak, 2019 yılında net faiz geliri ve net ücret gelirleri toplamı 800 milyon Euro'yu aşan bankaları kapsamaktadır. Vergi oranı, bankaların elde ettiği net faiz geliri ve net ücret gelirlerinin %4.8'i olarak belirlenmiştir. Bu vergi de 2023 ve 2024 yıllarında uygulanacak şekilde tasarlandı.



İspanyol hükümeti, bu vergilerden toplamda 6 milyar Euro gelir elde etmeyi planladı. Elde edilen gelir ile yüksek enerji fiyatlarından etkilenen vatandaşlara ekonomik destek sağlamak, toplu taşımaya yönelik sübvansiyonları artırmak, sağlık ve eğitim gibi sosyal programları finanse etmek amaçları güdülmüştür.

Bankalar, bu ek verginin kredi arzını kısıtlayabileceğini ve ekonomik büyümeyi yavaşlatabileceğini öne sürdü. Bazı büyük bankalar, yatırımlarını başka ülkelere kaydırabileceklerini açıkladı. Bankacılık sektörü, Avrupa Merkez Bankası'na (ECB) şikayette bulundu. ECB, bu tür bir vergilendirmenin finans sektörünün istikrarını riske atabileceğini belirtti. Verginin, bankaların sermaye birikimini engelleyerek krizlere karşı kırılgan hale getirebileceğini vurguladı. İberdrola ve Repsol gibi büyük enerji şirketleri, bu verginin yatırımları ve yenilenebilir enerji projelerini olumsuz etkileyebileceğini savundu. Şirketler, bu verginin uzun vadeli enerji dönüşüm projelerini engelleyebileceğini ileri sürdü (Alcocer, ve Antón, 2023).

Sonuç olarak, kısa vadede, İspanyol hükümeti beklenmedik kar vergisi ile önemli bir kamu geliri sağladı. Ancak uzun vadede, özellikle bankacılık sektörüne yönelik verginin, finansal istikrar üzerinde olumsuz etkileri olabileceği tartışılıyor. Avrupa Merkez Bankası'nın eleştirileri ve sektör temsilcilerinin tepkileri, verginin gelecekte revize edilebileceğini gösteriyor. 2023 yılı sonlarında, hükümet bu vergilerin kalıcı hale getirilmesini değerlendirirken, bankalar ve enerji şirketleri bu plana karşı lobi faaliyetlerini yoğunlaştırdı.

### **1.2.7. İtalya'da Beklenmedik Kar Vergisi Uygulamaları (2023)**

İtalya, 2023 yılında bankacılık sektöründeki beklenmedik kârları vergilendirmek amacıyla bir beklenmedik kar vergisi uygulamaya koymuştur. Bu vergi, bankaların artan faiz oranları nedeniyle elde ettikleri olağandışı kârları hedef almıştır.

Avrupa Merkez Bankası'nın faiz artırımları, İtalyan bankalarının net faiz marjlarını (NIM) artırmıştır. İtalya Başbakanı Giorgia Meloni liderliğindeki hükümet, bankaların bu beklenmedik kârlarını vergilendirerek toplumsal fayda sağlamayı amaçlamıştır. Verginin duyurulması, bankacılık sektöründe önemli tepkilere yol açmış ve bankaların piyasa değerlerinde yaklaşık 9,2 milyar Euro'luk bir düşüşe neden olmuştur (Tax Foundation, 2023).

Vergi İtalyan bankaları ve İtalya'daki yabancı bankaların şubelerini kapsamaktadır. Vergi oranı; 2022 veya 2023 yıllarında, 2021'e kıyasla net faiz marjındaki (NIM) artışın belirli bir eşiği aşan kısmının %40'ı olarak belirlenmiştir. Vergi, bankanın toplam varlıklarının %0,1'ini aşamaz. Hükümet, bu vergiden elde edilecek geliri, artan yaşam maliyetleriyle mücadele eden hane halklarına destek sağlamak ve kamu hizmetlerini finanse etmek için kullanmayı planlamıştır (CNBC, 2023).

Verginin açıklanmasının ardından, İtalyan bankalarının hisseleri büyük değer kayıpları yaşamıştır. Bankalar, bu tür ani vergi kararlarının yatırımcı güvenini zedeleyebileceğini belirtmiştir. Tepkiler ve piyasa dalgalanmaları sonrasında, İtalyan hükümeti verginin uygulanmasında değişiklikler yapmayı değerlendirmiştir. Özellikle, bankalara vergi ödemesi yerine sermaye rezervlerini artırma seçeneği sunulmuştur.

Sonuç olarak; vergi, bankacılık sektöründe ani piyasa tepkilerine ve hisselerde değer kayıplarına neden olmuştur. Hükümetin geri adımı ve politikadaki değişiklikler, bankaların finansal istikrarını koruma çabalarını göstermektedir.

## **2.ELEŞTRİLER VE TARTIŞMALAR**

### **2.1. BEKLENMEDİK KAR VERGİSİNİN ETİK BOYUTU: ADİL Mİ DEĞİL Mİ?**

Vergilerin adaleti, hukuk ve ekonomi kadar etik açıdan da değerlendirilen önemli bir konudur. Beklenmedik kâr vergisi (windfall tax), bazı şirketlerin kriz ya da olağanüstü ekonomik koşullar sonucunda elde ettiği olağanüstü kazançları vergilendirmeyi amaçlayan bir uygulamadır. Ancak bu uygulamanın etik açıdan adil olup olmadığı konusunda farklı görüşler bulunmaktadır. Çalışmanın başında da bahsedildiği üzere, tüm vergilerde olduğu gibi, beklenmedik kar vergilerin “vergide adalet ilkesine” uygun olması gerekmektedir. Temelde yapısı gereği zaten kriz anlarında uygulama alanı bulan bu verginin adaletsiz olması durumunda verginin muhatabı olan çevreler ve kamuoyundan tepki çekeceği, bu durumunsa uygulanan verginin meşruiyetini zedeleyeceği aşikardır. Özellikle kriz dönemlerinde toplumların hükümet uygulamaları konusunda daha güvensiz olduğu da hesaba katılacak olursa bu husus yasa koyucular ve yürütme organlarınca özellikle üzerine düşülmesi gereken bir konudur. Beklenmedik kar vergileri konusunda doktrinde birden fazla görüş bulunmaktadır. Bu görüşler şu şekilde

sıralanabilir: adil olduğunu savunanlar, adil olmadığı görüşündekiler ve orta yolu bulanlar. Konuyu bu başlıklar altında şu şekilde özetleyebiliriz:

### 2.1.1. Adil Olduğunu Savunan Görüşler

#### Toplumsal Sorumluluk

Olağanüstü kazançlar, genellikle krizler, piyasa dalgalanmaları veya kamu politikalarının bir sonucu olarak ortaya çıkar. Örneğin, pandemi döneminde sağlık ve teknoloji sektörlerinin elde ettiği aşırı kârlar, bu sektörlerin toplumsal katkılarıyla orantısızdır. Beklenmedik kar vergisi, bu kazançların bir kısmını kamuya geri kazandırarak sosyal adaleti sağlamayı hedefler.

#### Gelir Eşitsizliğinin Azaltılması

Büyük şirketler, kriz dönemlerinde kazançlarını artırırken toplumun geri kalanı ekonomik sıkıntılarla karşılaşabilir. Vergi, bu gelir eşitsizliğini azaltmak için etkili bir araç olarak görülür. Elde edilen gelirler, eğitim, sağlık ve altyapı gibi sosyal programlara yönlendirilerek toplumsal fayda yaratır (Abdul-Salam, 2024).

#### Hak Edilmemiş Kazançların Vergilendirilmesi

Beklenmedik kazançlar, çoğu zaman şirketlerin kendi çabalarından ziyade dışsal faktörlerden kaynaklanır (örneğin, enerji fiyatlarındaki ani artışlar). Bu kazançların vergilendirilmesi, bireysel başarıya dayalı olmayan gelirlerin topluma adil bir şekilde dağıtılmasını sağlar (Kades, 1998).

### 2.1.2. Adil Olmadığını Savunan Görüşler

**Hukuki Güvenlik ve Öngörülebilirlik İlkesi:** Vergi hukukunun temel ilkelerinden biri hukuki öngörülebilirliktir. Şirketler, yatırım kararlarını ve finansal planlamalarını mevcut vergi mevzuatına göre yaparlar. Beklenmedik kâr vergisinin geriye dönük olarak uygulanması, şirketlerin geçmişteki yasal düzenlemelere güvenerek yaptığı planlamaları geçersiz kılabilir ve hukuki belirsizlik yaratabilir. Bu durum, devletin vergilendirme yetkisinin keyfi kullanımına yol açabileceği için etik açıdan sorunlu olarak değerlendirilebilir. Beklenmedik kar vergisi, özellikle geriye dönük uygulandığında, şirketlerin hukuki öngörülebilirlik hakkını zedeler. Şirketler, mevcut yasal çerçeveye dayanarak planlama yapar ve vergi sistemi üzerindeki ani değişiklikler, bu güveni sarsar.

### **Yatırım Üzerindeki Olumsuz Etkileri:**

Olağanüstü kazançların yüksek oranlarda vergilendirilmesi, şirketlerin yeni projelere yatırım yapma ve inovasyon yaratma motivasyonunu azaltabilir. Bu durum, uzun vadede ekonomik büyümeyi ve rekabet gücünü olumsuz etkileyebilir.

### **Özel Mülkiyet Hakkının İhlali:**

Beklenmedik kâr vergisinin belirli sektörleri ya da şirketleri hedef alması, özel mülkiyet hakkı bağlamında tartışmalıdır. Şirketler, yatırım yaparken belirli riskleri üstlenir ve beklenmedik şekilde yüksek kâr elde ettiklerinde, devletin bu kazançlara el koyması özel mülkiyet hakkının ihlali olarak değerlendirilebilir. Özellikle yatırımcılar açısından, bu tür vergilerin gelecekte de uygulanabileceği endişesi, uzun vadeli yatırımların önünde engel teşkil edebilir.

### **Vergi Yükünün Tüketicilere Yansımaları:**

Şirketler, beklenmedik kâr vergisinden kaynaklanan ek maliyetleri, tüketicilere fiyat artışı olarak yansıtabilir. Bu durum, özellikle düşük gelirli tüketicileri olumsuz etkileyebilir ve verginin asıl hedefinin dışına çıkmasına neden olabilir. Örneğin, enerji sektörüne yönelik uygulanan beklenmedik kâr vergileri, elektrik ve doğalgaz fiyatlarının yükselmesine yol açarak tüketicileri zor durumda bırakabilir. (Greggi, 2022).

## **BİBLİYOMETRİK ANALİZ**

### **3.1. Yöntem**

Çalışmada bibliyometrik analiz yöntemi uygulanacaktır. Bibliyometri; kitap, belge, metin ve bilgilere ait içeriklerin incelenmesini ve ölçülmesini ifade eder. Bu ölçüme dayalı olarak disiplinlerde yürütülen literatürü değerlendirmek için başvurulan bir yöntemdir (Çiftçi, 2024: 5). Bu yöntem yardımıyla bilimsel çalışmalara ait yazar, özet, anahtar kelime, atıf gibi özelliklerini analiz etmek mümkündür. Bu analizler, literatürün ne yönde geliştiğini ve öne çıkan özelliklerini tespit etmek konusunda yardımcı olur (Polat, 2020: 282).

### **3.2. Veri Seti**

Çalışmada kullanılan veri seti Web of Science (WOS) veri tabanından elde edilmiştir. WOS veri tabanında “windfall tax” içeriği; başlık, özet, yazar anahtar kelimeleri ve WOS veri tabanına özel olarak atıf yapılan makale

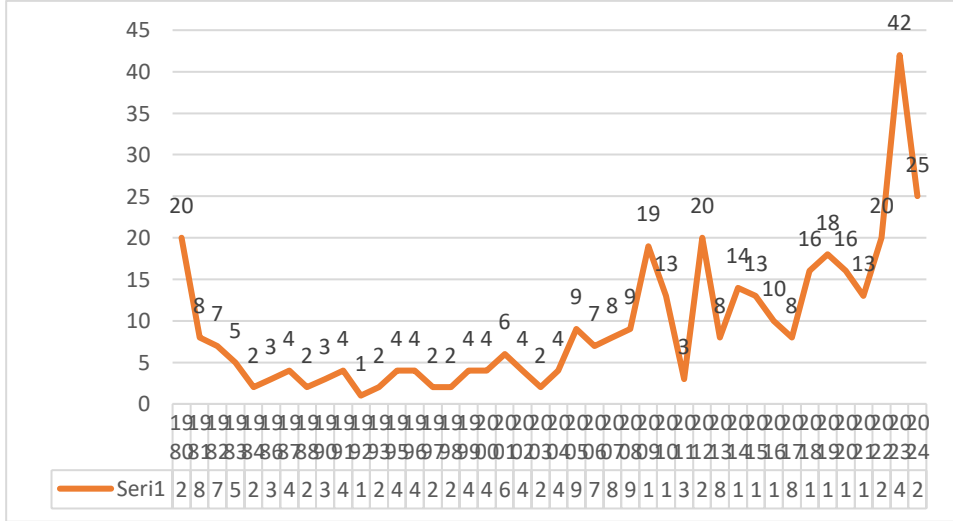
başlıklarından faydalanılarak oluşturulan “keyword plus” içeriklerini ifade eden “topic” kısıtı ile taranmıştır. Literatürde sıklıkla birbirinin yerine kullanılan ve/veya iç içe geçen “windfall profit”, “windfall profits”, “windfall profits tax” anahtar kelimeleri de “or” kısıtı ile arama içeriğine eklenmiştir. Veri tabanında yer alan 1980 ile 2024 arasındaki bütün içeriklerin verisi taranmıştır. Bu arama ile 13.01.2025 tarihinde toplamda 388 çalışmanın verisine ulaşılmıştır.

### 3.3. Bulgular

Çalışmanın bu bölümünde bibexcel ve Wosviewer programları kullanılarak bibliyometrik analizin performans ve haritalama sonuçlarına yer verilmektedir. Bu kapsamda bibexcel programından elde edilen; yayınlara ait yılların dağılımı analizi, ülkelerin dağılımı analizi, etkin yazar analizi, yazar anahtar kelime analizi, WOS kategori analizi, WOS anahtar kelime analizi, etkin dergilerin analizi, grafik ve şekil yardımıyla açıklanacaktır.

Wosviewer programından elde edilen; ortak yazarlık ağ analizi, ülkelere göre ortak yazarlık ağ analizi, yazar anahtar kelime ağ analizi, üniversite-kurum ağ analizi, en çok atıf yapılan çalışma analizi, özet kelime ağ analizi harita ve tablolar yardımıyla açıklanacaktır.

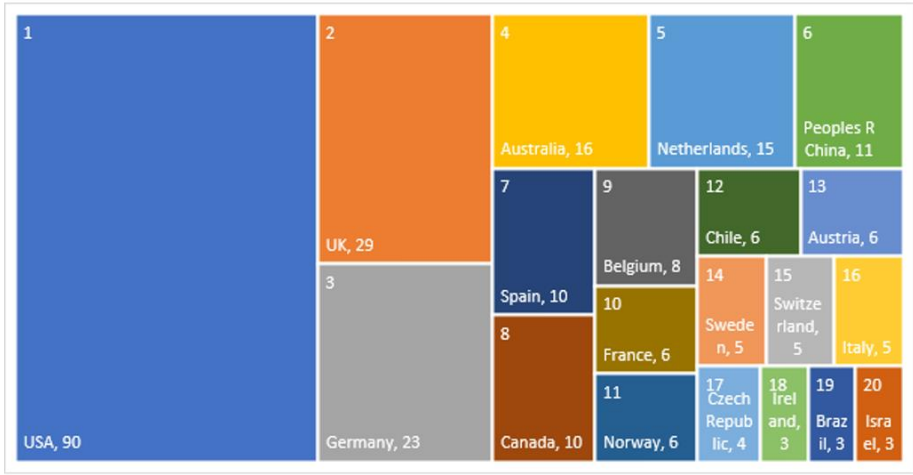
### 3.4.Yayın Yılı Dağılımı ve Ülke Dağılımı Analizi



**Grafik 3.1.** Yıllara Göre Yapılan Yayın Sayısı

**Kaynak:** Web of Science verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Bibliyometrik analiz verilerini sonucu ulaşılan çalışmalar, yapılan analizde 1980 yılı ile başlamaktadır. Bu yıldan 2008 yılına kadar geçen sürede az sayıda yayın yapılırken küresel kriz ile birlikte yayın sayısının arttığı görülmektedir. Özellikle pandemi krizinin başlangıcı kabul edilen 2019 sonrası yapılan 134 çalışma, toplam çalışmaların %35'ini oluşturmaktadır. Gerek pandemi ile artan karlar gerekse Ukrayna Rusya Savaşı ile artan enerji fiyatlarının Avrupa'daki etkilerinin bunda etkili olduğu ifade edilebilir.

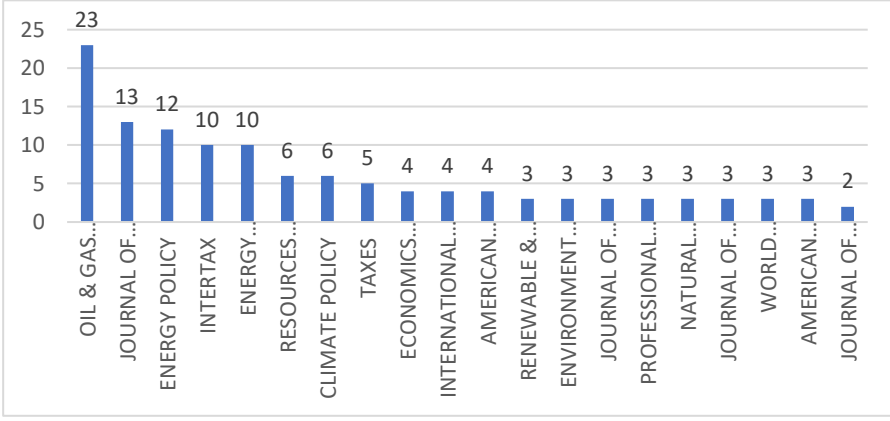


**Şekil 3.1.** Yayınların Ülkelere Göre Dağılımı

**Kaynak:** Web of Science verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

En çok yayına sahip ilk 20 ülke verisi Şekil 3.1.'de ve gösterilmiştir. Burada Amerika Birleşik Devletleri'nin bütün yayınların yaklaşık 1/4'ünü yaptığı görülmektedir. Bununla birlikte en çok yayına sahip ilk 10 ülke toplam yayınların %56'sına sahiptir.

### 3.5.Etkin Dergi Analizi

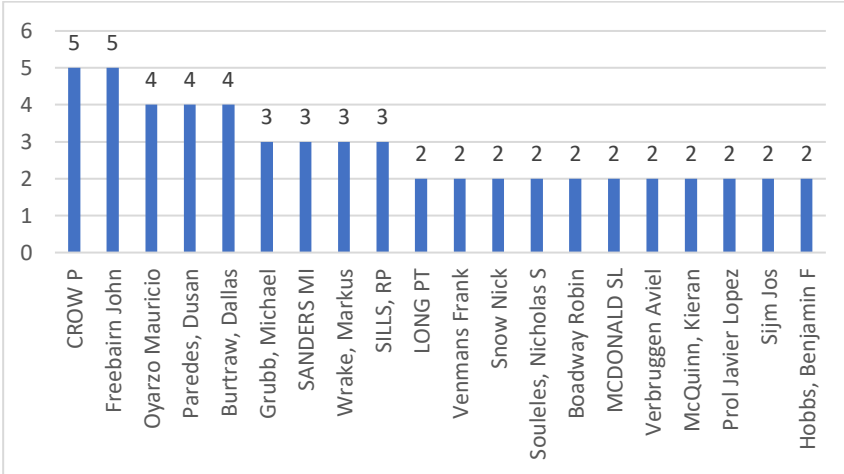


**Grafik 3.2.** Yıllara Göre Yapılan Yayın Sayısı

**Kaynak:** Web of Science verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Grafik 3.2.'de en çok yayının yapıldığı dergilerden ilk 20 dergi listelenmiştir. Dergiler incelendiğinde görüldüğü gibi enerji içerikli ve vergilendirme içerikli dergiler ağırlıktadır. Bu 20 dergi içinde en çok yayına sahip dergilerin 8'i enerji içerikli iken 5'i ise vergilendirme ağırlıklı dergilerdir.

### 3.6.Etkin Yazar Analizi

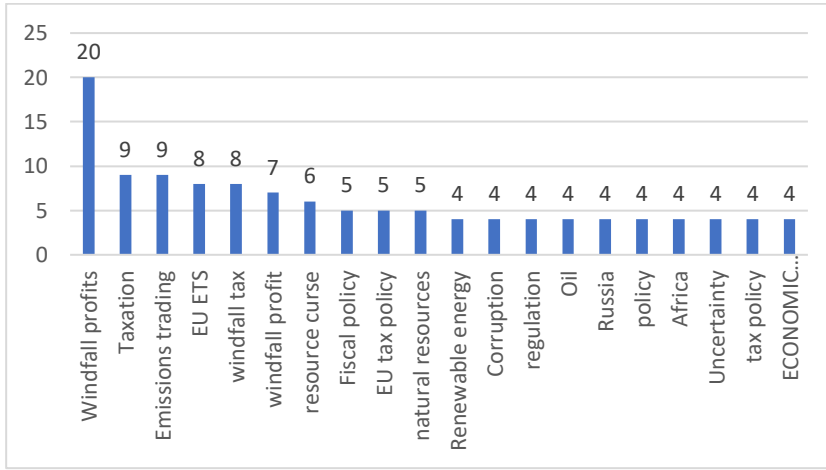


**Grafik 3.3.** Yazarlara Göre Yayın Sayısı

**Kaynak:** Web of Science verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Yazarlara ait yayın sayıları en çok yayına sahip 20 yazar dikkate alınarak görselleştirilmiştir. Grafikten de görüldüğü gibi en çok yayına sahip yazarlar açısından da yayın sayısı çok değildir. En çok yayın yapan yazarlar 5 adet yayına sahiptir. Bu konudaki arama sonuçlarına göre yazarların büyük çoğunluğunun yayın sayısının 1 olduğunu belirtmelidir.

### 3.7. Vos Kategorileri Analizi

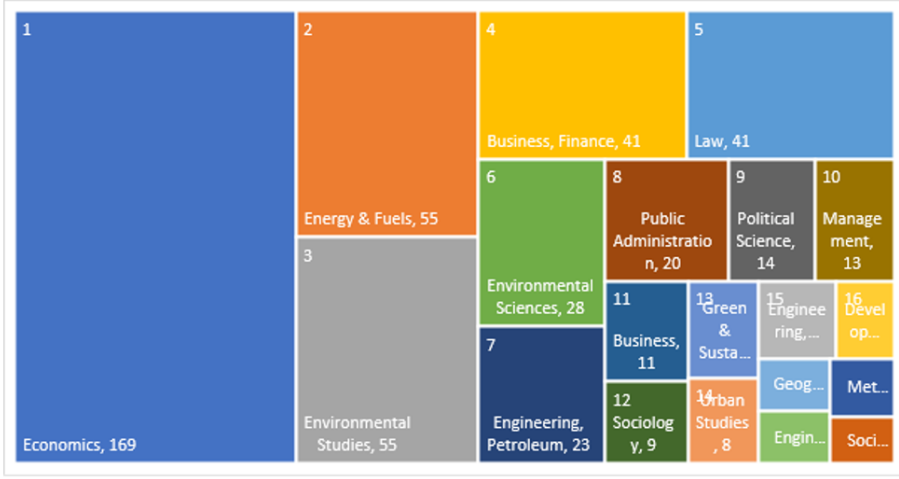


**Grafik 3.4.** Yazarlar Tarafından Verilen Anahtar Kelimelerin Dağılımı

**Kaynak:** Web of Science verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Yazarlar tarafından verilen anahtar kelimelerin dağılımında en çok anahtar kelime olarak kullanılan 20 kelime seçilerek Grafik 3.3. oluşturulmuştur. Avrupa’da emisyon ticareti, emisyon ticaretinin vergilendirilmesi, Avrupa vergi politikası içeriklerinin ilişkili olduğu görülmektedir. Bunlara ek olarak doğal kaynak, yenilebilir enerji, beklenmedik kar ve karlar içeriklerinin de yazarlar tarafından anahtar kelime olarak atandığı görülmektedir.





**Şekil 3.2.** WOS Tarafından Verilen Kategorilerin Dağılımı

**Kaynak:** Web of Science verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

WOS tarafından verilen kategorilerin dağılımı incelendiğinde etkin dergi analizi ile paralellik gösterdiği görülmektedir. Buna göre en çok kategorilendirilen ilk 20 başlığın ekonomi ve enerji ağırlıklı olduğu görülmektedir.

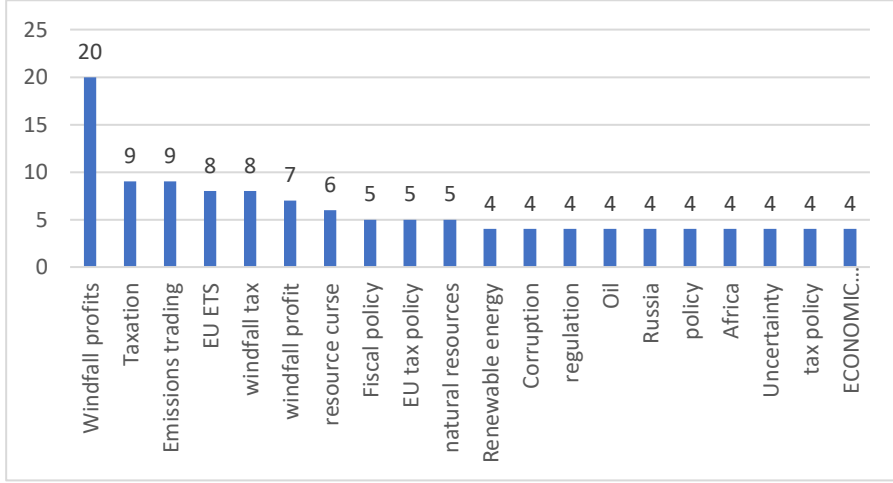
### 3.8. Ülke Bağlantı Analizi

Şekil 3.3.'de en az 1 çalışması ve 1 atfı olan ülkeler görselleştirilmiştir. Yayımları olan toplam ülke sayısı 55 iken belirtilen kısıtı sağlayan ülke sayısı 48'dir. Ancak bu ülkelerden 40'ı bağlantılı bulunmuş ve bu ülkeler görselleştirilmiştir. Amerika Birleşik Devletleri, Almanya, İngiltere ve Hollanda'nın diğer ülkelerle bağlantısı şekilde görüldüğü üzere yüksektir.



“author” kelimesi çıkarılarak toplamda 3 kümeye ayrılmış kelimeler listelenmiştir. Bu kümelerin piyasa-düzenleme-fiyat, hükümet-vergi, petrol-politika ekseninde yoğunlaştığı görülmektedir.

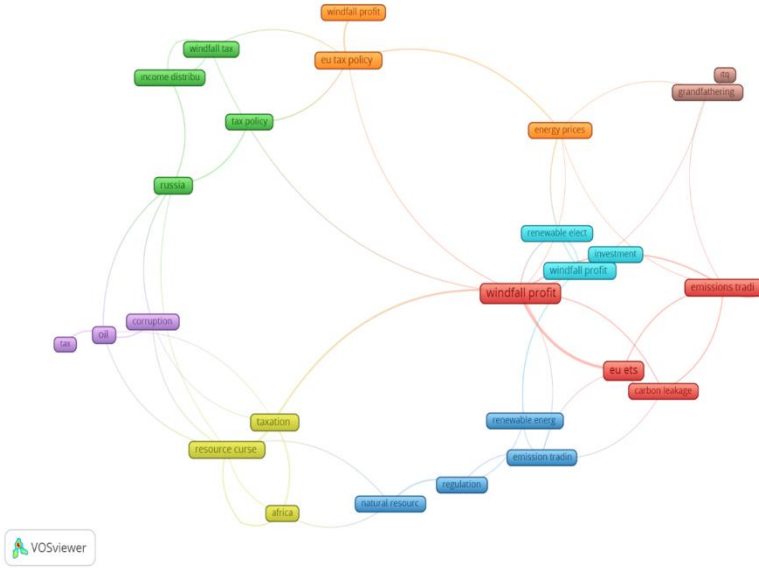
### 3.10. Anahtar Kelime Analizi



**Grafik 3.5.** Yazarlar Tarafından Verilen Anahtar Kelimelerin Dağılımı

**Kaynak:** Web of Science verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Yazarlar tarafından verilen anahtar kelimelerin dağılımında en çok anahtar kelime olarak kullanılan 20 ifade seçilerek Grafik 3.3. oluşturulmuştur. Avrupa’da emisyon ticareti, emisyon ticaretinin vergilendirilmesi, Avrupa vergi politikası içeriklerinin ilişkili olduğu görülmektedir. Bunlara ek olarak doğal kaynak, yenilebilir enerji, beklenmedik kar ve karlar içeriklerinin de yazarlar tarafından anahtar kelime olarak atandığı görülmektedir.



**Şekil 3.5.** Anahtar Kelime Bağlantı Analizi

Şekil 3.5.; yazarlara ait anahtar kelimelerden çalışmalarda en az 3 defa belirtilenleri seçilerek oluşturulmuştur. Bu şekilde toplam 32 anahtar kelime bulunmaktadır. Bu 32 kelimedenden ise 29'u en bağlantıya sahip olanlardır. Görsel bu 29 kelime baz alınarak oluşturulmuştur. Şekil yardımıyla emisyon ticareti ve vergilendirilmesi ve beklenmedik karların ilişkili olduğu görülmektedir. Petrol ve vergileme içeriklerinin yine bu görsel yardımıyla ilişkili olduğu görülmektedir.

## SONUÇ

Beklenmedik kâr vergisi (windfall tax), olağanüstü ekonomik koşullar altında belirli sektörlerde oluşan aşırı kazançların vergilendirilmesi yoluyla gelir adaletinin sağlanmasını ve kamu maliyesinin güçlendirilmesini amaçlayan bir maliye politikası aracıdır. Bu çalışma kapsamında, söz konusu verginin tarihsel gelişimi, hukuki çerçevesi ve uluslararası uygulamaları ele alınmış, çeşitli kaynaklarda konuya ilişkin bilgiler derlenmiş ve bu veriler değerlendirilirken bibliyometrik analiz yönteminden faydalanılmış; ekonomik ve etik boyutları çerçevesinde etkileri tartışılmıştır. Özellikle Amerika Birleşik Devletleri, Birleşik Krallık, Avrupa Birliği ve Avustralya gibi ülkelerdeki uygulamalar, beklenmedik kâr vergisinin farklı ekonomik ve hukuki bağlamlarda nasıl şekillendiğini ortaya koymuştur.

Elde edilen bulgular, beklenmedik kâr vergisinin kısa vadede kamu gelirlerini artırma ve gelir eşitsizliklerini azaltma potansiyeline sahip olduğunu göstermektedir. Bununla birlikte, uzun vadede yatırım kararlarını olumsuz etkileyebileceği, hukuki öngörülebilirliği zayıflatabileceği ve sermaye hareketliliği üzerinde caydırıcı etkiler yaratabileceği yönünde eleştiriler bulunmaktadır. Ayrıca, bu tür vergilerin tasarımında şeffaflık, geçicilik ilkesi ve hedeflenen sektörlerin doğru belirlenmesi gibi unsurların gözetilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Bu bağlamda, beklenmedik kâr vergisinin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için belirli prensiplere dayalı bir vergilendirme modeline ihtiyaç duyulmaktadır. Öncelikle, verginin hukuki ve ekonomik istikrarı zedelemeyecek şekilde tasarlanması ve piyasada güven ortamını koruyacak öngörülebilir bir yapıya sahip olması gerekmektedir. Ayrıca, elde edilen vergi gelirlerinin kamu yararını maksimize edecek şekilde sosyal refah programlarına, enerji sübvansiyonlarına ve altyapı yatırımlarına yönlendirilmesi kritik bir gereklilik olarak ortaya çıkmaktadır.

Sonuç olarak, beklenmedik kâr vergisi, kriz dönemlerinde kamu maliyesine katkı sağlamada ve ekonomik adaleti desteklemede önemli bir araç olarak değerlendirilse de, uygulamanın tasarımına ve uzun vadeli ekonomik etkilerine ilişkin dikkatli bir analiz gerekmektedir. Bu doğrultuda, gelecekte politika yapıcıların dengeli, sürdürülebilir ve adil bir vergilendirme modeli oluşturması hem makroekonomik istikrarın korunmasını hem de sosyal refahın artırılmasını sağlayacak önemli bir adım olacaktır.

## KAYNAKÇA

- Abdul-Salam, Y. (2024). Examining the effect of the UK oil and gas windfall tax on the economics of new fields in the UKCS province. *Resources Policy*, 88, 104447.
- Alcocer, A. M., & Antón, R. G. (2023). The Energy Crisis: A legality analysis of the new Spanish windfall profits tax on energy corporations with EU law and Double Tax Conventions. an international angle. *Comparative Crypto Gains Taxation: Status Quo and Policy and Contemporary Relevance* , IMF Working Paper, WP/22/187, s. 7
- Bhattacharya, J. (2022). Does Windfall Tax on OMCs Achieve the Goal it Attempts to Achieve? Often Not. *Journal of Mines, Metals and Fuels*, 509-512.
- Buckley, T., & Director, C. E. F. (2022). Windfall profits: time to fix loopholes and subsidies to serve Australians better. *Climate Energy Finance*. ss.1-37
- CNBC. (2023, August 8). Italian bank shares tank after government surprises with windfall tax. CNBC. 19.02.2025 tarihinde <https://www.cnbc.com/2023/08/08/italian-bank-shares-tank-after-government-surprises-with-windfall-tax.html> adresinden alınmıştır.
- Çiftçi, T. E., (2024). “Karbon Vergisi Çalışmalarında Bibliyometrik Analiz”, *Fivezero*, C:4, S:1, ss: 1-24.
- Desai, M. A. (2003). Corporate social responsibility and taxation: The missing link. *Harvard Business School Working Paper*, No. 04-016. <https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=21456> adresinden alındı.
- Dinçergök, B., & Pirgaip, B. (2021). Kâr payı dağıtımı ve nakit akışı belirsizliği ilişkisi: BIST imalat sektörü firmalarında bir uygulama. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, C:4, S:21, ss.442
- Drapkin, D. B., & Verleger Jr, P. K. (1980). The windfall profit tax: origins, development,
- Gerçek Olmayan Geriye Yürümler ve Hukuki Güvenlik İlkesine Etkisi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 288, 160-174.
- Giambone, F. L. (2023). New perspectives of international taxation law: windfall taxes from an international angle. *Comparative Crypto Gains Taxation: Status Quo and Policy Perspectives*. ss: 191-228.
- Gökbulut, Fettah. (2024). Beklenmedik Kârları Vergilendirmek (Taxing Windfall Profits), *Vergi Sorunları Dergisi*, Cilt (47), S.425 ss.66-79

- Greggi, M., & Miotto, A. (2023). Windfall Profit Taxation in Europe (and Beyond). *Laws*, 13(1), 1.
- Greggi, Marco: The Wind Doesn't Fall – it Drops: Mistakes, Misconceptions and Misunderstandings About the Italian Windfall Tax, *VerfBlog*, 19.02.2025 tarihinde, <https://verfassungsblog.de/the-wind-doesnt-fall-it-drops/> adresinden alınmıştır.
- Hebous S., Prihardin D., ve Vernon N., (2022), “Excess Profit Taxes: Historical Perspective implications. *BCL Rev.*, 22, 631.
- Kades, E. (1998). Windfalls. *Yale LJ*, 108, 1489.
- Keith P. Bondurant (1939), *The Windfall Tax And Processing Tax Refund Provisions Of The Revenue Act Of 1936*, 37 *Mich. L. Rev.* 357.
- Öz, E., & Akçay, F. (2012). Uygulama Örnekleriyle Türk Vergi Hukukunda Gerçek ve Perspectives, ss.191-228.
- Plehn, Carl C., (1920), “War Profits and Excess Profits Taxes” , *The American Economic*, Cilt 10, S. 2, ss. 283-298
- Polat, S., (2020). “Sosyoekonomi Dergisinde Yayınlanan Makalelerin Bibliyometrik Analizi: 2005-2019 Dönemi”, *Sosyoekonomi*, C:28, S:45, ss:281-300. *Review*, 10 (2), s. 283.
- Shapiro, R. J., & Pham, N. D. (2005). The Economic Impact of a Windfall Profits Tax on Savers and Shareholders. *USA for Innovation*, ss.1-20.
- Tax Foundation. (2023, August 9). Italy's bank windfall profits tax: A misguided policy approach. Tax Foundation. 19.02.2025 tarihinde <https://taxfoundation.org/blog/italy-windfall-profits-tax/> adresinden alınmıştır.
- Yoon, A. (2022, October 7). How windfall taxes could bolster efforts to reach net-zero. *World Economic Forum*. 19.02.2025 tarihinde [https://www.weforum.org/stories/2022/10/how-windfall-taxes-could-bolster-efforts-to-reach-net-zero/?utm\\_source=chatgpt.com](https://www.weforum.org/stories/2022/10/how-windfall-taxes-could-bolster-efforts-to-reach-net-zero/?utm_source=chatgpt.com) adresinden alınmıştır.

## BÖLÜM 5

### VERGİ EĞİTİMİNİN ÖNEMİ ÜZERİNE GERÇEKLEŞTİRİLEN DENEYSEL DESENLİ ARAŞTIRMA UYGULAMALARI

Dr. Yusuf YAKŞI<sup>1</sup>

DOI: <https://dx.doi.org/10.5281/zenodo.15085833>

---

<sup>1</sup> Dr., Dicle Üniversitesi, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, yusuf.yaksi@dicle.edu.tr, 0531 737 03 26, ORCID: 0000-0001-6247- 0268





## GİRİŞ

Vergi, maliye biliminin önemli bir inceleme alanı olarak pek çok öncü çalışmaya ve uygulamaya konu olmaktadır. Davranışsal maliye yaklaşımından bakıldığında, vergi alanı, karar alma süreçlerinde etkili olan duygular, önyargılar, sosyal ve psikolojik faktörlerin incelendiği birçok deneysel çalışmaya sahne olmaktadır. Ayrıca ülkelerin vergi idarelerinin etkinliği giderek artmakta ve bu idareler, vergi alanında çeşitli eğitim programları geliştirme ve uygulama çabalarına yönelmektedir.

Deneysel olmayan araştırma desenleri vergi alanyazınında büyük bir ağırlığa sahiptir. Bu nedenle, vergi eğitimiyle ilgili çalışmalarda kullanılan araştırma desenlerinin gözden geçirilmesi ve alanda uygulanan çalışmalarda deneysel desen çeşitliliğinin artırılması, farklı neden-sonuç ilişkilerin ortaya konması bakımından büyük bir değer taşımaktadır. Vergi eğitiminin vergi bilinci, vergi ahlakı ve vergi uyumu üzerindeki etkisi çeşitli deneysel araştırmalarda değerlendirilmiştir. Bu çalışmalarda, deney ve kontrol gruplarının vergiye yönelik tutumlarının belirlenmesinde vergi eğitiminin önemi ve rolü vurgulanmıştır.

Vergi eğitimi, bir vergi mükellefinin hem tarifeler hem de vergi avantajları açısından vergi hukukunu bilme yeteneği olarak ifade edilebilir (Nisa & Kurniawan, 2023: 57). Vergi kanunlarının yeterince kavranılması, mükelleflerin mevcut vergi sistemi ile ilgili sorumluluk bilincini artırmakta ve vergi beyannamelerini doğru ve zamanında doldurma konusunda önemli katkı sağlamaktadır. Öte yandan, vergi eğitiminin eksikliği, bireylerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmekte isteksiz davranmalarının birçok nedeninden biridir. Bu noktada vergi mükelleflerini, vergi kaçırmanın sosyoekonomik etkileri, şeffaflık ve vergilerin kullanımında hesap verebilirlik konularında bilinçlendirmeye yönelik vergi eğitim programları, mükelleflerin gönüllü uyumunu önemli ölçüde artırma potansiyeline sahiptir (Olowookere & Fasina, 2013; Albert & Fadjaranie, 2022: 1913).

Uygulamada temel olarak vergi eğitimi aracılığıyla vergi bilinci, vergi ahlakı, kayıt dışı ekonomi, vergi cezaları, mükellef davranışları gibi birçok konunun iyileştirilmesi amaçlanmaktadır. Vergi bilinci, bireylerin vergiyi algılama biçimlerinin ve bu algının davranışları üzerindeki olumlu etkilerinin oluşturulmasına dayanmaktadır. Vergi bilinci ifadesi kullanıldığında, bireylerdeki vergi farkındalığı ve vergilerin neden ödendiğine dair bilinçlenmenin altı çizilmelidir. Bu bağlamda, vergi bilincinin doğru bir

şekilde tanımlanabilmesi için bireylerin vergi mevzuatı, mevzuattaki değişiklikler ve vergi uygulamaları hakkında bilgi sahibi olmaları gerekmektedir. Ayrıca, vergilerin neden ödendiğine dair farkındalık oluşturulması, vergilerin kamu hizmetlerinin finansman kaynağı olarak görülmesi açısından da son derece önemlidir (Taytak, 2010: 498-499). Vergi bilincinde, vergi eğitiminin önemi vergi bilgisi noktasında kendisini göstermektedir. Vergi bilgisi ile vergi bilinci arasında doğru orantılı bir ilişki bulunmaktadır. Bireylerde vergi bilgisi ne kadar arttırılırsa, vergi bilinci de o oranda arttırılmış olacaktır.

Vergi eğitiminin vergi ahlakıyla da yakın bir ilişkisi bulunmaktadır. Bireylerin davranışları ve sorumluluklarını yerine getirme nedenleri kadar, bu davranışlardan neden kaçındıkları da sorgulanması gereken önemli bir konudur. Çevrelerinde vergi ödeme veya ödememe davranışı sergileyen birinin varlığı, bireyler üzerinde olumlu veya olumsuz etkiler oluşturmaktadır. Bireyler arası etkileşim zamanla toplumun farklı kesimlerine sirayet etmekte ve belirli sonuçlar doğurmaktadır (Ay & Hacıköylü, 2023: 171). Bu nedenle toplumun vergi konusunda bilinçlendirilmesi vergi ahlakının oluşumunda büyük bir önem taşımaktadır. Ayrıca mükelleflerin vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getirebilmeleri için gerekli uygulama koşullarının en iyi şekilde sağlanması da önemlidir. Ancak bu koşullar mevcut olmasına rağmen mükellefler olumsuz davranışlar sergiliyorsa vergi eğitimi, idari hizmetlerin iyileştirilmesi ve kanunların sadeleştirilmesi ile ilgili adımlar atılmalıdır (Akdoğan, 2019).

Vergi uyumu, mükelleflerin vergi kanunlarına tam ve zamanında uyarak vergi yükümlülüklerini yerine getirmesi anlamına gelmektedir. Mükellefler, vergi yasalarına riayet ettiklerinde ve vergilendirmeye dair ödev ve sorumluluklarını üstlendiklerinde vergi uyumu sağlanmış olurlar. Örneğin, bir gelir vergisi mükellefinin beyannameyi zamanında doldurup vergi idaresine iletmesi uyum düzeyinin yüksek olduğunu gösterir. Vergi uyum maliyetleri ise bu ödev ve sorumlulukları yerine getiren mükelleflerin karşılaştığı belirli maliyetleri ifade etmektedir (Geyik, 2019: 170). Vergi uyumunun artışı vergi bilincinin artırılmasıyla doğrudan ilişkilidir. Bu bağlamda konunun eğitimle yakından bağlantılı olduğu söylenebilir. Eğitim seviyesi yüksek olan mükellefler, vergi bilinci açısından daha yüksek bir düzeye sahiptir. Bu durum ise eğitim düzeyi yüksek olan vergi mükelleflerinin vergiye daha fazla uyum göstermesine ve daha düşük vergi uyum maliyetleri ile karşılaşmasına olanak tanır (Berksoy&Geyik, 2019: 41).

Çalışmada öncelikle vergi eğitiminin vergi bilinci, vergi okuryazarlığı ve vergi uyumu üzerindeki etkileri ele alınmış; ardından deneysel araştırma tasarımı detaylı bir şekilde açıklanmıştır. Bu kısımda zayıf deneysel desenler, gerçek deneysel desenler, yarı deneysel desenler ve faktöryel deneysel desenler çeşitli örnekler ile tanıtılmıştır. Son olarak vergi eğitimi özelinde ulusal ve uluslararası literatürdeki deneysel araştırma yöntemini kullanan çalışmalar incelenmiş, analiz edilmiş ve değerlendirilmiştir.

## 1. Deneysel Araştırma Desenleri

Sosyal bilimler alanında gerçekleştirilen bir araştırma, insan ilişkilerinde yer alan değişkenler arasındaki farklılıklara, ilişkilere veya etkilere odaklanıyorsa, uygun bir nicel araştırma deseni seçmesi gerekmektedir. Bu bağlamda tarama, nedensel karşılaştırma, korelasyonel ve deneysel yöntemlerden biri tercih edilmelidir (Garip, 2023: 2). Deneysel araştırmalar, diğer nicel araştırma yöntemleriyle kıyaslandığında pozitivism ilkelerine oldukça yakın bir özellik taşımaktadır (Aslan, 2018: 112). Bu çalışma kapsamında, deneysel araştırma desenleri incelenecektir.

Deneysel araştırmalarda, genellikle bağımsız değişkenin manipülasyonu yoluyla neden-sonuç ilişkisi incelenir. Bu araştırmalar, çoğu zaman değişkenler arasındaki nedensellik bağlarının tespit edilmesinde kullanılır. Deneysel araştırmalar, “laboratuvar ortamlarında ya da kontrollü ortamlarda” gerçekleştirilir. Bu tür çalışmalarda, deney ve kontrol gruplarının bulunması ya da birden fazla deneysel grubun karşılaştırılması beklenir. Deney grubunda yapılan kontrollü değişikliklerin kontrol grubuyla karşılaştırılarak belirli bir sonuca yol açıp açmadığı test edilir. Birden fazla deneysel grubun yer aldığı araştırmalarda ise gruplar arasında anlamlı farklılıklar incelenir (Şimşek, 2018: 94).

Bir olaydaki değişkenlerin sonuca olan etkilerini gözleme ve sebep-sonuç ilişkisini test etme imkanı sunması açısından diğer yöntemlerden ayrılan deneysel araştırmalar (Metin, 2015), farklı bazı özellikleri dikkate alınarak çeşitli şekillerde sınıflandırılmıştır. En yaygın rastlanılan sınıflandırmalardan birisi zayıf deneysel desenler, gerçek deneysel desenler, yarı deneysel desenler ve faktöryel deneysel desenler şeklinde yapılan sınıflamadır (Büyüköztürk vd., 2016: 199).

Araştırmacıların çalışma konularına uygun olarak hangi deneysel desenin uygulanması gerektiğine “araştırma alanının bilgisi ve farklı deneysel

desenler bilgisine” dayanarak karar verebilmektedir. Ayrıca en uygun araştırma desenini seçebilmek için araştırmacının şu soruları göz önünde bulundurması gerekmektedir (Roger & Öngen, 1993: 313):

- ✓ İstatistiksel hipotezi test edebilmek için hangi tür verilere ihtiyaç duyulmaktadır?
- ✓ Önerilen denek örnekleme, hipotezin test edilmesi için yeterli bir kesinliği sunacak kadar büyük mü?
- ✓ Önerilen deneysel desen, istatistiksel hipotezi test etmek için yeterince güçlü mü?
- ✓ Önerilen deneysel desen, hipotezi test ederken en yüksek verimliliği sağlıyor mu?

Deneysel araştırma desenleri, tek değişkenli ya da çok değişkenli olma durumları, katılımcıların gruplara atanma yöntemleri, kontrol grubunun kullanılıp kullanılmaması, öntest-sontest tasarımı ya da yalnızca sontest tasarımı gibi unsurlar bakımından farklılık göstermektedir. Ayrıca bu desenlerin gelişim<sup>2</sup> süreci de çeşitlilik arz etmektedir. Deneysel araştırmaların daha iyi anlaşılabilmesi için öncelikle deneysel desen türlerine değinilecektir. Daha sonra vergi bilinci, vergi ahlakı ve vergi uyumu konularında yapılan deneysel araştırmaların unsurları ile gelişimi vergi eğitimi işlemine tabi tutulmuş desenler çerçevesinde ele alınacaktır.

### 1.1. Zayıf Deneysel Desenler

Zayıf deneysel desenler, seçkisizliğin sağlanmadığı ve iç geçerliliği riske atan etkenlerin kontrol edilemediği tasarımlardır (İnal & Korkmaz, 2019: 903). Zayıf deneysel desenlerde genellikle ya tek bir grup ya da eşitlenmemiş iki grup üzerinde yalnızca son testlere odaklanarak araştırma gerçekleştirilmektedir (Özmen & Karamustafaoglu, 2019). Zayıf deneysel modeller kendi içerisinde çeşitli türlere sahiptir. Araştırmalar kapsamında en sık tercih edilen desenler arasında tek grup öntest-sontest desen ile statik gruplu sontest desen öne çıkmaktadır.

Tek grup öntest-sontest deseni ile gerçekleştirilen araştırmalarda yalnızca bir gruba uygulama yapılarak etkiler ölçülmektedir. Tek grup öntest-sontest deseni kullanıldığında ise uygulama öncesi ve sonrasında gruptan

---

<sup>2</sup> Deneysel desen türleri üzerine yapılan tanımlamalar incelendiğinde, zayıf deneysel desenden faktöriyel desen türüne doğru bir geçişin ve gelişimin olduğu gözlemlenmektedir. Bu durumda, araştırmacının deneydeki kontrol etkisinin arttığı ifade edilebilir (Garip, 2023, s.14).

ölçümler alınır. Statik gruplu sontest deseni dahilinde yapılan araştırmalarda ise deney ve kontrol grupları oluşturulmaktadır. Ancak bu durumda sadece uygulamanın sonuçları her iki grupta değerlendirilir ve deney öncesi durumdan bir karşılaştırma yapılmaz (Karasar, 2007: 96; Şimşek, 2018: 94). Desenlere ilişkin simgesel gösterim ve uygulama örneği vergi eğitimi, vergi uyumu, vergi bilinci ve vergi ahlakı üzerinden Şekil 1 ve Şekil 2’de sunulmuştur.

**Şekil 1.** Tek Grup Öntest-Sontest Desen Örneği

Grup	Öntest	İşlem	Sontest
G	$O_1$	X	$O_2$
	Vergi Uyum Ölçeği	8 Haftalık	Vergi Uyum Ölçeği
	Vergi Bilinci Ölçeği	Vergi Eğitimi	Vergi Bilinci Ölçeği
	Vergi Ahlakı Ölçeği		Vergi Ahlakı Ölçeği
	<b>(Bağımlı Değişken)</b>	<b>(Müdahale)</b>	<b>(Bağımlı Değişken)</b>

Şekil 2’deki örnek dikkate alınırsa statik gruplu sontest deseni ile tek grup öntest-sontest deseni arasında belirgin farklar mevcuttur. Statik gruplu sontest deseninde hem deney grubu hem kontrol grubu yer almaktadır. Ayrıca bu desende öntest yer almadığı için deney öncesindeki duruma dair bir karşılaştırma yapmak mümkün olmamaktadır.

**Şekil 2.** Statik Gruplu Sontest Desen Örneği

Grup	İşlem	Sontest
D	X	$O_1$
<b>(Deney)</b>	8 Haftalık Vergi Eğitimi	Vergi Uyum Ölçeği
	<b>(Müdahale)</b>	Vergi Bilinci Ölçeği
		Vergi Ahlakı Ölçeği
		<b>(Bağımlı Değişken)</b>
K		$O_2$
<b>(Kontrol)</b>	İşlem yok, vergi eğitimi almadı.	Vergi Uyum Ölçeği
		Vergi Bilinci Ölçeği
		Vergi Ahlakı Ölçeği
		<b>(Bağımlı Değişken)</b>

## 1.2. Yarı Deneysel Desenler

Grupların yansız olarak oluşturulamadığı ya da deney ortamının tamamen kontrol altına alınamadığı durumlarda yarı deneysel desenler tercih edilmektedir. Eğer araştırmada gruplar daha önce belirlenmemişse ve araştırmacı bunlardan birini deney grubu, diğerini ise kontrol grubu olarak seçmişse, bu durumda yarı deneysel bir araştırma yapılmış demektir. Benzer

şekilde, eğer araştırmada kontrol grubu olmaksızın birden fazla deneysel grup varsa ve araştırmacı önceden oluşmuş bu grupları parçalamadan bir deneysel gruba dahil ediyorsa yine yarı deneysel bir araştırma söz konusudur. Dolayısıyla yarı deneysel desen, kontrol ve deney gruplarının rastgele seçilemediği durumlarda kullanılmaktadır (Şimşek, 2018: 95).

Örneğin, vergi bilinci, vergi ahlakı ve vergi uyumundan birinin artırılmasına yönelik bir araştırmada belirli sınıftaki öğrenciler ayrı gruplar olarak atanır. Vergi eğitimine ilişkin işlemler her grup için de aynı şekilde uygulanır. Araştırmanın sonunda elde edilen veriler ışığında gruplar arasındaki ölçümler karşılaştırılır. Burada grup üyelikleri dışında herşey benzer olmakla birlikte deneklerin gruplara ataması seçkisiz gerçekleştirilmediğinden yapılan araştırma yarı deneysel olarak değerlendirilmektedir.

Yarı deneysel modellerin kendi içerisinde çeşitli türleri bulunmaktadır. Araştırmalar kapsamında en sık tercih edilen desenler arasında öntest-sontest eşleştirilmiş kontrol gruplu desen ile sontest eşleştirilmiş kontrol gruplu desen öne çıkmaktadır. Desenlere ilişkin simgesel gösterim ve uygulama örneği vergi eğitimi, vergi uyumu, vergi bilinci ve vergi ahlakı üzerinden Şekil 3 ve Şekil 4’de sunulmuştur.

**Şekil 3.** Öntest-Sontest Eşleştirilmiş Kontrol Gruplu Desen Örneği

Grup	Öntest	İşlem	Sontest
<b>D</b> (Deney)	<b>O<sub>1</sub></b> Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği <b>(Bağımlı Değişken)</b>	<b>X</b> Vergi Eğitimi  <b>(Müdahale)</b>	<b>O<sub>3</sub></b> Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği <b>(Bağımlı Değişken)</b>
<b>K</b> (Kontrol)	<b>O<sub>2</sub></b> Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği <b>(Bağımlı Değişken)</b>	İşlem yok, vergi eğitimi almadı.	<b>O<sub>4</sub></b> Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği <b>(Bağımlı Değişken)</b>

Şekil 4’teki örnek incelendiğinde sontest eşleştirilmiş kontrol gruplu desen ile öntest-sontest eşleştirilmiş kontrol gruplu desen arasındaki tek ayırım, uygulama öncesinde bağımlı değişkene dair ölçümlerin (öntest) alınmaması olmaktadır. Vergi uyum ölçeği, vergi bilinci ölçeği veya vergi

uyum ölçeği gruplara sadece deney sürecinden sonra (8 haftalık vergi eğitimi) uygulanır. Sonrasında ise deney ve kontrol gruplarının sontest ölçümleri arasında karşılaştırmalar yapılır.

**Şekil 4.** Sontest Eşleştirilmiş Kontrol Gruplu Desen Örneği

Grup		İşlem	Sontest
<b>D</b> (Deney)	<b>M</b>	<b>X</b> 8 Haftalık Vergi Eğitimi	<b>O<sub>1</sub></b> Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği <b>(Bağımlı Değişken)</b>
		<b>(Müdahale)</b>	
<b>K</b> (Kontrol)	<b>M</b>	İşlem yok, vergi eğitimi almadı.	<b>O<sub>2</sub></b> Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği <b>(Bağımlı Değişken)</b>

### 1.3. Gerçek Deneysel Desenler

Gerçek deneysel desenler, katılımcıların deney ve kontrol gruplarına rastgele atandığı ve deney grubuna müdahale edilerek bağımlı değişkende gözlemlenen değişimlerin tüm gruplar açısından karşılaştırılmasını esas almaktadır (Gürbüz ve Şahin, 2018: 373-400; Aslan, 2018: 113). Gerçek deneysel desenlerin kendi içerisinde çeşitli türleri bulunmaktadır. Araştırmalar kapsamında en sık tercih edilen desenler arasında öntest-sontest kontrol gruplu seçkisiz desen ile sontest kontrol gruplu seçkisiz desen öne çıkmaktadır. Desenlere ilişkin simgesel gösterim ve uygulama örneği vergi eğitimi, vergi uyumu, vergi bilinci ve vergi ahlakı üzerinden Şekil 5 ve Şekil 6'da sunulmuştur.

**Şekil 5.** Öntest- Sontest Kontrol Gruplu Seçkisiz Desen Örneği

Grup		Öntest	İşlem	Sontest
<b>D</b> (100 Öğrenci veya Mükellef Deney Grubu) <sup>3</sup>	<b>R</b> <sup>4</sup>	<b>O<sub>1</sub></b> Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği	<b>X</b> 8 Haftalık Vergi Eğitimi <b>(Müdahale)</b> <b>e)</b>	<b>O<sub>3</sub></b> Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği <b>(Bağımlı Değişken)</b>

<sup>3</sup> Örnekte, seçkisiz olarak belirlenen 200 kişilik bir öğrenci veya mükellef grubundan, yine seçkisiz atama yöntemiyle her birinden 100'er kişi alınarak gruplar oluşturulmuştur. Bu gruplar, deney ve kontrol grubu olarak da seçkisiz bir şekilde belirlenmiştir.

<sup>4</sup> R, deneklerin gruplara seçkisiz atandığını gösterir.



		(Bağımlı Değişken)		
K	R	O <sub>2</sub>		O <sub>4</sub>
(100 Öğrenci veya Mükellef Kontrol Grubu)		Vergi Uyum Ölçeği	İşlem yok, vergi eğitimi almadı.	Vergi Uyum Ölçeği
		Vergi Bilinci Ölçeği		Vergi Bilinci Ölçeği
		Vergi Ahlakı Ölçeği		Vergi Ahlakı Ölçeği
		(Bağımlı Değişken)		(Bağımlı Değişken)

Şekil 6'daki örnek incelendiğinde sontest kontrol gruplu seçkisiz desen ile öntest-sontest kontrol gruplu seçkisiz desen arasındaki en önemli fark, uygulama öncesinde bağımlı değişkene ilişkin ölçümlerin elde edilmesi için bir öntest yapılmamasıdır. Vergi uyum ölçeği, vergi bilinci ölçeği veya vergi uyum ölçeği gruplara sadece deney (8 haftalık vergi eğitimi) sonrası verilir. Daha sonra deney ve kontrol gruplarının sontest ölçümleri karşılaştırılır.

Şekil 6. Sontest Kontrol Gruplu Seçkisiz Desen Örneği

Grup		İşlem	Sontest
D	R	X	O <sub>3</sub>
(100 Öğrenci veya Mükellef Deney Grubu)		8 Haftalık Vergi Eğitimi	Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği (Bağımlı Değişken)
		(Müdahale)	
K	R		O <sub>4</sub>
(100 Öğrenci veya Mükellef Kontrol Grubu)		İşlem yok, vergi eğitimi almadı.	Vergi Uyum Ölçeği Vergi Bilinci Ölçeği Vergi Ahlakı Ölçeği (Bağımlı Değişken)

## 2. Literatür Araştırması

Eriksen & Fallan (1996), Norveç'te ki bir üniversitede öğrencilerin vergi bilgisi düzeyi ile vergiye yönelik tutumlar arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla yarı deneysel bir araştırma gerçekleştirmiştir. Çalışma, Norveç'teki iki öğrenci grubuna öntest ve sontest uygulamaları ile sürdürülmüştür. Kontrol grubunu, lisans eğitimlerinin ikinci yılında pazarlama dersini seçen öğrenciler oluştururken; deney grubunu (194 katılımcı) seçmeli vergi hukuku dersini tercih eden öğrenciler oluşturmuştur. Vergi bilgisi, vergi indirimleri ve

yükümlülükleriyle ilgili 12 sorudan elde edilen puanlar aracılığıyla öntest ve sontestte değerlendirilmiştir. Araştırmacılar, vergi hukuku dersine katılan öğrencilerin vergi bilgilerinin önemli ölçüde geliştiğini ve vergi kaçakçılığına yönelik tutumlarının değiştiğini bulmuşlardır. Kontrol grubunda ise benzer bir değişiklik gözlemlenmemiştir. Sonuç olarak, vergi bilgisinin adalet algıları, vergi etiği ve başkalarının vergi kaçırma tutumlarıyla pozitif bir korelasyon içerdiği tespit edilmiştir.

Mei Tan & Chin-Fatt (2000), tarafından Yeni Zelanda'nın vergi sistemine ilişkin bilgi artışının, öğrencilerin adalet algıları ve vergi uyumuna yönelik tutumları üzerinde herhangi bir etkisi olup olmadığı incelenmiştir. Deneysel araştırma tasarımının kullanıldığı çalışmada, öğrencilere dersin başında ve sonunda anketler (öntest-sontest) dağıtılmış ve onlardan geri toplanmıştır. Veri toplama sürecinde öntestte 113, sontestte ise 83 öğrenci katıldığı belirlenmiştir<sup>5</sup>. Zorunlu giriş vergilendirme sınavına giren ikinci sınıf muhasebe bölümü öğrencilerin vergi dersine katılımı ile birlikte, yalnızca vergi bilgilerini artırmaları değil, aynı zamanda Yeni Zelanda gelir vergisi kanunun ilkelerine dair daha derin bir anlayış elde etmeleri beklenmiştir. Önceki araştırmaların aksine, sonuçlar vergi bilgisindeki artışın adalet algıları ve vergi uyumu tutumları üzerinde önemli bir etkiye sahip olmadığını göstermiştir.

Berhane (2011), tarafından kaleme alınan “*The Influence of Tax Education on Tax Compliance Attitude*” başlıklı tez çalışmasında, vergi eğitiminin mükelleflerinin vergi uyum tutumları üzerindeki etkileri incelenmiştir. Çalışmada, nicel araştırma yöntemlerinden anket ve deneysel desenler tercih edilmiştir. Deneysel tasarım kısmında 35 lisans düzeyindeki muhasebe öğrencisi, anket tasarımında ise 150 gerçek vergi mükellefi yer almıştır. Veriler, her iki tasarımda da anketler aracılığıyla toplanmıştır. Deneysel veriler, eğitim öncesi ve sonrası olmak üzere anket yoluyla iki kez toplanmıştır. Çalışma sonucunda, vergi uyumunun vergi eğitimi ile olumlu yönde etkilendiği belirlenmiştir.

Wong & Lo (2015), Hong Kong'daki lisans ve lisansüstü öğrencileri üzerinde gerçekleştirdikleri deneysel desenli çalışmada, farklı vergi eğitim

---

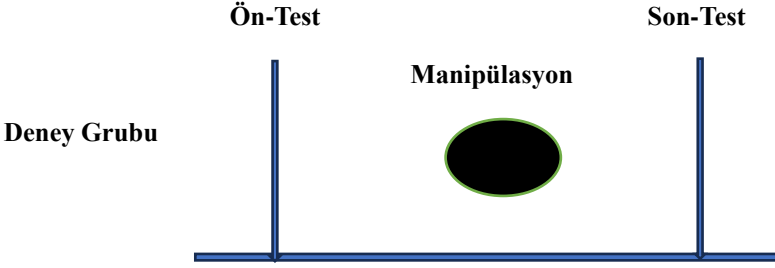
<sup>5</sup>Araştırmacılara göre, sontestte katılım sayısındaki azalma kaçınılmazdı; zira dersten çekilen veya dersi bırakan öğrenciler mevcuttu. Bunun yanı sıra, derslere katılım zorunluluğu olmaması da öğrenci sayısının sabit kalmasını engelleyen bir faktör olarak öne çıkmaktaydı.

programlarının vergi uyumu üzerindeki etkisini incelemişlerdir. 205 katılımcı ile yapılan öntest-sontest analizi sonucunda, öğrencilerin vergi eğitimine maruz kalmalarının vergi uyumluluğunu önemli derecede olumlu etkilediği bulgusu elde edilmiştir. Ayrıca genel bir vergi eğitim programının lisans öğrencilerinin vergi uyumluluğunu artırabileceği, teknik bir vergi dersinin ise lisansüstü öğrencilerin vergi uyumunu geliştirebileceği sonucuna ulaşılmıştır.

Kandak & Mertol (2021), Isparta Merkez Mehmet Köse İlkokulu'nun 2. 3. 4. sınıf öğrencileri ile Mehmet Köse Ortaokulu'nun 5. 6. 7. 8. sınıf öğrencileri üzerinde gerçekleştirdikleri çalışmada, vergi eğitiminin vergi bilinci kazandırmadaki etkisini incelemişlerdir. Araştırmanın ilk aşamasında, üç uzman ve öğretmenlik mesleğinde yirmi yılı geride bırakmış üç sınıf öğretmenin görüşleri alınarak bir öntest uygulanmıştır. Ardından öğrenciler iki hafta boyunca vergi ve vergi bilinci eğitimleri almışlardır. Bu eğitimler sırasında okul panolarında vergiyi konu alan görsel materyaller sergilenmiş ve öğrencilerden ([www.vergibilinci.gov.tr](http://www.vergibilinci.gov.tr)) adresindeki etkinlikleri gerçekleştirmeleri istenmiştir. Eğitimlerin sonunda, öğrencilerin vergi bilinci düzeylerinin tekrar belirlenmesi amacıyla öntestteki sorular sontest olarak yeniden uygulanmıştır. Araştırma sonucunda elde edilen bulgular, verilen eğitimlerin ve sunulan görsel materyallerin öğrencileri vergi konusunda bilinçlendirdiğini göstermektedir.

Nisa & Kurniawan (2023), Endonezya'da vergi mükellefi 62 katılımcıyla gerçekleştirdikleri deneysel çalışmada, vergi eğitim programlarının vergi uyumu üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Bu araştırma kapsamında vergi eğitim programına katılan mükelleflere, program öncesinde ve sonrasında anketler uygulanarak veri toplanmıştır. Elde edilen bulgular, vergi eğitim programı sonrasında mükelleflerin vergi uyumunda belirgin farklılıklar olduğunu göstermektedir. Çalışmanın deneysel deseni ise Şekil 7'de sunulmaktadır.

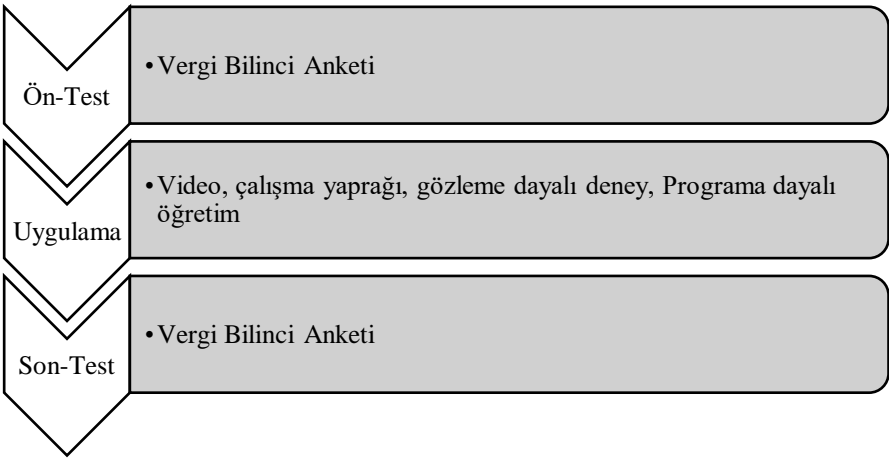
Şekil 7. Araştırmanın Deneysel Deseni



**Kaynak:** Nisa & Kurniawan, 2023, s. 58

Geyik, Şeren & Yakşı (2024a), Diyarbakır ilinde dört devlet okulunda gerçekleştirdikleri çalışmalarında, deneysel modeller arasında öntest- sontest karşılaştırma gruplu yarı deneysel bir desen kullanmışlardır. Deney grupları 6. 7. ve 8. sınıflardan seçilmiştir. Araştırmada ilk olarak öğrencilere öntest (anket) uygulanarak mevcut durumları belirlenmiştir. İkinci aşamada ise araştırmacılar, deney gruplarına vergi bilincinin kazandırılması amacıyla MEB ilköğretim programına ek olarak 12 hafta süreyle zenginleştirilmiş bir içerik ve etkinlik programı uygulamıştır. Son aşamada, öntestte uygulanan sorular sontestte tekrar uygulanmıştır. Elde edilen analiz sonuçları, öğrencilerin vergi bilinç düzeylerinde dikkate değer bir artış olduğunu göstermiştir. Araştırmanın deneysel deseni Şekil 8’de yer almaktadır.

Şekil 8. Araştırmanın Deneysel Deseni



**Kaynak:** Geyik, Şeren & Yakşı, 2024b, s.59

Hartanto (2024), Endonezya’da mikro, küçük ve orta ölçekli işletmelere sahip 121 vergi mükellefi ile gerçekleştirdiği deneysel çalışmasında, vergi eğitim programlarının vergi bilgisi üzerindeki etkilerini incelemiştir. Araştırma kapsamında, vergi eğitim programına katılan mükelleflere dijital sunum dosyaları ve elektronik tablo dosyaları şeklinde eğitim materyalleri sunulmuştur. Eğitim süreci çevrimiçi olarak gerçekleştirilmiştir. Web semineri katılımcılarının vergi bilgi seviyesindeki değişimi ölçmek amacıyla öntest ve sontest uygulanmıştır. Katılımcıların sontest sonuçları ile öntest sonuçları arasında %10-20 oranında bir artış gözlemlenmiştir. Bu bulgu, mikro, küçük ve orta ölçekli işletme mükelleflerinin vergi bilgisi açısından daha donanımlı hale geldiğini ortaya koymaktadır.

Arda & Chandra (2024), tarafından Endonezya’da gerçekleştirilen çalışmada, küçük ve orta ölçekli işletmelere (KOBİ’ler) sahip 25 mükellef üzerinde oyun tabanlı eğitim araçları (EduGames) kullanılarak verilen vergi eğitiminin vergi bilinci üzerindeki etkileri incelenmiştir. Yarı deneysel araştırma kapsamında, mükelleflerin vergi yükümlülükleri anlayışındaki değişimi ölçmek için öntest ve sontest anketleri uygulanmıştır. Elde edilen bulgular, EduGames’in etkileşimli oyun konseptinin vergi düzenlemeleri ve yasaları hakkında daha etkin bir vergi bilinci oluşturduğunu ortaya koymaktadır.

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Deneysel desenli araştırmalar, bilimsel araştırma sürecinde hem nicel hem karma metodolojiler içerisinde önemli bir yer tutmaktadır. Bu tür araştırmalarda deneysel modeller genellikle zayıf deneysel desenler, gerçek deneysel desenler, yarı deneysel desenler ve faktöryel deneysel desenler olarak sınıflandırılmakta ve uygulanmaktadır. Eğitim alanında gerçekleştirilen deneysel araştırmalar çoğunlukla yarı deneysel desenlerden yararlanmaktadır. Literatürde bunun en önemli nedeni olarak okul ve sınıf ortamlarında katılımcıların gruplara yansız dağıtılmasının zorluğu öne sürülmektedir.

Vergi eğitimi ile ilgili yapılan literatür taraması, deneysel araştırma tasarımı kullanan çalışmaların oldukça az olduğunu ortaya koymaktadır. Bu çalışmalar, öğrencilerin veya mükelleflerin vergi eğitimine tabi tutulmasıyla beraber kontrol ve deney grupları arasında vergi uyumu, vergi ahlakı ve vergi bilinci düzeylerinde meydana gelen farklılıkları incelemektedir. Elde edilen deneysel sonuçlar, vergi eğitimi öncesi ve sonrasında vergi bilinci, vergi ahlakı ve vergi uyumu düzeylerinde olumlu değişimler olduğunu

göstermektedir. Diğer yandan, deneysel araştırma tasarımları özelinde elde edilen sonuçlar ise şu şekildedir:

- ✓ İncelenen araştırmalar, daha çok nicel araştırma yöntemlerinin tercih edildiğini ortaya koymaktadır.
- ✓ Araştırmalarda en yaygın kullanılan deneysel desenin yarı deneysel desenler olduğu belirlenmiştir.
- ✓ En sık çalışılan deneysel desenin ise öntest-son test kontrol gruplu deneysel desen olduğu gözlemlenmiştir.
- ✓ Araştırmalarda en çok odaklanılan bağımsız değişken geleneksel vergi eğitimi iken,
- ✓ Bağımlı değişkenler arasında en fazla ilgi görenler sırasıyla vergi bilinci, vergi uyumu ve vergi ahlakıdır.
- ✓ Son olarak bu çalışmalarda öntest-sontest veri toplama aracı olarak en yaygın kullanılan tekniğin anket olduğu anlaşılmaktadır.

Elde edilen sonuçlar doğrultusunda aşağıdaki öneriler sunulabilir:

- ✓ Araştırmalarda çoğunlukla nicel araştırma yönteminin tercih edildiği gözlemlenmektedir. Araştırma bulgularının daha zengin bir içeriğe sahip olması için nitel araştırma yöntemlerinden gözlem ve açık uçlu yapılandırılmış soruların kullanıldığı karma araştırmalar da tercih edilmelidir.
- ✓ En fazla çalışılan bağımsız değişkenin vergi eğitimi olduğu ortaya çıkmıştır. Eğitim süreçlerinde ise genellikle geleneksel yöntemlerin tercih edildiği belirlenmiştir. Bu çerçevede, özellikle öğrencilere yönelik yapılan araştırmalarda eğitim ortamlarında eğitsel oyunların da kullanılmasının faydalı olacağı önerilmektedir.
- ✓ Çalışmalarda öntest-sontest veri toplama aracı olarak sıkça anket tekniğinin tercih edildiği görülmektedir. Veri çeşitliliğini artırmak amacıyla test ve ölçek gibi farklı veya alternatif veri toplama araçlarının kullanımı tavsiye edilmektedir.
- ✓ Gelecekte, araştırmacıların vergi bilinci, vergi ahlakı ve vergi uyumunu etkileyebilecek diğer faktörleri incelemeleri ve gerçek deneysel deseni kullanmaları tavsiye edilmektedir.

**KAYNAKÇA**

- Akdoğan, A. (2019). Kamu Maliyesi. Ankara: Gazi Yayınevi.
- Albert, A., & Fadjaranie, R. A. (2022). Early tax education: Could it change the future compliance behavior. *International Journal of Evaluation and Research in Education*, 11(4), 1912-1922.
- Arda, D. P., & Chandra, H. (2024). Development Of An Effective Tax Obligation Socialization Method For Msme Business Actors Based On Game Concepts. *Jurnal Ekonomi*, 13(04), 1621-1628.
- Aslan, Ş. (Ed.). (2018). *Sosyal bilimlerde araştırma yöntemleri: Nicel, nitel ve karma tasarımlar için bir rehber*. Eğitim Yayınevi.
- Ay, Ş., & Hacıköylü, C. (2023). TRC3 Bölgesinde (Mardin, Batman, Siirt, Şırnak) Vergi Ahlakının Belirleyicileri: Nitel Bir Analiz. *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 24(1).
- Berhane, Z. (2011). The Influence Of Tax Education On Tax Compliance Attitude. *Addis Ababa, Ethiopia*.
- Berksoy, T., & Geyik, O. (2019). Eğitim Faktörünün Vergi Uyum Maliyetlerine Etkisi İstanbul İli Üzerine Ampirik Bir Araştırma. *21. YY Perspektifinden Kamu Politikalarını Düşünmek -Yeni Sorulara Yeni Cevaplar*, Ekin Kitabevi
- Büyüköztürk, Ş., Çakmak, E. K., Akgün, Ö. E., Karadeniz, Ş. & Demirel, F. (2016). *Bilimsel araştırma yöntemleri* (22. Baskı). Ankara: Pegem Akademi.
- Eriksen, K., & Fallan, L. (1996). Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi-experiment. *Journal of economic psychology*, 17(3), 387-402.
- Garip, S. (2023). Sosyal bilimlerde nicel araştırma geleneği üzerine kuramsal bir inceleme. *International Journal of Social Science Research*, 12(1), 1-19.
- Geyik, O., Şeren, G. Y., & Yakşi, Y. (2024a). The Effect of Tax Education on Generation Alpha's Tax Awareness: An Experimental Study. *International Journal of Public Finance*, 9(2), 223-246.
- Geyik, O., Şeren, G. Y., & Yakşi, Y. (2024b). Çocuklarda Vergi Bilinci. Gazi Kitabevi, 1. Baskı, Ankara
- Geyik, O. (2019). Vergi Uyum Maliyetlerinin Belirleyicileri Üzerine Bir İnceleme / An Investigation on Determinants of Tax Compliance Costs. CUDES 2019: 10. International Congress on Current Debates in Social Science, Türkiye. <https://doi.org/10.5281/zenodo.10841230>

- Gürbüz, S. ve Şahin, F. (2018). Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri Felsefe-Yöntem-Analiz. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Hartanto, S. (2024). Training of Tax Implementation for Micro, Small, and Medium Enterprises in the Digitalization Era. *Journal of Innovation and Community Engagement*, 5(4), 236-252.
- İnal, M. & Korkmaz, Ö., (2019). Eğitsel oyunların öğrencilerin yabancı dil olarak Türkçe öğrenmeye dönük tutumlarına ve konuşma becerilerine etkisi. *Ana Dili Eğitimi Dergisi*, 7(4), 898-913.
- Kandak, M., & Mertol, G. (2021). Eğitim düzeyi ile vergi gelirleri ilişkisi: İlkokul ve ortaokul öğrencileriyle ampirik bir çalışma. *Eğitim Bilim ve Araştırma Dergisi*, 2(1), 9-24.
- Karasar, N. (2007). Bilimsel araştırma yöntemi, 17. Baskı, Nobel Yayınları, Ankara.
- Mei Tan, L., & Chin-Fatt, C. (2000). The impact of tax knowledge on the perceptions of tax fairness and attitudes towards compliance. *Asian review of accounting*, 8(1), 44-58.
- Metin, M. (Ed.). (2015). *Kuramdan uygulamaya eğitimde bilimsel araştırma yöntemleri*. Pegem Akademi.
- Nisa, F., & Kurniawan, D. (2023). The Effect of Before and After Getting Tax Education on Tax Compliance. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 8(2), 56-60.
- Olowookere, J. K., & Fasina, H. T. (2013). Taxpayers' education: A key strategy in achieving voluntary compliance in Lagos State, Nigeria. *European journal of business and management*, 5(10), 146-154.
- Özmen, H., & Karamustafaoğlu, O. (2019). Eğitimde araştırma yöntemleri. *Ankara: Pegem Akademi*, 2.
- Roger, E. & Öngen, D. (1993). Deneysel Desen Türleri. Ankara Üniversitesi Eğitim Bilimleri Fakültesi Dergisi (JFES), 26(1), 303-314. [https://doi.org/10.1501/Egifak\\_0000000504](https://doi.org/10.1501/Egifak_0000000504)
- Şimşek, A. (2018). Araştırma modelleri. A. Şimşek (Edt.), Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri (ss. 80-108). T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını No: 2653
- Taytak, M. (2010). İlköğretim II. kademe öğrencilerinde vergi bilincinin tespiti: Ampirik bir araştırma. *Maliye Dergisi*, 158, 496-512.
- Wong, R. M., & Lo, A. W. Y. (2015). Can Education Improve Tax Compliance? Evidence From Different Forms of Tax Education



*(HKIBS Working Paper Series 074-1415) Retrieved from Lingnan University website.*

## BÖLÜM 6

### TÜRKİYE' DE GEÇMİŞTEN BUGÜNE TAHİL ÜRETİMİNDE VERGİLENDİRME SİSTEMİ

Prof. Dr. Fatih ÇİĞ<sup>1</sup>

Çağdaş Can TOPRAK<sup>2</sup>

Dr. Zeki ERDEN<sup>3</sup>

DOI: <https://dx.doi.org/10.5281/zenodo.15085848>

---

<sup>1</sup> Siirt Üniversitesi Ziraat Fakültesi Tarla Bitkileri ABD, Siirt, TÜRKİYE  
fatih@siirt.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-4042-0566

<sup>2</sup> Siirt Üniversitesi, Tarla Bitkileri ABD, Doktora Öğrencisi, Siirt, TÜRKİYE  
cagdascan.toprak@siirt.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-0951-7458

<sup>3</sup> Siirt Üniversitesi Ziraat Fakültesi Tarla Bitkileri ABD, Siirt, TÜRKİYE  
zeki.erden@siirt.edu.tr ORCID ID: 0000-0003-1613-7768



## 1. GİRİŞ

Türkiye'de tahıl üretiminin vergilendirme sistemi, tarih boyunca ekonomik ve politik dönüşümler çerçevesinde değişiklik göstermiştir. Osmanlı İmparatorluğu'ndan Cumhuriyet dönemine kadar tahıl üreticileri farklı vergisel yükümlülüklerle tabi tutulmuş, bu süreç içerisinde tarımsal vergilendirme politikaları üretim üzerindeki etkileri bakımından sürekli olarak yeniden şekillenmiştir (Pamuk, 2007). Vergi politikaları, devletin kamu finansmanına yönelik stratejilerine bağlı olarak değişmekte olup, tarım sektörünün desteklenmesi ve vergi yükünün dengelenmesi amacıyla belirli dönemlerde vergi muafiyetleri ve teşvikler uygulanmıştır (Kuruç, 1987). Tarım sektöründe verimliliğin artması adına uygulanan mali politikaların bir kısmı başarıya ulaşırken bazı politikalarda ise hedeflenen verimliliğe ulaşamamıştır (Ay, 2024).

Osmanlı döneminde, tahıl üreticileri "aşar" vergisi olarak bilinen ürün üzerinden alınan bir vergiye tabi tutulmuş, ancak Cumhuriyet'in ilanı ile birlikte bu vergi 1925 yılında kaldırılmış ve modern vergi sistemine geçilmiştir (Kazgan, 1995). II. Dünya Savaşı yıllarında devlet gelirlerini artırmak amacıyla "Toprak Mahsulleri Vergisi" gibi düzenlemeler getirilmiş, ancak savaş sonrası dönemde tarım sektörünü desteklemek adına vergisel kolaylıklar sağlanmıştır (Yıldırım, 2016).

Günümüzde, Türkiye'de tahıl üreticileri Gelir Vergisi, Katma Değer Vergisi (KDV), Kurumlar Vergisi gibi çeşitli vergilendirme sistemlerine tabi olmakla birlikte, özellikle tarımsal teşviklerin ve vergi muafiyetleri üreticilerin mali yüklerini hafifletmek amacıyla uygulandığı bilinmektedir (Anonim, 2021). Türkiye'nin tarım politikaları çerçevesinde, tahıl üretiminin sürdürülebilirliği için vergisel teşvikler, lisanslı depoculuk avantajları ve doğrudan destekleme ödemelerinin vergiden muaf tutulması gibi politikalar uygulanmaktadır (Gürler ve Yıldız, 2011). Araştırmamızda, Türkiye'de tahıl üretiminin vergilendirme sisteminin tarihsel süreç içerisindeki değişimi ele alınmış ve günümüz uygulamaları finansal açıdan değerlendirilmiştir.

## 2. Osmanlı İmparatorluğu Döneminde Tahıl Vergilendirmesi: Öşür Vergisi

Osmanlı İmparatorluğu'nda tarımsal üretim, özellikle tahıl sektörü, öşür adı verilen vergi sistemi ile vergilendirilmiştir. Öşür vergisinin, tarım ürünlerinden onda bir oranında alınan bir vergi olduğu ve bu uygulama

devletin mali sisteminde önemli bir yer tuttuğu kaydedilmiştir (Pamuk, 2007). Aynî olarak tahsil edilen öşür vergisi, tarım üreticilerinin doğrudan ürünleri üzerinden alınarak tahsil edilmekte ve yerel yönetimler aracılığıyla devletin gelir kaynakları arasında değerlendirilen bir unsur olmuştur (Özvar, 2003).

Öşür vergisi, İslam devletlerinde uygulanan geleneksel bir vergilendirme biçimi olup Osmanlı mali sisteminde de önemli bir yer edinmiştir. İmparatorluk, farklı bölgelere ve üretim koşullarına bağlı olarak bu vergiyi değişken oranlarla uygulamış ve zaman zaman yerel yönetimlere veya mütezimlere devretmiştir (Genç, 2015). Osmanlı maliye politikaları çerçevesinde tımar ve iltizam sistemleri, öşür vergisinin tahsilinde etkili olmuş, özellikle iltizam sistemi ile verginin belirli kişilere veya müteahhitlere devredilmesi yöntemi yaygın bir uygulama haline gelmiştir (Inalcık, 1994). Öşür vergisi, Osmanlı tarım ekonomisinde hem üreticiler hem de devlet açısından belirleyici bir unsur olmuştur. Çiftçiler açısından vergisel yük getirmesine rağmen devletin tarımsal gelirleri düzenli hale getirmesi ve kırsal ekonomiyi denetim altına alması açısından etkili bir vergi politikası olarak değerlendirilmiştir (Tabakoğlu, 2009). Bununla birlikte, 19. yüzyıldan itibaren Osmanlı maliyesinde yaşanan yapısal dönüşümler ve modern vergi sistemine geçiş çabaları çerçevesinde öşür vergisinin etkinliği azalmış ve Cumhuriyet'in ilanından sonra 1925 yılında tamamen kaldırılmıştır (Kuruç, 1987).

### 3. Cumhuriyet Dönemi ve Öşür Vergisinin Kaldırılması

Cumhuriyet'in ilanı ile birlikte Türkiye'de ekonomik ve mali yapıyı modernize etme çabaları hız kazanmış, bu kapsamda tarımsal üretimin vergilendirilmesine yönelik köklü değişiklikler gerçekleştirilmiştir. Osmanlı İmparatorluğu döneminde tarımsal üreticilerin temel mali yüklerinden biri olan öşür vergisi, 1925 yılında yürürlüğe giren yasal düzenleme ile kaldırılmıştır (Kazgan, 1995). Bu reform, çiftçilerin üzerindeki ağır vergi yükünü hafifletmeyi amaçlamakla birlikte, aynı zamanda tarımsal üretimi teşvik etmek ve kırsal kesimin ekonomik refahını artırmak hedefiyle gerçekleştirilmiştir (Pamuk, 2007).

Öşür vergisinin kaldırılması, tarım sektöründe önemli bir dönüşüm sağlamış olsa da, devlet gelirlerinde ciddi bir azalmaya yol açmıştır. Osmanlı maliyesinin temel gelir kaynaklarından biri olan bu verginin kaldırılmasıyla birlikte, yeni finansal mekanizmaların oluşturulması zorunluluk haline gelmiştir (Kuruç, 1987). Bu bağlamda, hükümet tarafından dolaylı vergiler, gümrük tarifeleri ve doğrudan toprak vergileri gibi yeni vergi politikaları

devreye sokulmuştur (Özsan, 2012). Ancak, bu politikalar kısa vadede devlet gelirlerini yeterli seviyeye çıkaramamış, bu nedenle 1943 yılında Toprak Mahsulleri Vergisi gibi ek düzenlemeler getirilmiştir (Güran, 2006).

Öşür vergisinin kaldırılması, Cumhuriyet'in ilk yıllarında tarım sektörünü serbestleştirme ve üretimi artırma politikalarının bir parçası olarak değerlendirilmiş, ancak bu değişiklikler devletin mali yapısında dengeyi sağlamak adına çeşitli yeni vergilendirme yöntemlerinin uygulanmasını gerektirmiştir (Tunalı, 2018). Günümüzde tarım sektörü üzerindeki vergi politikaları, bu dönüşüm sürecinin devamı niteliğinde olup, tarımsal teşvikler ve muafiyetlerle desteklenmektedir (Yıldırım, 2016).

#### **4. II. Dünya Savaşı Yıllarında Toprak Mahsulleri Vergisi**

II. Dünya Savaşı yıllarında Türkiye ekonomisi, savaşın doğrudan etkilerine maruz kalmamakla birlikte, küresel ekonomik daralmadan ve artan kamu harcamalarından önemli ölçüde etkilenmiştir. Özellikle devletin artan savunma harcamaları ve bütçe açığını dengelemek amacıyla yeni vergi politikaları geliştirilmiş, bu kapsamda 1943 yılında Toprak Mahsulleri Vergisi Kanunu yürürlüğe girmiştir (Güran, 2006). Bu vergi, tarımsal üretimin aynî olarak vergilendirilmesini öngörmekte olup, özellikle tahıl üreticileri üzerinde büyük bir ekonomik yük oluşturmuştur (Pamuk, 2007).

Toprak Mahsulleri Vergisi, öşür vergisinin kaldırılmasından sonra getirilen en kapsamlı tarımsal vergi düzenlemelerinden biri olup, dönemin ekonomik koşulları gereği devletin gelir kaynaklarını artırma amacı taşımaktaydı (Kazgan, 1995). Ancak, halk arasında öşür vergisinin geri getirilmesi olarak algılanmış ve ciddi tepkilere yol açmıştır (Kuruç, 1987). Verginin temel uygulaması aynî olup, çiftçilerin ürettikleri tarım ürünlerinden doğrudan alınarak devletin savaş dönemi harcamalarının finansmanına katkı sağlaması hedeflenmiştir (Özsan, 2012). Ancak, bu uygulama kırsal bölgelerde ekonomik sıkıntıları artırmış ve çiftçilerin üretim kapasiteleri üzerinde olumsuz etkilere neden olmuştur (Tunalı, 2018).

II. Dünya Savaşı'nın sona ermesiyle birlikte, savaş ekonomisinin getirdiği olağanüstü vergilendirme politikalarına duyulan ihtiyaç azalmış ve Toprak Mahsulleri Vergisi 1946 yılında yürürlükten kaldırılmıştır (Yıldırım, 2016). Ancak, bu süreçte tarımsal vergilendirme politikalarına yönelik tartışmalar devam etmiş ve savaş sonrası dönemde devletin tarım sektörüne

yönelik finansal düzenlemeleri yeniden şekillendirilmiştir (Gürler ve Yıldız, 2011).

### **5. 1950'lerden Günümüze Tarımsal Vergilendirme Politikaları**

1950'li yıllardan itibaren Türkiye'de tarımsal üretimin vergilendirilmesine yönelik çeşitli düzenlemeler yapılmış ve modern vergi politikaları geliştirilmiştir. Bu süreçte tarım sektörünün ekonomik kalkınmadaki rolü dikkate alınarak vergisel kolaylıklar, istisnalar ve teşvik mekanizmaları hayata geçirilmiştir (Güran, 2006). 1960'lı yıllardan itibaren, tarımsal kazançların vergilendirilmesi Gelir Vergisi Kanunu kapsamında ele alınmış, bu doğrultuda tarımsal kazançlar stopaj usulüyle vergilendirilmiş ve belirli büyüklükteki işletmeler gerçek usule tabi tutulmuştur (Kuruç, 1987).

Vergi sisteminde yapılan söz konusu düzenlemeler, tarımsal işletmelerin gelir düzeylerine göre vergilendirilmesini sağlayarak adil bir yapı oluşturmayı hedeflemiş, aynı zamanda çiftçilerin üzerindeki vergisel yükleri azaltmayı amaçlamıştır (Pamuk, 2007). Küçük ölçekli tarımsal üreticiler için basit usulde vergilendirme sistemi uygulanarak, vergi yükümlülüğünün hafifletilmesi sağlanmıştır (Kazgan, 1995). Tarım işletmelerinin ölçek büyüklüğüne bağlı olarak gerçek usulde vergi mükellefi olmaları ise, devletin tarımsal vergi gelirlerini artırmayı hedefleyen önemli bir politika olarak öne çıkmıştır (Özsan, 2012). Özellikle 1980 sonrası dönemde, Türkiye'nin ekonomik liberalleşme sürecine girmesiyle birlikte tarımsal üretimde vergi reformları hız kazanmış ve KDV düzenlemeleri, tarımsal destekleme politikaları ve doğrudan gelir desteği uygulamaları vergilendirme sistemine entegre edilmiştir (Tunalı, 2018). Günümüzde, tarımsal vergilendirme politikaları daha çok çiftçileri destekleyici yönde şekillendirilmekte olup, tarım sektörüne yönelik vergisel teşvikler ve muafiyetler uygulandığı bilinmektedir.

### **6. Günümüzde Tahıl Üretiminde Tarımsal Destekleme ve Vergi İstisnaları**

Türkiye'de tarım sektörü, özellikle tahıl üretimi, devlet tarafından sağlanan tarımsal destekleme ödemeleri, vergi istisnaları ve teşvik mekanizmaları ile desteklendiği bilinmektedir. Devletin tarımsal politikaları, çiftçilerin mali yüklerini hafifletmek, üretim maliyetlerini düşürmek ve tarımsal sürdürülebilirliği artırmak amacıyla şekillendirilmiştir (Güran, 2006). Özellikle 7338 sayılı Kanun (2021) kapsamında tarımsal destekleme

ödemeleri gelir vergisinden muaf tutulmuş, böylece çiftçilerin doğrudan aldığı devlet destekleri üzerindeki vergi yükü kaldırılmıştır (Anonim, 2021). Ayrıca, tarımsal girdilere yönelik Katma Değer Vergisi (KDV) istisnaları sağlanmış olup, lisanslı depoculuk faaliyetlerinde KDV oranları düşürülerek tahıl üreticilerinin gelirleri artırılmıştır (Özsan, 2012).

Türkiye’de tahıl üreticileri için stopaj vergisi muafiyetleri uygulanmaktadır. Geçmişten günümüze kadar küçük ve orta ölçekli çiftçiler için belirli bir sınıram altında gelir elde eden üreticiler, vergiden muaf esnaf statüsüne dahil edilerek vergi yükümlülüklerinden muaf tutulmuştur (Kazgan, 1995). Bununla birlikte, modern tarım tekniklerine geçişi teşvik etmek amacıyla tarımsal mekanizasyon ve sulama sistemleri için vergi indirimleri sağlanmaktadır (Yıldırım, 2016). Tarım sektörüne yönelik söz konusu destekleme ve vergi istisnaları, üreticilerin finansal sürdürülebilirliğini sağlarken aynı zamanda Türkiye’nin tarımsal üretim kapasitesini artırmaya yönelik önemli teşvikler içermektedir (Tunalı, 2018). Vergi politikalarının tarım sektörü üzerindeki olumlu etkileri, kırsal kalkınmayı teşvik etme, tarımsal üretimi artırma ve üreticilerin uluslararası rekabet gücünü artırma hedefleri doğrultusunda geliştirilmeye devam ettiği belirtilmiştir (Gürler ve Yıldız, 2011).

Türkiye’de gerçekleşen üretim, gıda sektöründeki vergi indirimleri, onay destekleme politikaları ve devlet tarafından sağlanan vergi teşvikleri ile desteklendiği bilinmektedir. Katma Değer Vergisi (KDV) tutarları %1’e düşürülerek, karma yemlerde ve bazı yem ham maddelerinde KDV oranı %8’den %1’e indirilmiş ve 10 Şubat 2016 itibarıyla tamamen kaldırılmıştır (Anonim, 2022). Bununla birlikte, sunulan vergi çözümleri ve teşvikleri kapsamında, piyasaya sürülenler için düşük faizli krediler, vergi muafiyetleri ve KDV iade aboneliği eklenmiştir. Özellikle lisanslı depoculuk işlemleri için toplanan KDV toplama ve ara ticarete yönelik vergi indirimleri, çeşitli rekabet gücünü artırmayı hedeflemektedir (Özsan, 2012). Ayrıca, mazot, gübre, tohum ve yem gibi temel yönetim girişlerine yönelik KDV oranlarının düşürülmesi, çiftçilerin üretim maliyetlerini karşılamaya yönelik bir adım olarak görülmüştür (Tunalı, 2018). Türkiye’de üretim desteği veren bu vergi politikaları ve yönetim destekleme birimi, sistemin sürdürülebilir maliliğini sağlamak, yönetim yönetiminin artırılması ve gıda güvenliğinin korunması açısından kritik önem verildiği kaydedilmiştir (Güran, 2006). Gelecekte, organik tarım ve sürdürülebilir üretim yöntemlerine yönelik vergi indirimlerinin sorunları, karbon ayak izi düşük üretim teknikleri için özel



teşviklerin sağlanması ve uluslararası tarım politikalarıyla uyumlu reformların bozulması, yıkıntı üretiminin sürdürülebilirliği güçlendiği belirtilmiştir (Gürler ve Yıldız, 2011).

## 7. Sonuç ve Öneriler

Türkiye’de tahıl üretiminin vergilendirilmesi, tarihsel süreç içerisinde ekonomik ve politik gelişmelere bağlı olarak çeşitli değişiklikler geçirmiştir. Osmanlı döneminde öşür vergisi ile başlayan tahıl vergilendirme sistemi, Cumhuriyet döneminde kaldırılarak modern vergi politikalarına geçiş yapılmıştır (Pamuk, 2007). II. Dünya Savaşı sürecinde uygulanan Toprak Mahsulleri Vergisi, savaş ekonomisinin bir gereği olarak tarımsal üreticilere ek vergi yükü getirmiş, ancak 1946 yılında kaldırılmıştır (Kuruç, 1987). 1950’lerden itibaren ise Türkiye’de tarımsal vergilendirme politikaları Gelir Vergisi, Katma Değer Vergisi (KDV) ve çeşitli teşvik mekanizmaları ile şekillendirilmiştir (Kazgan, 1995).

Günümüzde, tarım sektörünü desteklemek amacıyla çeşitli vergi istisnaları ve teşvikler uygulandığı bilinmektedir. 7338 sayılı Kanun (2021) ile tarımsal destekleme ödemeleri gelir vergisinden muaf tutulmuş, tarım ürünlerinin ticaretinde KDV avantajları sağlanmış ve çiftçilerin üzerindeki mali yüklerin hafifletilmesi amaçlanmıştır (Anonim, 2021). Küçük çiftçiler için stopaj muafiyetleri ve vergiden muaf esnaf statüsü, büyük ölçekli tarım işletmeleri için ise yatırım teşvikleri ve sigorta prim destekleri gibi politikalar uygulanarak sektörde vergisel adaletin sağlanması hedeflenmiştir (Özsan, 2012). Türkiye’de tarımsal üretimi ve tahıl sektörünü daha sürdürülebilir hale getirmek için vergi politikalarının geliştirilmesi ve çiftçilere yönelik destekleyici mekanizmaların artırılması gerekmektedir.

Vergi teşviklerinin ve muafiyetlerinin genişletilmesi, Türkiye’de tahıl üretiminin sürdürülebilirliği açısından önemli bir strateji olarak öne çıkmaktadır. Küçük ve orta ölçekli tahıl üreticileri için stopaj ve gelir vergisi istisnalarının artırılması, özellikle kırsal kesimde faaliyet gösteren çiftçilere yönelik vergisel kolaylıkların sağlanması gerektiği belirtilmiştir (Güran, 2006). Aynı zamanda, lisanslı depoculuk faaliyetlerine yönelik KDV avantajlarının genişletilmesi ve tarımsal ürün ticaretinde daha düşük KDV oranlarının uygulanması, tahıl üreticilerinin gelirlerini artırarak sektördeki verimliliği destekleyebileceği bildirilmiştir (Özsan, 2012). Tarımsal girdilere yönelik vergi düzenlemeleri kapsamında, çiftçilerin üretim maliyetlerini düşürmek amacıyla mazot, gübre, tohum ve yem gibi temel girdilere yönelik

KDV oranlarının azaltılmasının veya tamamen kaldırılmasının büyük önem taşıdığı kaydedilmiştir (Tunalı, 2018). Bunun yanı sıra, tarım makineleri, sulama sistemleri ve diğer modern tarımsal ekipmanlara yönelik vergisel teşviklerin artırılması, tarımsal üretimin modernizasyonunu destekleyerek sektörün daha verimli hale gelmesini sağlayacağı rapor edilmiştir (Yıldırım, 2016).

Tarımsal vergilendirme süreçlerinde dijitalleşme ve şeffaflık ilkesi benimsenmeli, çiftçilerin vergi beyan süreçlerini kolaylaştırmak için dijital vergi sistemleri geliştirilmelidir. Elektronik beyanname uygulamalarının yaygınlaştırılmasıyla vergi süreçleri çiftçiler için daha erişilebilir hale getirilerek, vergi uyumu artırılabilceği kaydedilmiştir (Kazgan, 1995). Bununla birlikte, tarımsal üreticilerin vergi ödemelerini kolaylaştırmak amacıyla uzun vadeli ödeme planları ve düşük faizli kredi destekleri sağlanmalı, çiftçilerin ekonomik istikrarı korunmalıdır (Pamuk, 2007). Sürdürülebilir tarım uygulamalarına yönelik vergisel teşvikler, çevre dostu üretim yöntemlerini desteklemek açısından büyük önem taşımaktadır. Organik tarım, iyi tarım uygulamaları ve sürdürülebilir tarım projelerine yönelik vergi indirimlerinin artırılması, çiftçilerin çevreye duyarlı üretim yöntemlerine yönelimini teşvik edebileceği belirtilmiştir (Kuruç, 1987). Özellikle karbon ayak izi düşük üretim teknikleri kullanan çiftçilere özel vergi indirimleri uygulanması, çevre dostu tarımsal faaliyetleri destekleyerek sürdürülebilir üretim süreçlerini teşvik edeceği belirtilmiştir (Gürler ve Yıldız, 2011). Türkiye'nin tarım politikalarının uluslararası standartlarla uyumlu hale getirilmesi adına Avrupa Birliği tarım politikaları ile entegrasyon sürecinde vergi reformları yapılması, tarımsal sübvansiyon mekanizmalarının yeniden düzenlenmesini gerekli kılmaktadır (Tunalı, 2018). Aynı zamanda, tarım ihracatının artırılması amacıyla tahıl üreticilerine yönelik ihracat teşvikleri ve KDV iade mekanizmalarının etkin hale getirilmesi, uluslararası rekabet gücünü artırarak sektöre olumlu katkılar sağlayacaktır (Özsan, 2012).

Sonuç olarak, Türkiye'de tahıl üretiminin vergilendirme politikaları, çiftçilerin ekonomik sürdürülebilirliğini destekleyecek şekilde geliştirilmeye devam etmektedir. Devletin vergisel teşvikleri genişletmesi, tarımsal girdilere yönelik vergi indirimleri sağlaması ve dijital vergi süreçlerini kolaylaştırması, sektörün rekabet gücünü artırarak tarımsal üretimin sürdürülebilirliğini sağlamaya katkıda bulunacaktır. Uzun vadeli tarım politikaları kapsamında, çiftçilerin mali yüklerinin hafifletilmesi ve vergi politikalarının kırsal

kalkınmayı destekleyici bir yapıya dönüştürülmesi, tarımsal üretimin daha istikrarlı bir şekilde devam etmesine katkı sağlayacağı düşünülmüştür.

## KAYNAKÇA

- Anonim, (2021) Tarımsal Destekleme Kanunu. *Resmî Gazete*, 26 Ekim 2021.
- Anonim, (2022). *Türkiye Gıda ve İçecek Sanayi Dernekleri Federasyonu KDV Raporu*. TGDF Yayınları.
- Ay, Ş. (2024). *An Empirical Analysis of the Relationship Between Agricultural Revenue and Tax Burden*. ISPEC Journal of Agricultural Sciences, 8(4) 1127-1133.
- Genç, M. (2015). *Osmanlı İmparatorluğu'nda Devlet ve Ekonomi*. İstanbul: Ötüken Neşriyat.
- Güran, T. (2006). *Cumhuriyet Dönemi Vergi Politikaları ve Tarımsal Vergilendirme*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları.
- Gürler, A. Z., & Yıldız, N. D. (2011). Türkiye'de Tarım Kesiminin Vergilendirilmesi. *Dicle Üniversitesi Veteriner Fakültesi Dergisi*, 2(1), 70-75.
- Inalcık, H. (1994). *Osmanlı İmparatorluğu Klasik Çağ (1300-1600)*. İstanbul: Yapı Kredi Yayınları.
- Kazgan, G. (1995). *Cumhuriyet Türkiye'sinde Tarım ve Gelişimi*. İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Karayaman, M. (2014). BANAZ KAZASINA AİT 1870 TARİHLİ OŞÜR İLTİZAM DEFTERİ HAKKINDA BİR DEĞERLENDİRME.
- Kuruç, B. (1987). *İktisat Tarihi Açısından Türkiye'de Tarım ve Vergilendirme*. Ankara: Ankara Üniversitesi Yayınları.
- Özsan, M. (2012). Tarımsal Vergilendirme Politikaları ve Türkiye Ekonomisi Üzerindeki Etkileri. *Maliye ve Finans Araştırmaları Dergisi*, 8(3), 42-60.
- Özvar, E. (2003). Osmanlı Maliyesinde Mukataa Sistemi ve Vergilendirme. *Tarih ve Toplum*, 2(4), 23-45.
- Pamuk, Ş. (2007). *Osmanlı Tarım Ekonomisi ve Vergilendirme Sistemi*. İstanbul: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- Tabakoğlu, A. (2009). *Osmanlı Ekonomi Tarihi*. İstanbul: Dergah Yayınları.
- Tunalı, C. (2018). Cumhuriyet Dönemi Tarımsal Vergilendirme Politikaları: Tarihsel ve Ekonomik Perspektif. *Ekonomi ve Finans Dergisi*, 10(2), 95-112.
- Yıldırım, E. (2016). Türkiye'de Tarımsal Üretim ve Vergilendirme Uygulamaları. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 5(2), 45-68.





**ISBN: 978-625-378-204-7**