

T. C. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KATMA DEĞER VERGİSİ VE TÜRKİYE UYGULAMASININ FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

(Yüksek Lisans Tezi)

Arş. Gr. Tufan ÇAKIR

Eskişehir, 1986

İ Ç İ N D E K İ L E R

	<u>Sayfa</u> <u>No</u>
<u>G İ R İ Ş</u>	1

B İ R İ N C İ B Ö L Ü M

KATMA DEĞER VERGİSİ VE TEORİK ESASLARI

I. <u>TEORİDE KATMA DEĞER VERGİSİ</u>	4
1. KATMA DEĞER VERGİSİNİN TARİHÇESİ	4
2. KATMA DEĞER VERGİSİNİN TIPLERİ	6
A. Gayrisafi Hasıla Tipi KDV	6
B. Gelir Tipi Katma Değer Vergisi.	7
C. Tüketim Tipi Katma Değer Vergisi.	8
3. KATMA DEĞER VERGİSİ SİSTEMİNİN ESASLARI.	8

A. Katma Değer Vergisi Sisteminde Vergi Yüğü	9
B. Katma Değer Vergisi Sisteminde Vergi İndirim Mekanizması.	12
C. Katma Değer Vergisi Sisteminin Tarafsızlığı.	14
D. Katma Değer Vergisi Sisteminin Etkinliği.	14

İ K İ N C İ B Ö L Ü M

KATMA DEĞER VERGİSİ TÜRKİYE UYGULAMASI

I. <u>TÜRKİYE'DE KATMA DEĞER VERGİSİNE GEÇİŞ HAZIRLIKLARI</u>	17
II. <u>TÜRKİYE'DE KATMA DEĞER VERGİSİNE GEÇİLMESİNİ ZORUNLU KILAN NEDENLER</u>	19
1. EKONOMİK NEDENLER	20
A. Yatırımların Teşvik Edilmesi	20
B. İhracatın Geliştirilmesi	22
C. Enflasyonist Etkinin Giderilmesi	22
D. İhtisaslaşmanın Teşviki.	23
E. Fiyatlar Genel Seviyesinin Düzenlenmesi	23
F. Kaynakların Optimal Dağılışıında Denge Sağlanması	24

G. Sanayi Üzerindeki Vergi Yükünün Azaltılması	25
2. MALİ NEDENLER.	26
A. Vergi Hasılatına Etkisi	26
B. Vergi Adaletinin Sağlanması	27
C. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Önlenmesine Etkisi.	27
D. Dolaysız Vergiler Sistemini Tamamlayıcı Bir Vergiye Olan İhtiyaç.	29
E. Diğer Ülkelerin Vergi Sistemleri İle Uyumlaştırma Sağlanması	29
3. SOSYAL NEDENLER.	31
4. DİĞER NEDENLER	32
III. <u>TÜRK KATMA DEĞER VERGİSİNİN GENEL GÖRÜNÜMÜ</u>	33
1. MÜKELLEFİYET	33
2. A. Verginin Konusu	33
B. Mükellef ve Vergi Sorumlusu	34
C. Vergiyi Doğuran Olay.	35
2. İSTİSNALAR	35
A. İhracat İstisnası	36
B. Araçlar ve Petrol Aramalarında İstisna	37
C. Taşımacılık İstisnası	37
D. Diplomatik İstisnalar	38

E. İthalat İstisnası	38
F. Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar.	38
G. İstisnadan Vazgeçme ve İstisnaların Sınırı.	39
3. MATRAH, ORAN VE İNDİRİM.	40
A. Verginin Matrahı.	40
B. Verginin Oranı.	41
C. Vergi İndirimi.	41
4. VERGİNİN TARHI VE ÖDENMESİ	42
A. Vergilendirme Usulleri.	42
B. Vergilendirme Dönemi ve Beyan Esası .	43
C. Tarh İşlemleri.	44
5. USUL HÜKÜMLERİ	45
6. ÇEŞİTLİ HÜKÜMLER	45
7. GEÇİŞ HÜKÜMLERİ.	46

Ü Ç Ü N C Ü B Ö L Ü M

KATMA DEĞER VERGİSİNİN FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİNİN ANALİZİ

I. <u>KATMA DEĞER VERGİSİNİN FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİNE AİT GÖRÜŞLER</u>	47
1. RICHARDSON KOMİTESİNİN GÖRÜŞÜ.	50

2. FİYATLARIN AŞAĞIYA DOĞRU ESNEK OLMADIĞI GÖRÜŞÜ.	50
3. KDV'SİNİN GERİYE YANSITILDIĞI GÖRÜŞÜ .	51
4. KDV'SİNİN İLERİYE YANSITILDIĞI GÖRÜŞÜ.	51
5. KDV'SİNİN FAKTÖR GELİRLERİNİN AZALMASINA NEDEN OLDUĞU GÖRÜŞÜ.	52
6. KDV'SİNİN FİYATLARDA BİR ARTIŞA NEDEN OLDUĞU GÖRÜŞÜ.	52
II. <u>KATMA DEĞER VERGİSİNİN FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİNE AİT DÜNYADAKİ ARAŞTIRMALAR VE SONUÇLARI</u>	53
1. TEORİK OLARAK KDV'SİNİN FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ.	54
A. Fiyat Kaymaları	55
B. Hızlanma Hali	55
C. Fiyat Kaymaları ve Hızlanma Hali. .	55
D. Fiyatların Değişmemesi.	55
2. ARAŞTIRMA SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ	56
A. Fiyat Kaymaları	56
B. Hızlanan Enflasyon.	60
C. Az veya Etkisiz	62
D. Müdahaleler	63
E. Fiyatlar Üzerindeki Önemsiz Etki. .	64
3. ARAŞTIRMA SONUÇLARINA ETKİ EDEN DİĞER FAKTÖRLER.	64

III. <u>TÜRKİYE 'DE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASININ</u>	
<u>ENFLASYONİST ETKİSİNİN DAR KAPSAMLI ANALİZİ</u>	68
<u>S O N U Ç</u>	85
<u>Y A R A R L A N I L A N K A Y N A K L A R</u>	89

T A B L O L A R

<u>Tablo</u> <u>No</u>		<u>Sayfa</u> <u>No</u>
1	KDV'nin Tüketici Fiyat Endeksleri Üzerindeki Etkisine Göre Ülkelerin Sınıflandırılması...	57
2	Temmuz 1967'de Yürürlüğe Konulan Danimarka KDV 1967.3. Çeyreği=100.	58
3	KDV Uygulamasından Önce Fiyatların Seyri (Aylık Devreler)	70
4	KDV Uygulamasından Sonraki Fiyatların Seyri (Aylık Devreler)	71
5	KDV Uygulamasından Önce Fiyatların Bir Önceki Aya Göre Yüzdesel Artışlar	72
6	KDV Uygulamasından Sonraki Fiyatların Bir Önceki Aya Göre Yüzdesel Artışları	73
7	KDV Uygulamasından Önce ve Sonra Fiyat Artış Farkları (Enflasyonist Eğilim)	74

K I S A L T M A L A R

a.g.e	: Adı geçen eser
AET	: Avrupa Ekonomik Topluluğu
A.İ.T.İ.A.	: Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi
B.B.Y.K.P.	: Beşinci Beş Yıllık Kalkırma Planı
bkz.	: Bakınız
Çev.	: Çeviren
Der.	: Dergi
DİE	: Devlet İstatistik Enstitüsü
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
Dr.	: Doktor
E.B.S.O.	: Ege Bölgesi Sanayi Odası
E.İ.T.İ.A.	: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi
Fak.	: Fakülte
HDTM	: Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı
İ.B.Y.K.P.	: İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı

İ.İ.T.İ.A.	: İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi
İTO	: İstanbul Ticaret Odası
KDV	: Katma Değer Vergisi
KİT	: Kamu İktisadi Teşebbüsleri
Müd.	: Müdürlüğü
No.	: Numara
RG.T.	: Resmi Gazete Tarihi
S.	: Sayı
s.	: Sayfa
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
Üni.	: Üniversite
vb.	: ve benzeri
VUK	: Vergi Usul Kanunu
Yay.	: Yayını

G İ R İ Ş

Bilindiği üzere Türkiye'nin son on, onbeş yıldaki en önemli sorunu enflasyon olayıdır. Enflasyon genellikle fiyat kavramı olarak ifade edilir veya önemli ölçüde ve devamlı olarak yükselen fiyatlar olayı olarak bilinir. Fakat enflasyon olayı tarihte aynı zamanda, parayla alakalı bir kavram şeklinde de tanımlanabilir. Bu şekliyle enflasyon artan para arzından da etkilenir. Bununla beraber bugün enflasyonda paranın rolü kabul edilmekle birlikte olayın çeşitli faktörleri bünyesinde taşıdığı belirtilir.

Türkiye'de 1960'lı yıllarda KDV fikri doğup bu yıllardan sonra devamlı güncelliğini koruyan ve en sonunda 1985 yılı başından itibaren uygulanmaya konan KDV'sinin genel bir değerlendirilmesiyle birlikte en çok tartışılan KDV'nin "fiyatlar genel düzeyine etkisi"

konusuna bu çalışmayla bir nebze olsun açıklık getirilmeye çalışılmıştır.

Birinci bölümde KDV'nin teorik olarak kısa bir açıklaması yer almıştır. Burada KDV görüşünün ortaya çıkışından AET'nca 1967 yılında kabul edilmesine kadarki kısa bir tarihçesi incelenmiş, daha sonra KDV'sinin tipleri ve esasları üzerinde durulmuştur.

İkinci bölümde ise Türkiye'de KDV fikrinin doğuşu ve KDV'ne geçilmesini zorunlu kılan nedenler belirtilmiş. 1985 yılı başından itibaren yürürlüğe konan KDV kanununun başlıklar itibariyle neleri içerdiği incelenmiştir.

Üçüncü bölümde ise KDV'nin uygulanmasında ve yürürlüğe konmasında en çok tartışılan, eleştirilen yönü fiyatlar genel düzeyi ve KDV ilişkileri incelenmeye çalışılmıştır. Bu bölümün başında KDV'nin genel olarak fiyatlar üzerindeki etkisine ait çeşitli görüşler incelenmiştir. Daha sonra KDV'sinin diğer ülkelerdeki etkilerine ait yapılan araştırmalar ve sonuçlar analiz edilmiştir. Bölümün sonunda ise, Türkiye'de uygulanmaya başlanılan KDV'nin uygulanmaya konmadan önceki bir yıl (1984 yılı) ile uygulanmaya konduktan sonraki bir yıl (1985 yılı) çerçevesinde KDV'nin fiyatlar genel düzeyine etkileri yani enflasyonist bir etki yaratıp yaratmadığı

geçinme endeksleri yardımıyla çok dar kapsamlı bir analize tabi tutulmuş ve tartışma konusu yapılan fiyatlar genel düzeyine etkisi olup olmadığı konusuna bir açıklık getirilmeye çalışılmıştır.

B İ R İ N C İ B Ö L Ü M

KATMA DEĞER VERGİSİ ve TEORİK ESASLARI

I. TEORİDE KATMA DEĞER VERGİSİ

1. KATMA DEĞER VERGİSİNİN TARİHÇESİ

Katma Değer Vergisi, mal ve hizmetlerin, üretim ve pazarlama aşamalarında yaratılan katma değerinin üzerinden alınan bir çeşit yayılı muamele vergisidir(1). Bu vergiyi ilk önerenler Amerika'da Yale Üniversitesi Profe-

(1) Arıcan SÜRAL, KDV'sinin Esasları, Uygulamadaki Özellikleri ve Muhasebeleştirilmesi, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Araştırma Planlama Koordinasyon Kurulu Yayını, No: 266, Ankara, 1985, s.5.

sörlerinden Thomas S. Adams ve Alman sanayicisi Dr. Wilhelm Von Siemens'dir. Siemens 1918 yılında Almanya'da uygulanan muamele vergisinin yerine geçebilecek olan, KDV önerisini geliştirmiştir(2). Fransa'da ise Fransız Maliye Bakanlığında görevli olan Laure, Fransa'daki KDV'nin öncüsü olarak kabul edilmektedir.

Yayıllı muamele vergisi özelliğini taşıyan KDV, uygulandığı ülkelerde farklı üretim ve pazarlama aşamalarında yoğunlaşmış, sonraları bu yoğunlaşma ileri aşamalara doğru ve mal ve hizmet çeşidi itibariyle yaygınlaştırılmıştır. Örneğin Fransa'da KDV'nin perakende safhasına yaygınlaştırılması 1968 yılında gerçekleştirilmiştir(3).

Avrupa Ekonomik Topluluğu Bakanlar Kurulunun 1967 yılında Katma Değer Vergisini Avrupa Ekonomik Topluluğunun ortak muamele vergisi kabul etmesinden sonra bu vergi önemli bir aşama kaydetmiştir. Günümüzde bu vergiyi sadece Avrupa Ekonomik Topluluğu ülkeleri ve diğer gelişmiş ülkeler değil, Brezilya, Uruguay, Ekvator, Arjantin, Bolivya, gibi Latin Amerika ülkeleri ile Afrika'da Senegal,

(2) MALİYE BAKANLIĞININ, 1977 yılında hazırladığı "Katma Değer Vergisi" kanun tasarısı gerekçesinden derlenmiştir.

(3) İzzettin ÖNDER, "Katma Değer Vergisi", Vergi Dünyası Dergisi, No: 39, (Kasım, 1984), s.27.

Fildişi Sahili, Tunus, Fas ve Cezayir gibi az gelişmiş ülkelerde uygulamaktadır(4). Brezilyadaki KDV deneyimi gelişmekte olan ülkelerde çok büyük güçlüklerle karşılaşılmadan uygulanabilir olduğunu göstermiştir(5).

2. KATMA DEĞER VERGİSİNİN TIPLERİ

A. Gayrisafi Hasıla Tipi KDV

Bu tip KDV'nde, üretimin her aşamasında yaratılan katma değer, yatırım mallarının değerini de kapsamı söz konusudur. Bir başka deyişle katma değer, bir sektör içindeki toplam üretim değeri ile diğer sektörlerden alınan girdiler için yapılan ödemeler arasındaki farktır(6). Bu durumda gayrisafi hasılat vergisinin matrahını oluşturmaktadır.

Üretimin her aşamasındaki vergi matrahı, ücret, kâr, faiz, rant ve aşınma payı toplamına eşittir(7). Bu

-
- (4) Necati DURMUŞ - Ali UYSAL - Nurettin EROĞULU, Katma Değer Vergisi Rehberi, Ankara, 1985, s.4.
- (5) Michele GUERARO, "The Brazilian State Value Added Tax" IMF Staff Papers, Valuma XX, 1973, s.167.
- (6) KDV tipleri hakkında ayrıntılı bilgi için bkz.: Aykut HEREKMAN, Genel Vergi Kuramı, E.İ.T.İ.A. Yayını, Ankara, 1976, s.132-133.
- (7) Orhan ŞENER, Kamu Ekonomisi, Okan Yayınları, İstanbul, 1984, s.208.

tür bir vergi bir ekonomideki tüm tüketim ve yatırım malları üzerinden alınan genel bir gider vergisine eşdeğerdedir.

Makro ekonomik açıdan konu incelenirse, vergi matrahı gayrisafi hasılat olduğuna göre, hiç bir istisnanın yer almadığı kapalı bir ekonomide, bu tip bir katma değer vergisinin matrahı gayrisafi milli hasılaya eşit olmaktadır(8).

B. Gelir Tipi Katma Değer Vergisi

Bu tip Katma Değer Vergisinde satış bedelleri toplamından alış bedelleriyle birlikte ayrıca amortisman payları da düşürüldüğünde gelir tipi katma değer vergisinin matrahı bulunmuş olur(9). Gayrisafi hasıla tipi katma değer vergisinden farkı, gelir tipi katma değer vergisinde amortisman payının düşürülmesidir(10). Bu

(8) Kenan BULUTOĞLU, Kamu Ekonomisine Giriş, İstanbul, 1977, s.390-391.

(9) KDV tiplerinin ayrıntılı açıklaması için bkz.: Aykut HEREKMAN, "Teoride ve Uygulamada KDV", E.İ.T.İ.A. Dergisi, Cilt VIII, Sayı 1, Eskişehir, 1972, s.174-178.

(10) Richard MUSGRAVE - Peggy MUSGRAVE, Public Finance In The Theory And Practica, McGraw Hill Inc., New York, 1973, s.308-309.

tanımdan da anlaşılacağı üzere matrah makro ekonomik açıdan net (safi) milli hasılaya eşit olmaktadır(11).

C. Tüketim Tipi Katma Değer Vergisi

Bu tip Katma Değer Vergisi uygulamasında ise satış bedelleri toplamından, ara ve hammadde alış bedelleri ile birlikte yatırım malları alış bedelleri tamamen indirilir(12). Bu durumda ayrıca amortisman düşülmeyecektir. Bu tip katma değer vergisinde sadece tüketim vergilendirilmektedir. Makro ekonomik açıdan verginin matrahı, tüketim harcamalarına eşit olmaktadır(13).

3. KATMA DEĞER VERGİSİ SİSTEMİNİN ESASLARI

Katma Değer Vergisinde, müteşebbisler mal ve hizmet üreten kişiler oldukları halde, işletmelerinin mal ve hizmet ihtiyaçları dolayısıyla da müşteri durumundadırlar ve başka işletmelerden yarı mamul, hammadde,

(11) Ramazan ULUDAĞ, Katma Değer Vergisi Sistemi İle Ekonomide Fiyat Maliyet Oluşumuna Etkileri ve Geçiş Dönemindeki Sorunları, E.B.S.O. Yay. İzmir, 1982, s.13.

(12) MUSGRAVE - MUSGRAVE, s.308.

(13) A. Abdullah DOĞAN,- Mehmet KARA - M. Cengiz ÜNLÜ, Katma Değer Vergisi Kanunu, Ankara, 1984, s.24.

enerji gibi mal ve hizmetleri satın alırlar. Bu yüzden bir yandan vergi sorumlusu diğer taraftan da işletmelerinin girdileri dolayısıyla vergi ödeyicisidirler.

Katma Değer Vergisi sisteminde müteşebbisler, belli bir dönemde tahsil ettikleri vergilerden gene aynı dönemde alıcı sıfatıyla ödedikleri vergileri düşerek ödeyecekleri vergi miktarını bulurlar. Ödedikleri vergi, tahsil ettikleri vergiden az ise, fark vergi dairesine yatırılır. Buna göre vergi bütün üretim ve dağıtım aşamalarında alındığı için, birbirini izleyen aşamalardaki firmalar arasında çıkar çelişkisi olduğu zaman daha kolay ve etkin uygulanabilmektedir.

A. Katma Değer Vergisi Sisteminde Vergi Yüğü

Katma Değer Vergisinde vergi yükü, mal ve hizmetin son aşamada tabi olduğu vergi oranına göre oluşmaktadır. Ara aşamalardaki vergi oranları, verginin hangi aşamada ödeneceğini etkilemekte ancak son vergi yükünü değiştirmemektedir(14).

	Alış Bedeli	Satış Bedeli	Vergi Oranı	Ön Vergi	Vergi Vergi	Vergi Borcu
MÜTEŞEBBİS(X)	-	100	%10	-	10	10
MÜTEŞEBBİS(Y)	100	150	%10	10	15	5
MÜTEŞEBBİS(Z)	150	300	%10	15	30	<u>15</u>
						30

(14) Süleyman GENÇ-Emin TANRIVERMİŞ, Katma Değer Vergisi Kanunu, Sürekli Yay. İstanbul, 1985, s.17.

Örneğimizde, tüketici 330 ₺ ödeyerek bir mala sahip olmaktadır. Ara aşamalardeki toplam vergi yükü 30 ₺ kendi üzerinde kalmakta ve satış aşamasında tek bir kere de satış üzerinden alınan $300 \times \%10 = 30$ miktarına da eşit olmaktadır.

Katma değer vergisinde vergi yükü ara aşamalarda her hangi bir faaliyetin vergiden muaf olması halinde, bir sonraki aşamada vergilendirme sözkonusu ise, işte bu aşamada telafi edici bir fonksiyon ortaya çıkmaktadır. Sistemin, kendini bu şekilde tamamlama fonksiyonuna, "pozitif sonradan yetiştirme etkisi" denilmektedir. Sadece son aşamada uygulanan vergi muafiyetleri son vergi yükünü azaltmaktadır(15).

a. Vergi istisnasının ilk aşamada olması:

	Alış Bedeli	Satış Bedeli	Vergi Oranı	Ön Vergi	Vergi	Vergi Borcu
MÜTEŞEBBİS(X)	-	100	-	-	-	-
MÜTEŞEBBİS(Y)	100	150	% 8	-	12	12
MÜTEŞEBBİS(Z)	150	300	%10	12	30	<u>18</u>
						30

(15) SÜRAL, s.9-10.

b. Vergi istisnasının ara aşamalarda olması:

	Alış Bedeli	Satış Bedeli	Vergi Oranı	Ön Vergi	Vergi Vergi	Vergi Borcu
MÜTEŞEBBİS(X)	-	100	%10	-	10	10
MÜTEŞEBBİS(Y)	100	150	-	10	-	-10(W)
MÜTEŞEBBİS(Z)	150	300	%10	-	30	<u>30</u>
						30

(W): 10 TL vergi dairesince geri ödenecektir.

c. Vergi istisnasının son aşamada olması:

	Alış Bedeli	Satış Bedeli	Vergi Oranı	Ön Vergi	Vergi Vergi	Vergi Borcu
MÜTEŞEBBİS(X)	-	100	%10	-	10	10
MÜTEŞEBBİS(Y)	100	150	%10	10	15	5
MÜTEŞEBBİS(Z)	150	300	-	15	-	<u>-15(W)</u>

(W): 15 TL vergi dairesince geri ödenecektir.

Vergi yükünü son aşamada uygulayan oranın belirleyeceği kuralı ara aşamalarda değişik vergi oranları uygulaması durumunda da geçerlidir.

	Alış Bedeli	Satış Bedeli	Vergi Oranı	Ön Vergi	Vergi Vergi	Vergi Borcu
MÜTEŞEBBİS(X)	-	100	%5	-	5	5
MÜTEŞEBBİS(Y)	100	150	%6	5	9	4
MÜTEŞEBBİS(Z)	150	300	%10	9	30	<u>21</u>
						30

B. Katma Değer Vergisi Sisteminde Vergi İndirim
Mekanizması

Katma Değer Vergisinde üretim, dağıtım ve hizmet sektörleri en son tüketiciye kadar, her aşamada vergiye tabi tutulmakta ancak sistemin bünyesi içindeki indirim mekanizması vasıtasıyla her bir aşamada hesaplanan Katma Değer Vergisinden bir önceki aşamanın Katma Değer Vergisi düşülerek, kalan Katma Değer Vergisi farkı vergi daire-sine yatırılmaktadır(16).

Böylece, fiilen sadece o aşamada yaratılan katma değer Katma Değer Vergisine tabi tutularak vergilendirilmiş olmaktadır. Katma Değer Vergisinde ithalatından ya da üretiminden başlayarak en son tüketimine kadar mal ve hizmetler, her aşamada oluşan katma değer üzerinden ayrı ayrı vergiye tabi tutulmaktadır.

İşte mal ve hizmetin her el değiştirmesinde oluşan katma değer Katma Değer Vergisi ile kavranmasını sağlayan sistem vergi indirim mekanizması olmaktadır(17).

(16) Levent EMİROĞLU, "Katma Değer Vergisinde İndirim Uygulaması," Vergi Sorunları Dergisi, (Şubat, 1985) s.44.

(17) İndirim mekanizması hakkında ayrıntılı bilgi için bkz: Mualla ÖNCEL, Gider Vergileri, Ankara Üni. Hukuk Fak. Yay. No: 226, Ankara, 1967, s.44.

İndirim mekanizması sayesinde ki, bir mal ve hizmet üzerindeki toplam nihai vergi yükü, o mal veya hizmetin son tüketicisiye intikal ettirildiği bedele vergi oranının uygulanması ile bulunan vergi miktarına eşit olmaktadır. Bu şekilde, vergiden vergi alınması ve her safhada alınan vergilerin mal ve hizmetin bünyesinde kalması gibi durumlarda, o mal veya hizmet üzerine ağır bir vergi yükü yüklenmesi önlenmiş, öte yandan enson tüketicisiye gelinceye kadar geçen aşama sayısından etkilenmeksizin aynı mal ve hizmetlerin aynı vergi yükünü taşıması sağlanmış olmaktadır.

Kısaca vergi görünüşte teslim konusu mal ve ifa edilen hizmetlerin bedeli üzerinden alınmaktaysa da, gerçekte vergilenen miktar yani verginin matrahı indirim mekanizması sayesinde her bir aşamada yaratılan katma değer olmaktadır(18).

Diğer taraftan, mükellef bir vergilendirme döneminde teslim ettiği mala ait Katma Değer Vergisinden sadece, teslim ettiği bu malların alışında ödediği Katma Değer Vergisini değil, vergilendirme döneminde satın aldığı diğer malların Katma Değer Vergisini de indirecektir(19).

(18) Hüseyin ÇAKIR, "KDV Kanununda Matrah ve İndirim", Maliye Dergisi, No: 72, s.47-48.

(19) ULUDAĞ, s.16.

C. Katma Değer Vergisi Sisteminin Tarafsızlığı

Katma Değer Vergisi, ekonominin yapısını, yatırımları ve dış ticareti etkilemeyen tarafsız bir sistem sunmaktadır. Dış ticarete ilişkin tarafsızlık ilkesini gerçekleştirebilmek için, ihraç malları fiyatlarını etkilememesi gerekir. Bunun için de, bu mallar üzerindeki bütün vergilerin arındırılmaları gerekir. Ayrıca, ithal edilen malların da ülke içindeki benzer mallarla aynı şekilde vergilendirilmeleri gerekir(20).

Ülke düzeyinde tarafsız bir etki yaratmak için gerekli olan şartların başında benzer malların aynı vergi yüküne tabi tutulmaları verginin kolaylıkla yansıyabilmesi ve sonuç olarak verginin hesaplama metodlarının çok basit olması gerekir. Saydığımız bu şartlar gerçekleşirse KDV'nin tarafsızlığı söz konusu olur.

D. Katma Değer Vergisi Sisteminin Etkinliği

KDV, yalnızca perakendeci aşamada uygulanacak bir vergi ile aynı geliri getirme ve aynı vergi yükünü yaratma durumundadır. Bu olumsuz etkisi olmasına karşılık tar-

(20) Hüsnü KIZILYALI, Katma Değer Vergisinin Ekonomik Etkileri, KDV Semineri, A.İ.T.İ.A. Yay. Cilt 2, Ankara, 1973, s.48.

tışmasız bazı üstünlükleri vardır. Bunlara kısaca değirsek,

a. Vergi yükünün dağılması: Vergi malın son tüketiciye ulaşması ve tüketiciye yapılan satış fiyatı üzerinden gerçekleşmesine rağmen bu vergi çeşitli aşamalarda tahsil edilmektedir.

b. Mal hareketinde kopukluk: Mal hareketinin ara aşamalardan kalkması halinde, o mal üzerindeki vergi yükü artmakta ve bu yüzden de sistem bu tür kopuklukları giderici etki yapmaktadır(21).

Burada önemli olan iki husus vardır. İlki ara aşamalarda yapılacak hiçbir işleme muafiyet tanınmaması gereğidir. İkincisi de indirim zincirindeki kopuklukları sistemin kendiliğinden gidereceğidir(22).

c. Perakendeci-toptancı ayırımı yapılamıyacağı: Günümüzde perakendeci toptancı tüketicilere mal satışı yapmakta, birçok girişimci de perakendecilerden alışveriş yapmaktadır. KDV'sinin bazı nedenlerle perakendeci aşamada hiç uygulanmaması da istenebilir. Fakat böyle bir uygulama verginin çok aşamalı olmaktan doğan üstün-

(21) Mehmet AKBAY, "Vergi İdaresi Açısından KDV", Vergi Dünyası Dergisi, No: 39, (Kasım,1984), s.9.

(22) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.21.

lüklerini zedelediği gibi başka girişimlere mal teslimi veya hizmet sunulması durumlarında mükerrer vergilendirmeye yol açmaktadır.

KDV sisteminin özellikleri konusunda söylediklerimizi özetlersek bu vergi hem tek kademeli ve hem de çok kademeli vergilerin üstün yönlerine sahiptir. Ancak iki tipin sakıncalarından da sıyrılmıştır. Açık, tarafsız ve verimlidir. Bu nitelikleri ile KDV muamele vergileri içinde en gelişmiş ve modern vergilendirme sistemini içermektedir(23).

Buraya kadar KDV'nin tarihi gelişimi teorik olarak tipleri ve sistemin esasları üzerinde durulmuştur. Yukarıdaki bölümlerde de açıklandığı gibi Gayrisafi Hasıla tipi, Gelir tipi, ve tüketim tipi KDV tanımları yapılmış daha sonra KDV vergi yükü örneklerle açıklanmaya çalışılmıştır. Bizim KDV Kanununda da yer alan vergi indirim mekanizması anlatılmış. Bu verginin belli şartlarda ekonominin yapısını ve dış ticareti etkileyen tarafsız ve etkin bir vergi olduğu anlatılmıştır. Bundan sonraki bölümde ise Türkiyedeki KDV uygulaması üzerinde durulacaktır.

(23) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.21-22.

İKİNCİ BÖLÜM

KATMA DEĞER VERGİSİ TÜRKİYE UYGULAMASI

I. TÜRKİYE'DE KATMA DEĞER VERGİSİNE GEÇİŞ HAZIRLIKLARI

Ülkemizde muamele vergileri uygulaması Cumhuriyetin ilk yıllarına kadar uzanmaktadır. 1926 yılında Umumi İstihlak Vergisi Kanunuyla uygulamaya konulan ve yine aynı yılda Eğlence ve Hususi İstihlak Vergisi Kanunu ile tamamlanan yayılı muamele tipi vergi sistemi, bir bakıma dünyadaki en eski KDV uygulamalarından birini oluşturmaktadır. Ancak bu vergiler fazla başarılı olmadılarından, 1927 yılında Muamele Vergisi Kanunu ile ülkemizde toplu muamele vergisi sistemine geçilmiştir. Daha sonra çıkarılan yasalarla yapılan bazı ilave ve değişikliklerle, bu sistem, 30 yıllık bir süre boyunca halen

yürürlükte bulunan Gider Vergisi Kanununun uygulamaya konduğu 1957 yılına kadar uygulanmıştır(24).

Türkiye'de Katma Değer Vergisinin uygulanması düşüncesi 1960'lara dayanmaktadır. İlk olarak, İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planında, Katma Değer Vergisi sisteminin kurulması çalışmalarına başlanması öngörülmüştür(25). Bu amaçla, 1972 yılı başlarında Maliye Bakanlığı'nda bir komisyon kurularak ilk tasarı hazırlanmış ve kamuoyuna sunulmuştur. Bundan sonra çalışmalar hızlandırılmış, özellikle Federal Almanya'daki Alman uzmanlar ile Türk vergi uzmanları arasında görüş alışverişinde bulunulmuştur. Ayrıca, Ankara, İzmir ve İstanbul gibi üç büyük ilimizde KDV'nin ekonomik hayat üzerinde yaratacağı etkileri tesbit edebilmek amacıyla 1977 yılında Gelirler Genel Müdürlüğü'nce memur edilmiş Gelirler Kontrolörlerince çalışmalar yapılmıştır. Bu arada ekonomi kesimi ve akademik çevrelerle de işbirliği yapılarak, onların görüş ve önerileri de dikkate alınmıştır(26).

1972 yılındaki ilk tasarının ortaya çıktığı günlerde, konu çeşitli kuruluşlarca ele alınıp tartışılmış,

(24) DOĞAN - KARA - ÜNLÜ, s.25.

(25) İ.B.Y.K.F., Türkiye İş Bankası İktisadi Araştırmalar Müd. Yay. (Ankara, 1968), s.49.

(26) SÜRAL, s.5-6.

bu amaçla seminerler, paneller düzenlenmiş, buralarda belirtilen görüşlerin ışığında, 1974 ve 1981 yıllarında, iki tasarı daha ortaya çıkarılmıştır. Bu kez 1984 yılında bir tasarı hazırlanmış ve 65. Madde bir tasarı halinde TBMM'nin Bütçe-Plan Komisyonu'na sunulmuştur. Bu tasarı daha sonra 25.10.1984 tarihinde toplam 63 madde olarak TBMM'nce kabul edilmiş ve 2.11.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak 1.1.1985 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir(27).

II. TÜRKİYE'DE KATMA DEĞER VERGİSİNE GEÇİLMESİNİ ZORUNLU KILAN NEDENLER

1957 yılında uygulamaya konulan ve KDV uygulamasına geçildikten sonra büyük bir kısmı kalkan Gider Vergileri vasıtalı vergilerimiz arasında en önemlilerinden birini oluşturmaktaydı. İstihsal Vergisi ise, gider vergileri sistemimizde ayrı ve önemli bir yere sahip bulunmaktaydı(28).

Vergi, doğrudan ve dolaylı çeşitli etkileri ile ekonomik ve sosyal hayatı büyük ölçüde etkiler. Bu etki-

(27) Üner, BİRKAN, "Mükellef Açısından Katma Değer Vergisi", Vergi Dünyası Dergisi, (Kasım, 1984), No: 39, s.12.

(28) DOĞAN - KARA - ÜNLÜ, s.25.

lerin istenilen ve istenmeyen sonuçlarının belirlenmesi açısından da vergi politikası büyük önem taşır. Bu politikayı başarılı yapan ise uygun bir vergi sistemine paralel iyi bir vergi idaresi ve etkin bir vergi denetimi olduğu artık tartışmasız kabul edilen bir olgudur(29). Bunun yanı sıra mevcut gider vergileri sistemimiz içinde yer alan istihsal vergisinin ekonomi üzerindeki olumsuz etkileri ve çağımızın gereklerine aykırı düşen yönleri, aynı zamanda KDV sistemine geçilmesine gerekli kılan çeşitli nedenleri de oluşturmuştur(30).

1. EKONOMİK NEDENLER

Katma Değer Vergisinin ekonomik beklentileri şu şekilde sıralanabilir:

A. Yatırımların Teşvik Edilmesi

Bugün, sadece az gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelerde değil, gelişmiş ülkelerde de benimsenmiş olan planlı kalkınma ya da büyüme esası, Türkiye tarafından da özellikle sanayileşmeye öncelik verilerek uygulanmaktadır(31). Sanayileşmenin ön koşullarından, belki de en

(29) Bkz.: HEREKMAN, Teoride ve, s.196-198.

(30) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.22.

(31) Yatırımların teşvik edilmesi hakkında ayrıntılı bilgi için bkz.: Aykut HEREKMAN, Türkiye'de Yatırımları Teşvik Tedbirleri, E.İ.T.İ.A. Yay. Ankara, 1973, s.1-4.

önemlilerinden birisi ise, yatırımların özellikle vergi yolu ile teşvik edilmesidir(32).

Katma Değer Vergisinde yatırım mallarının maliyetine giren ve alışıta ödenmiş olan vergi, üretilen malların satış bedelleri üzerinden tahsil edilen vergiden indirim mekanizması yardımıyla indirilecektir(33). Bu durumda kapital yoğun endüstrilerin gelişmesine yararlı olacaktır. Bunun sonucu olarak yatırımların ve sanayileşmenin hızlanmasına imkan verilmiş olacaktır(34).

Öte yandan, Katma Değer Vergisinin, tasarrufları ve indirim mekanizması vasıtasıyla da sermaye mallarına olan yatırımları teşvik edici etkisinden faydalanılması Türkiye için çok önemlidir. Tasarrufların daha çok spekülasyon amaçlı kaynaklara aktarıldığı ülkemizde, bu tasarrufları yatırımlara sevk edebilmek için Katma Değer Vergisi ile indirim mekanizmasının etkin bir şekilde uygulanması suretiyle teşviki gerekmektedir. Sermaye unsuru fazla olan, çağdaş tekniklere uygun yatırımlar ise ekonomide verimliliğin artırılmasını sağlayacaktır(35).

(32) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.24.

(33) AKBAY, s.5.

(34) DOĞAN - KARA - ÜNLÜ, s.26.

(35) DURMUŞ - UYSAL - EROĞLU, s.34.

B. İhracatın Geliştirilmesi

Türk ekonomisinin en önemli sorunlarından birisi de ihracatın ve bunun içinde sınaî ürün payının artırılmasıdır. KDV uygulamasında ihracattan vergi alınmayacaktır. Bununla da yetinilmeyerek, ihracatçının alışları sırasında ödediği katma değer vergisi kendisine iade edileceğinden, ihraç malları üzerindeki vergi yükü tamamen kaldırılmış olacaktır(36).

KDV uygulamasında, ihracatçının ihraç ettiği mallar için ödediği KDV gerçek tutarı üzerinden indirim konusu yapılacak ve bu suretle yatırımları, genel giderler, alış ve satış giderleri dolayısıyla katlanılan vergilerin de geri verilmesi sağlanarak vergi yükünün tamamen ortadan kaldırılması imkanı yaratılacaktır.

C. Enflasyonist Etkinin Giderilmesi

Enflasyonist etki, Türkiye'de son yıllarda ekonomik yapı üzerinde etkili olmaktadır. Eğer genel ekonomik politika ile maliye politikası uyumlu bir şekilde uygulanabilirse, Katma Değer Vergisinin tüketim harcamaları üzerindeki frenleyici etkisi bu enflasyonist baskıyı hafif-

(36) SÜRAL, s.21.

letmekte kullanılabilir(37). Ancak bu konuda, bilhassa vergi oranı üzerinde çok dikkatli davranılması ve Katma Değer Vergisinin, bazı ülkelerde tam aksine bir sonuç vererek, fiyatlar genel seviyesi üzerinde olumsuz etkilerde bulunduğu gözlenmektedir(38).

D. İhtisaslaşmanın Teşviki

KDV sayesinde işletmeler her işlerini kendileri görme ve yapma alışkanlığından kurtulmak gereğini duyacaklar ve uzmanlaşmış işletmelere başvurmanın daha kârlı bir yöntem olduğu anlaşılacaktır. Çünkü işletmelerde her işi yapma yerine bu konuda uzmanlaşmış firmalara başvurmanın vergi yönünden, getireceği fazla bir yük yoktur. Bu şekilde işletmelerin dikey birleşmeye gitmesi önlenemez ve bu alanda vergileme yönünden hiç bir teşvik nedeni kalmayacaktır. Bu nedenle işletmelerin asıl işleriyle uğraşması, daha yararlı sonuçlar doğuracaktır(39).

E. Fiyatlar Genel Seviyesinin Düzenlenmesi

Verginin fiyat seviyesine yapacağı etki esas olarak

(37) Alan TAİT, (Çev. ÇAĞLAYAN Topar), "Katma Değer Vergisi Enflasyonistmidir?", Maliye Dergisi, (Eylül-Ekim, 1981), No: 53, s.107.

(38) SÜRAL, s.23.

(39) H. İbrahim UZUN, "Katma Değer Vergisinin Yaratacağı Etkiler", Vergi Dünyası, (Aralık, 1984), No: 40, s.75.

ne ölçüde ileriye yansıdığına bağlıdır. Eğer KDV tam olarak ileriye yansıtılıyorsa bu durumda fiyatlar, vergi oranında yükselecektir(40).

Ancak, istihsal vergisi açısından durum biraz farklıdır. Burada, vergi, sadece ilk üretim kademesinde ve yüksek oranda alınmakta ve işletmelerde maliyetlere intikal ettirilmektedir. Bunun sonucunda, üretim-dağıtım zincirinin her aşamasında, yükseltileen maliyetlere uygulanan kar oranlarıyla fiyatlar yükselmektedir. Fakat istihsal vergisi yerine getirilen KDV'nin istihsal vergisine kıyasla daha düşük olduğundan ve ayrıca indiriminde mümkün olması nedeniyle, katma değeri düşük olan mal ve hizmetlerde fiyat düşüşleri beklenebilir.

F. Kaynakların Optimal Dağılımında Denge Sağlanması

Türkiye'de uygulanan gider vergileri, işletme vergileri ve diğer vasıtalı vergilerin yer aldığı sistem, yapısal kusurları ve uygulama şekilleri yüzünden ekonomik kaynakların dağılımını optimal olmaktan uzaklaştırmıştır(41).

(40) Verginin yansması hakkında ayrıntılı bilgi için bkz.: HEREKMAN, Genel Vergi..., s.192-205.

(41) DURMUŞ - UYSAL - EROĞLU, s.36.

Oysa KDV, kaynakların optimal dağılımında etken olacak ve eldeki kaynaklar en iyi şekilde nasıl kullanılabilir hesabını yapma gereği doğacaktır. KDV aynı oranla yansıtıldığı için tarafsızdır ve işletmeler arasında rekabet eşitliğini sağlayacaktır(42). Ancak kaynaklarını en akılcı yöntemlerle değerlendirmeyen işletmelerin rekabet gücü azaldığından en akılcı yöntemlerle yönetilmeleri gereği ortaya çıkacaktır. Bu durum da profesyonel yöneticiliği daha ön plana çıkaracaktır.

G. Sanayi Üzerindeki Vergi Yükünün Azaltılması

Sanayi, kalkınmanın ana unsurunu teşkil ettiğinden bu sektör üzerindeki vergi yükü büyük önem taşımaktadır. Buna karşın, istihsal vergisinde vergi yükü, vergiye tabi ilk üretim maddelerini üreten sanayi üzerinde ağırlığını göstermektedir. Bu vergili maddeleri alarak mal üreten sanayiciler de verginin tüm yüküne katlanmaktadır.

Halbuki KDV'nde sanayi üzerindeki vergi yükü azalacaktır. Çünkü sanayi işletmeleri daha az çalışma sermayesini vergiye bağlamak zorunda kalacaktır. KDV sadece sanayi kesiminden değil, üretim dağıtım aşamalarının bütün halkalarında ve hizmet kesiminde yaratılan katma de-

(42) UZUN, s.75.

ğerler üzerinden alınacaktır. Vergi yükü, sanayi kesiminden ileriye doğru bütün işlere yayılmakta ve bu işletmelerce paylaşılmaktadır. Sanayiciler vergi yükünün azalması sonucunda serbest kalan sermayelerini yatırımlara ayırabilecektir.

2. MALİ NEDENLER

A. Vergi Hasılatına Etkisi

Gelişen ve değişen sosyo-ekonomik yapıya paralel olarak artan kamu giderlerinin karşılanmasında ve özellikle planlı kalkınmanın finansmanında ve bunun gerektirdiği alt yapı tesislerinin tamamlanabilmesi yönünden, Türkiye'de, devlet sektöründe yeterli mali kaynakların sağlanmasına acil olarak ihtiyaç bulunmaktadır. Ancak geleneksel kamu gelirlerindeki artışlar, kamu giderlerinin artış oranından küçük gerçekleşmekte, ekonominin gerektirdiği ölçülerde olmamaktadır. Bu bakımdan ekonominin ihtiyaçlarıyla birlikte KDV'de ufak oran arttırmaları yapılması veya tüketim mallarına yöneltilmesi suretiyle vergi hasılatının da büyük oranlarda artışını sağlayabilmek mümkün olacaktır(43). KDV'yle vergi hasılatı, sadece vergiye tabi işlemlerin sayısı ve fiyat artışlarıyla değil,

(43) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.26.

yaratılan katma değerdeki artışlar oranında da artacaktır. Böylece KDV'ne ilişkin hasılat esneklik kazanacak, milli gelirdeki artışlara paralel olarak milli gelirin istenilen ölçüde kamu maliyesine geçişi sağlanacaktır(44).

B. Vergi Adaletinin Sağlanması

İstihsal vergisi, ilk üretim maddelerini kavramakta ve bu ilk üretim maddeleriyle, katma değerleri çok değişik mallar üretilmektedir. Üretilen bu mallarda çok çeşitli gelir gruplarına dahil kimselerin ihtiyaçlarında kullanılmaktadır. Bu da istihsal vergisinin, sosyal adalet ilkelerine uymamasına neden olmaktadır. Halbuki KDV prensip itibariyle malların katma değerlerini kapsamakta, katma değeri yüksek olan maldan çok, düşük olanlardan az miktarda vergi alınmaktadır. Böylece herkes satın alma gücüne göre vergilendirilmekte ve bu nedenle KDV, vergilendirmede daha adil bir vergi sistemi olarak ortaya çıkmaktadır.

C. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Önlenmesine Etkisi

Bir taraftan, KDV'nde matrahın üretim ve dağıtım süreçlerinde çeşitli birimler arasında bölünüşü ve her

(44) AKBAY, s.5-6.

birimde sadece yaratılan değerin vergisinin satış bedeli içerisinde müşteri den tahsil edilerek vergi dairesine ödenmesi, her aracı birimin vergi yükünü daha az hissetmesine ve bunun sonucu da kaçakçılık eğiliminin azalmasına neden olacağı sanılmaktadır(45).

Diğer taraftan ise, alıcılar girdileri için ödedikleri KDV'ni ancak alış belgelerinde yer almak kaydıyla, satışları üzerinden hesaplanan vergiden düşebilmektedir(46). Bu nedenle alıcılar vergi indirim hakkından yararlanabilmek amacıyla satıcıları kontrol etmekte ve ödemiş oldukları vergilerin aldıkları malların faturalarında yer almasını istemektedirler. Eski muamele vergilerimizde ve istihsal vergisindeki aşamada indirim sistemi bu otokontrolü sağlamamaktadır. Vergicilikte otokontrolden bahsedilebilmesi için işlemlerin kayıt dışı kalmaması şarttır. KDV'nde bir işletmenin yaptığı satışlar, diğerinin alımını oluşturduğundan perakende satış aşaması dışında bütün satışların denetimi kolaylıkla sağlanabilir(47). Ayrıca KDV uygulamasında idarenin çalışmaları daha çok kayıt dışı, faturasız ve belgesiz satışları önlemeye, diğer bir deyimle fiziki kontrole yönelecektir(48).

(45) AKBAY, s.6.

(46) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.27.

(47) ÖNCEL, s.46.

(48) DOĞAN - KARA - ÜNLÜ, s.29.

D. Dolaysız Vergiler Sistemini Tamamlayıcı Bir Vergiye Olan İhtiyaç

Ülkemizde çok değişik isimler ve oranlarla uygulanmış olan harcama vergileri karmaşık bir yapıya sahipti. Bu durum idarenin külfetini ve vergi toplama maliyetini arttıran bir unsurdur. KDV ile bütün bu vergiler bir çatı altında toplanacak ve daha verimli bir şekilde uygulama olanağı bulacaktır. Günümüzde Gelir ve Kurumlar Vergilerinin tam olarak uygulanamadığı ve birçok kazançları kapsamı dışına bıraktığı ülkemizde, dolaylı vergilerin bu kapsam dışı kalan kazançları da kapsamı fonksiyonu daha da önem kazanmaktadır.

KDV, Gelir ve Kurumlar Vergisi sisteminin etkisi dışında kalan vergi ödeme güçlerini harcamalar sırasında en geniş bir biçimde kavrayabilecek ve bu nedenle dolaysız vergilerin bir tamamlayıcısı olacaktır(49).

E. Diğer Ülkelerin Vergi Sistemleri İle Uyumlaştırma Sağlanması

KDV, dünya üzerinde yaygın bir uygulama alanı bulan ve birçok ülkenin KDV'ne geçiş için hazırlık çalış-

(49) Galip TAŞDEMİR, "Katma Değer Vergisine Geçiş Zorunlu Kılan Nedenler ve Başarısını Etkileyecek Faktörler", Maliye Dergisi, (Kasım-Aralık, 1984), No: 72, s.34.

malarını yürüttüğü KDV sistemi, ülkemiz açısından uluslararası ekonomik ve ticari ilişkilerimize olumlu bir biçimde katkıda bulunacak bir tercih olacaktır(50).

Vergilendirmeye ilişkin hükümleri 1 Ocak 1985 tarihinde yürürlüğe giren KDV kanunu ilke olarak ithalatı vergilendirirken, ihracat teslimlerini vergi dışında tutmuştur. Açıklandığı üzere ihracatta istisna edilen istihsal vergisinin yerini bu kanunun ilgili hükümleri almıştır.

KDV'nin dış ticareti de teşvik edici yönde etkisi vardır. Gerçekten ihraç edilen mal ve hizmet ya tamamen KDV'den müstesna tutulmakta ya da sıfır oranlı vergi uygulanmaktadır. Netice itibariyle ihraç edilen maldan KDV alınmamaktadır. Öte yandan AET'nun da benimsediği "destination" ilkesi uyarınca, varış ülkesinde vergileme yapıldığından ithalat vergi kapsamına alınmış fakat ihracat istisna tutulmuş olmaktadır. Böylece, ihracat teslimleri vergiden arındırılarak ihracat ürünlerine uluslararası rekabet şansı yaratılmaktadır(51). 1985 yılında gözlemlendiği üzere ihracat olumlu gelişmelere sahne olmuştur.

(50) DURMUŞ - UYSAL-- EROĞLU, s.40.

(51) E. İsmail ÜNAL, "Katma Değer Vergisinde İhracat İstisnası ve Gümrük Muafiyetli Döviz Tahsisli İthalat" Vergi Sorunları Dergisi, (Ocak, 1985), s.84-85.

3. SOSYAL NEDENLER

Vergiler son olarak mükelleflerin ekonomik kaynaklarından alınır. Buna göre vergilerin gelir dağılımına etkileri, verginin farklı veya sabit oranlı olmasına göre değişir. KDV'ninde genellikle sabit oranlı sayılan satış ve tüketim vergilerinin yerini alması durumunda gelir dağılımını muhtemel olarak olumsuz bir biçimde etkileyebilecektir(52).

KDV'nin gelir dağılımını sağlayabilmesi için, vergi oranlarının çeşitlendirilmesi gerekir. Örneğin; KDV'nde tek bir oran yerine, zaruri tüketim mallarına düşük, lüks tüketim mallarına yüksek oran uygulayarak verginin olumsuz etkisi giderilebilir(53).

KDV, prensip olarak malların katma değerini kavradığı, katma değeri yüksek olan maldan çok, düşük olan-
dan az miktarda vergi alındığı ve böylelikle satınalma gücüne göre vergilendirildiği için adil bir vergilendirme sistemi olduğu düşünülebilir. Fakat KDV, harcamalar üzerinden alındığı için sosyal yönden adaletsiz bir vergi olduğu söylenebilir. Harcama Vergisine adalet yö-

(52) Ö. Faruk BATIREL - Adnan TEZEL, Kamu Maliyesinde Seçme Yazılar, İ.İ.T.İ.A. Ya., (İstanbul, 1976), No: 68, s.21-22.

(53) Ö. Faruk BATIREL, Kamu Maliyesi Teorisine Giriş, İ.İ.T.İ.A., Nihad Soyar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, (İstanbul, 1976), No: 268, s.144.

nünden yöneltilebilecek tek eleştiri, gelirinden az miktarda tüketime ayıran kişileri kayırmasıdır(54).

4. DİĞER NEDENLER

KDV, satışlar üzerinden alınan vergiler konusunda Ortak Pazar'a üye ülkelerde vergilerin uyumlaştırılması için uygulanacak vergi tipi olarak kabul edilmiştir. Bu nedenle tam üyeliği beklemeden, şimdiden KDV'ne geçilmiş olması, ilerideki uyum sorunlarını kaldırmaya katkıda bulunmuştur(55). Ayrıca Ortak Pazar ülkeleri ile ekonomik rekabette KDV bir unsur olabilecektir(56).

Kaldırılan Gider Vergileri sistemi içinde yer alan İstihsal Vergisinin, sanayileşme hedeflerine ulaşmayı ve dış ticaretimizi geliştirmeyi güçleştiren yapısının temel bir değişikliğe tabi tutularak, çağımızın ekonomik, mali ve sosyal gereklerine uygun bir niteliğe kavuşturulması(57), İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planında, özellikle İstihsal Vergisinin yerini almak üzere, daha ileri bir vergi niteliği gösteren KDV sisteminin kurul-

(54) BATIREL, s.136.

(55) TAŞDEMİR, s.36.

(56) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.28.

(57) AKBAY, s.7.

ması çalışmalarına başlanması öngörülmüş(58), Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planında da nihai hedef olarak KDV'nin uygulanmaya konulması hedef gösterilmiştir(59).

III. TÜRK KATMA DEĞER VERGİSİNİN GENEL GÖRÜNÜMÜ

1. MÜKELLEFİYET

Katma Değer Vergisi Kanununun birinci kısmı "Mükellefiyet" başlığı altında üç bölüm olarak düzenlenmiştir.

Birinci bölüm, verginin konusuna, ikinci bölüm mükellef ve vergi sorumlusuna, üçüncü bölüm ise vergiyi doğuran olaya ait hükümleri içermektedir(60).

A. Verginin Konusu

Verginin konusunu teşkil eden işlemler, mümkün olduğu kadar geniş tutulup, üretim sürecinin tamamını içine alacak şekilde, malın ilk üretim sürecinden, son tüketiciye ulaşmasına kadarki tüm üretim ve dağıtım ka-

(58) İ.B.Y.K.P., s.49.

(59) Ayrıntılı bilgi için bkz.: B.B.Y.K.P., DPT, No: 1974, Ankara, 1985, s.35.

(60) "Katma Değer Vergisi Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu", (1/498), T.C. Başbakanlık Kanunlar ve Kararlar Tetkik Dairesi Başkanlığı, 1984, No: 130, s.8-11.

demesi, parakendeci aşaması dahil, verginin konusu içersine alınmıştır. Vergilendirilmemesi istenen konular, istisnalar arasında sayılmak suretiyle vergi dışında tutulmuştur. Türkiye'de ticari ve sınai, zirai ve serbest meslek dolayısıyla yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithali ve gene kanunda belirtilmiş olan diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler Katma Değer Vergisinin konusunu teşkil etmektedir(61).

B. Mükellef ve Vergi Sorumlusu

KDV mükellefi, genel olarak bentler halinde belirtilmiş ve verginin konusuna giren işlemleri yapanlar KDV'nin mükellefi olarak kabul edilmiştir. Ancak, istisnai olarak verginin konusuna girmeyen ve katma değer vergisini fatura ve benzeri vesikalarda göstermeye yetkili olmadığı halde fatura veya benzeri vesikalarda gösterenler de bu vergiyi ödemekle mükelleftirler. Kanun, ayrıca vergi alacağının güvenliğini sağlamak için tarafları vergi kesintisi yapmak için sorumlu tutmuştur.

(61) Verginin konusu hakkında ayrıntılı bilgi için bkz.: Aykut HEREKMAN, Maliye Bakanlığınca Hazırlanan KDV Kanun Tasarısında Yer Alan Verginin Konusu, Vergiyi Doğuran Olay, İstisna ve Muafiyet Hükümleri ile İlgili Eleştiriler, Katma Değer Vergisi Semineri Tebliğleri ve Panel Özetleri, E.İ.T.İ.A., Yay. No: 151/93, Eskişehir, 1976, s.79-87.

Verginin asıl borçlusu, o verginin mükellefidir. Ancak bazı hallerde vergi güvenliği ve vergi idaresinin karşılığı muhtemel zorluklar düşünülerek asıl mükellefin yanında ayrıca vergi sorumlusu tesbit edilmiştir(62).

C. Vergiyi Doğuran Olay

KDV, vergiyi doğuran olay: Özellik gösteren bazı durumlar dışında genellikle mal teslimi ve hizmetlerin, ithalatın ifası halinde meydana gelmektedir.

2. İSTİSNALAR

Türk Vergi Sistemi, yapısı ile bağdaştığı ölçüde Ortak Pazar Bakanlar Konseyi direktifleri doğrultusunda vergi kapsamına giren işlemlerin bir bölümü ekonomik, sosyal, kültürel, ilmi ve sıhhi amaçlarla vergiden istisna edilmiş ve bu istisnalarda ilgili bazı hususlar bu kısımda hükme bağlanmıştır.

Teoride, vergi kapsamına giren işlemler için istisna tanınması ve bu istisnaların sayısının arttırılmasının KDV teorisine uygun bulunmadığı açıktır. Ancak, ülkemizin kendine özgü özellikleri nedeniyle, bu verginin, halen uygulanmakta olduğu diğer ülkelere göre istisnaları daha geniş tutulmuştur.

(62) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.31.

Bilindiği gibi istisna verginin konusu, muafiyet ise verginin mükellefi ile ilgili sınırlandırma veya ayrıcalıkları ifade etmektedir, ancak uygulamada istisna ve muafiyet kavramlarının eş anlamlı kullanıldığı da görülmektedir. Bu nedenle; sınırları kesin bir şekilde belli edememe güçlüğü nedeniyle "istisna" ve "muafiyet" şeklinde bir ayırım yapılmamış, işlemlerin tümü istisna tanımını içerisinde belirtilmiştir(63).

A. İhracat İstisnası

İhracatın ülke ekonomisi için taşıdığı önem göz önüne alınarak istisnanın kapsamı geniş tutulmuştur. Buna göre ihracat istisnasının kapsamı, ihracat öncesini de içine alacak biçimde genişletilmektedir.

İhracat istisnasına göre, sadece ihracat teslimlerinin vergilendirilmemesi ile yetinilmeyip; ayrıca ihraç edilen mal ve hizmetlerin önceki aşamalarda maliyetlerine girmiş olan vergilerin de iadesi yoluna gidilecektir(64).

(63) Katma Değer Vergisi Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu, s.13.

(64) a.g.e., s.13-14.

B. Araçlar ve Petrol Aramalarında İstisna

Her türlü inşa edilen, hava, deniz ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzen tesis ve araçlarının inşası, tadili, onarımı ve bakımına ilişkin teslim ve hizmetleri ile deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanları işletmeleri tarafından, liman ve hava meydanlarından yapılan hizmetler vergiden istisna edilmiştir. Ayrıca Petrol Kanunu hükümleri gereğince petrol arama faaliyetlerine münhasır olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan hizmetler ile mal teslimleri de vergiden istisna edilmiştir. Bu istisna ile ülkenin deniz ve hava ticaret filosu ile demiryolu ulaşım sisteminin geliştirilmesinin ve petrol arama faaliyetinin teşvikine ve dış rekabete dayanabilecek bir duruma getirilebilmesine çalışılmıştır.

C. Taşımacılık İstisnası

Ülkemizin konumu nedeniyle büyük gelişme potansiyeli taşıyan uluslararası taşımacılık, transit taşımacılığı da kapsayacak biçimde ve Bakanlar Kurulu'na tanınan yetki çerçevesinde istisna kapsamına alınmıştır. Yalnız yabancı taşımacılara istisnadan yararlanabilmek bakımından karşılıklılık şartı getirilmiştir(65).

(65) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.116.

D. Diplomatik İstisnalar

Uluslararası teamüllere uygun olarak diplomatik organ ve bunların, diplomatik haklara sahip mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabi değildir. Ancak, istisnanın uygulanabilmesi kanunda bazı koşullara bağlanmıştır.

E. İthalat İstisnası

Katma Değer Vergisinde bir yandan ihracat vergisinden istisna edilen, öte yandan da dışarıdan ithal edilen mal ve hizmetler vergiye tabi olmaktadır. Ancak vergilemede asıl amaç, ülkeye ithal yoluyla gelen mal ve hizmetlerle, ülke içinde üretilen mal ve hizmetler arasında vergi yükü bakımından eşitlik ve tarafsızlığı sağlamak olduğuna göre, teslimleri vergiden istisna edilmiş bulunan malların ithalinden de vergi alınması doğaldır. Ancak uygulamada kolaylık ve basitlik sağlamak amacı ile Gümrük Kanununun, gümrük vergisinden istisna ettiği bir kısım malların ithali KDV'den de istisna edilmiş bulunmaktadır.

F. Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar

Bazı kültürel, sosyal, eğitsel ve askeri amaçlı teslim ve hizmetler katma değer vergisinden istisna edil-

miştir. Vergilemede idari kolaylık sağlamak, çok sayıda küçük ve önemsiz iş yapan, aynı zamanda da kavranması büyük güçlük arz eden kişileri de vergi sınırı içine almamak suretiyle vergi toplama maliyetini asgari ve optimal seviyede tutmak için gelir vergisinden muaf esnaf ve küçük çiftçilerin faaliyetleri de vergiden istisna edilmiştir(66).

G. İstisnadan Vazgeçme ve İstisnaların Sınırı

Vergiden istisna edilen işlemleri yapanlar çeşitli nedenlerle bu istisnanın kendileri bakımından yararlı olmadığı kanısına ulaşabilirler. Gerçekten istisna müessesesi bu verginin en önemli özelliği olan vergiden indirim imkanını ortadan kaldırdığı için, bu durum bazı iş kolları veya işletmelerde yarardan çok zarar veren bir durum yaratabilir. Özellikle büyük, pahalı yatırım gerektiren ve girdileri dolayısıyla büyük ölçüde vergi ödemiş bulunan bir işletmenin işlemlerinin istisna edilmiş olması, bu yatırımlar ve girdiler dolayısıyla ödenmiş olan vergileri indirme olanağını ortadan kaldıracaktır. Bu vergilerin fiyat mekanizması yolu ile aynen bir sonraki safhaya yansıtıldığı düşünülse dahi, yine de zaman bakımından hasıl olacak gecikme nedeniyle indirimden fayda-

(66) DOĞAN - KARA - ÜNLÜ, s.91-92.

lanma daha cazip bir hale gelebilecektir(67).

İstisnaların ortaya çıkabileceği bu sakıncayı gidermek için, vergiden istisna edilen işlemleri yapanlara diledikleri takdirde vergi dairesine başvurarak bu işlemleri dolayısıyla vergiye tabi tutulma talebinde bulunma hakkı tanınmıştır.

Ayrıca şunu da hemen belirtelim ki, istisnalar Katma Değer Vergisi Kanunu'na hüküm eklemek veya bu kanunda değişiklik yapmak suretiyle düzenlenmiş ve halen de düzenlenmektedir(68).

3. MATRAH, ORAN ve İNDİRİM

A. Verginin Matrahı

Verginin matrahı, kanunda işlemlerin çeşitlerine göre ayrı ayrı tarif edilmiş ve teslim ve hizmet konusuna giren işlemlerde matrah, bu işlemlerin karşılığını oluşturan bedeldir, diye genel bir tanım yapılmıştır(69).

İthalatta ise, ithal edilen eşyanın gümrük vergisine esas

(67) Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu, s.16.

(68) a.g.e., s.16.

(69) DOĞAN - KARA - ÜNLÜ, s.98.

olan değeri ile ithal sırasında ödenen her türlü vergilerle, mal gümrükten geçirilinceye kadar ödenen diğer giderlerin toplamıdır(70). Ayrıca vergi konusuna giren bir kısım işlemler için özel matrah şekilleri getirilmiştir.

B. Verginin Oranı

İdareye ve mükelleflere işlem külfeti yüklememek ve kolaylık sağlamak amacıyla, tek oran uygulanması henimsenmiştir. Bu nedenle KDV'nin oranı vergiye tabi her işlem için % 10'dur(71).

C. Vergi İndirimi

Mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'nden, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler veya ithal olunan mallar nedeniyle ödedikleri veya borçlandıkları ve fatura veya benzeri vesikalarda veya gümrük makbuzunda gösterilen KDV'ni bazı istisnalar dışında indirebileceklerdir(72).

(70) a.g.e., s.101-102.

(71) a.g.e., s.110.

(72) a.g.e., s.112.

İşletmelerde ara malları ile, işletmede birden fazla yıl kullanılan yatırım malları arasında indirimin uygulanabilmesi açısından sadece indirimin yapılacağı zaman bakımından ayırım mevcuttur. Ara mallarıyla ilgili ödedikleri vergiyi, bu malları satın aldıkları vergi dönemleri içersinde indirebildiği halde, yatırım malları ile ilgili vergi, bunların ancak işletmede kullanılmaya başlandıkları dönemden itibaren 5 yıl içinde, Maliye Bakanlığı'nca tesbit edilecek esaslara göre indirilmeleri mümkün olacaktır. Genel olarak indirimden doğacak iadeler, bir sonraki döneme devrolmaktadır(73).

4. VERGİNİN TARHI VE ÖDENMESİ

A. Vergilendirme Usulleri

KDV'nin 14 no'lu genel tebliğinde de belirtildiği üzere 1.7.1985 tarihinden evvelki durumda Katma Değer Vergi Kanunu Hükümlerine göre "gerçek usul" genel ve esas vergilendirme usulü olup, götürü ve telafi edici vergileme usulleri bunun istisnaları olmaktadır(74). Gerçek usulde; mükellef girdi ve çıktılarına ait gerçek vergilerini kamuda belirtilen usuller dahilinde kayıt

(73) a.g.e., s.121.

(74) R.G.T., 27.6.1985, No: 18794, Seri 14.

ve belgelerinde göstermek ve dolayısıyla, ödeyecekleri vergilerle, vergi indirimlerini gerçek miktarlara göre tesbit etmek durumunda olacaklardır. Bunun yanısıra, Gelir Vergisi Kanunu'na göre kazançları götürü usulde tesbit edilen ticaret ve serbest meslek erbabı ile, kazançları götürü gider usulüne göre tesbit edilen çiftçiler, götürü usulde vergilendirileceklerdir. 1.7.1985 tarihinden itibaren ise, 14 no'lu genel tebliğde belirtilen malların perakende satışını yapan ve telafi edici usulde vergilendirilen mükelleflerden, işletme hesabı esasına göre defter tutanlar dışında kalanlar 1.7.1985, işletme hesabı esasına göre defter tutanlar ise 1.1.1986 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilecektir. Buna göre, telafi edici usulde vergilendirme uygulaması 1.1.1986 tarihinden itibaren sona ermiştir.

B. Vergilendirme Dönemi ve Beyan Esası

Katma Değer Vergisi Kanunu çıkarıldığında vergilendirme dönemi gerçek usulde vergiye tabi mükellefler için genel olarak, üç ay olarak kabul edilmiştir. Fakat, Katma Değer Vergisi Kanununun 39. maddesinin verdiği yetkiye dayanarak 3 seri no'lu KDV Genel Tebliğinde birer aylık vergilendirme dönemine tabi olacak mükellefler belirlenmiştir. Söz konusu yetkiye dayanarak gerçek usulde KDV'ye tabi mükelleflerin tamamının 1 Ekim 1985 tarihinden sonra birer aylık vergilendirme dönemine tabi

olması uygun görülmüştür. Götürü usulde vergiye tabi olanlar için ise, vergilendirme dönemi bir takvim yılı olarak belirlenmiştir. İthalat, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki taşımacılık işlerinde vergilendirme dönemi gümrük hattının geçildiği andır. Yani yurda giriş ve çıkış anıdır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nda aksine hüküm bulunmadıkça, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunacaktır. Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanların ödeyecekleri vergileri de beyan üzerine tarh olunacak ve bu beyan vergi kesintisi yapmakla sorumlu olan kişilerce yapılacaktır. Vergileme emniyetini ve mükelleflerin devamlı denetlenebilmesi için herhangi bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemi bulunmayan mükellefler için de beyanname verme mecburiyeti konulmuştur.

C. Tarh İşlemleri

Vergi esas olarak Türkiye'de yapılan mal teslimi ve hizmet ifasında mükelleflerin işyerlerinin bulunduğu yer vergi dairesince ithalatta ise ilgili gümrük dairesince tarh olunacak, gerçek usulde tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, beyanname verme süresi içerisinde ithalde alınan KDV, gümrük vergisi ile birlikte ve aynı zamanda ödenecektir. Götürü usulde ise, KDV'nin tarh süresi içinde

ödeneceği esası getirilmiştir(75).

5. USUL HÜKÜMLERİ

Kanunda gerçek usulde vergiye tabi olan mükellefler için fatura veya benzeri vesika düzenlemek, vermek ve almak zorunluluğu getirilmiştir. VUK yönünden kullanılması zorunlu olan vesikalar KDV'nin hesaplanması ve denetimi için gerekli bilgileri içermesi kaydıyla kullanılacaktır. Fatura ve vesika düzeninin iyi işleyebilmesi için VUK'ndan başka özel hükümlere de kanunda yer verilmiştir. Yine kanunda defter tutma, ve vesika düzenlemekle ilgili hükümler genel nitelikte olup önemli ölçüde serbestlik esasına yer verilmiştir(76).

6. ÇEŞİTLİ HÜKÜMLER

Vergi emniyetini sağlamayı öngören ve matrahın asgari randıman oranları ve asgari birim satış bedelleri esasıyla kontrolüne imkan sağlayan hükümlerle birlikte, verginin başarılı bir şekilde yürütülmesi bakımından verginin etikette gösterilmesi mecburiyeti kanunda öngörülmüştür(77).

(75) GENÇ - TANRIVERMİŞ, s.33.

(76) a.g.e., s.34.

(77) a.g.e., s.34.

7. GEÇİŞ HÜKÜMLERİ

Kaldırılan kanunların hükümlerine göre birçok işlemi kavrayan yeni bir sistemin getirilmesi sırasında ortaya çıkabilecek bir takım sorunları ortadan kaldırmak amacıyla da kanunda bir takım hükümler getirilmiş bulunmaktadır(78).

Genel olarak Türkiye'deki KDV uygulaması üzerinde durduğumuz bu bölümde, Türkiye'de KDV uygulamasına geçilmeden önce nelerin yapıldığı ve KDV'sine geçilmesinin zorunlu kılan nedenleri ayrıntılarıyla açıklamaya çalışmış, daha sonra da Türk KDV kanununun ana başlıkları itibariyle neleri içerdiğini belirtmiş bulunuyoruz. Bundan sonraki bölümde de KDV'nin en çok tartışma konusu olan fiyatlar üzerindeki etkisi üzerinde duracağız.

(78) a.g.ş., s.34.

Ü Ç Ü N C Ü B Ö L Ü M

KATMA DEĞER VERGİSİNİN FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİNİN ANALİZİ

I. KATMA DEĞER VERGİSİNİN FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİNE AİT GÖRÜŞLER

Yeni bir vergi sisteminin uygulanmasında, bu verginin mali yönü, hazineye sağlayacağı gelir, sosyal yönü, yansımaları, vergi yükünün üretici, tüketici vb. gibi gruplar arasında nasıl dağılacığı ve kimin üzerinde kalacağı gibi bu sistemin ekonomik etkilerinin neler olacağı daima tartışma ve inceleme konusu olmuştur.

KDV'sinin ekonomik etkileri açısından hemen hemen bütün ülkelerde en çok tartışılan yönü bu verginin fiyatlar genel düzeyi üzerindeki etkisi olmuştur. Başka bir

deyişle tüketim malları fiyat endeksinin dolayısıyla genel fiyat endeksinin yükselmesine neden olup olmadığı, KDV'nin enflasyonist olup olmadığı sorunu daima ön planda yer almıştır.

İncelemenin amacı KDV'nin fiyatlar üzerindeki etkisine ilişkin düşünceleri belirtmek ve KDV uygulamasının 31 ülkede fiyat endeksi üzerindeki sonuçlarını da inceleyerek bu verginin etkisinin enflasyonist olup olmadığını açıklamaktır(79).

KDV'nin yürürlükte olduğu 31 ülkede, veri ve ayrıntılı deliller kullanmak suretiyle yapılan araştırma, KDV'nin enflasyonist olmadığını göstermiştir. KDV adının da ifade ettiği gibi mal veya hizmet değerindeki artış üzerinden alınır. Katma değer ise satış fiyatı ile maliyet fiyatı arasındaki farktır. Ve vergilendirme başlangıç üretiminden başlayarak dağıtım ve son tüketim aşamalarında olur. İlke olarak KDV ile diğer vergiler arasında ana fark vergi yükümlülüğünün kısımlara ayrılmış olmasıdır. % 10 oranlı KDV perakende aşamada alınan bir satış vergisi ile aynı hasılatı sağlar. KDV diğer satış vergilerine göre daha kapsamlı olması nedeniyle KDV daha fazla mükel-

(79) İzzet AYDIN, "KDV'sinin Fiyatlara Etkisi KDV Uygulaması Enflasyonistmidir?", İktisat Dergisi, S.254, (Ocak, 1986), s.40.

lef kapsar. Özellikle satış vergileri oranının % 10'a yükseldiği ülkelerde geliri arttırıcı bir alet olarak kabul edilir. Örneğin Danimarka KDV'sini toplam vergi gelirlerini arttırmada(% 6,2 oranında) 1967/1968 mali yılında başarıyla kullanmıştır. Ancak KDV'sinin geniş kapsamlı olması nedeniyle vergi idaresinin yükü de artmakta olduğundan politikacılar KDV'sinin uygulanmasından önce konunun bu yönünü de dikkate almalıdırlar. Geliri arttırıcı ve güvenli hale getirici bir alet olarak etkinliğinden ötürü KDV, toplam talebi yönlendirmede vergi yükünü gelirden harcamalara döndürmede faydalıdır. KDV 1968/1969 ve 1969/1970 yıllarında Hollanda ve Norveç tarafından bu amaçla kullanılmıştır.

Kamu otoritesinin KDV'sini uygulamasının ana nedeni ne olursa olsun KDV'sinin uygulanmaya konulması konusunda ortaya çıkan tartışma daha çok verginin perakende fiyatlar üzerinde yarattığı etki hususunda olmaktadır. Belçikalılara KDV'nin fiyatlar üzerinde hiç bir etkisi olmadığını iddia edenlerden bir kısmı verginin fiyatları arttırabileceği olasılığından söz etmeye başladılar. Ancak o yıllarda bu verginin enflasyona neden olduğu yolunda kesin sonuçlar ortaya koyan çalışmalar bulunmamaktaydı. Çalışmaların yapılamamasının ana nedeni ilgisizlik olmayıp fiyatlardaki değişkenliğin KDV'ne bağlı olan kısmını diğer etkenlerden arındırabilmekteki zorluktur(80).

(80) TAİT, (Çev.: Çağlayan), s.107-108.

KDV'sini uygulayan 31 ülkenin deneyimi ilerisi için tahminler yapabilecek düzeyde araştırılmıştır. KDV'sinin fiyatlar üzerindeki etkisine ait görüşler hakkında kısaca duracak olursak:

1. RICHARDSON KOMİTESİNİN GÖRÜŞÜ

Richardson Komitesi, İngiltere'de KDV'nin uygulanması halinde enflasyonist bir baskının ortaya çıkacağını ileri sürmüştür. KDV'nin üretici ve satıcılar tarafından fiyatlara intikal ettirerek fiyatların artmasına neden olacağı görüşü bu komitece benimsenmiştir. KDV'nin ileriye, mal fiyatlarına yansıtıldığı ve genel olduğu varsayımıyla KDV'nin her malın fiyatını yükselteceği sonucuna varılabilir. Gıda maddelerinin vergi dışı bırakılması durumunda ise diğer mal ve hizmetlerin fiyatlarını arttıracığı kabul edilmiştir(81).

2. FİYATLARIN AŞAĞIYA DOĞRU ESNEK OLMADIĞI GÖRÜŞÜ

KDV'sinin satış veya muamele vergilerinin yerini aldığı hallerde ve fiyatların aşağıya doğru esnek olmadığı varsayımı altında firmalar kaldırılan vergileri gözönünde tutarak fiyatlarda kaldırılan vergiler ölçüsünde bir indirim yapmayı genellikle arzu etmezler. KDV'nin

(81) AYDIN, s.41.

kaldırılan satış ve muamele vergilerine göre daha kapsamlı bir vergi olması nedeni ile geçinme endeksinde bir artışa yol açması kaçınılmazdır. KDV genellikle tüketim mallarının nisbi fiyatlarını yükseltebilir(82).

3. KDV'SİNİN GERİYE YANSITILDIĞI GÖRÜŞÜ

KDV'sinin ileriye yansıtılmadığı, geriye, faktör fiyatlarına yansıtılarak üretici ve satıcılar üzerinde kaldığı durumlarda verginin ya ücretlerin ya da kârların azalmasına neden olacağı ileri sürülür. Bu durumda KDV kâr vergisine benzetilir. KDV'sinin kârlara yansması durumunda firmaların fiyat ve üretimlerini değiştirmeyip azami kârlarından fedakarlık edeceği varsayımı, fazla rasyonel bir düşüncedir. Zira Amerika'da yapılan araştırmalar kâr vergilerinin dahi ileri yansıtıldığını göstermiştir(83).

4. KDV'SİNİN İLERİYE YANSITILDIĞI GÖRÜŞÜ

KDV'sinin ileriye yansıtılması halinde, rasyonel bir varsayım ile kârı yüksek cirosu düşük olan firmaların fiyatlarını indirmeleri, aksine kârları düşük ciroları yüksek olan firmaların yükseltmeleri olanağı vardır. Bu

(82) a.g.e., s.41.

(83) a.g.e., s.41.

durumda nisbi fiyatların değişeceği fakat genel fiyat düzeyinin aynı kalacağı ileri sürülür. Ancak genel fiyat düzeyinin değişmemesi veya yükselmemesi için fiyat sisteminin sert olmaması, fiyatların aşağı düşme eğiliminin kuvvetli olması gerekir. Aksi halde nisbi fiyatlardaki değişme ile beraber genel fiyat düzeyinde de artış meydana gelebilir(84).

5. KDV'SİNİN FAKTÖR GELİRLERİNİN AZALMASINA NEDEN OLDUĞU GÖRÜŞÜ

KDV'sinin ileriye yansıtılarak mal fiyatlarının artmasına neden olmadığı bilâkis geriye yansıtılarak faktör gelirlerinin azalmasına neden olduğu görüşü Rolph tarafından ileri sürülmüştür. Bu görüşün gerçekçiliği devletin fiyat sistemine müdahale ederek fiyatların artmasını engellemesi mal ve faktör piyasasında serbest rekabetin var olması koşullarına bağlıdır(85).

6. KDV'NİN FİYATLARDA BİR ARTIŞA NEDEN OLDUĞU GÖRÜŞÜ

Mevcut satış veya muamele vergisi yerine ikame edilen geniş kapsamlı KDV'nin fiyatların aşağıya doğru

(84) a.g.e., s.41-42.

(85) a.g.e., s.42.

esnek olmaması nedeni ile nisbi fiyatlarda değişiklik yaratması ve geçinme endeksinde bir artış meydana getirmesi ihtimali kuvvetlidir. KDV uygulaması ile fiyatlarda meydana gelen artış genellikle KDV oranından daha düşük gerçekleşir(86).

II. KATMA DEĞER VERGİSİNİN FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİNE AİT DÜNYADAKİ ARAŞTIRMALAR VE SONUÇLARI

Bu verginin fiyat düzeyi üzerindeki etkisinin sıfır mı, yoksa enflasyonist mi olduğu konusunu doğru ve kesin olarak açıklayan herhangi bir ekonometrik modele ve araştırmaya rastlanmamaktadır. Bunun nedeni fiyatlara tesir eden faktörlerin karmaşık (kompleks) nitelikte olması ve fiyat artışlarının ne ölçüde yalnız KDV'den ne ölçüde diğer faktörlerden ileri geldiğinin ayırt edilerek saptanmasındaki güçlüklerdir.

KDV'sinin uygulandığı 31 ülkeyi içeren deneysel (amprik) bir araştırmada bu verginin fiyatlar üzerindeki etkisinin ülkelere ve şartlara göre farklılaştığı görülmektedir.

Söz konusu deneysel araştırmada

(86) a.g.e., s.42.

a. İnceleme devresi olarak verginin uygulanmasından önceki 2 yıl ve sonraki 2 yıl olmak üzere 4 yıllık bir devre seçilmiştir. Fiyat hareketlerinin KDV'nin uygulanmasından sonraki ve önceki üçer aylık devreleri incelenmiştir.

b. Enflasyon göstergesi olarak tüketim fiyatları endeksi kullanılmıştır. Ampirik analiz fiyatlara etki eden faktörlerin incelemesi bakımından dar ve geniş kapsamlı olarak iki yönlü yapılmıştır.

Dar kapsamlı analizde, tüketim fiyat endeksi, ücret endeksi KDV'den önceki ve sonraki para ve kredi sınırlamaları incelenmiştir.

Geniş kapsamlı analizde ise ayrıca, bütçe gelirleri tahsilatı ve bütçe harcamalarındaki değişmeler, diğer vergilerde yapılan değişiklikler, para ve ücret politikasındaki paralel değişmeler, gelir politikasındaki belirsizlikler ve bekleyişler gibi faktörlerin fiyatlar üzerindeki etkileri göz önüne alınmıştır. Böylece fiyatlara etki eden çeşitli faktörler arasında hem uyarılmış etkiler hem de bekleyişler, birlikte incelenerek, KDV'nin neden olduğu fiyat artış oranlarının mümkün olduğu ölçüde saptanmasına çalışılmıştır.

1. TEORİK OLARAK KDV'NİN FİYATLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

KDV'sinin uygulandığı 31 ülkede yapılan araştırma-

lar verginin fiyatlar üzerindeki etkisini teorik olarak dört grupta incelemek olanağı bulunmaktadır.

A. Fiyat Kaymaları

KDV'sinin yürürlüğe konulmasından sonra tüketici fiyat endekslerinde yukarı doğru bir eğilim olabilmektedir. Bu grup, fiyatların sıçraması veya fiyat artışının yer değiştirmesi şeklinde tanımlanabilmektedir.

B. Hızlanma Hali

KDV uygulaması sonucu olarak endeks oranında artış meydana gelebilir. Bu ise fiyat artışlarının hızlanması "hızlanma hali" olarak adlandırılmaktadır.

C. Fiyat Kaymaları ve Hızlanma Hali

Bu hızlanma tüm fiyat düzeyindeki sıçrama ile birleşir. Bu durum ise fiyat artışı sıçraması ve fiyat artış oranlarının hızlanmasının birlikte oluşmasıdır.

D. Fiyatların Değişmemesi

Eğer KDV, ikame ettiği vergi yerine başarılı bir biçimde uygulanırsa veya otoriteler fiyatları arttıran baskıları dengeliyebilirlerse, görülebilir hiçbir etki de yaratmayabilir, yani fiyatların hiç değişmemesi veya çok az yükselmesi söz konusu olur.

2. ARAŞTIRMA SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Her ülkenin özel ekonomik koşulları göz önünde tutularak KDV'nin fiyatlar üzerindeki etkisiyle ilgili ampirik incelemelerden aşağıdaki sonuçlar elde edilmiştir.

A. Fiyat Kaymaları

Yukarıda belirtilen durumların gerisinde yatan nedenleri aydınlatabilmek için, verilerin ortaya koyduğu sonuçların gerçekte KDV'sinin fiyatlara yaptığı etkiden mi oluştuğu yoksa bir takım başka koşullara mı bağlanabileceği konusunda her ülkede araştırma yapılmıştır. Bu test, bağımlı vergi yükleri, belirsizlik veya yükselen ücretler gibi fiyat yükselmelerinin yarattığı diğer sonuçları da dikkate almıştır. Test aynı zamanda, gelirleri veya fiyatları kontrol veya diğer vergileri azaltmak gibi fiyat yükselişlerini gölgeleyen ve dolayısıyla KDV'nin etkilerinin görülmesine engel olabilecek başka politikaları da dikkate almıştır(87).

Bu tür hesaplama ülkelerin yeniden sınıflandırılmasını gerektirmiştir(Tablo 1, Sütun B).

Daha ayrıntılı olarak yapılan bu araştırmanın çıkardığı sonuçlar, bir bütün olarak, KDV uygulamasının

(87) TAİT, (Çev.: ÇAĞLAYAN), s.109.

TABLO: 1

KDV'nin Tüketici Fiyat Endeksleri Üzerindeki Etkisine
Göre Ülkelerin Sınıflandırılması

	A	B
	Sadece veriye göre tasnifi	Daha geniş araştırmaya göre tasnif
Yukarıya fiyat kayması	Bolivya Danimarka Ekvator Hollanda Panama Uruguay	Danimarka Ekvator Hollanda Panama Uruguay
Kayma + Hızlanma	Handuras Norveç	Norveç
Hızlanma	Arjantin Şili Fransa İrlanda İsrail İtalya Fas Peru İsveç İngiltere	İsrail İtalya Peru
Az veya hiç etkisiz	Avusturya Belçika Brezilya Kolombiya Kosto Rika Batı Almanya Fildişi Sahili Kore Lüksemburg Madagaskar Nikaragua Senegal	Arjantin Avusturya Belçika Bolivya Brezilya Şili Kolombiya Kosto Rika Fransa Fildişi Sahili İrlanda Batı Almanya Kore Lüksemburg Madagaskar Fas Nikaragua Senegal İsveç İngiltere
Bilinmeyen	Meksika	Meksika

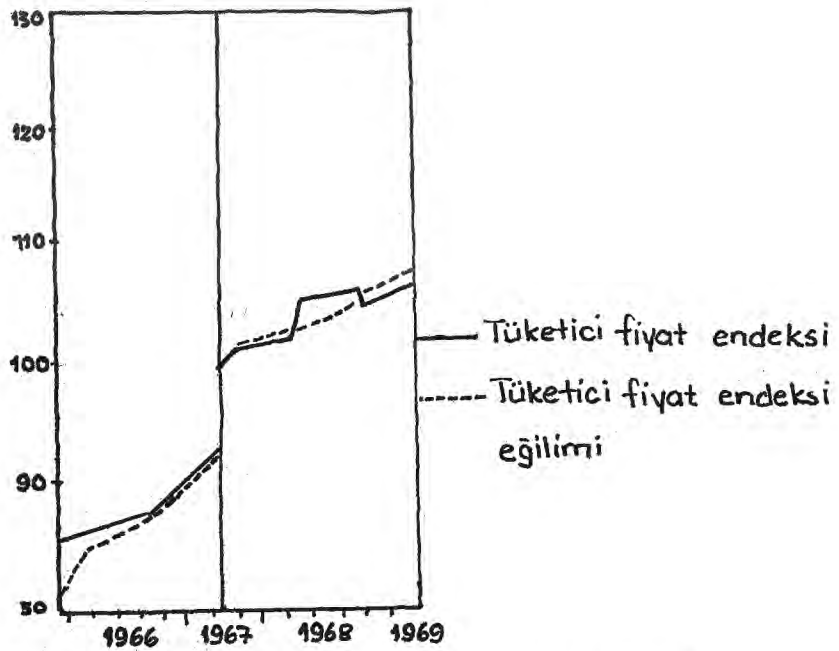
Kaynak: Tait ALAN (Çev.: ÇAĞLAYAN Toper), Katma Değer Vergisi Enflasyonist midir?, Maliye Dergisi, No: 53, Eylül-Ekim, 1981, s.110.

sonucu olarak yukarıya fiyat kaymalarının ortaya çıktığı ülkelerdeki verileri doğrulamaktadır. Verilerin başlangıcında, kayma sınıfına altı ülke girerken daha sonraki testler bu yerin, ülkelerden beşine uygun olduğunu ortaya çıkarmıştır.

Danimarka KDV deneyimi kayma durumunun en güzel örneğidir (88) (Grafığe bakınız).

TABLO: 2

Temmuz 1967'de Yürürlüğe Konulan
Danimarka KDV 1967.3. Çeyreği-100



Kaynak: Tait ALAN (Çev.: ÇAĞLAYAN Toper).

(88) Eric SCHIFF, Value - Added Taxation In Europe, American Enterprise Institute For Public Policy Research Washington, 1973, s.35-42.

Bu ülkede KDV'den önceki yüksek ücret artışları, çalışanların fiyat artışlarından korunmalarına yardımcı olmuştur. Ayrıca firmalar da vergideki değişime bağlı olarak fiyatları arttırmak için bunu bir fırsat olarak görmemişlerdir. Fiyatlar 1967'de Nisan'dan Ekim'e kadar % 8 oranında yükselmiştir, aynı dönemde ücret düzenleme endeksini (Vergileri kapsam dışı bırakır) % 3,1 oranında arttırmıştır. Böylece KDV fiyat yükselişlerindeki artışın % 5'inin sorumlusu görülmektedir(89).

Danimarka, KDV'ni tartışma götürmez şekilde, gelirini arttırıcı yönde uygulamıştır ki bu büyük bir başarıdır, hatta özel tüketimin vergilendirilmesi bir önceki yıla göre % 19 daha fazla olmuştur. Ücret artışları fiyat artışlarının önüne geçmiştir.

Böylece, Danimarka ve kayma sınıfında yer alan diğer ülkelerde KDV'nin enflasyona etkisi, doğrudan hükümet müdahaleleri tarafından yönlendiriliyor demektir. Ama Norveç ve Honduras'taki veriler KDV'nin sadece kayma değil aynı zamanda fiyatların hızlanmasında önemli artışa neden olduğunu göstermektedir. Aynı zamanda kayma, diğer ülkelere göre daha büyük fiyat-ücret artışı yaratacağından sonuçta KDV'den önceye göre daha büyük fiyat artışları doğmuştur. Sorun, kamuda oluşan, KDV'nin fiyat artışı

(89) TAİT, (Çev.: Çağlayan), s.110-111.

yaratacağı ve gelir vergisinde yapılan değişikliklerin zararlarını karşılamıyacağı düşüncesi, olmaktadır(90).

Yakın geçmişteki bir test Honduras için saptanan verinin yanıltıcı olduğunu göstermektedir. Bu ülkede fiyat yükseliş oranı çok önemsizdi ve KDV'den çok, hızlanan kredi genişlemesine bağlı olarak fiyatların arttığı tesbit edilmiştir. Onun için Honduras az veya hiç etkisiz sınıfı içinde yer alabilir(Tablo 1).

B. Hızlanan Enflasyon

İkinci durumda veriler KDV ile fiyatların hızlanması arasında korelasyon olduğunu göstermektedir. Ancak Tablo 1, Sütun B'de görüleceği üzere her ülkede yapılan çalışmalar sonucunda, sadece İsrail, İtalya ve Peru'daki hızlanmanın KDV'ne bağlanabileceği anlaşılmıştır.

İsrail'de uygulanan KDV hızlanan enflasyona güzel bir örnek teşkil etmektedir. Şöyleki İsrail'de 1976'da uygulanmaya konulan KDV ek gelir sağlamak için tasarlanmıştı. Kaldırılan çok sayıda satış vergisine karşılık KDV'nin tabanı, yerini aldığı vergilerden daha geniş olmuştur. Fiyat değişim oranı ise bir yıl içinde KDV'den önce %5,2 iken % 10,5'e çıkmıştır. Bu fiyat artışları,

(90) TAİT, (Çev.: Çağlayan), s.113.

KDV'nin fiyat artışlarını teşvik edeceği yolundaki beklentilere dayanan spekülatif amaçlı harcamalardan kaynaklanabilir.

İsrail KDV uygulaması, yeni bir verginin tacirlere bu vergiyi maliyetlere yansıtma ve bu arada ücret artışı taleplerini haklı gösterme olanağı verdiğini ve bunların her ikisinin de fiyat değişim oranlarında artış yarattığını göstermiştir.

İsrail'deki fiyat artışları yalnız KDV'ne bağlanamaz. Zira hükümetin o dönemde izlediği genişleme politikası -ki bu politika kamu harcamalarında ve ücretlerde artışı, ülkeye sermaye girişini çoğaltan döviz kurlarına ilişkin reformu ve ülke içi kredi tabanının genişletilmesini öngören bir politikaydı- KDV'ne göre fiyatlar üzerinde daha etkili olmuş görünmektedir.

Fransa'da da veriler KDV ile birlikte fiyatlarda % 2,1 hızlanma olduğunu göstermektedir. Ancak bu artışın % 1'den daha azı KDV'ne bağlanabilir. Modern şekliyle 1968 yılında yürürlüğe giren KDV özel tüketim üzerindeki vergi oranını % 21,1'den % 20,4'e düşürmüştür. Ayrıca vergi konusu genişletilmiş istisnalar, enaz düzeye indirilmiş, çifte vergilendirme ortadan kaldırılmış ve en önemlisi, vergi oranı % 7'den % 4'e indirilmiştir. Bütün bunların sonucunda merkezi hükümetin gelirinde net bir kayıp meydana gelmiştir. Bütün bu değişikliklerden sonra

fiyatlar, ücretler ve krediler keskin bir şekilde yükselmiş fakat hükümetin fiyat denetimlerini çoğaltması, örneğin sanayi fiyatları ile toptan ve perakende ticaret hadlerinin denetlenmesi, hizmetler için fiyat dondurması yolu ile bu durum önlenebilmiştir.

1968 yılında konulan Fransız KDV fiyatlar üzerinde dolaysız etkisi % 1'den daha azdır, vergi değişikliğinin ise fiyat artış oranını yükselttiği söylenebilir. Fransız örneği az veya etkisiz sınıfa dahil edilmelidir(Tablo 1)(91).

C. Az veya Etkisiz

Verilere göre KDV'nin kabulü 12 ülkede fiyat değişim oranları üzerinde hiç etkili olmamış veya çok az etkili olmuş diyebiliriz. Geniş kapsamlı yapılan araştırmalarda 9 ülkenin daha bu sınıfa girmesi gerektiği ortaya çıkmış ve bu sınıftaki ülke sayısı 21'e çıkmıştır(Tablo 1).

Federal Almanya, KDV'nin fiyatlar üzerinde etkili olmadığına ilişkin örnek olarak en sık kullanılan ülkedir. % 4 oranlı şelale tipi muamele vergisi yerine % 10 oranlı KDV ikame edilmiş ve bu vergi de fiyatları % 0,5' den % 1,5'a çıkarmıştır. Bu artışın nedeni ise fiyatlarını düşürmeleri beklenen bazı sektörlerin vergi değişme-

(91) TAİT, (Çev.: ÇAĞLAYAN), s.113-114.

sine adepte olamamaları ve bazı hizmetlerin daha yüksek oranda vergilendirilmeleri idi(92).

D. Müdahaleler

Kore'deki enflasyon oranı da KDV sonucu hızlanmış fakat hükümetin direkt müdahalesi ve denetimi sayesinde bu hızlanma kontrol altına alınmıştır. 1977'de yürürlüğe konulan KDV', merkezi hükümet gelirinin % 40'nı sağlayan ve hepside farklı oranlı sekiz verginin yerine geçmiştir. Bu değişikliğin yanı sıra 29 kategoriye ayrılan mal ve hizmetlerden alınan ve oranları % 4'den % 160'a kadar değişen tüketim vergileri uygulamaya konulmuştur. KDV'nin ortaya çıkarabileceği belirsizlikleri giderebilmek için fiyat denetiminin kapsamı genişletilmiştir. Fiyatlar üzerinde denetimler yoğunlaşmış ve bu denetimler birkaç ay içinde gevşetilmiştir.

Kore'de her ne kadar fiyat artış oranı KDV'den sonra yükselmişse de fiyat denetimi enflasyona neden olan fiyat-ücret bağıını durdurmada başarılı olmuştur. Sonuç olarak KDV'nin fiyat artışları üzerinde önemli bir etki yapmadığı ortaya çıkmaktadır(93).

(92) Almanya'daki KDV hakkında ayrıntılı bilgi için bkz.: SCHIFF, s.26.

(93) TAİT (Çev.: ÇAĞLAYAN), s.115.

E. Fiyatlar Üzerindeki Önemsiz Etki

Her ülkenin koşullarının ayrıntılı olarak incelenmesinden sonra, 31 ülkenin 21'inde KDV'nin fiyatlar üzerinde önemli bir etkisi olmadığı belirlenmiştir. İncelenen ülkelerin % 68'inde KDV uygulamasının fiyatlar üzerinde çok az veya hiçbir etkisi olmadığı söylenebilir. Dört ülkedeki KDV enflasyon oranının artmasına yardımcı olmuş olabilir, ancak bu durum genişleyen ücret ve kredi politikaları ile bağlantılıdır. Altı ülkede ise KDV'nin fiyat yükselmeleri ile ilgili olduğu ama bunlardan sadece bir tanesinde (Norveç) enflasyon oranının hızlanmasında yardımcı olduğu belirtilebilir.

3. ARAŞTIRMA SONUÇLARINA ETKİ EDEN DİĞER FAKTÖRLER

Bu araştırma sonuçlarına dayanarak KDV'nin fiyatlar üzerindeki etkisinin aşağıda belirteceğimiz faktörlerle yakın ilişkisinin olduğunu söyleyebiliriz.

KDV'nin uygulanmasında seçilen ekonomik konjonktür devresinin niteliği, KDV'nin fiyatlar üzerindeki etkisine de etki etmektedir. Ekonomik konjonktürün yavaşlama veya durgunluk devresinde uygulanan KDV'nin fiyatlar üzerindeki etkisinin çok az olduğu veya hiç olmadığı söylenebilir. Örneğin Almanya'da uygulanan KDV'de olduğu gibi(94).

(94) AYDIN, s.43.

KDV'nin kapsamı eğer geniş ise yani üreticiden perakendeciye kadar bütün üretim aşamalarını kapsıyorsa ve bazı tarımsal ürünlerin ve temel gıda maddelerinin vergi dışı bırakılması söz konusu değilse yani muafiyet ve istisnalar enaz düzeyde ise, ayrıca KDV, kaldırılan vergilere göre daha geniş bir vergilendirme alanını içeriyorsa, KDV'nin fiyatlar üzerinde etkisi daha çok olur. KDV konulmadan önce toptan veya perakende satış vergilerinin uygulanmadığı Avusturya, Belçika, Almanya ve Fransa'da KDV'nin fiyatlara etkisi çok az olmuştur.

KDV muamele veya kısmi satış vergilerinin yerini aldığı KDV oranı kaldırılan vergilerin oranlarından daha düşük olsa da KDV daha geniş kapsamlı olduğundan başlangıçta fiyat sıçramalarına neden olabilmektedir. Örneğin Danimarka'da KDV oranı (% 10) kaldırılan muamele vergisi oranından (%12,5) küçüktür, fakat fiyat sıçramasına neden olmuştur(95).

KDV nedeni ile fiyatlarda meydana gelen artışların genellikle KDV oranları kadar olmadığı görülmüştür. KDV'nin uygulanması nedeni ile tüketici fiyatları endeksinde meydana gelen artış oranlarının KDV oranlarından daha küçük veya büyük olması, verginin fiyatlara etkisini azaltır, fiyat denetimlerinin olmadığı ve diğer şartların, belir-

(95) a.g.e., s.43.

sizliklerin, bekleyişlerin ve firmaların davranışlarının değişmediği varsayımı altında KDV'nin ileriye, geriye, mal fiyatlarına üretim faktörlerine yansımaları ile açıklanabilir(96).

Belli bir üretimde talep mal fiyatlarına karşı esnek ise KDV'nin ileriye yansımaları zorlaşır. Eğer belli bir talep esnekliğinde üretim esnekliği artarsa, verginin üretim faktörlerine yansımaları güçleşir. Verginin üretim faktörlerine (geriye) yansımaları ölçüsünde, fiyatlar üzerindeki etkisi azalır.

Araştırmada, firmaların davranışlarının KDV'nin fiyatlara etkisinin önlenmesinde önemli rol oynadığı görülmüştür. Örneğin Danimarka'da firmalar KDV oranı ile kaldırılan vergi oranları arasındaki fark kadar hatta daha az fiyat artışına yönelmişler, spekülasyon fiyat artışlarından çekinmişlerdir(97).

KDV'nin fiyatlar üzerindeki etkisinin giderilmesinde KDV'nin uygulama tarihinde diğer vergilerde yapılan düzeltmelerin, indirimlerin önemli olduğu görülmüştür. Örneğin Avusturya, Hollanda, Danimarka'da gelir vergisinde, İrlanda gümrük vergisinde, Norveç gelir ve sermaye vergisinde indirimler yapmışlardır.

(96) a.g.e., s.44.

(97) a.g.e., s.44.

KDV'nin fiyatlara etkisinin önlenmesinde devletin dolaysız müdahalesi iki alanda görülmüştür. Bunlardan ilki fiyat kontrolleri ve denetlemeleridir. Arjantin, Belçika ve Batı Almanya'da fiyatlar mahalli idarelerce denetlenmiştir. Avusturya, Ekvator, Hollanda, Norveç, Fransa ve Kore'de ciddi fiyat kontrolleri uygulanmıştır. Devletin diğer müdahale alanı belirsizlik ve bekleyişlerin giderilmesi olmuştur. Devlet halkın, tüccarların, sanayicilerin KDV'nin muhtemel etkileri hakkında geniş açıklayıcı bilgi edinmelerini sağlamaya çalışmıştır. KDV'nin yarattığı belirsizlik en fazla Kore'de ve kısmen de Fransa'da görülmüştür. Bu nedenle de bu iki ülkede sert fiyat kontrolleri uygulanmıştır(98).

KDV'den sağlanan vergi geliri ile fiyatlar arasında herhangi bir kesin ilişki görülmemiştir. Kaldırılan vergilerin yerine ikame edilen KDV bazı ülkelerde beklenenden daha fazla bir vergi geliri getirmiştir. Örneğin Bolivya, Şili, Kolombiya, Kosta Rika, Danimarka, Ekvator, Honduras, İsrail, Madgaskar, Panama, Peru.

İngiltere'de ise, KDV'den beklenen vergi geliri sağlanamamış, fakat vergi nedeni ile fiyatlar % 0,7 oranında artmıştır. Norveç'te ise hem vergi gelirinde bir azalma olmuş hem de fiyat artış hızı % 5,8 oranında yük-

(98) a.g.e., s.44.

selmiştir. KDV'nin vergi gelirlerini arttırarak anti-enflasyonist bir etki yarattığı iddiası gerçekçi değildir. Böyle bir etki vergi gelirlerinin kullanılış amacına bağlıdır(99).

III. TÜRKİYE'DE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASININ ENFLASYONİST ETKİSİNİN DAR KAPSAMLI ANALİZİ

Türkiye'de 1.1.1985 tarihinde uygulamaya geçilen KDV'nin enflasyonist etkisi KDV'nin uygulanmasından evvelki 12 aylık devre ile uygulanmasından sonraki 12 aylık devre süresindeki geçinme ve genel tüketici fiyatları endeksinin seyri karşılaştırılarak fiyatlara etki eden başlıca unsurların, emisyon, para arzı ve ücretlerin seyri incelenerek dar kapsamlı analiz çerçevesince tahlil edilmiştir.

Döviz kurlarındaki değişmelerin ithal malları (tüketim ve harcamalar) aracılığı ile tüketim ve geçinme endeksi ile toptan eşya fiyatları üzerindeki etkisinin bir yıldan fazla bir gecikme ile kendini gösterdiği varsayımından hareket edilmiştir. Şüphesiz bu varsayımın geçerliliği ithal edilmiş enflasyonun ekonometrik bir analizini gerektirir. Maalesef Türkiye'de bu tip bir ekonometrik çalışma yapılmamıştır.

(99) a.g.e., s.44.

Faiz oranlarındaki değişmelerin 5-6 aylık bir devre zarfında fiyatlar üzerindeki etkisinin, gerek faiz değişmelerinin ödünç alınan fon maliyetlerini arttırması (veya eksiltmesi) aracılığı ile üretim maliyetinin kısa devrede artmasına neden olduğu görüşünün geçerli olmaması, gerekse faiz maliyetinin, üretim girdileri maliyeti içindeki payının iddia edildiği kadar fazla olmaması nedeni ile, önemli olmadığı varsayımı geçerlidir.

Yukarıdaki açıklamalar nedeniyle faiz ve döviz kuru değişkenlerinin kısa devre analizinde fiyatlar üzerindeki etkisinin sabit olduğu veya değişmediği varsayımı yapılmıştır. Ayrıca gelir politikası alanında (ücret ve maaşlarda) bir değişiklik olmadığı kabul edilmiştir.

Türkiye için bütçe gelir tahsilatında diğer vergilerde, ayrıca para ve ücret politikalarında, gelir dağılımı politikasında meydana gelen değişmeler ile ekonomideki belirsizlik ve bekleyişlerin enflasyonist etkilerinin de gözönünde tutulduğu geniş kapsamlı bir analiz kısa hatta uzun dönemde yeterli ve sağlam verilerin teminindeki güçlükler nedeni ile yapılamamıştır. Böylece dar kapsamlı analiz ile yetinilmiştir.

KDV uygulamasının enflasyonist etkisi çeşitli geçinme ve tüketim endekslerine göre incelenmiştir(Bkz. Tablo 1-5).

TABLO: 3

KDV Uygulamasından Önce Fiyatların Seyri (Aylık Devreler)

1984 Aylık Veriler	Ankara Geçinme Endeksi (1963-100)	İstanbul Geçinme Endeksi (1963-100)	İstanbul Ücret- İliler Geç. End. (1968-100)	Genel Tüketim Endeksi (1978-79-100)	Toptan Eşya Fiyatı Endeksi (1963-100)
Ocak	6402.8	7924.6	5692.7	654.6	7140.8
Şubat	6623.7	7992.6	5845.0	664.6	7401.1
Mart	6755.4	8144.6	5987.0	685.2	7571.4
Nisan	7155.1	8947.5	6484.3	727.9	8056.4
Mayıs	7533.8	9375.2	6834.5	763.2	8649.4
Haziran	7842.0	9564.6	7137.6	812.7	8691.2
Temmuz	7923.5	9819.6	7317.7	820.2	8738.9
Ağustos	8152.7	9934.2	7356.3	840.6	9089.0
Eylül	8592.3	10258.8	7467.6	858.0	9354.9
Ekim	8840.1	10704.7	7616.1	895.4	9584.2
Kasım	9016.3	10767.4	7745.5	929.9	9794.6
Aralık	9177.8	10973.2	7860.0	947.2	10066.1

Kaynak: Ankara, İstanbul Geçinme Endeksleri ve Toptan Eşya Fiyatları, T.C. Başbakanlık Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı Aylık Dergi Ankara, 1984-1985.

İstanbul Ücretliler Geçinme Endeksi, İTO Aylık Der., İstanbul, 1984-1985.
Genel Tüketim Endeksi, Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü Aylık Der.
Ankara, 1984-1985.

TABLO: 4

KDV Uygulamasından Sonraki Fiyatların Seyri (Aylık Devreler)

1985 Aylık Veriler	Ankara	İstanbul	İstanbul Ücretliler	Genel Tüketim	Toptan Eşya Fiyatı
Ocak	9709.3	11685.3	8524.5	1000.0	10619.2
Şubat	9920.5	12358.8	8855.4	1033.0	11024.5
Mart	10411.3	12536.3	9110.7	1082.4	11351.8
Nisan	10633.2	12870.0	9360.4	1091.4	11716.1
Mayıs	10947.8	13274.0	9571.9	1117.6	11963.8
Haziran	11011.5	13445.8	9726.8	1109.1	11925.6
Temmuz	11276.9	13742.2	9875.2	1124.9	12011.8
Ağustos	11580.7	14103.6	10101.6	1154.0	12216.2
Eylül	11888.4	14412.0	10377.7	1208.8	12682.8
Ekim	12371.6	15246.2	11145.5	1284.5	13082.4
Kasım	13098.1	16025.1	11514.0	1344.1	13575.0
Aralık	13385.9	16184.7	11501.6	1365.8	13882.2

Kaynak: Ankara, İstanbul Geçinme Endeksleri ve Toptan Eşya Fiyatları, T.C. Başbakanlık Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı Aylık Der. Ankara, 1984-1985.

İstanbul Ücretliler Geçinme Endeksi, İTO Aylık Der., İstanbul, 1984-1985.

Genel Tüketim Endeksi, Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü Aylık Der. Ankara, 1984-1985.

TABLO: 5

KDV Uygulanmasından Önce Fiyatların
Bir Önceki Aya Göre Yüzdesele Artışları

1984 Aylık Değişmeler	Ankara Geçim Endeksi (%)	İstanbul Geçim Endeksi (%)	İstanbul Ücret- liler (%)	Genel Tüketim Endeksi (%)	Toptan Eşya Fıatı Endeksi (%)
Ocak	4,4	3,5	2,9	3,5	5,3
Şubat	3,5	0,9	2,6	1,5	3,6
Mart	2,0	1,9	2,4	3,1	2,3
Nisan	5,9	9,9	8,3	6,2	6,4
Mayıs	5,3	4,8	5,4	4,8	7,4
Haziran	4,1	2,0	4,4	6,4	0,5
Temmuz	1,0	2,7	2,5	0,9	0,5
Ağustos	2,9	1,2	0,5	2,5	4,0
Eylül	5,4	3,3	1,5	2,1	2,9
Ekim	2,9	4,3	2,0	4,3	2,5
Kasım	2,0	0,6	1,6	3,8	2,2
Aralık	1,8	1,9	1,5	1,9	2,8

Aralık Aylarına Göre Artış Oranları (%)

Aralık	1,8	1,9	1,5	1,9	2,8
Aralık-Kasım	3,8	2,5	3,2	5,8	5,0
Aralık-Ekim	6,8	7,0	5,3	10,4	7,6
Aralık-Eylül	12,6	10,5	6,9	12,7	10,8
Aralık-Ağustos	15,8	11,8	7,4	15,5	15,2
Aralık-Temmuz	17,0	14,7	10,1	16,6	15,8
Aralık-Haziran	21,8	17,0	15,0	24,1	16,4
Aralık-Mayıs	28,3	22,6	21,2	30,1	24,9
Aralık-Nisan	35,9	34,7	31,3	38,2	32,9
Aralık-Mart	38,6	37,3	34,5	42,5	36,0
Aralık-Şubat	43,4	38,5	38,1	44,7	41,0
Aralık-Ocak	49,6	43,3	42,0	49,7	48,4

Kaynak: Ankara, İstanbul Geçim Endeksi ve Toptan Eşya Fıatı Endeksi, T.C. Başbakanlık Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı Aylık Der. Ankara, 1984.

İstanbul Ücretliler Geçim Endeksleri, İTO Aylık Dergi, İstanbul, 1984.

Genel Tüketim Endeksi, Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü Aylık Dergi, Ankara, 1984.

TABLO: 6

KDV Uygulanmasından Sonraki Fiyatların
Bir Önceki Aya Göre Yüzdesele Artışları

1985 Aylık Değişmeler	Ankara Geçim Endeksi (%)	İstanbul Geçim Endeksi (%)	İstanbul Ücret- liler (%)	Genel Tüketim Endeksi (%)	Toptan Eşya Fiyatı Endeksi (%)
Ocak	5,8	6,5	8,5	5,6	5,5
Şubat	2,2	5,8	3,9	3,3	3,8
Mart	4,9	1,4	2,9	4,9	3,0
Nisan	2,1	2,7	2,7	0,8	3,2
Mayıs	3,0	3,1	2,3	2,4	2,1
Haziran	0,6	1,3	1,6	-0,8	-0,2
Temmuz	2,4	2,2	1,5	1,4	0,7
Ağustos	2,7	2,6	2,3	2,6	1,7
Eylül	2,7	2,2	2,7	4,7	3,8
Ekim	4,1	5,8	7,4	6,3	3,2
Kasım	5,9	5,1	3,3	4,6	3,8
Aralık	2,2	1,0	-0,1	1,6	2,3

Ocak Aylarına Göre Artış Oranları (%)

Ocak	5,8	6,5	8,4	5,6	5,5
Ocak-Şubat	8,1	12,6	12,7	9,1	9,5
Ocak-Mart	13,4	14,2	15,9	14,3	12,8
Ocak-Nisan	15,9	17,3	19,1	15,2	16,4
Ocak-Mayıs	19,3	21,0	21,8	18,0	18,9
Ocak-Haziran	20,0	22,5	23,8	17,1	18,5
Ocak-Temmuz	22,9	25,2	25,6	18,8	19,3
Ocak-Ağustos	26,2	28,5	28,5	21,8	21,4
Ocak-Eylül	29,5	31,3	32,0	27,6	26,0
Ocak-Ekim	34,8	38,9	41,8	35,6	30,0
Ocak-Kasım	42,7	46,0	46,5	41,9	34,9
Ocak-Aralık	45,8	47,5	46,3	44,2	37,9

Kaynak: Ankara, İstanbul Geçinme Endeksleri ve Toptan Eşya Fiyatları Endeksi, T.C. Başbakanlık Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı Değerlendirme Dairesi Başkanlığı, Aylık Dergileri, Ankara, 1985.

İstanbul Ücretliler Geçinme Endeksi, İTO, Aylık Derg. İstanbul, 1985.

Genel Tüketim Endeksi, Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü Aylık Dergileri, Ankara, 1985.

TABLO: 7

KDV Uygulamasından Önce ve Sonra Fiyat Artış Farkları
(Enflasyonist Eğilim)

Aylık Devreler	Ankara Geçin. Endex	İstan. Geçin. Endex	İstan. Ücret. Endex	Genel Tüket. Endex	Dört Orta. Endex	Toptan Eşya Fi. Endex
1. Aylık Devre Ocak 85/Aralık 84	4	4,6	6,9	3,7	4,8	2,7
2. Aylık Devre Ocak-Şubat 85/Kasım-Aralık 84	4,3	10,1	9,5	3,3	6,8	4,5
3. Aylık Devre Ocak-Mart 85/Ekim-Aralık 84	6,6	7,2	10,6	3,9	7,1	5,2
4. Aylık Devre Ocak-Nisan 85/Eylül-Aralık 84	3,3	6,8	12,2	2,5	6,2	5,6
5. Aylık Devre Ocak-Mayıs 85/Ağustos-Aralık 84	3,5	9,2	14,4	2,5	7,4	3,7
6. Aylık Devre Ocak-Haziran 85/ Temmuz-Aralık 84	3,0	7,8	13,7	0,5	6,3	2,7
7. Aylık Devre Ocak-Temmuz 85/ Haziran-Aralık 84	1,1	8,2	10,6	-5,3	3,7	2,9
8. Aylık Devre Ocak-Ağustos 85/ Mayıs-Aralık 84	-2,1	5,9	7,3	-8,3	0,7	-3,5
9. Aylık Devre Ocak-Eylül 85/ Nisan-Aralık 84	-6,4	-3,4	0,7	-10,6	-4,9	-6,9
10. Aylık Devre Ocak-Ekim 85/ Mart-Aralık 84	-3,8	1,6	7,4	-6,9	-0,4	-6,0
11. Aylık Devre Ocak-Kasım 85/ Şubat-Aralık 84	-0,7	7,5	8,4	-2,8	3,1	-6,1
12. Aylık Devre Ocak-Aralık 85/ Ocak-Aralık 84	-3,8	4,2	4,3	-5,5	-0,2	-10,5

KDV'nin 1985 Ocak-Mart arasındaki üç aylık devrede enflasyonist etkisi HDTM'nin Ankara Geçinme Endeksinde %6,6 İstanbul Geçinme Endeksinde % 7,2, İstanbul Ticaret Odası'nın İstanbul Ücretliler Endeksinde % 10,6 DİE Genel Tüketim Endeksinde ise % 3,9 oranında olmuştur. Bu dört endeksin basit aritmetik ortalamasına göre ise, enflasyonist etki % 7,1 oranındadır. Bu endekslerden Ankara Geçinme Endeksi ile İstanbul Ücretliler Endeksinde KDV'nin enflasyonist etkisinin bir aylık (Ocak) iki aylık (Şubat) üç aylık (Mart) devrelerde devamlı bir hızlanış seyri gösterdiği İstanbul Geçinme endeksinde ise enflasyonist etkinin iki aylık devrede % 10,1 oranında artış hızı gösterdikten sonra üç aylık devrede bu hızın % 7,2 oranına düştüğü görülmüştür.

Kısaca belirtirsek KDV uygulamasının enflasyonist etkisinin çeşitli endekslere göre üç aylık devre sonu itibarıyla % 4-10,5 arasında değiştiğini ve ortalama olarak % 5-7 oranında olduğunu söyleyebiliriz. Ayrıca bu aylar da HDTM'nin Toptan Eşya Fiyatları Endekside devamlı bir artış göstererek % 5,2 oranına çıkmıştır.

Ancak geçinme ve tüketim endekslerindeki artışların tamamının KDV uygulamasına atfedilmesi için KDV uygulamasından önceki ve sonraki üç aylık devrelerde fiyatlara etki eden diğer faktörlerin hiç değişmemiş olması gerekir. Fiyatlardaki ortalama % 7 oranındaki artışın % 1

ile 2 oranında diğer faktörlerden (parasal, spekülâtif vs. gibi) ileri geldiği varsayımı altında KDV'nin enflasyonist etkisinin % 4-5 oranında olduğunu söyleyebiliriz. Eğer KDV düşük bir konjonktür devresinde ve fiyat kontrolleri ile birlikte uygulansaydı şüphesiz verginin enflasyonist etkisi çok daha az olabilirdi, örneğin % 1-3 oranında kalabilirdi.

KDV'nin uygulanma devresinde fiyat artışlarının meydana geldiği ülkelerde, fiyat artışlarında parasal faktörlerin, para arzı ve ücret taleplerinin etkisi önemli olmuştur.

M_2 para arzında 1984 Aralık ayında meydana gelen % 10,3'lük artışın veya 1984 Ekim-Aralık devresinde meydana gelen % 21,1 oranındaki artışın fiyatlar üzerinde etkisinin gecikme nedeniyle 1985 Ocak-Şubat devresinde kendini göstermesi mümkündür. Parasal faktörlerin diğer faktörlerle beraber 1985 Ocak-Mart ayları devresinde fiyat artışlarına % 1-2 civarında neden olduğu varsayımı altında geçinme endekslerinde meydana gelen ortalama %5-7 oranındaki fiyat artışınının KDV'ye atfedilecek kısmı % 4 ila 5 oranında olmaktadır.

KDV'nin 1985 Ocak-Haziran arasındaki altı aylık devrede enflasyonist etkisi HDTM'nin Ankara Geçinme Endeksinde % 3,0 İstanbul Geçinme Endeksinde % 7,8, İTO'nun İstanbul Ücretliler Endeksinde % 13,7 DİE Genel Tüketim

Endeksinde ise % 0,5 oranında olmuştur. Bu dört endeksin basit aritmetik ortalamasına göre ise enflasyonist etki % 6,3 oranındadır.

Ancak geçinme ve tüketim endekslerindeki bu artışın hepsinin KDV'ne yüklenilmesi olanaksızdır. Çünkü KDV uygulamasından önceki ve sonraki altı aylık devrelerde fiyatlara tesir eden diğer faktörlerin hiç değişmemiş olması gerekir. Oysa fiyatlardaki ortalama % 6,3 oranındaki artışın % 1 ila 2 oranında diğer faktörlerden ileri geldiği varsayımımızı burada da kullanırsak KDV'nin enflasyonist etkisinin % 3,5-4 oranında olduğunu söyleyebiliriz.

M₂ para arzında 1985'in ilk beş ayında meydana gelen % 25,4 artışın fiyatlar üzerindeki etkisinin gecikme nedeni ile 1985 Ocak Haziran devresinde kendini göstermesi mümkündür. Parasal faktörlerin ve diğer faktörlerin fiyatlar üzerindeki etkisinin incelenen aylarda % 1-2 civarında olduğu varsayımı altında geçinme endekslerinde meydana gelen ortalama % 6,3 oranındaki fiyat artışının KDV'ne atfedilecek kısmı % 3,5-4 oranında olmaktadır.

KDV'nin altı aylık devredeki enflasyonist etkisini gösteren Ankara Geçinme Endeksi Mart ayında % 6,6 iken / Nisan ayında % 3,3 oranına, İstanbul Geçinme Endeksi Mart ayında % 7,2 iken Nisan ayında % 2,5 oranına düşmüştür. Oysa İstanbul Ücretliler Endeksi Mart ayında % 10,6 iken

Nisan % 12,2 oranına yükselmiştir. Bu endekslerin basit aritmetik ortalaması da Mart ayında % 7,1 iken Nisan ayında % 6,2 oranına düşmüştür. Nisan ayındaki artışların Mart ayına göre yavaşladığı gözlenmektedir. Ancak fiyatlardaki böyle bir iki aylık arızî gerilemelerle enflasyonun da yavaşladığı iddia edilemez. Mayıs ayında ise Ankara, İstanbul, İstanbul Ücretliler endeksleri tekrar bir artış göstermiştir. Genel tüketim endeksi ise sabit kalmıştır. Haziran ayında ise bütün endekslerde bir düşüş söz konusudur. Bundan sonraki aylarda ise genellikle endekslerin fiyat artış farklarında (Enflasyonist Eğilim) bir düşüş gözlenmektedir. Geçinme endeksleri artış hızlarında 1985 Mayıs ayından itibaren düşüş kaydedilmesi karşısında KDV'nin enflasyonist etkisinin fiyatların yukarı doğru yer değiştirmesi şeklinde nitelendirmek mümkündür. Zira fiyat eğrisi yukarıya doğru bir sıçrama gösterdikten sonra eğrinin eğimi ya aynı düzeyde devam etmiş yada çok hafif düşmüştür. Nitekim Ankara ve İstanbul Geçinme Endeksi ile Türkiye Genel Tüketim Endeksi fiyat eğrileri trendinin KDV'den önce ve sonraki eğilimlerinde paralellik görüldüğü gibi ayrıca adı geçen fiyat eğrisinin eğimi ile KDV'nin enflasyonist etkisini yansıtan eğrinin eğimi arasında da paralellik söz konusudur. Bu nedenle Türkiye'de KDV'nin fiyatlar üzerindeki etkisi yukarı doğru sıçrama veya yer değiştirme şeklinde meydana gelmiştir diyebiliriz.

Toptan Eşya Endeksinde 1985'in oniki ayında yılbaşına göre toplam % 37,9 oranında artış kaydedilmiştir.

1984 yılında bu oran % 48,4 seviyesinde idi. Geçen yılın aynı ayına göre hesaplanan oniki aylık artış olan % 48,4 oranı 1985 yılında % 37,9'a inmiştir. Bu rakamlar halen oldukça yüksek bir enflasyonist ortamın geçerli olduğunu göstermekle beraber, geçen yılki seviyenin yaklaşık on puan kadar geriye çekilebilmiş oluşu gözden uzak tutulmalıdır. Toptan Eşya Fiyat Endeksine göre KDV etkisinin giderilmesi ile Nisan, Mayıs aylarından itibaren enflasyonun tekrar gerileme eğilimine girdiği ve bu trend değişikliğinin Haziran ayından itibaren hissedilir ölçüye ulaştığı anlaşılıyor. Ancak Toptan Eşya Fiyat Endeksi Eylül ayındaki aylık artış oranının % 3,8 ile tekrar 1984 yılı seviyesinin üzerine çıkması ve gerileme eğiliminde olan oniki aylık değişimin Eylül'den itibaren yeniden artış eğiliminde gözükmesi iyimser beklentinin sürdürülmesine olanak vermemektedir.

Buraya kadar dar kapsamlı daha çok geçinme endekslerinin seyrine bakarak KDV'den önceki ve sonraki yıllar incelenerek yorum yapılmaya çalışılmıştır. Çalışmanın başında da belirtildiği gibi fiyat artışlarının hangi kaynaklarda ve hangi oranlarda etkilendiği kesin olarak belirlenememektedir. Bu yüzden bazı varsayımlara dayanılarak yorum yapılmaya çalışılmıştır. Çünkü Türkiye'deki enflasyonun çok çeşitli nedenleri vardır. Ve KDV bu enflasyonun körüklenmesinde hangi paya sahip olduğu bugünkü şartlarda belirlenmesi imkansızdır. Yukarıda da belirtti-

ğimiz gibi enflasyon olgusu Türkiye'deki nedenleri çeşitlidir. Bunlar üzerinde çok kısa da olsa değinmekte yarar vardır. Şöyle ki:

Bu konuda Devlet gelir ve giderleri arasındaki dengesizliğin başta geldiğini söylemeliyiz. Diğer bir ifade ile, Devlet kamu hizmetlerini yıllık program ve bütçelerinde belirtilen sınırlar içerisinde gerçekleştirirken ve hatta bu belirlenen sınırları aşarken harcamalarını karşılayacak gelirlerini aynı ölçüde arttırma imkanını bulamamaktadır. Yani vergi gelirleri yetersiz kalmaktadır. Bu açığı kapatmak için önce iç borçlanmaya gidilmekte sonra Hazine Avanslarından yararlanılmakta ve sonunda emisyon başvurulmaktadır.

İşte son iki 1984-1985 yıllarında Türkiye'de yaşanan enflasyonun başlıca nedeni ve sorumlusunun Devlet olduğu anlaşılmaktadır.

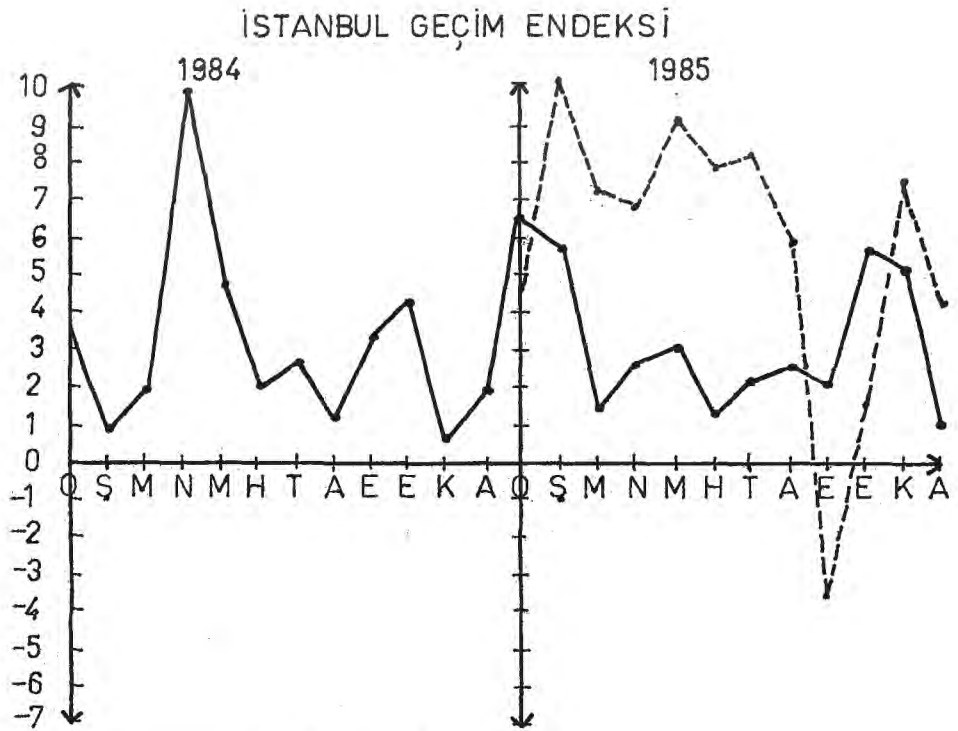
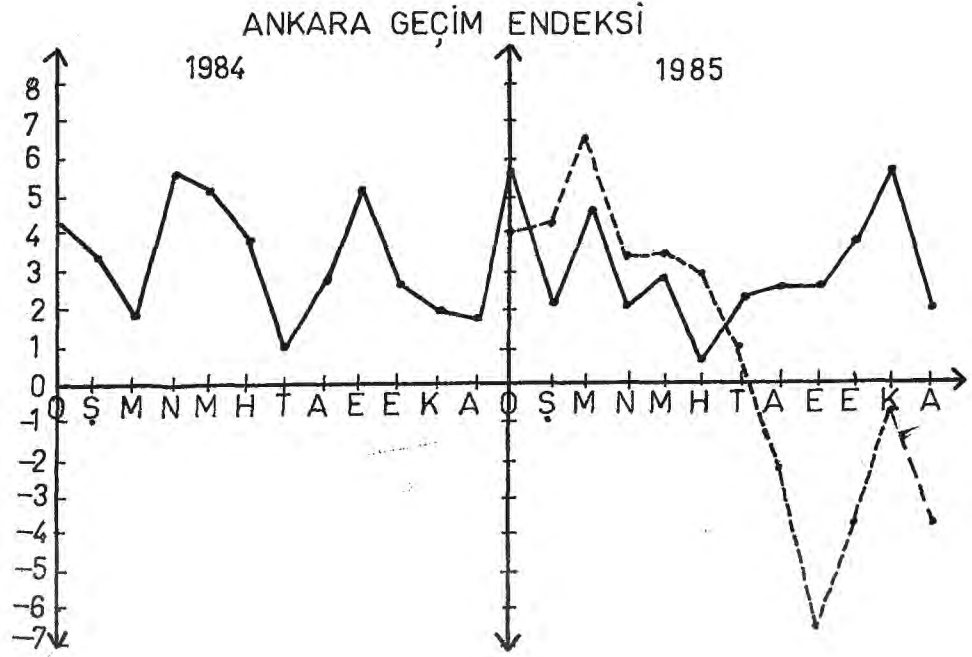
Gerçekten vasıtasız vergi gelirlerindeki artışın yetersizliği bilinmektedir. Üstelik 1984 yılındabazı vergilerde (Örneğin Gelir Vergisi oranlarındaki düşme, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi % 3'e düşürülmüştür.) yapılan indirimleri KDV henüz karşılayamadığı için 1985 yılı içinde bir taraftan iç borçlanmalar şimdiye kadar görülmemiş bir faiz kolaylığı ile bir trilyon lirayı aşmış, Hazine Avansları 800 milyar liraya ulaşmış ve hepsinden önemlisi emisyon hacmi 1,4 trilyon lirayı bulmuştur.

Kamu finansmanında bu dengesizlik sürdüğü ve Hazine'nin merkez bankası musluklarına hakimiyeti devam ettiği taktirde ne sıkı para politikası uygulaması yapıldığına ne de enflasyonun kontrol altına alındığı yolundaki iddiaların geçerliğine inanmak mümkün olacaktır.

Ayrıca ülkemizde başta belli başlı tarım ürünleri olmak üzere sanayi kesiminde üretim artışının beklenen ölçüde gerçekleşmediği ve yeni yatırımların özellikle özel sektörde belirlenen hedeflere ulaşmadığı gözlenmektedir. Öte yandan ihracatın teşviki, üretim kaynaklarının bir bölümü dışarıya yönelmiş olduğu gibi arz ve talep arasında meydana gelen dengesizliğin giderilmesinde kullanılan ithalat da iç fiyatların yükselmesine neden olmaktadır.

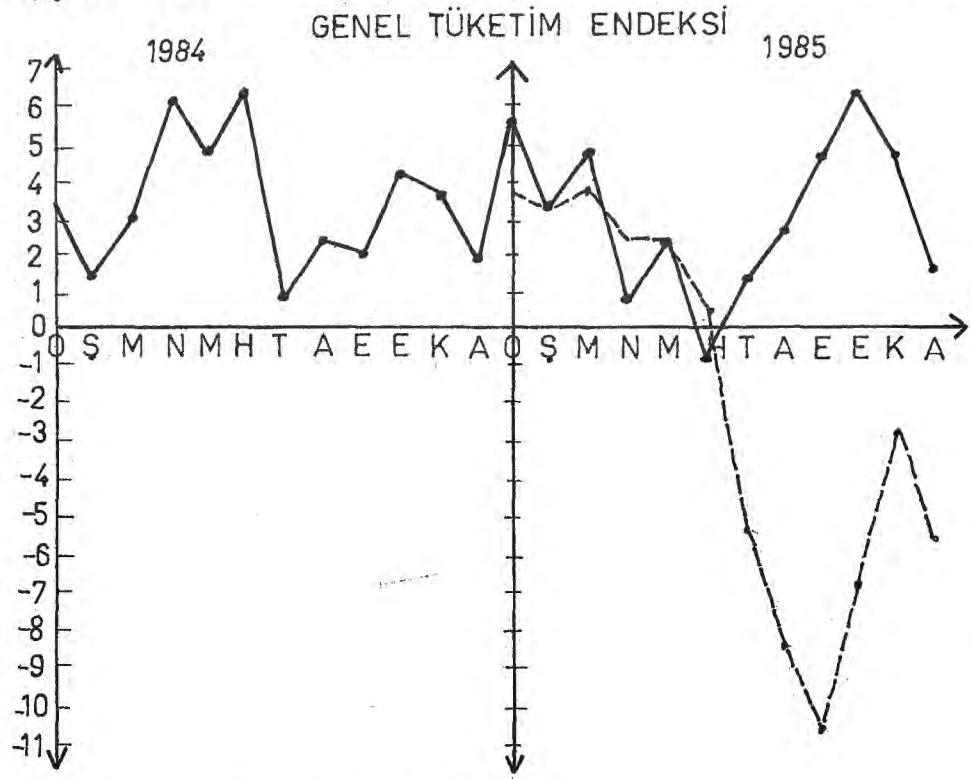
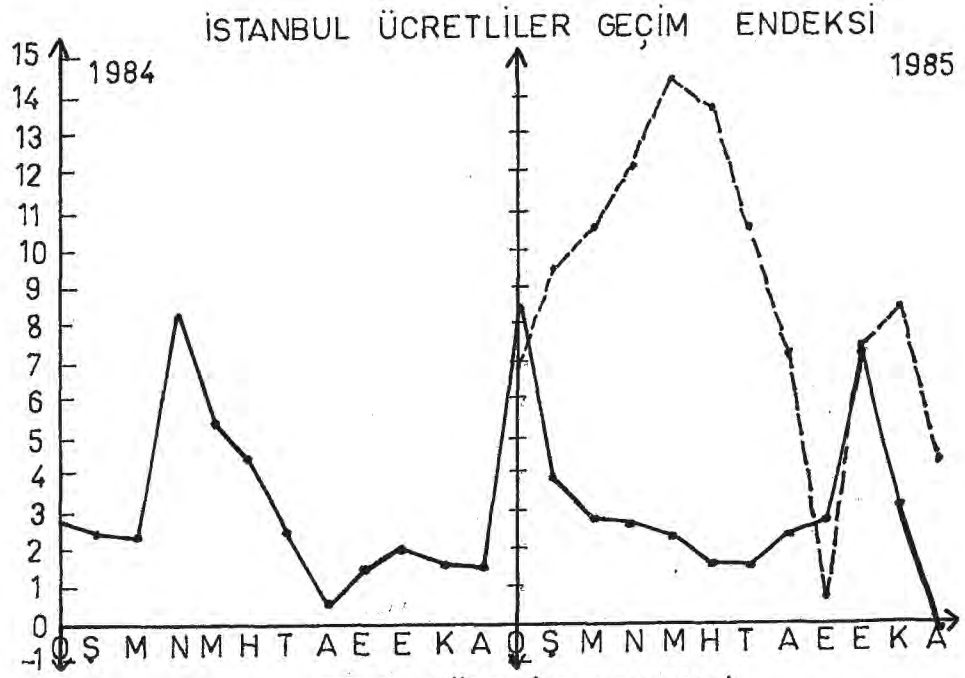
Nihayet KİT mamullerine yapılan devamlı ve bazen aşırı zamlar yüzünden enflasyon baskısının benimsendiği ve dolayısıyla toplumda psikolojik bir harcama ortamı yaratıldığı görülmektedir.

İşte bütün bu olgular Türkiye'de içinde bulunduğumuz yılda enflasyona neden olan olgular olarak karşımıza çıkmaktadır.



— Aylık Fiyat Eğrisi

- - - Enflasyon Fiyat Eğrisi (K.D.V. etkisini de içeren)



— Aylık Fiyat Eğrisi

- - - - Enflasyon Fiyat Eğrisi (K.D.V. etkisini de içeren)

S O N U Ç

Bu çalışma, ülkemizde yeni uygulamaya konan KDV'sinin teorideki yeri, KDV Kanunu ve KDV Enflasyon ilişkisi üzerinde ayrıntıya girmeden açıklayıcı bilgiler vermeyi amaç edinmiştir. Çalışma üç genel başlık altında yapılmıştır.

Çalışmanın başında KDV'sinin teorik olarak incelenmesi uygun görülmüştür. KDV'si kavramının ilk kullanılmasından AET'nun KDV'sini müşterek muamele vergisi olarak kabul edinceye kadarki aşamalar belirtildikten sonra KDV'sinin çeşitleri ve esasları üzerinde durulmuştur. KDV'sinin üç çeşit ayırımı tabi tutulduğu, bunların gayrisafi hasıla tipi, gelir tipi, tüketim tipi KDV oldukları belirtilmiş ve açıklanmıştır. Ayrıca KDV'nin esaslarında vergi yükü, vergi indirim mekanizması, sistemin etkinliği konularında örneklerle açıklayıcı bilgiler veril-

miştir. KDV'sinde vergi yükü, mal ve hizmetin son aşamada tabi olduğu vergi oranına göre teşekkül etmektedir. Eğer ara aşamalardan biri vergiden muaf tutulursa bir sonraki aşamada bunun telafi edildiği eğer son aşamada vergi muafiyetleri uygulanırsa vergi yükünün azalacağı örneklerle açıklanmaya çalışılmıştır. KDV'sinde üretim, dağıtım ve hizmet sektörleri nihai tüketiciye kadar her aşamada vergiye tabi tutulmakta ancak sistemin bünyesi içindeki indirim mekanizması vasıtasıyla her bir aşamada hesaplanan KDV'sinden bir önceki aşamanın KDV düşülerek kalan KDV farkı vergi dairesine yatırılmaktadır. Böylece fiilen sadece o aşamada yaratılan katma değer KDV'sine tabi tutulmuş olmaktadır. KDV'si ekonominin yapısını, yatırımları ve dış ticareti etkilemeyen tarafsız bir sistem sunmaktadır. Fakat bu tarafsızlık belli şartlar içinde geçerlidir. Bütün bu söylediklerimizi toparlarsak KDV hem tek aşamalı hem de çok aşamalı vergilerin üstün yönlerine sahip, ancak her iki tipin sakıncalarını taşımayan açık, tarafsız ve verimli bir vergidir. Bu nitelikleri itibarıyla KDV işlem vergileri içinde en gelişmiş ve modern vergilendirme sistemini içermektedir.

Daha sonra Türkiye'de uygulanmaya başlanılan KDV'sine gerek duyulmasının nedenleri ile KDV kanunu hakkında başlıklar itibarıyla açıklayıcı bilgiler verilmiştir. KDV'sine geçilmesini zorunlu kılan nedenler, ekonomik, mali, sosyal ve diğer nedenler olarak incelenmiş ve bu bölümde KDV'sinin ekonomiyi düzenleyici, yatırımları teş-

vik edici olduğu, ihracatı geliştirici rolü olduğu, vergi gelirlerini arttırdığı, vergide adaleti sağladığı, kayıp ve kaçakçılığı en aza indirdiği ve diğer ÷lkelerin vergi sistemleri ile ahenkleştirmenin belli şartlarda bu vergiyle sağlanabileceği sonucuna varılmıştır.

Türk KDV Kanununda yer alan mükellefiyet, istisnalar, matrah, nisbet ve indirim, verginin tarhı ve ödenmesi usul hükümleri ve geçiş hükümleri başlığı altında yer alan hususlar ayrıntılara girmeden genel olarak belirtilmiştir.

Çalışmanın sonlarına doğru ise KDV'sinin ençok tartışılan yönü fiyatlar genel seviyesine etkileri Dünyada ve Türkiye'de olmak üzere iki yönlü olarak incelenmiştir. Dünyada yapılan dar kapsamlı analiz sonucunda toplam otuzbir ÷lkenin altı tanesinde yukarı doğru fiyat kaymasının, iki tanesinde kayma ve hızlanma halinin, on tanesinde yalnız hızlanma halinin, geri kalan oniki tanesinde az veya hiç etkisiz, bir tanesinde de yeni KDV uygulandığından analiz yapılamadığı belirlenmiştir. Geniş kapsamlı analiz sonuçlarına göre ise beş ÷lkede yukarı fiyat kayması, bir tanesinde kayma ve hızlanma hali, üç tanesinde hızlanma hali bir tanesinde gene inceleme yapılamamıştır, geri kalan yirmi ÷lkede ise az veya hiç etkisiz sınıfına dahil edilmektedir.

Yapmış olduğumuz bu dar kapsamlı analize göre Türkiye'de uygulanmaya konan KDV üçüncü bölümde de açıkladığımız nedenlerden ötürü fiyatları yukarı doğru fiyat kayması şeklinde etkilemiştir. Çünkü fiyat eğrisi yukarıya doğru bir sıçrama gösterdikten sonra eğrinin eğimi ya aynı düzeyde kalmış ya da çok hafif düşmüştür. Endekslerin fiyat eğrileri trendinin KDV'den önce ve sonraki eğimlerinde bir paralellik gözlemlendiği gibi KDV'nin enflasyonist etkisini yansıtan eğrinin eğimi arasında da paralellik söz konusudur. Bu nedenle Türkiye'de KDV'nin fiyatlar üzerindeki etkisi yukarı doğru sıçrama veya yerdeğiştirme şeklinde meydana gelmiştir diyebiliriz.

Y A R A R L A N I L A N K A Y N A K L A R

K İ T A P L A R

- BATIREL Ö. Faruk : Kamu Maliyesi Teorisine Giriş,
İ.İ.T.İ.A., Nihad Sayar Yayın ve
Yardım Vakfı Yayınları No: 268,
İstanbul, 1976.
- BATIREL Ö. Faruk -
TEZEL Adnan : Kamu Maliyesinde Seçme Yazılar,
İ.İ.T.İ.A., Yay. No: 68, İstanbul,
1976.
- BULUTOĞLU Kenan : Kamu Maliyesine Giriş, İstanbul,
1977.

DOĞAN A. Abdullah -

KARA Mehmet -

ÜNLÜ M. Cengiz : Katma Değer Vergisi Kanunu, Ankara, 1984.

DURMUŞ Necati - UYSAL

Ali - EROĞLU Nurettin : Katma Değer Vergisi Rehberi, Ankara, 1985.

GENÇ Süleyman -

TANRIVERMİŞ Emin : Katma Değer Vergisi Kanunu, Sürekli Yay. İstanbul, 1985.

HEREKMAN Aykut

: Genel Vergi Kuramı, E.İ.T.İ.A., Yay., Ankara, 1976.

HEREKMAN Aykut

: Maliye Bakanlığınca Hazırlanan KDV Kanun Tasarısında Yer Alan Verginin Konusu, Vergiyi Doğuran Olay, İstisna ve Muafiyet Hükümleri İle İlgili Eleştiriler, Katma Değer Vergisi Seminer Tebliğleri ve Panel Özetleri, E.İ.T.İ.A. Yay. No: 151/93, Eskişehir, 1976.

HEREKMAN Aykut

: Türkiye'de Yatırımları Teşvik Tedbirleri, E.İ.T.İ.A. Yay. Ankara, 1973.

- KANDİLLER Rıza : Türkiye'nin Planlı Dönemindeki Fiyat Hareketlerinin Bir Analizi, Türkiye Ticaret Odaları, Sanayi Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği, Ankara, 1975.
- KIZILYALI Hüsnü : Katma Değer Vergisinin Ekonomik Etkileri, KDV Semineri, A.İ.T.İ.A. Yay. Cilt. 2, Ankara, 1973.
- MUSGRAVE Richard-
MUSGRAVE Peggy : Public Finance In The Theory And Proctica, McGraw Hill Inc., New York, 1973.
- ÖNCEL Mualla : Gider Vergileri, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yay. No: 226, Ankara, 1967.
- SCHIFF Eric : Value-Added Taxation In Europe, American Enterprise Institute For Public Policy Research Washington, 1973.
- SCHMOLDERS Günter
(Çev.: TURHAN Salih) : Genel Vergi Teorisi, İstanbul Üniversitesi Yay. İstanbul, 1976.

- SURAL Arıcan : Katma Değer Vergisinin Esasları, Uygulamadaki Özellikleri ve Muha-sebeleştirilmesi, Maliye ve Güm-rük Bakanlığı Araştırma Planlama Koordinasyon Kurulu Yay. No: 266 Ankara, 1985.
- ŞENER Orhan : Kamu Ekonomisi, Okan Yay., İstan-bul, 1984.
- TURHAN Salih : Vergi Teorisi, İstanbul Üniver-sitesi Yay. İstanbul, 1982.
- ULUDAĞ Ramazan : Katma Değer Vergisi Sistemi ile Ekonomide Fiyat Maliyet Olusu-muna Etkileri ve Geçiş Dönemin-deki Sorunları, E.B.S.O., Yay. İzmir, 1982.
- : B.B.Y.K.P., DPT Yay. No: 1974, Ankara, 1985.
- : İ.B.Y.K.P., Türkiye İş Bankası İktisadi Araştırmalar Müdürlüğü Yay. Ankara, 1968.
- : İktisadi Rapor(1985), Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz, Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği, Yay. No: 5, Ankara, 1985.

M A K A L E L E R

- ADALI Niyazi : Katma Değer Vergisinde Bir Sorun
Bir Yorum, Vergi Dünyası Der.
S. 42, Şubat, 1985.
- AKBAY Mehmet : Vergi İdaresi Açısından KDV, Vergi
Dünyası Der., No: 39, Kasım, 1984.
- AKYOL M. Emin : Amortismanına Tabi İktisadi Kıymet-
lerde Katma Değer Vergisi İndirimi,
Vergi Dünyası Der., S.46, Haziran,
1985.
- ARSLAN Erdoğan : KDV ve İlgili Yasa Tasarısının
Getirdikleri, Vergi Dünyası Der.
No. 27, Kasım, 1983.
- ARSLAN Erdoğan : KDV ile İlgili Yasa Tasarısının
Getirdikleri, Vergi Dünyası Der.
No: 28, Aralık, 1983.
- AYDIN İzzet : KDV'nin Fiyatlara Etkisi KDV Uygulaması Enflasyonist midir?,
İktisat Dergisi, Sayı: 254, Ocak,
1986.
- BİRKAN Ünen : Mükellef Açısından KDV, Vergi
Dünyası Dergisi, No: 39, Kasım,
1984.

- BOŞGEİMEZ Güven : KDV Teorisi, Maliye Der.No: 4, Temmuz-Ağustos, 1973.
- BOY Kadir : Katma Değer Vergisinde İstisnalar, Vergi Dünyası Der., Sayı: 43, Mart, 1985.
- ÇAKIR Hüseyin : Katma Değer Vergisi Kanununda Matrah ve İndirim, Maliye Der., No: 72, Kasım-Aralık, 1984.
- ÇAKIR Veysel : Katma Değer Vergisi ve Fiyat Artışları, Vergi Dünyası Der. Sayı: 39, Kasım, 1984.
- DUE Jonh F.
(Çev.: ÖZEN Kadri) : Gelişmekte Olan Ülkelerde KDV, Maliye Dergisi, No: 43, Ocak-Şubat, 1980.
- EMİROĞLU Levent : Katma Değer Vergisinde İndirim Uygulaması, Vergi Sorunları Der. No: ? , Şubat, 1985.
- GÖZÜKARA Özal : Katma Değer Vergisinde Otokontrol, Bir Önlem Vergi İadeleri, Vergi Dünyası Der. Sayı: 40, Aralık, 1984.

- GUERRARD Michale : The Brazilian State Value Added Tax, IMF Staff Papers, Volume XX, 1973.
- HEREKMAN Aykut : Teoride ve Uygulamada Katma Değer Vergisi, E.İ.T.İ.A. Der., Cilt. VIII, Sayı:1, 1972.
- KINAY Turhan : Katma Değer Vergisi Uygulamasında Görülen Aksaklıklar ile Bu Aksaklıkların Giderilmesi, Vergi Sorunları Der., No: ? , Nisan, 1985.
- KİRİŞ Nahit : KDV Nasıl İşleyecektir, Vergi Dünyası Der. Sayı: 41, Ocak, 1985.
- KUMUŞ Rahmi : Katma Değer Vergisi, Bilim ve Sanat Der., Sayı: 48, Aralık, 1984.
- OYAN Oğuz : KDV'nde Katma Değer İlkesinden Sapmalar, Vergi Dünyası Der., Sayı: 42, Şubat, 1985.
- OYAN Oğuz : Katma Değer Vergisi: Efsane Verginin Bazı Gerçekleri, Bilim ve Sanat Der. Sayı: 48, Aralık, 1984.
- ÖNDER İzzettin : Katma Değer Vergisi, Vergi Dünyası Der. No: 39, Kasım, 1984.

- ÖNDER İzzettin : Katma Değer Vergisi, İktisat Der-
gisi, Sayı: 242, Ocak, 1985.
- ÖZEN Kadri : Katma Değer Vergisinin Genel
Özellikleri, Vergi Dünyası Der.
Sayı: 11, Kasım, 1982.
- ÖZSOMER Nur : Katma Değer Vergisine Geçiş İçin
Gerekli Hazırlıklar Yapıldı mı?
Vergi Dünyası Der. Sayı:39, Ka-
sım, 1984.
- ÖZSOY Numan : Teoride ve Uygulamada Katma Değer
Vergisi, Ankara Üniversitesi Si-
yasal Bilgiler Fak. Der. Cilt.
XXVII, Eylül, 1972.
- PALAMUT E. Mehmet : Olumlu ve Olumsuz Yönleriyle
Katma Değer Vergisi, Cözüm Der.
Sayı: 3, Mart, 1985.
- SAKİN Erol : Katma Değer Vergisinde Mükelle-
fiyet, Vergi Dünyası Der., Sayı:
40, Aralık, 1984.
- SÜRAL Arıcan : KDV Kanununun Maddeleri İtibariyle
Eleştirisi ve Oto-Kontrol Mekaniz-
ması Hakkındaki Görüş ve Önerile-
rimiz, Vergi Sorunları Der. Mayıs,
1985.

TAIT Alan

(Çev.: ÇAĞLAYAN Toper) : Katma Değer Vergisi Enflasyonist midir? Maliye Der. No: 53, Eylül-Ekim, 1981.

TAŞDEMİR Galip

: KDV'ne Geçişi Zorunlu Kılan Nedenler ve Başarısını Etkileyen Faktörler, Maliye Der., No: 72, Kasım-Aralık, 1984.

TAYLAN Emin

: KDV Üzerine Bazı Düşünceler, Vergi Dünyası Der., No: 14, Eylül, 1982.

TEMELTAŞ Sedat

: Katma Değer Vergisinin Geçiş Hükmüleri ve Stok Bildirimi, Vergi Dünyası Der. Sayı: 41, Ocak, 1985.

UÇAR Şahin

: KDV'nde İhracat İstisnası ve Bunun Uygulama Esasları, Vergi Dünyası Der. No:46, Haziran, 1985.

UĞURLU Semih

: Katma Değer Vergisinde Matrah, Vergi Dünyası Der. Sayı: 41, Ocak, 1985.

UZUN H. İbrahim

: KDV'nin Yaratacağı Etkiler, Vergi Dünyası Der. No: 40, Aralık, 1984.

- UZUN İbrahim : Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısına Eleştiriler, Vergi Dünyası Der. Sayı: 39, Kasım, 1984.
- UNAL Ercan İsmail : Katma Değer Vergisinde İhracat İstisnası ve Gümrük Muafiyetli Döviz Tahsisli İthalat, Vergi Sorunları Der. Sayı: 1, 1985.
- YILDIRIM Adnan : KDV'nin İade Edildiği ve Gider Yazıldığı Haller, Vergi Dünyası Der. Sayı: 46, Haziran, 1985.

D Ö K Ü M A N L A R

- : Fiyat Endeksleri, T.C. Başbakanlık Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı Değerlendirme Dairesi Başkanlığı Aylık Dergileri, Ankara, 1984-1985.
- : İstanbul Sanayi Odası Aylık Dergileri, İstanbul, 1984-1985.
- : Katma Değer Vergisi Kanunu
- : Katma Değer Vergisi Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu, 1/498, T.C. Başbakanlık Kanunlar ve Kararlar Tetkik Dairesi Başkanlığı, No: 130, Ankara, 1984.

- : Maliye Bakanlığının 1977 Yılında Hazırladığı Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı, Ankara.
- : Resmi Gazete 27,6,1985 No:18794 Seri 14.
- : Toptan Eşya ve Tüketici Fiyatları Aylık Endeks Bültenleri, Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü Yay. Ankara, 1984-1985.
- : Üç Aylık Bültenler, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Yay. Ankara, 1984-1985.