



TÜRKİYE'DE BASİT USULDE VERGİLENDİRME İLE TOPLAM VERGİ GELİRLERİ ARASINDAKİ NEDENSELLİK İLİŞKİSİ

Barış YILDIZ¹

Candan YILMAZ²

Gizem AKBULUT³

ÖZET

Türkiye’de 4369 Sayılı Kanun ile belge düzenini sağlamak, ticari kazançların vergilendirilmesinde gerçek kazancın esas alınmasını sağlamak, kayıt dışı ekonomiyi azaltmak ve dolayısıyla toplam vergi gelirlerinde bir artış yaratmak amaçlarıyla götürü usulde vergilendirme kaldırılarak yerine 01.01.1999 tarihinde basit usulde vergilendirme getirilmiştir. Yapılan değerlendirmelerde basit usulde vergilendirilen mükellef sayıları ile basit usul vergi gelirlerinin yıllar itibari ile artma eğiliminde olduğu buna rağmen toplam vergi gelirlerindeki artışın beklenen düzeyde gerçekleşmediği görülmüştür. Bu bilgiler doğrultusunda ilerleyen çalışmanın amacı toplam vergi gelirleri artışı ile basit usulde vergileme gelirleri artışı arasında nedensel bir ilişkinin olup olmadığını tespit etmektir. Çalışmanın ampirik kısmında 1988–2014 dönemine ait basit usulde vergi gelirleri ile toplam vergi gelirleri arasındaki ilişki Johansen Eşbütünleşme analizi ve Granger nedensellik analizi ile incelenmiştir. Ekonometrik çalışmada kullanılan veriler enflasyondan arındırılarak reel hale getirilmiştir. Elde edilen bulgulara göre basit usul vergi gelirleri ile toplam vergi gelirleri arasında nedensel bir ilişkinin olmadığı sonucuna varılmıştır. Yani Türkiye’de toplam vergi gelirlerindeki artış basit usulde vergi gelirleri artışından bağımsızdır.

Anahtar Kelimeler: Basit Usulde Vergilendirme, Vergi Gelirleri, Granger Nedensellik, Zaman Serisi.

Jel Kodu: H2, C2.

THE CAUSALITY RELATIONSHIP BETWEEN THE BASIC PROCEDURE TAXATION AND TOTAL TAX REVENUES IN TURKEY

ABSTRACT

In this study, the content of the Basic Procedure Taxation system in Turkey enacted by Law Number. 4369 is discussed. Basic Procedure Taxation system was came into force in 01.01.1999. As a result the assessments, while the number of taxpayers taxed basic procedure taxation have tended to increase as the years, the increase in tax revenues has been shown to not occur at the expected level. On the other hands, it has been observed that basic procedure tax revenues and total tax revenues has increased as the years. In this context, the aim of the study is to test whether it is a causal relationship between mentioned tax revenues. In the empirical part of the study, the relationship between total tax revenues and the basic procedure tax revenues for period 1988-2014 were examined with Granger causality analysis and Johansen Cointegration analysis. The data used in the econometric study made real adjusted for inflation. According to the findings, It was concluded that there is no a causal relationship between total tax revenues and the basic procedure tax revenues. In other words, it can be said that both types of tax revenues increased independently from each other.

Key Words: Basic Procedure Taxation, Tax Revenue, Granger Causality, Time Series.

Jel Code: H2, C2.

1. GİRİŞ

Türk Vergi Sistemi’nde 1960’lı yıllardan sonra gerçek usulde vergilendirmenin yanı sıra götürü usulde vergilendirmeye de yer verilmiştir. Götürü usul, belli mükellef gruplarının bireysel vergi ödeme güçleri ve gerçek vergi matrahı dikkate alınmaksızın, vergi matrahlarının genel ve objektif olarak belirlenmesini amaçlamaktadır. Türkiye’de götürü usul gelir idaresinden, denetim birimlerinden ve mükellef yapısından kaynaklı sorunlar nedeniyle uzun yıllar uygulanmıştır. Denetim yetersizliği, personel azlığı ve teşkilat yapısı

¹ Yrd. Doç. Dr. Gümüşhane Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, barisyildiz@gumushane.edu.tr

² Arş. Gör., Gümüşhane Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, candanyilmaz@hotmail.com

³ Arş. Gör., Gümüşhane Üniversitesi İİBF İktisat Bölümü, gizemakbulut@gumushane.edu.tr



denetim birimlerinden doğan sorunları oluştururken eğitim yetersizliği ve vergi bilincinin düşük olması ise mükellef yapısından kaynaklı problemleri oluşturmaktadır. İlave olarak siyasi aktörlerin taşıdığı politik endişeler ile götürü usulde belge alma veya belgeleri saklama, defter tutma ve beyanname verme zorunluluğun olmamasının tüm bu sorunları görünmez kılması da götürü usulün uzun yıllar kullanılmasında etkili olmuştur.

Götürü usulün uygulanmasındaki bu kolaylıklar; bir yandan ticari kazanç sahiplerinin kendi faaliyetlerinden elde ettikleri gelirlerin diğer taraftan da iktisadi ilişkide buldukları diğer mükelleflerin faaliyetlerinin kayıt dışı kalmasına (Sarılı, 2012: 134) ve dolayısıyla o dönemde ortaya çıkan %31'lik kayıt dışı ekonomiye (Çetintaş ve Vergil, 2003: 29) etki eden unsurlardan biri olmuştur. Kayıt dışı ekonominin belli ölçülerde kontrol altına alınması ve vergi gelirlerindeki aşınmanın önüne geçilmesi, belge düzeninin yerleşmesi, vergilemede gerçek kazancın tespit edilmesi ve sonuçta da vergi gelirlerinde belirgin bir artış sağlamak amacıyla 22.07.1998 tarihli 23417 Mükerrer Sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 4369 sayılı Kanunla, götürü usul yerini basit usule bırakmıştır.

Çalışmada, “Basit usulde vergilendirmeye geçişle birlikte, toplam vergi gelirleri artmış mıdır?” sorusundan hareket edilmiştir. Toplam vergi gelirlerinde meydana gelen artışlarda basit usulde vergilemenin etkisinin olup olmadığının araştırıldığı bu çalışmada öncelikli olarak basit usul anlatılarak konunun amacının daha iyi anlaşılmasına katkıda bulunmaya çalışılmıştır. Daha sonrasında 1988-2014 yılları arasındaki toplam vergi gelirleri ile basit usul vergi gelirleri karşılıklı olarak verilmiş ve bazı değerlendirmelerde bulunulmuştur. Götürü usulden, basit usule geçişle birlikte Türkiye’de toplam vergi gelirlerinde artış olacağı öngörülmüştür. Bu çalışmada, hem bu öngörü test edilmiş hem de basit usule geçişin toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisi Granger nedensellik analizi ile incelenmiştir. Analiz sonucunda toplam vergi gelirleri artışında basit usulde vergilemenin istenen katkıyı yapmadığı görülmüştür. Çalışma bu katkının artırılabilmesi için neler yapılabileceğine dair değerlendirmelerle sonuçlandırılmıştır.

2. BASİT USULDE VERGİLEMENİN HUKUKİ YAPISI

Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016a:1). Bu fark, faaliyetle ilgili olarak alınması ve verilmesi mecburi olan alış, giderler ile hâsılatlara ilişkin belgelerde yazılı olan tutarlara göre hesaplanmaktadır (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2009). Bir kısım mükelleflerin, ticari kazançlarının bilanço ve işletme hesabı esaslarına göre tespit edilmesi zordur. Ayrıca bu mükelleflerin mali güçleri, okuma yazma ve bilgi düzeyleri de yetersizdir. Bu nedenlerle gerçek usulün gerektirdiği defterleri ve hesapları tutmalarının güç olacağı düşünülerek basit usule göre vergilendirilmeleri uygun görülmüştür. Ticari kazanç elde edenlerden esnaf muafiyetini kaybeden ve vergiye tabi olan en küçük gelir elde edenler, basit usule göre vergilendirilmektedir (Gümüş, 2013: 75-83). Basit usulde vergilendirme kapsamında bulunan mükelleflere, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden farklı kolaylıklar sağlanmıştır (Arslan ve Biniş, 2012: 54-55). Basit usule tabi mükelleflere gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden farklı olarak bazı kolaylıklar sağlanmaktadır. Bunlar (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016a:1);

- ✓ Defter tutmazlar.
- ✓ Vergi tevkifatı yapmaz ve muhtasar beyanname vermezler.
- ✓ Geçici vergi ödemezler.
- ✓ Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadırlar.
- ✓ Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ticari kazancının tespitinde amortisman tabi iktisadi kıymet alışları ve satışları dikkate alınmaz.
- ✓ Alınan ve verilen belgelerin kayıtları mükelleflerin bağlı oldukları meslek odalarındaki bürolarda tutulmaktadır. Ancak, isteyen mükellefler kayıtlarını hiçbir yerden izin almadan kendileri tutabilecekleri gibi meslek mensuplarına da tutturabilirler.

Basit usulde vergilendirilen mükelleflere sağlanan bu kolaylıkların yanı sıra bu mükelleflerin bazı yükümlülükleri de bulunmaktadır. Basit usule tabi olan mükellefler defter tutmamakla birlikte, VUK hükümlerine göre fatura, perakende satış vesikaları ve diğer belgeleri düzenlemek ve bu belgeleri kullanmakla yükümlüdürler. Ayrıca basit usule tabi olan mükellefler yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorundadırlar (Sarılı, 2012: 23).

**2.1. Basit Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Şartları**

193 sayılı gelir vergisi kanununun (GVK) 47. maddesinde sayılan şartlar, basit usule tabi olmanın genel şartları; 48. maddesinde sayılan şartlar ise basit usule tabi olmanın özel şartlarıdır. Buna göre, ticari kazancın basit usulde tespit edilebilmesi için hem genel şartların hem de özel şartların birlikte sağlanması gerekmektedir. Bu şartlardan birini sağlamayan bir mükellefin basit usulde vergilendirilmesi söz konusu değildir (Sarılı, 2012: 23).

2.1.1. Basit Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Genel Şartları

Basit usule tabi olmanın genel şartları 193 sayılı GVK madde 47'de şu şekilde ifade edilmektedir;

- ✓ Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak, işinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozamaz. Ölüm halinde, iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam olduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamasına bakılmaz.
- ✓ İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralanmış olması halinde yıllık kira bedeli toplamının; büyükşehir belediye sınırları içinde 2015 takvim yılı için 6.000 TL - 2016 takvim yılı için 6.300 TL, diğer yerlerde 2015 takvim yılı için 4.000 TL - 2016 takvim yılı için 4.200 TL'yi aşmaması;
- ✓ Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak.

2.1.2. Basit Usulde Vergilendirmeye Tabi Olmanın Özel Şartları

Basit usule tabi olmanın özel şartları ise 193 sayılı GVK madde 48'de şu şekilde ifade edilmektedir;

- ✓ Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının; 2015 takvim yılı için 84.000 TL - 2016 takvim yılı için 88.000 TL veya yıllık satışları tutarının 2015 takvim yılı için 120.000 TL- 2016 takvim yılı için 126.000 TL'yi aşmaması.
- ✓ (1) numaralı bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatının; 2015 takvim yılı için 40.000 TL - 2016 takvim yılı için 42.000 TL'yi aşmaması.
- ✓ (1) ve (2) numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde, yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının; 2015 takvim yılı için 84.000 TL - 2016 takvim yılı için 88.000 TL'yi aşmaması.

193 sayılı GVK madde 46'ya göre yapılan denetimlerde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri veya bu belgeleri kullandıkları tespit edilen mükelleflerin basit usule tabi olmanın genel ve özel şartlarını sağlamış olsa dahi basit usulden yararlanması söz konusu değildir.

Bu mükellefler; bu hususun kendilerine tebliğ tarihini takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar ve madde 46 değişik altıncı fıkra: 31/5/2012-6322/7 maddesine göre hiçbir suretle basit usulde vergilendirilmezler. Aynı maddenin değişik altıncı fıkra: 31/5/2012 - 6322/7 maddesine göre basit usule tabi olmanın genel ve özel şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybeden mükellefler ise, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarına haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından; yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler.

2.2. Basit Usulde Vergilendirilmeden Yararlanamayacak Olan Mükellefler

193 sayılı GVK madde 51'e göre, basit usulün genel ve özel şartlarını sağlasa bile basit usulden faydalanması mümkün olmayan mükellefler bulunmaktadır. Bu mükellefler;

- ✓ Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları;
- ✓ İkrazat (ödünç para verme) işleriyle uğraşanlar;
- ✓ Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ile uğraşanlar;
- ✓ Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarma işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar.
- ✓ Sigorta prodüktörleri;



- ✓ Her türlü ilan ve reklam işleriyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut (aracılık) edenler;
- ✓ Gayrimenkul ve gemi alım satımı ile uğraşanlar;
- ✓ Tavassut (aracılık) işi yapanlar (dayıbaşılar hariç);
- ✓ Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları işletenler;
- ✓ Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler, çekici ve benzerlerinin sahip veya işleticileri (Yapısı itibarıyla sürücüsünden başka on dört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç);
- ✓ Maliye Bakanlığınca teklif edilen ve Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan iş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dâhil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırları (mücvir alanlar dâhil), belediyelerin nüfusları, yöreler itibarıyla veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunulup bulunulmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler olarak sıralanabilir.

GVK madde 51' den de anlaşıldığı üzere basit usulün kapsamı dışına çıkarılan mükellefler kanun hükmü ile belirlenmekle birlikte son fıkrada da açıkça belirtildiği gibi Bakanlar Kurulu'nca da bazı mükellef gruplarının basit usul kapsamı dışına çıkarıldığı anlaşılmaktadır (Arslan ve Biniş, 2012: 61).

Geçmiş düzenlemede, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin hiçbir şekilde basit usulde vergilemeden yararlanması söz konusu değilken 6322 Sayılı Kanunla GVK'nın madde 46, 6. fıkrasında 15.06.2012 tarihinden geçerli olmak üzere yapılan değişiklik ile birlikte gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin;

- ✓ GVK'nın 47. maddesinde yazılı genel şartları topluca taşınması,
- ✓ Arka arkaya iki hesap dönemi iş hacminin GVK'nın 48. maddesinde yazılı hadlerden düşük olması,
- ✓ Yazılı talepte bulunması,

halinde bu şartların gerçekleşmesini takip eden takvim yılından başlayarak basit usule geçmeleri mümkün olmaktadır (Karadeli ve Taşlıtepe, 2014: 93).

3. BASİT USULDE VERGİLENDİRMENİN 1988-2014 YILLARI ARASI GENEL GÖRÜNÜMÜ

Götürü gider yönteminin neden olduğu kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması ve götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin belge düzenine uymalarının yaygınlaştırılması amacıyla basit usulde vergilendirme esası getirilmiştir (Organ ve Güler, 2012: 193). Yapılan bu değişiklik ile birlikte Türkiye'de toplam vergi gelirlerinde artış olacağı öngörülmüştür.

Basit usulün yürürlüğe girmesi ile belge düzeninin yerleşmesi ve kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması öngörülmüştür. Ayrıca alınan vergiyi de gelire dayalı alma imkânı yaratılmıştır (Özel, 2000). Basit usulde vergilendirmenin yürürlüğe girmesi ile vergi gelirlerinin artması planlanmış ancak zamanla basit usulde uygulama belge düzenini olumsuz yönde etkilemiştir (Bilen, 2007: 141). Ayrıca söz konusu uygulamalar ile belge düzeninin oturtulması ve kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması yönündeki amaçlar gerçekleştirilememiş, aksine defter tutmama, KDV beyannamesi düzenlememe gibi mükelleflere tanınan kolaylıklar kayıt dışı ekonominin büyümesine neden olmuştur (Organ ve Güler, 2012: 193). Bu nedenle, basit usul vergilendirme önemli ölçüde vergi kaybına neden olmuş, belge düzenine katkı yapması beklenirken kayıt dışı ekonominin büyümesine yol açmıştır (DPT, 2001: 24).

Tablo 1'e bakıldığında 1999 – 2003 yılları arası basit usulde vergilendirilen mükellef sayısında artma olduğu buna rağmen gerçek usulde vergilendirilen mükellef sayısında ise azalma olduğu görülmektedir. 2000 Kasım ve 2001 Şubat krizlerinden sonra; 2000 yılında 2.080.872 olan gelir vergisi mükellef sayısının 2001 yılında 1.768.653, krizin derinleştiği 2002 yılında ise 1.729.260 olduğu görülmektedir. Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin sayısı ise aynı yıllar içerisinde artarak 2000 yılında 736.639, 2001 yılında 808.787 ve 2003 yılı sonu itibarı ile 820.621 olmuştur.

Basit usulde vergilendirilen mükellef sayısının özellikle kriz yıllarında artmasında gelir vergisi mükellefi olan küçük esnafın iş kapasitelerinin azalması ve işyerlerinin kapanması nedenleriyle vergi yükü daha az olan basit usul vergi mükellefiyetine geçmelerinin etkili olduğu söylenebilir (Şenyüz, 2004). 2004 yılından itibaren ise basit usulde vergilendirilen mükelleflerin sayıları yıllar itibarıyla azalmıştır. Basit usulde vergilendirilen mükellef sayısı 2004 yılında 814.532 iken 2013 yılında 693.694 olmuştur. 2014 yılında ise basit usulde vergilendirilen mükellef sayısı artarak 736.400 olmuş buna rağmen gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin sayısında 2000 yılı göz ardı edildiğinde belirgin bir artış görülmemiştir.



2004 yılından itibaren basit usulde vergilendirilen mükelleflerin sayılarının azalmasına, bu dönemde alınan kararların etkili olduğu söylenebilir. İlk olarak, 10.07.2004 tarih ve 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun geçici 2. maddesinde yer alan düzenlemeye göre bazı illere bağlı ilçelerin büyükşehir belediye sınırları içine alınarak merkez ilçe statüsü kazanmaları ile basit usule tabi mükelleflerin 01.01.2005 tarihinden itibaren gerçek usule geçmeleri, basit usulde vergilendirilen mükelleflerin sayısında azalmaya neden olmuştur (Arslan ve Biniş, 2012: 64).

İkinci olarak, 95/6430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca “Büyükşehir Belediyesi olan illerin belediye sınırları içinde belli bazı faaliyetleri yapan mükellefler” ile 8/5521 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile “zirai mahsul satın alarak bu mahsulleri kısmen veya tamamen tüketici dışında kalanlara satan ticaret erbabı kişiler” ve 92/2683 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile “her türlü televizyon, video, radyo, teyp, müzik seti, disk-çalar, kamera, bilgisayar, soğutucu, çamaşır ve bulaşık makinesi, elektrikli süpürge, elektronik müzik aletleri, elektrikli dikiş makinesi ile elektrikle çalışan benzeri eşyaların alım satımı ve üretimi ile uğraşan mükellefler” gerçek usulde vergilendirme kapsamına alınmışlardır (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016a: 5-6). Mevcut kapsamın genişletilmesiyle birlikte basit usulden yararlanamayacak olan mükellefler tek tek sayılmış ve basit usule tabi olan mükelleflerin sınırları belirlenmiş olup bu durum basit usulde vergilendirilen mükelleflerin sayılarında azalmaya neden olmuştur (Arıkan, 2013).

Tablo 1. Gelir Vergisi Mükellef Sayıları ve Basit Usulde Vergilendirme-Götürü Usulde Vergilendirme* Mükellef Sayıları (1988-2014)

Yıllar	Gelir Vergisi Mükellef Sayıları	Basit (Götürü) Usulde Vergilendirme Mükellef Sayıları	Toplam
1988	1.746.500	884.686	2.631.186
1989	1.784.804	907.619	2.692.423
1990	1.859.324	908.892	2.768.216
1991	1.960.817	969.988	2.930.805
1992	1.919.447	1.010.432	2.929.879
1993	1.865.253	1.000.778	2.866.031
1994	1.859.082	954.319	2.813.401
1995	1.829.995	911.811	2.741.806
1996	1.766.314	881.497	2.647.811
1997	1.780.142	869.721	2.649.863
1998	1.882.489	837.850	2.270.339
1999	1.988.007	739.639	2.727.646
2000	2.080.872	736.639	2.817.511
2001	1.768.653	808.787	2.577.440
2002	1.729.260	810.167	2.539.427
2003	1.735.722	820.621	2.556.343
2004	1.774.568	814.532	2.589.100
2005	1.691.499	792.706	2.484.205
2006	1.712.719	775.141	2.487.860
2007	1.724.366	762.111	2.486.477
2008	1.701.865	744.188	2.446.053
2009	1.683.308	739.092	2.422.400
2010	1.693.316	728.850	2.422.166
2011	1.703.754	714.693	2.418.447
2012	1.760.785	705.093	2.465.878
2013	1.798.056	693.694	2.491.750
2014	1.798.738	736.400	2.535.138

*29.07.1998 tarih ve 23417 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 4369 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununda yer alan “Götürü usulde vergilendirme” esası kaldırılarak yerine götürü usule tabi olan esnaf ve sanatkârların 1.1.1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirilmesi esası getirilmiştir.

Kaynak: Bay, 2003:120; Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016b



Basit usulde vergilendirme ile ilgili ilk düzenleme, 1999 yılında yürürlüğe girmiş ve bu sistemde ilk beyanlar 2000 yılının Şubat ayında yapılmıştır. Tablo 2’de görüldüğü gibi 1999 yılında basit usulde vergilendirme tahsilatının gelir vergisi (gerçek kişi) tahsilatı içindeki payı %0,06; 2000 yılında %0,17, 2001 yılında %0,27, 2002 yılında %0,30, 2003 yılında %0,22, 2004 yılında %0,32 olarak gerçekleşmiştir. 2005 yılında ise basit usulde vergi gelirlerinin gelir vergisi içindeki payı hızla artarak %0,53 olmuştur. Bu yıldan itibaren ise dalgalı bir seyir izleyerek; 2006 yılında %0,52, 2007 yılında %0,52, 2008 yılında %0,47, 2009 yılında %0,53, 2010 yılında %0,54, 2011 yılında %0,50, 2012 yılında %0,43 ve 2013 yılında %0,39 olarak gerçekleşmiştir. 2014 yılında ise basit usulde vergilendirilen mükellef sayısının artmasına rağmen basit usulde vergilendirme tahsilatının artmadığı, basit usulde vergilendirme tahsilatının gelir vergisi tahsilatı içindeki payının %0,33 olarak gerçekleştiği görülmüştür. Basit usulde vergilendirme tahsilatlarının özellikle kriz yıllarında (1994, 2001 ve 2009) arttığı dikkat çekmektedir. Bu artışın özellikle küçük esnafın krizden olumsuz olarak etkilenmesi ve faaliyetlerinin daralması dolayısıyla bu mükelleflerin vergi yükü daha az olan basit usulde vergilendirmeye geçmelerinden kaynaklandığı söylenebilir (Şenyüz, 2004). Basit usulde vergilendirme tahsilatlarının 2011 yılından itibaren azaldığını ve bu azalış eğiliminin günümüzde de devam ettiğini söylemek mümkündür.

Tablo 2. Gelir Vergisi Tahsilatı ve Basit Usulde Vergilendirme-Götürü Usulde Vergilendirme* Tahsilatı (1988-2014) (Bin TL - Nominal Değerler)

Yıllar	Gelir Vergisi Tahsilatı	Basit (1988/1998-Götürü) Usulde Vergilendirme Tahsilatı	Gelir Vergisi Tahsilatı / Basit (1988/1998 Götürü) Usulde Vergilendirme Tahsilatı Oranı (%)**
1988	4.801	74	1,5
1989	9.871	96	0,97
1990	18.609	161	0,86
1991	33.356	210	0,62
1992	60.056	456	0,75
1993	106.661	991	0,92
1994	181.884	2.905	1,59
1995	329.795	5.488	1,66
1996	676.017	9.353	1,38
1997	1.500.245	16.953	1,13
1998	3.481.752	29.888	0,85
1999	4.936.551	3.105	0,062
2000	6.212.977	10.402	0,16
2001	11.579.424	31.000	0,26
2002	13.717.660	41.164	0,30
2003	17.063.761	38.322	0,22
2004	19.689.593	63.892	0,32
2005	22.817.529	127.270	0,55
2006	31.727.644	167.689	0,52
2007	38.061.543	198.221	0,52
2008	44.430.339	209.870	0,47
2009	46.018.360	248.282	0,53
2010	49.385.289	271.466	0,54
2011	59.884.487	303.079	0,50
2012	69.671.645	305.494	0,43
2013	78.726.008	309.155	0,39
2014	91.061.133	302.193	0,33

*29.07.1998 tarih ve 23417 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 4369 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununda yer alan “Götürü usulde vergilendirme” esası kaldırılarak yerine götürü usule tabi olan esnaf ve sanatkarların 1.1.1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirilmesi esası getirilmiştir.
**Yazarlar tarafından hesaplanmıştır.

Kaynak: Türkan, 1994: 6; Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016c; Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016d



Tablo 3'te 1988 – 2014 dönemi merkezi yönetim bütçesi içinde yer alan toplam vergi gelirleri tahsilatı ile basit (1988/1998-götürü) usulde vergilendirme tahsilatı ilişkisi görülmektedir. Götürü usulün son olarak uygulandığı 1998 yılında toplam vergi hasılatı 9.228.596.000 TL olarak gerçekleşirken, götürü usulde vergilendirme tahsilatı 29.888.000 TL olarak gerçekleşmiş ve toplam vergi gelirleri tahsilatı içindeki payı %0,32 olarak gerçekleşmiştir. 1999 yılına gelindiğinde ise toplam vergi gelirleri tahsilatı artarak 14.802.280.000 TL olarak gerçekleşmiş, basit usulde vergilendirme tahsilatı ise 3.105.000 TL olarak gerçekleşerek, toplam vergi gelirleri tahsilatı içindeki payı azalarak %0,02 olmuştur. Basit usulde vergilendirme tahsilatlarının toplam vergi gelirleri tahsilatları içindeki oranı 2000 yılında %0,04, 2001 yılında %0,07 ve 2002 yılında ise %0,069 olarak gerçekleşmiştir. 2003 yılında Türkiye'nin toplam vergi gelirleri tahsilatı 84.316.169.000 TL'dir. Basit usule tabi olan ve defter tutmayan esnaf ve sanatkârların sayısı 820.621'dir. Bu mükelleflerden toplanan yıllık basit usulde vergilendirme tahsilatı ise 38.322.000 TL'dir. Kısacası basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ödedikleri verginin toplam vergi gelirleri tahsilatına oranı yaklaşık %0,04 olarak gerçekleşmiştir. 2005 yılında 131.948.778.000 TL olan toplam vergi gelirleri tahsilatının 127.270.000 TL'si berber, terzi, taksi, minibüs işleticisi gibi basit usule tabi olan mükelleflerden tahsil edilmiştir. Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ödedikleri verginin toplam vergi gelirleri tahsilatına oranı yaklaşık %0,09'dur. Basit usulde vergilendirilen ortalama mükellef sayısı ise 792.706'dır. Bu durumda kişi başına düşen yıllık vergi yaklaşık 160 TL, aylık vergi ise yaklaşık 13 TL olmaktadır.

Tablo 3. Vergi Gelirleri Tahsilatı ve Basit Usulde Vergilendirme-Götürü Usulde Vergilendirme* Tahsilatı (1988-2014) (Bin TL - Nominal Değerler)

Yıllar	Vergi Gelirleri Tahsilatı	Basit (1988/1998-Götürü) Usulde Vergilendirme Tahsilatı	Vergi Gelirleri Tahsilatı / Basit (1988/1998-Götürü) Usulde Vergilendirme Tahsilat Oranı (%)**
1988	14.232	74	0,51
1989	25.550	96	0,37
1990	45.399	161	0,35
1991	78.642	210	0,26
1992	141.602	456	0,32
1993	264.273	991	0,37
1994	587.760	2.905	0,49
1995	1.084.350	5.488	0,50
1996	2.244.094	9.353	0,41
1997	4.745.484	16.953	0,35
1998	9.228.596	29.888	0,32
1999	14.802.280	3.105	0,02
2000	26.503.698	10.402	0,04
2001	39.735.928	31.000	0,07
2002	59.631.868	41.164	0,069
2003	84.316.169	38.322	0,045
2004	101.038.904	63.892	0,063
2005	131.948.778	127.270	0,096
2006	151.271.701	167.689	0,11
2007	171.098.466	198.221	0,11
2008	189.980.827	209.870	0,11
2009	196.313.308	248.282	0,12
2010	235.714.637	271.466	0,11
2011	284.490.017	303.079	0,10

**Tablo 3. (Devamı)**

2012	317.218.619	305.494	0,096
2013	367.517.727	309.155	0,08
2014	401.683.956	302.193	0,075

*29.07.1998 tarih ve 23417 sayılı Mükerrer Resmî Gazetede yayımlanan 4369 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununda yer alan “Götürü usulde vergilendirme” esası kaldırılarak yerine götürü usule tabi olan esnaf ve sanatkârların 1.1.1999 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirilmesi esası getirilmiştir.
**Yazarlar tarafından hesaplanmıştır.

Kaynak: Türkan, 1994: 6; Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016c; Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016d

2012 yılında toplam vergi gelirleri tahsilatı 317.218.619.000 TL’dir. 2012 yılında dolmuş, taksi şoförü, berber gibi basit usule tabi 705.093 mükellefin ödediği toplam vergi miktarı 305.494.000 TL olarak gerçekleşerek toplam gelir vergi gelirleri tahsilatı içindeki payı %0,09 olmuştur. Basit usule tabi mükelleflerin kişi başına ödediği vergi miktarı ise 433 TL civarındadır. Bu oranlar 2013 yılında %0,08, 2014 yılında ise %0,075 olarak gerçekleşmiş ve toplam vergi gelirleri tahsilatı içindeki payının giderek azaldığı görülmektedir.

İstanbul’da bir taksi plakasının değerinin 1.000.000 TL olduğu ve basit usulde vergilendirilen taksi sahiplerinin aylık kazancının da ortalama 6.000 TL olduğu tahmin edildiğinde (Durmuş, 2013) basit usulde vergilendirilen mükellefler için vergi adaletine uygun vergilendirme yapılamadığını söyleyebiliriz.

Belirli şartları taşıyan mükelleflerin ticari kazançları için kayıt dışı ekonominin kayda alınması, vergi tabanının yaygınlaştırılması, belge düzeninin yerleştirilmesi ve vergilendirmede gerçek kazancın esas alınmasının sağlanması amacıyla götürü usulde vergilendirme kaldırılmış, 4369 sayılı Kanunla bunun yerine basit usulde vergilendirme yöntemi benimsenmiştir. Bir mükellefin maliyeti, diğerinin hasılatıdır prensibinden hareketle belge alınıp verileceği ve böylece belge düzeninin yerleşeceği öngörülmüş olmasına rağmen, ne yazık ki, uygulamada belge düzeninin daha da bozulmasına neden olmuştur. Yapılan harcamalar için belge alınacağı, bunun da hasılatı ve nihai olarak beyan edilecek matrahları artıracacağı beklenirken beklenen bu fayda sağlanmadığı gibi (DPT, 2001: 17 ve 24) aradan geçen 17 yılda, götürü mükellefiyete nazaran basit usul önemli ölçüde vergi kaybına neden olmuştur. Tablo 2 ve tablo 3’te görüldüğü üzere; gerçek kişilerin vergilendirildiği gelir vergisi, toplam vergi ve basit usul vergi hasılatlarının artmasına rağmen toplam gelir vergisi ve gerçek kişilerin vergilendirildiği gelir vergisi hasılatı içindeki basit usul vergi hasılatı payı yıllar itibarıyla azalmıştır. Bu veriler ışığında basit usulün, toplam vergi hasılatı artışında istenen etkiyi yaratmadığını söylemek mümkündür.

4. EKONOMETRİK ANALİZ

İktisat teorisinde yer alan teorik bir bilgi, ekonometrik bir çalışma yapılırken modelde yer alan değişkenler arasındaki ilişki hakkında fikir vermektedir. Klasik regresyon analizi, kullanılan modelin doğru olduğu varsayımına dayanmaktadır ve nedenselliğin yönü ekonometrik analiz sonucu belirlenmektedir. İktisat teorisinde yer alan değişkenler arasındaki nedensellik ilişkilerinin, teoremin geçerli olup olmadığının belirlenmesi için, bazı durumlarda araştırılması gerekmektedir. Vergi gelirlerine ilişkin yapılan birçok çalışmada farklı görüşlerin olduğu görülmektedir. Bu çalışmada basit usule geçişin toplam vergi gelirlerinde artış yaratıp yaratmadığı ekonometrik olarak analiz edilecektir. Bu amaçla 1988-2014 dönemine ilişkin veri seti kullanılmış ve basit usul vergi gelirleri ile toplam vergi gelirleri arasında bir ilişkinin olup olmadığı ortaya konulmaya çalışılmıştır.

4.1. Veri Seti ve Model

Çalışmada kullanılan esas model aşağıdaki gibidir:

$$\ln TVG_t = \alpha_1 + \alpha_2 \ln BUVG_t + \varepsilon_t \quad (1)$$

$\ln TVG_t$, t döneminde Toplam vergi gelirlerinin logaritmasını, $\ln BUVG_t$, basit usul vergi gelirlerinin logaritmasını göstermektedir. Çalışma 1988-2014 dönemini kapsamaktadır⁴. TVG ve BUVG' ne ilişkin veriler, Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) veri tabanı ve bilimsel literatürün taranması ile elde edilmiştir. Nominal TVG ile nominal BUVG verileri Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) (2010=100) etkisinden arındırılarak reel hale dönüştürülmüştür. TÜFE (2010=100) verileri, IMF-International Financial Statistics (IFS) veri tabanından elde edilmiştir. Verilerin birbirine yakınsaması için logaritmaları alınmıştır.

4.2. Yöntem

4.2.1. Birim Kök Testleri

Makroekonomik değişkenlerin kullanıldığı zaman serileri modelleri genellikle birim kök içermektedir. Zaman serileri modellerinde serilerin birim kök varlığının gözardı edilmesi durumunda modelin test istatistiği olduğundan çok yüksek ve sahte regresyon sorunu ortaya çıkabilmektedir. Pek çok çalışmada serilerin durağan olup olmadığını test etmeye yönelik çeşitli birim kök testleri yapılmaktadır. Ancak literatürde yaygın şekilde yer alan birim kök testleri Augmented Dickey-Fuller (1981) (ADF) ve Phillips-Perron (1988) (PP) testleridir. Durağanlık sınaması için kullanılan denklemler aşağıdaki gibidir:

$$\Delta Y_t = \delta Y_{t-1} + \sum_{j=1}^n \delta_j \Delta Y_{t-j} + \varepsilon_t \quad (2)$$

$$\Delta Y_t = \alpha_0 + \delta Y_{t-1} + \sum_{j=1}^n \delta_j \Delta Y_{t-j} + \varepsilon_t \quad (3)$$

$$\Delta Y_t = \alpha_0 + \beta t + \delta Y_{t-1} + \sum_{j=1}^n \delta_j \Delta Y_{t-j} + \varepsilon_t \quad (4)$$

Denklemlerde yer alan Δ ; değişkenlerin birinci farkını, t; zaman trendini, ε_t hata terimini, Y_t Y değişkeninin t döneminde aldığı değeri, Y_{t-1} Y değişkeninin t-1 döneminde aldığı değeri, n; hata terimlerinin otokorelasyonunu ortadan kaldırmak için Akaike bilgi kriteri (AIC) ve Schwartz Bilgi Kriteri (SIC) ile belirlenen bağımlı değişkenin gecikme dönemini ifade etmektedir. Denklemlere ilişkin oluşturulan sıfır hipotezi serilerin durağan olmadığını, alternatif hipotez ise serilerin durağan olduğunu göstermektedir. Bu şekilde ADF ve PP birim kök testi, δ parametresinin tahminine ve aldığı t istatistik değerine göre yapılmaktadır.

Birim kök testi yapılmadan önce hata terimlerinin otokorelasyon içerip içermediğine bakılmaktadır. Dickey-Fuller testi bu durumda kullanılmadığı için ADF testi geliştirilmiştir. Bu testi uygulamaya yönelik kullanılan denklemde bağımlı değişkenin gecikmeli değerleri bağımsız değişken olarak dâhil edilmektedir. Phillip-Peron (1988) hata terimlerine ilişkin daha esnek varsayımlara sahip olan bir Dickey-Fuller süreci geliştirmişlerdir. ADF birim kök testi, hata terimlerini bağımsız ve homojen kabul ederken, PP birim kök testi hata terimlerinin zayıf bağımlı, heterojen dağılımlı olmasına izin vermektedir. Bu bağlamda, PP birim kök testinin ADF birim kök testinden farkı, alternatif formların hiçbirinde bağımlı değişkenin gecikmeli değeri yer almamaktadır (Aktaş ve Yılmaz, 2008: 96). Dolayısıyla çalışmada TVG ve BUVG değişkenlerinin durağan olup olmadığını test etmek amacıyla ADF testi ile birlikte PP birim kök testi de yapılacaktır.

4.2.2. Johansen Eşbütünlük Testi

Zaman serisi verileri kullanılarak yapılan analizlerde yaygın olarak araştırılan ikinci aşama, değişkenler arasında uzun dönemli bir ilişkinin olup olmadığıdır. Daha açık bir ifadeyle, seriler aynı seviyede durağan çıktığı durumlarda değişkenler arasında uzun dönem bir ilişki yani bir eşbütünlük mevcut olabilir.

Johansen (1988) eşbütünlük testinde aynı seviyede durağan olan serilerin denklem sistemi, denklemlerde yer alan her bir değişkenin düzey ve gecikmeli değerlerinin yer aldığı VAR (Vector Auto Regression) analizine dayanmaktadır. VAR analizine dayanan denklem sistemi aşağıdaki gibi ifade edilmektedir (Tarı ve Yıldırım, 2009: 100-101)

⁴Analizde ele alınan dönemin, 1988 yılından itibaren başlamasının iki esas sebebi bulunmaktadır: Birincisi, zaman serisi verileriyle analiz yapabilmemizin ön koşullarından biri olan, uzun bir süreci kapsaması gerektiridir. İkincisi, basit usulde vergilendirme, kaldırılan götürü usulde vergilendirmenin yerine getirilmiştir. Bu nedenle birinci nedenin ortaya çıkardığı mecburiyet karşısında basit usulde vergilendirme verisi, götürü usulde vergilendirmenin devamı niteliğinde bir veri olarak kabul edilmiş ve çalışmada bu veri akışı göz önünde bulundurulmuştur.



$$\Delta X_t = \Gamma_t \Delta X_{t-1} + \dots + \Gamma_{t-1} \Delta X_{t-k} + \Pi \Delta X_{t-k} + \varepsilon_t \quad (5)$$

$$\Gamma_i = -I + \Pi_1 + \dots + \Pi_i, \quad i = 1, \dots, k$$

Denklemlerde yer alan Π katsayılar matrisini göstermektedir. Bu katsayılar matrisinin rankı değişkenler arasında eşbütünlük ilişkisinin sayısını vermektedir. Buna göre,

Π (rank)=0 ise değişkenler arasında eşbütünlük ilişkisi mevcut değildir.

Π (rank)=1 ise değişkenler arasında bir eşbütünlük ilişkisi mevcuttur.

Π (rank)>1 ise değişkenler arasında birden fazla eşbütünlük ilişkisi mevcuttur.

Johansen eşbütünlük testi, değişkenlerin kısa dönemde birbirinden bağımsız hareket etseler dahi uzun dönemde bir ilişkinin olabileceğini ortaya koymaktadır. Bu doğrultudan hareketle çalışmada değişkenler arasında uzun dönemli bir ilişkinin varlığı Johansen eşbütünlük testi ile araştırılmıştır.

4.2.3. Vektör Hata Düzeltme Mekanizması (VECM)

Seriler arasında uzun dönemli ilişkinin varlığı tespit edildikten sonra kısa dönemli ilişki analiz edilebilmektedir. Engle-Granger (1987)' e göre, değişkenler arasında bir eşbütünlük olduğu sonucuna varılması durumunda, kısa dönem dengesizliklerini gidermek amacıyla bir vektör hata düzeltme mekanizması bulunmaktadır.

İki değişken için hata düzeltme modeli aşağıdaki gibi ifade edilebilmektedir (Yapraklı ve Sağlam, 2010: 581-582):

$$\Delta Y_t = \alpha_1 + \sum_{i=1}^m \beta_{1i} \Delta X_{t-i} + \sum_{i=1}^m \gamma_{1i} \Delta Y_{t-i} + \sum_{i=1}^r \delta_{1i} \Delta ECM_{r,t-i} + \varepsilon_t \quad (6)$$

$$\Delta X_t = \alpha_2 + \sum_{i=1}^m \beta_{2i} \Delta X_{t-i} + \sum_{i=1}^m \gamma_{2i} \Delta Y_{t-i} + \sum_{i=1}^r \delta_{2i} \Delta ECM_{r,t-i} + \varepsilon_t \quad (7)$$

(6) ve (7) numaralı denklemlerinki $ECM_{r,t-i}$ olarak ifade edilen gecikmeli hata terimleri, hız ayarlama parametrelerini göstermektedir. $ECM_{r,t-i}$ gecikmeli hata terimlerinin alacağı değer negatif ve istatistiksel olarak anlamlı olmalıdır.

Değişkenler arasında uzun dönem dengesi ve kısa dönem dinamiklerini ayırt etmede kullanılan vektör hata düzeltme modelinin avantajı; bağımlı ve bağımsız değişkenler arasında sahte ilişkilere sebep olmaksızın, verilerin kısa ve uzun dönem bilgilerini kullanabilmesidir (Kıran, 2007: 273). Bu avantajıyla birlikte çalışmada vektör hata düzeltme mekanizması ile verilerin kısa dönemli ilişkileri tespit edilmiştir.

4.2.4. Granger Nedensellik Testi

Granger (1969) tarafından geliştirilen nedensellik analizi denklemde yer alan değişkenler arasındaki bir ilişkinin olup olmadığını veya varsa yönünü tespit etmek amacıyla yapılmaktadır. Granger nedensellik testinde kullanılan denklemler aşağıdaki gibi ifade edilmektedir (Granger, 1969: 424-438):

$$Y_t = \sum_{i=1}^m a_i Y_{t-i} + \sum_{j=1}^m \beta_j X_{t-j} + \varepsilon_{1t} \quad (8)$$

$$X_t = \sum_{i=1}^m \gamma_i X_{t-i} + \sum_{j=1}^m \delta_j Y_{t-j} + \varepsilon_{2t} \quad (9)$$

Denklemlerde yer alan m; gecikme uzunluğunu, ε_{1t} ve ε_{2t} ; hata terimlerinin birbirlerinden bağımsız olduklarını göstermektedir.

Yukarıda ifade edilen denklemlerde yer alan değişkenlerin yönü 3 farklı şekilde yorumlanmaktadır (Gujarati, 2003: 697);

- Bağımlı değişken Y' den, bağımsız değişken X' e tek yönlü bir nedensellik ilişkisi ya da bağımsız değişken X' den bağımlı değişken Y' ye tek yönlü bir nedensellik ilişkisi olabilir.
- Bağımlı değişken Y ile bağımsız değişken X arasında çift yönlü bir nedensellik ilişkisi olduğu sonucuna varılabilir. Yani hem Y değişkeni X' i hem de X değişkeni Y' yi etkilemektedir.
- Son olarak değişkenler arasında herhangi bir ilişkinin bulunmadığı, birbirlerinden bağımsız olduğu şeklinde yorum yapılabilir.



Çalışmanın amacı doğrultusunda TVG ile LBUVG değişkenleri arasında uzun dönemde bir ilişkinin olup olmadığı birim kök sınamasının ardından Johansen Eşbütünlük testi ile araştırılacaktır. Ardından elde edilen ampirik bulgular değerlendirilecektir.

4.3. Ampirik Bulgular

Çalışmada verilerin durağanlığını tespit etmeye yönelik ADF ve PP birim kök sınaması kullanılmıştır. Tablo 4'te yer alan sonuçlara göre LBUVG ve LTVG serilerinin düzeyde durağan olmadığı görülmektedir. Bu nedenle serilerin birinci derece farkı alınmış ve bu değişkenlerin seviyede I(1) durağan olup olmadığı test edilmiştir. Bu testin sonucuna göre her iki değişken sabitli ve sabitli-trendli seviyede durağan hale gelmiştir. Yani teorik ifade ile seriler I(1)'dir.

Tablo 4. Birim Kök Test Sonuçları

Değişkenler	ADF Testi		PP Testi	
	Sabitli	Sabitli ve Trendli	Sabitli	Sabitli ve Trendli
LBUVG	-1.940 (-3.000)	-2.000 (-3.600)	-0.752 (-2.997)	-2.997 (-3.596)
LTVG	-1.001 (-3.000)	-2.509 (-3.600)	-1.914 (-2.997)	-4.787 (-3.596)
Δ LBUVG	-4.288 (-3.000)	-4.626 (-3.600)	-7.649 (-3.000)	-7.679 (-3.600)
Δ LTVG	-4.161 (-3.000)	-4.264 (-3.600)	-7.347 (-3.000)	-7.260 (-3.600)

Not: Gecikme uzunlukları AIC ve SIC ile belirlenmiştir. Tabloda parantez içerisindeki değerler % 5 anlamlılık düzeyinde Mac Kinnon kritik değerlerini göstermektedir.

Serilerin I (1) çıkması durumunda değişkenler arasında uzun dönemde bir ilişkinin olup olmadığını test etmek amacıyla Johansen Eşbütünlük testi yapılmış ve sonuçlar tablo 5'te sunulmuştur. Trace ve Maksimum Öz Değer istatistiğine göre değişkenler arasında hiçbir ilişkinin olmadığı boş hipotez %5 kritik değere göre reddedilmektedir. Yani alternatif hipotez kabul edilmiştir. Buna göre %5 kritik değerinde değişkenler arasında en az bir eşbütünlük ilişkisi bulunmaktadır.

Tablo 5. Johansen Eşbütünlük Test Sonuçları

H ₀ Hipotezi	Trace Testi		Maksimum Öz Değer Testi	
	Test İstatistiği	Kritik Değer (% 5)	Test İstatistiği	Kritik Değer (% 5)
Eşbütünlük Denklem Sayısı				
0	25.1972	15.41	23.1142	14.07
1	2.0830	3.76	2.0830	3.76

Değişkenler arasındaki kısa dönem ilişkileri tahmin eden vektör hata düzeltme mekanizmasının (VECM) tablo 6'da verilen sonuçlarına göre; hata düzeltme terimi ECT_{t-1} , beklendiği gibi negatif işaretli ve istatistiksel olarak anlamlıdır. Dolayısıyla değişkenler arasında bir nedensellik ilişkisinin olup olmadığını araştırmak için granger nedensellik analizi yapılacaktır.

**Tablo 6. Vektör Hata Düzeltme Mekanizması (VECM) Sonuçları**

Değişkenler	Katsayı	t-istatistiği
ECT_{t-1}	-0.440206	-4.06336
$\Delta(\ln TVG)$	-0.620482	-3.10026
$\Delta(\ln BUVG)$	-0.030876	-1.29124
Sabit terim	-0.001805	-0.11030

Tanımlayıcı istatistikler: R^2 : 0.454342
Düzeltilmiş R^2 : 0.302770
F istatistiği: 2.997538
Std. hata: 0.078072

Tablo 7’de granger nedensellik testi sonuçları yer almaktadır. Nedensellik testinde, gecikme uzunluğu AIC ve SIC’ye göre belirlenmiştir. Tabloda görüldüğü üzere, “BUVG, TVG’ in nedeni değildir” ve “TVG, BUVG’ in nedeni değildir” olarak ifade edilen H_0 hipotezleri %5 anlamlılık düzeyinde reddedilememiştir. Buna göre BUVG ile TVG arasında kısa dönemde bir nedensellik ilişkisi bulunmamaktadır.

Tablo 7. Granger Nedensellik Test Sonuçları (1 gecikme için)

H_0 Hipotezi	F- değeri	Olasılık Değeri	Sonuç
BUVG, TVG’ in nedeni değildir.	1.4658	0.481	TVG \leftarrow BUVG
TVG, BUVG’ in nedeni değildir.	1.6131	0.446	TVG \rightarrow BUVG

Çalışmadan elde edilen sonuçlar ele alındığında; Türkiye’de basit usul vergi gelirlerindeki artışın toplam vergi gelirlerindeki artışla bir ilişkisinin olmadığını, basit usulde vergilemenin toplam vergi hasılatı üzerinde beklenen etkiyi yaratmadığını ve basit usulde vergilendirmenin belge düzenini sağlamadığı için ekonomide kayıt dışılığa yol açtığını söylemek mümkündür.

5. SONUÇ

Türk Vergi Sistemi’nde götürü usul vergileme gerçek kazancın tespitine imkân vermemesi ve beyan sisteminde oluşturduğu aksaklıklar nedeniyle, 4369 Sayılı Kanun ile kaldırılmış ve yerine basit usulde vergileme sistemi getirilmiştir. Vergi sistemimizde götürü usulde vergilendirme kaldırılınca ticari hayatta belge alınıp verileceği ve böylece belge düzeninin yerleşeceği öngörülmüştü. Bunun sonucu olarak, yapılan harcamalar için belge alınacak, bu da hasılatı ve nihai olarak beyan edilecek matrahları artıracaktı. Ancak, beklenen bu faydaların sağlamadığı daha ilk yıldaki sonuçlardan görülmüştür. Defter tutma ve beyanname vermenin zorunlu olmaması nedeniyle belge düzeninin işleyişi düzelmemiş hatta daha da bozulmuştur. Zamanla düzenleme amacından iyice uzaklaşarak kayıt dışı ekonomiyi beslemiş, vergi sisteminde oldukça adaletsiz ve boşluk yaratan bir yapı meydana getirmiş ve götürü mükellefiyete nazaran önemli ölçüde vergi kaybına neden olmuştur.

Bu çalışmada, basit usulde vergilemenin kendisinden beklenen faydaları sağlayamadığını ifade eden teorik alt yapıdan hareketle, 1988-2014 dönemine ilişkin toplam vergi gelirleri ile basit usul vergi gelirleri arasındaki ilişki incelenmiştir. Bu amaçla çalışmada değişkenler arasında uzun dönemli bir ilişkinin varlığı Johansen Eşbütünleşme testi ile araştırılmıştır. Eşbütünleşme testinin sonucuna göre değişkenler arasında uzun dönemde en az bir eşbütünlük ilişkisinin olduğu görülmüştür. Uzun dönemde bir ilişkinin olduğunu sonucuna varıldıktan sonra kısa dönemli ilişki vektör hata düzeltme modeli ile incelenmiştir. Vektör hata düzeltme modeli sonucuna göre kısa dönemde meydana gelen dengesizlikler 1/0,44 dönem sonra dengeye geleceğini göstermektedir. Değişkenler arasındaki ilişkinin yönü Granger nedensellik testi ile ortaya konulmuştur. Uygulanan nedensellik testi sonuçlarından elde edilen ampirik bulgular toplam vergi gelirleri ile basit usul vergi gelirleri arasında pozitif bir ilişkinin olmadığını ortaya koymaktadır. Yani, ampirik bulgular, basit usule geçişin toplam vergi gelirlerini artırmadığı göstermektedir. Bunda, yapılan düzenlemelerle basit usulde vergilendirilen mükelleflerin sayısında ki azalmanın etkisinin de olduğu ifade edilebilir.



Basit usule geçişin en önemli nedenlerinden biri kayıt dışılığı kontrol altına almaktır. 1994 ve 2001 yıllarında yaşanan krizler nedeniyle kayıt dışı ekonomi yüksek oranda seyretmiştir. Fakat götürü usulün uygulandığı dönemde var olan kayıt dışı ekonomi oranları ile basit usulün uygulandığı dönemlerdeki kayıt dışı ekonomi oranları birbirine paralel bir seyir izlemiştir. Yani, 1999 yılından günümüze kadar kayıt dışılığında ciddi bir azalma olmadığı görülmektedir. Zaten kayıt dışı ekonomiyi tek başına götürü usule bağlamak doğru değildir, bunun yanında diğer ekonomik, sosyal ve siyasi faktörlerin de göz önünde bulundurulması gerekmektedir. 2012 yılının kayıt dışılıkla mücadele yılı ilan edilmesi de bu gerçeği doğrulamaktadır. Sonuç olarak, ampirik çalışmanın sonucu da basit usul vergilemeden beklenen faydaların sağlanamadığını ifade eden teorik alt yapıyı desteklemektedir.

Basit usulde vergilemenin etkinleştirilmesi, kayıt sisteminin başarılı şekilde uygulanabilmesi ve dolayısıyla kendisinden istenen amaçların başarılabilmesi için sistemin yeniden düzenlenmesine yönelik gerekli çalışmalar yapılmalıdır. Bu çerçevede, gelir vergisi mükelleflerinin elde ettikleri gelirin bir bölümünün vergi dışı tutulmasına yönelik düzenlemeler yapılması ve Gelir Vergisi Kanununda yer alan basit usul uygulaması ile muafiyet ve istisnaların büyük bir bölümünün kaldırılması düşünülmelidir (DPT, 2014: 47). İlave olarak, basit usulde vergilendirilen mükelleflerin vergi alanlarını daraltarak gerçek usulde vergilendirilen mükellefler ile basit usulde vergilendirilen mükellefler arasındaki adaletsizliğin giderilmesi amaçlanmalıdır. Ayrıca basit usule tabi olmanın özel şartlarını yerine getirmeye çalışan mükelleflerin belge alma-verme konusundaki gayri ciddi tavırları incelenmeli, bu konudaki denetimler eksiksiz yapılmalıdır. Gerekirse mükellefleri belge almaya teşvik edici uygulamaların sürdürülmesi ve geliştirilmesinin gerekli olduğu değerlendirilmelidir.

Sonuç olarak, basit usul ile bazı mükellef gruplarının vergiye uyumu kolaylaştırılmak istenmiş ve böylelikle toplam vergi gelirlerinin artırılabilmesi öngörülmüştür. Ancak, basit usule geçişin istenilen sonucu vermediği literatürdeki çalışmalar ve bu çalışmayla anlaşılmıştır. Bunun yerine, bu yöntemin kaldırılarak, basit usule tâbi mükelleflerin bir kısmının vergiden muaf tutulması ve diğer mükelleflerin de gerçek usule tâbi olmasının sağlanması toplam vergi gelirlerinin artırılmasını da sağlayabilir.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu (Kabul Tarihi: 31/12/1960), Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 6/1/1961 Sayı: 10700, Yayımlandığı Düstur: Tertip: 4 Cilt: 1 Sayfa: 850.
- Aktaş, Cengiz ve Veysel Yılmaz (2008), “Gümrük Birliği Sonrası Türkiye’nin İhracat Fonksiyonunun Tahmini”, İstanbul Ticaret Üniversitesi, **Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl:7, Sayı:13, ss.89-104.
- Arıkan, Yahya (29.08.2013), “Basit Usul Artık Bitmeli”, **Cumhuriyet Gazetesi**, (Çevrimiçi) , http://www.cumhuriyet.com.tr/koseyazisi/442922/_Basit_Usul__Artik_Bitmeli.html/, Erişim Tarihi: 08.03.2015.
- Arslan, Mehmet ve Mine Biniş (2012), “Türk Vergi Sisteminde Basit Usulde Vergilemenin Etkinliği: Basit Usulde Vergileme, Vergi Ziyana Neden Olabilir Mi?”, **Mali Çözüm Dergisi**, 53-72.
- Bay, Hakan (2003), Gelir Vergisinde Basit Usul Uygulaması, T.C. Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Mali Hukuk Programı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Bilen, Abdulkadir (2007), “Kayıt Dışı Ekonomi ve Kayıt Dışı Ekonomiyi Önlemeye Yönelik Çabalar”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Sayı: 136, 134 – 143.
- Çetintaş, Hakan ve Hasan Vergil (2003), “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Tahmini”, **Doğuş Üniversitesi Dergisi**, 4 (1), 15-30.
- Dickey, A. David and A.Wayne Fuller (1981) “Likelihood Ratio Statistics For Autoregressive Time Series With a Unit Root”, **Econometrica**, Vol: 49, 1057-1072.
- Durmuş, Mustafa (27.02.2013), “Vergilemede Adalet Nasıl?, (Çevrimiçi), (2013), <http://www.kesk.org.tr/2013/02/27/mustafa-durmus-vergilemede-adalet-nasil/>, Erişim Tarihi: 10.10.2016.
- DPT (2001), “Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005)**, DPT: 2597- ÖİK: 608, Ankara.
- DPT (2014), “Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, **Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018)**, YAYIN NO: KB: 2896 - ÖİK: 736, Ankara.
- Engle, Robert F. and Clive W. Granger (1987), “Co-Integration and Error Correction: Representation, Estimation, and Testing”, **Econometrica: Journal of the Econometric Society**, 55(2), 251-276.



- Gelir İdaresi Başkanlığı (2009), “Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı (2008 – 2010)”, (Çevrimiçi), Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayın No: 87, Ankara, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf// Erişim Tarihi: 27.10.2016.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2016a), **Basit Usule Tabi Mükellefler İçin Vergi Rehberi**, Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No: 208, (Ocak), http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/beyannamerehberi/2016_basit_usul.pdf Erişim Tarihi: 06.11.2016.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2016b), **Aylar İtibariyle Mükellef Sayıları**, http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/20161.htm, Erişim Tarihi: 08.11.2016.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2016c), Çeşitli Vergi İstatistikleri, Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (1988-2015) http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_65.xls.htm, Erişim Tarihi: 03.11.2016.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2016d), Çeşitli Vergi İstatistikleri, Konsolide Bütçe Gelirleri Tahsilatı (1992-1997), http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_40.xls.htm, Erişim Tarihi: 23.10.2016.
- Gujarati, N. Damodar (2003), **Basic Econometrics**, Published by Mc Graw-Hill, Fourth Edititon.
- Gümüş, Erhan (2013), “Basit Usulde Vergilemenin Değerlendirilmesi”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 378, 75-83.
- Granger, W. J. Clive (1969) “Investigating Causal Relations by Econometric Models and Cross-spectral Methods”, **Econometrica**, Vol. 37, No. 3(Aug.), 424-438.
- Karadeli, Selman ve Yusuf Taşlıtepe (2014), “Son Değişiklikler Kapsamında Basit Usulde Vergilendirme”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 306, 90-95.
- Kıran, Burcu (2007), “Türkiye’de Reel Döviz Kuru İle Kısa ve Uzun Vadeli Sermaye Hareketleri İlişkisi”, **Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 22(1), 269-283.
- Organ, İbrahim ve Ahmet Güler (2012) “Şehir İçi Ulaşım Faaliyetlerinde Kazancın Basit Usulde Vergilendirilmesinin Yarattığı Vergi Adaletsizliği: Denizli Örneği”, **Maliye Dergisi**, Sayı: 163, 187-203.
- Özel, Salih (2000), “Türk Vergi Sisteminin Genel Değerlendirilmesi ve Son Değişiklikler”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı: 51.
- Phillips, CB. Peter and Pierre Perron (1988) “Testing For A Unit Root in Time Series Regression”, **Biometrika**, 75, 335-346.
- Sarıllı, A. Mustafa (2012), **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Hermes Yayınları, Ankara.
- Şenyüz, Hanife (27.04.2004), “Mükellef Kepen Kapattı”, **Radikal Gazetesi**, (Çevrimiçi), <http://www.radikal.com.tr/haber.php?haberno=129306//>, Erişim Tarihi: 27.09.2016.
- Tarı, Recep ve Durmuş Çağrı Yıldırım (2009), “Döviz Kuru Belirsizliğinin İhracata Etkisi: Türkiye İçin Bir Uygulama”, **Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 16(2), 95-105.
- Türkan, Ercan (1994), **Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Yapısının Değerlendirilmesi**, Devlet Planlama Teşkilatı, Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, Ankara.
- Yapraklı, Sevda ve Tuncay Sağlam (2010), “Türkiye’de Bilgi İletişim Teknolojileri ve Ekonomik Büyüme: Ekonometrik Bir Analiz (1980-2008)”, **Ege Akademik Bakış**, 10(2), 575.