



TÜRKİYE ve AB ÜLKELERİNDEKİ VERGİ YÜKÜNE YENİDEN BAKIŞ-I

*A REVIEW OF THE TAX BURDEN IN TURKEY
AND THE EU COUNTRIES-I*

Ertuğrul YILDIZ^{*)}

ÖZET

Son yıllarda Türkiye'nin vergi yükünde hızlı artış görülmesine rağmen, ülkemiz hala genel vergi yükü yönüyle AB ülkelerinin gerisinde yer almaktadır. Ancak vergi yükü karşılaştırmalarında daha sağlıklı bir analiz yapabilmek için, toplam vergi yükü göstergelerinin yanında, ülkelerin bütçe açık seviyeleri, milli gelir düzeyleri, enflasyon oranları ve kayıt dışı ekonomi oranlarının da dikkate alınması gerekir. Çalışmamızda, ülkemizdeki ve AB ülkelerindeki vergi yükünün tespitine ve bileşimine dair değerlendirmeler yapmanın yanında, klasik anlamda vergi yükü hesaplamalarının yarattığı yanılsama vurgulanmaya çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi yükü, bütçe açıkları, milli gelir, kayıt dışı ekonomi, Türkiye ve AB ülkeleri

ABSTRACT

In spite of the dramatic increase in tax burden of Turkey witnessed in the recent years, our country is still far behind the EU countries from the general tax burden view. However, in order to be able to do a more robust analysis in the comparison of tax burdens, budget deficit and national income levels and inflation and black economy rates of countries should be taken into consideration as well as total tax burden indicators. In our study, in addition to the evaluation of the determination of the tax burden and its composition in Turkey and the EU countries, the illusion that is created by the classical tax burden calculations will be emphasised.

Key Words: Tax burden, budget deficits, national income, shadow economy, Turkey and the EU countries

^{*)} Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Devletin ekonomik ve sosyal fonksiyonlarının giderek artmasının doğal bir sonucu olarak gelir kaynağı ihtiyaçları da artmıştır. Devletin kamu giderlerini karşılamada en temel gelir kaynağı vergilerdir. Vergi, mükelleflerin iktisadi gücünde bir azalmaya sebep olmasının yanında psikolojik anlamda da bir yük olarak karşımıza çıkmaktadır. Bir ülke ekonomisinde kaynakların ne kadarlık kısmının devlet tarafından vergi ve diğer adlar altında alındığını ifade eden “vergi yükü” kavramı, bir ülke kamu malîyesinin değerlendirilmesinde göz önünde tutulan en önemli göstergelerden biridir. Vergilerin toplumu oluşturan bireyler üzerinde oluşturduğu yük ve bu yükün adaletli dağılımı önem arz etmektedir. Vergi yükü, vergilendirme yetkisinin kullanımında ülkeler arasında ve sektörler arasında objektif bir karşılaştırma imkanı sağlar.

Günümüzde vergi yükü ve özellikle bu yükün kesimler ve gelir grupları arasında dağılımı tartışma konusu yapılmaktadır. Vergi yükü, bireylerin ve kurumların katlanmış oldukları yükün belirlenmesi açısından olduğu kadar ekonomik büyüme ve istikrarın sağlanması, gelir dağılımı gibi makroekonomik hedeflerin belirlenmesinde ve ülkeler arası karşılaştırmalar anlamında da önem taşımaktadır.

Türkiye ve AB Ülkelerindeki Vergi Yüklerine Yeniden Bakış isimli çalışmamız iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde vergi yükü kavramı, önemi ve hesaplama çeşitleri ile Türkiye ve AB ülkelerindeki vergi yükleri açıklanmıştır. İkinci bölümde ise, ülkeler arasında vergi yükü karşılaştırmaları yapılırken, klasik anlamda vergi yükü rakamlarına bakarak değerlendirme yapmanın yanında, özellikle ülkelerin bütçe açık seviyeleri, milli gelir düzeyleri ve kayıt dışı ekonomi oranları da bu konuda göz önünde tutulmuştur. Karşılaştırmalar esas olarak, Türkiye ve AB üyesi ülkeler baz alınarak yapılmıştır.

2- VERGİ YÜKÜ KAVRAMI ve ÖNEMİ**2.1- Vergi Yükünün Tanımı**

Vergi, kamu giderlerini karşılamak için devletin tek taraflı olarak vergileme yetkisine dayanarak, gerçek ve tüzel kişilerden cebren aldığı, para şeklindeki ödemelerdir. Vergi, devletin milli gelirden zora dayanarak aldığı parasal bir payı ifade eder.¹

Doğal olarak her vergi, o vergiyi ödeyenlerin devlete kanunen borçlu oldukları ve buna zorunlu tutuldukları için bir yük olarak karşılayacakları fedakarlıktır. Vergi yükü; belirli bir devre içinde devlet ve diğer kamu tüzel kişilerine yapılan ödemeler ile bu ödemeleri yapan mükelleflerin aynı devre içindeki gelirleri arasındaki, rakamsal ilişkilerin belirlenmesidir. Kısaca, vergilerin kişiler üzerinde oluşturduğu parasal etki vergi yükü kavramı ile ifade edilmektedir. Ulusal ekonomi boyutunda bir ülkedeki vergileme seviyesini belirleyen faktörlerden biri olan vergi yükü, vergi ve benzeri gelirlerin gayri safi milli hasılaya (yada gayri safi yurtiçi hasılaya) oranlanması ile bulunmaktadır.²

2.2- Vergi Yükü Hesaplamalarının Gerekliliği ve Önemi

Vergi yükü hesaplamaları vergi politikaları ve vergilerin ekonomik etkilerinin izlenebilmesi açısından önem arz etmektedir. İktisadi şartlara göre uygulanan vergi politikalarında; vergi değişikliklerinin,

¹ Doğan Seyhun, “Türkiye’de Vergi Yükünün Gelişimi (1980’lerden 2000’e)”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 246, Şubat, 2002, s.151.

² Doğan, “Türkiye’de Vergi Yükünün Gelişimi (1980’lerden 2000’e)”, s.151.

vergi oranlarındaki artış veya indirmelerin şartlara uygun olarak yapılabilmesi için, vergi yükünün dağılımının, verginin kimler üzerinde kaldığının ve bundan doğacak etkilerin bilinmesi gerekmektedir. Ayrıca vergi yükü hesaplamaları, bir ülkenin maliye politikası, gelir dağılımı, kalkınma plan ve programları, yatırım, ihracat, teşvik mevzuatı gibi makro ekonomi politikalarının tespit ve uygulaması için büyük önem taşımaktadır. Doğru politikalar tespit etmek ve kararlar alabilmek için, öncelikle vergi yükü incelemeleri için gerekli olan doğru istatistiki bilgilere ihtiyaç duyulmaktadır³.

Vergi yükü hükümet ve vergi mükelleflerince vergi politikası tedbirlerini desteklemek, reddetmek veya alternatif vergi politikası önermek için kullanılmaktadır. Ayrıca vergi yükünden, vergi sistemindeki vergi ahenkleştirmesini savunmak veya reddetmek içinde faydalanılmaktadır. Hükümet yeni bir vergi düzenlemesi yaparken, sektörlerin vergi yüklerini karşılaştırmakta ve vergi politikasını bu şekilde belirlemektedir. Mükelleflerde aynı yöntemle yeni vergilere karşı çıkmaktadırlar.⁴

3- VERGİ YÜKÜNÜN ÇEŞİTLERİ

3.1- Toplam Vergi Yükü

Toplam vergi yükü bir ekonomide toplanan vergi ve benzeri kamu gelirlerinin o ekonomi üzerinde yarattığı yük şeklinde ifade edilebilir. Toplam vergi yükünü, bir ekonomide devlet ve diğer kamu tüzel kişilerine ödenen vergiler toplamının, milli gelire oranlanması şeklinde tanımlayabiliriz. Toplam vergi yükü hesaplarında, devlet tarafından toplanan vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ile mahalli idareler tarafından alınan ve bir hizmet karşılığı olmayan vergi ve benzeri gelirler ve sosyal güvenlik kurumları ve kamu hizmeti gören kurumlarca tahsil edilen sosyal güvenlik primleri ve aidatları (parafiskal gelirler) dahil edilmektedir. Sosyal güvenlik primlerinin ve kamu niteliğindeki kurum aidatlarının vergiden farklı karakterleri olmakla birlikte, ödenmeleri zorunlu olmaları ve bu kaynakların kamu denetiminde harcanmaları nedeniyle toplam vergi yükü hesaplamalarında dikkate alınmaktadırlar.⁵

3.2- Kişisel Vergi Yükü

Kişisel vergi yükü; kişilerin ödedikleri toplam vergilerin, kişilerin toplam gelirine oranı olarak tanımlanabilir. Kişi başına vergi ve benzeri ödemelerin, yine kişi başına gayri safi milli hasılaya oranlanmasıyla yoluyla kişisel vergi yükü hesaplanabilir. Kişisel vergi yükü, ödenen vergi ile vergi ödeme gücünün bir fonksiyonudur. Vergi ödeme gücü ise gelire, servete, ve vergi ödeyen kişinin içinde bulunduğu şartlara bağlıdır. Kişisel vergi yükü, toplam, sektörel, bölgesel veya gelir grubuna ilişkin vergi yükünün, kişi başına ilişkisi şeklinde de belirlenebilir.

3.3- Net (Safi) Vergi Yükü

Net vergi yükü, belirli bir dönemde ödenen vergilerden o dönemde yapılan kamu hizmetlerinden sağlanan yararın düşülmesi sonucu elde edilen değer gelire oranı olmaktadır. Net vergi yükü hesap-

³ Türk Harb-İş Sendikası, Türkiye’de Ücretliler Üzerindeki Vergi Yükü, Ankara, Dosya Yayıncılık, 1997,s.29.

⁴ Ejder Haydar Lütfü, Kamu Gelirlerinde Mali Planlama: Türkiye Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara,2000, s.74.

⁵ Türk Harp-İş Sendikası, a.g.e.,s.26.

lamalarında, bir ekonomide toplanan tüm vergilerden mali yardımlar ve transferler çıkarıldıktan sonra kalan kısım milli gelire oranlanır.

3.4- Gerçek Vergi Yüğü

Vergilerin kamu hizmetleri ile beraber düşünölmesi halinde elde edilen net vergi yüğü kavramı yanında, bir de gerçek vergi yüğüden bahsedilir. Gerçek vergi yüğü, vergilerin bütün etkilerini içine alan daha kapsamlı bir kavramdır.⁶ Vergilerin ekonomiye doğrudan doğruya etkileri yanında, iktisadi etkileri suretiyle dolaylı etkileri de vardır. Verginin ekonomiye dolaylı dolaysız bütün etkilerini hesaba alınarak, hasıl ettiğı bütün kayıp ve kaçakların birlikte düşünölmesi halinde gerçek vergi yüğüne ulaşılır.⁷ Gerçek vergi yüğüünün, net vergi yüğüünden ayrılan tarafı, gerçek vergi yüğüünün dolaylı etkileri de göz önünde bulundurmasıdır.

3.5- Sektörel Vergi Yüğü

Sektörel vergi yüğü ekonomiyi oluşturan çeşitli sektörler açısından, bir sektörün ödediğı vergi ile sektörün geliri arasındaki ilişkiyi inceler.⁸ Burada ekonominin farklı sektörleri arasından hangilerinin ne ölçüde vergi yüğü altında bulunduğı belirlenir. Sektörler arası karşılaştırmalarla, farklılıklar ortaya konularak gerekli mali tedbirler açısından vergi politikasına yön verilmeye çalışılır. Ekonomide faaliyetlerde bulunan tarım, sanayi, enerji, hizmetler gibi sektörlerin ödedikleri vergilerin gayri safi milli hasıla içindeki payları sektörel vergi yüğüünü oluşturur.

3.6- Bölgesel Vergi Yüğü

Vergi ile gelir arasındaki ilişkiler, iktisadi, sosyal, coğrafi vb. bakımdan homojen kriterlere göre belirlenen bölgeler içinde ortaya konulabilir. Bu tür araştırmalar; bölgeler arasındaki vergi yüğü denge-sizliklerinin ortaya konulabilmesi ve bölgesel kalkınma ile ilgili mali tedbirlerin alınabilmesi, mali tevzin yönünden gerekli düzenlemelerin yapılabilmesi için önem taşır. Bölgesel vergi yüğü, vergileme yetkisi geniş mahalli idareleri bulunan ölkelerde, inceleme ve karşılaştırmalar yapabilmek için gerekli bir araçtır.

3.7- Gelir Gruplarına Göre (Efektif) Vergi Yüğü

Efektif vergi yüğü kavramını; büyüklüklerine göre sınıflandırılmış vergi ödeyicilerinin belirli bir devre içinde devlet ve diğer kamu tüzel kişilerine yaptıkları vergi ve benzeri ödemelerin, aynı dönem içindeki gelirlerine oranı şeklinde ifade edilebiliriz. Efektif vergi yüğü tahakkuk veya tahsilat bazında hesaplanan vergilerin o kesim faktör gelirlerine oranlanmasıyla bulunmaktadır. Efektif vergi yüğü, bir toplumda vergi adaletinin ne ölçüde sağlandığını gösteren ölçütlerden biridir. Efektif vergi yüğü, bir toplumda herhangi bir kesim tarafından ödenen vergilerin o kesimin net faktör gelirlerine oranı olarak hesaplanmaktadır.

⁶ Aydın Fazıl, " Vergi Yüğü ve Türkiye Açısından İncelenmesi-I", Yaklaşım Dergisi, Sayı 116, Ağustos, 2002, s. 71.

⁷ Ekici Şule, Türkiye'de Vergi Yüğü ve Gelir Dağılımı Üzerine Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa, 1996, s. 35.

⁸ Akdoğan Abdurrahman Akdoğan, Kamu Maliyesi, Ankara, Gazi Kitabevi, 2003, s.457.

4- AB ve TÜRKİYE'DEKİ VERGİ YÜKÜNÜN ANALİZİ

AB üye ülkeleri, genel olarak vergilendirme potansiyelinin oldukça yüksek olduğu ülkelerdir. Vergi gelirlerinin gayri safi yurtiçi hasılaya bölünmesi suretiyle hesaplanan vergi yükünün belirlenmesinde sosyal güvenlik payları bu hesaplamalarımıza dahil edilmektedir. Tablo 1'e bakıldığında, AB üyesi ülkelerin (AB-27) 2010 yılında, sosyal güvenlik katılımları dahil vergi yüklerinin ağırlıklı ortalaması % 35,6'dır. 2010 yılı itibarıyla üye ülkeler karşılaştırıldığında, vergi yükünün en düşük olarak Litvanya (% 27,1) , Romanya (% 27,2) ve Letonya'da (% 27,3), en yüksek olarak ise Danimarka(% 47,6) ve İsveç'te (% 45,8) gerçekleştiği görülmektedir.

Türkiye'de ise vergi yükü OECD verilerine göre; 2000 yılında 24,2, 2001 yılında 26,1, 2002 yılında 24,6, 2003 yılında 25,9, 2004 yılında 24,1, 2005 yılında 24,3, 2006 yılında 24,5, 2007 yılında 24,1, 2008 yılında 24,2 ve 2009 yılında 24,6 olarak gerçekleşmiştir. Türkiye'nin vergi yükü Avrupa Birliği ortalamasının altında olmakla birlikte son yıllarda dolaylı vergilerin ağırlık kazandığı bir görünüm arz etmektedir.

AB'ye üye ülkeler arasında kişi başına milli gelir ve toplam vergi yükleri açısından büyük farklılıklar bulunmaktadır. 2010 yılında Türkiye'nin fert başına milli geliri (10050 dolar) AB ortalamasının (31189 \$) üçte birinden az olmasına karşın % 25'lik toplam vergi yükü ile vergi yükü görece olarak yüksek sayılabilecek bir ülke durumundadır.

AB üyesi ülkelerinin vergi yükleri, sadece Avrupalı olmayan OECD ülkelerinden değil, aynı zamanda Amerika Birleşik Devletleri ve Japonya gibi ülkelere de daha yüksek seviyelerdedir.

Tablo 1

AB ÜLKELERİNDE VE TÜRKİYE'DE TOPLAM VERGİ YÜKÜ (GSYH %)											
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Belçika	45,1	45,1	45,2	44,7	44,8	44,8	44,4	43,9	44,2	43,4	43,9
Bulgaristan	31,5	30,8	28,5	31,0	32,5	31,3	30,7	33,3	32,3	29,0	27,4
Çek Cum.	33,8	33,7	34,6	35,4	35,9	35,7	35,3	35,9	34,4	33,6	33,8
Danimarka	49,4	48,5	47,9	48,0	49,0	50,8	49,6	48,9	47,8	47,7	47,6
Almanya	41,3	39,4	38,9	39,1	38,3	38,3	38,6	38,7	38,9	39,2	38,1
Estonya	31,0	30,2	31,0	30,8	30,6	30,6	30,7	31,4	31,7	35,7	34,2
İrlanda	31,3	29,5	28,3	28,7	30,0	30,5	32,0	31,3	29,6	28,2	28,2
Yunanistan	34,6	33,2	33,7	32,1	31,3	32,2	31,7	32,6	32,2	30,5	31,0
İspanya	34,1	33,7	34,2	33,9	34,7	35,9	36,8	37,1	33,0	30,7	31,9
Fransa	44,2	43,8	43,3	43,1	43,3	43,8	44,1	43,4	43,2	42,0	42,5
İtalya	41,5	41,1	40,5	41,0	40,4	40,1	41,7	42,7	42,7	42,8	42,3
Güney Kıbrıs	29,9	30,7	30,9	32,2	33,0	35,0	35,8	40,1	38,6	35,3	35,7
Letonya	29,7	28,9	28,6	28,6	28,6	29,2	30,6	30,6	29,2	26,7	27,3
Litvanya	29,9	28,5	28,2	28,0	28,1	28,4	29,2	29,5	30,0	29,2	27,1

Lüksemburg	39,1	39,8	39,3	38,1	37,3	37,6	35,9	35,7	35,5	37,6	37,1
Macaristan	39,8	38,7	38,0	38,0	37,7	37,4	37,3	40,4	40,3	40,1	37,7
Malta	27,9	29,7	30,6	31,1	32,6	33,7	34,0	34,8	33,8	34,3	33,3
Hollanda	39,9	38,3	37,7	37,4	37,5	37,6	39,0	38,7	39,2	38,3	38,8
Avusturya	43,0	44,9	43,6	43,4	43,0	42,1	41,5	41,7	42,7	42,6	42,0
Polonya	32,6	32,2	32,7	32,2	31,5	32,8	33,8	34,8	34,3	31,8	31,8
Portekiz	31,1	30,9	31,5	31,7	30,6	31,5	32,3	32,8	32,8	31,0	31,5
Romanya	30,2	28,6	28,1	27,7	27,2	27,8	28,5	29,0	28,0	26,9	27,2
Slovenya	37,3	37,5	37,8	38,0	38,1	38,6	38,3	37,7	37,2	37,6	38,0
Slovakya	34,1	33,1	33,0	32,9	31,5	31,3	29,3	29,3	29,2	28,8	28,1
Finlandiya	47,2	44,8	44,7	44,1	43,5	43,9	43,8	43,0	42,9	42,6	42,1
İsveç	51,5	49,4	47,5	47,8	48,0	48,9	48,3	47,3	46,4	46,7	45,8
İngiltere	36,7	36,5	34,9	34,7	35,2	36,0	36,7	36,3	37,9	34,8	35,6
Türkiye	24,2	26,1	24,6	25,9	24,1	24,3	24,5	24,1	24,2	24,6	25,0
AB-27 ORTALAMA	37,0	36,3	36,0	36,1	36,1	36,5	36,7	37,1	36,6	35,8	35,6
AB-17 ORTALAMA	37,2	36,8	36,7	36,6	36,5	36,9	37,0	37,3	36,9	36,5	36,4
AB-25 ORTALAMA	37,4	36,9	36,7	36,6	36,6	37,1	37,2	37,5	37,1	36,4	36,2

Kaynak: OECD, REVENUE STATISTICS OF OECD MEMBER COUNTRIES,PARIS,2012.,GİB.

AB'ye yeni katılan üyeler ile eski üye ülkeler arasında vergilendirmeye ilişkin birçok konuda olduğu gibi, vergi yükü konusunda da önemli ayrılıklar bulunmaktadır. Genel olarak ifade etmek gerekirse, AB'ye yeni katılan ülkelerde vergi yüklerinin diğer üye ülkelerin vergi yüklerine göre daha düşük olduğu söylenebilir. Ancak bu durumun bazı istisnaları da bulunmaktadır. Şöyle ki Litvanya, Romanya, Letonya, İrlanda'da vergi yükü birlik ortalamasının oldukça altında kalmasına rağmen, Slovenya ve Macaristan'ın vergi yükü ortalamasının hayli üzerindedir.

AB üyesi ülkeler arasında dolaylı ve dolaysız vergilerin ağırlığı itibarıyla bir karşılaştırma yapılırken bazı hususlar ön plana çıkmaktadır. Bu durum esas olarak AB'ye yeni katılan ülkeler ile eski üye ülkeler arasında görülmektedir. AB'ye yeni katılan üye ülkelerde, toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payı diğer ülkeler ile karşılaştırıldığında daha düşük seviyelerde kalmaktadır. Buna karşın AB'nin eski üyelerinde dolaylı vergiler, dolaysız vergiler ve sosyal güvenlik payları toplam vergi gelirleri içinde genel olarak dengeli bir şekilde dağılmaktadır.⁹

AB üyesi ülkeler arasında, ülkelerin coğrafik konumları açısından da bazı vergilendirme farklılıkları bulunmaktadır. Buna göre İsveç, Danimarka ve Finlandiya gibi İskandinav (Kuzey Avrupa) ülkelerinde, toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergiler ağırlıklı olmakla beraber; Portekiz ve Yunanistan gibi Güney Avrupa ülkelerinde toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergiler nispeten daha önemli bir paya sahip bulunmaktadır.

⁹ Aydın Selda, "Avrupa Birliği (AB) Üyesi Ülkelerde Toplumsal Vergi Yüklerinin Gelir Ve Kurumlar Vergisi Yönlerinden Gelişimlerinin Analiz Ve Değerlendirilmesi (1)", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 238, Temmuz, 2008, s.36.

Üye ülkelerde sosyal güvenlik paylarının özelliklerine göre de bazı farklılıklar bulunmaktadır. Örneğin, Danimarka bu açıdan oldukça değişik bir görünümde olup; bu ülkede çoğu sosyal harcamalar, sosyal güvenlik payları yerine vergilerden karşılanmaktadır. Bu doğrultuda söz konusu ülkede dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı, Birlik üyesi ülkeler içinde en yüksek olanıdır. Buna karşın Almanya'da ise bunun tam tersi bir sistem geçerli olup; bu ülkede sosyal güvenlik payları toplam gelirler içinde önemli bir yer tutmakta iken dolaysız vergilerinin oranı diğer üye ülkelere göre düşüktür.¹⁰

4.1- Vergi Yüğü Artış Hızı

Ülkemizde vergi denilince akla, kazanç ya da ücret üzerinden ödenen vergiler gelmektedir. Oysa asıl ödenen ağırlıklı vergi; işsiz vatandaş, öğrenci, emekli, ev hanımı, işçi, memur, esnaf, sanatkar ve diğer kişilerin ödediği "dolaylı vergi" olan Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisidir. Sosyal güvenlik primleri hariç toplam vergi gelirlerinin GSYİH'ye oranı dikkate alındığında Türkiye, vergi yükü en hızlı artan ülkedir. Son 40 yılda AB ülkelerinde vergi yükü %50 civarında artarken Türkiye'de %240 artmıştır. Son 20 yılda AB ülkelerinde vergi yükü %4, Türkiye'de ise %100'ün üzerinde artmıştır. Yüksek artışa rağmen genel vergi yükü yönüyle Türkiye halen AB ülkelerinin gerisindedir. Bunda dolaysız vergi gelirlerimizin toplam vergi gelirleri içindeki payının (2010 yılı için) %30,7 olmasının büyük etkisi vardır¹¹.

Vergi yükü bakımından OECD ülkeleri ile kıyaslandığında 1985-2002 döneminde; Türkiye'nin OECD ülkeleri içinde vergi yükünü en çok artıran ülke olduğu göze çarpmaktadır. Diğer ülkelerdeki artış, Türkiye'nin artış hızının çok altındadır. Bu arada İngiltere, Hollanda ve İrlanda'da söz konusu dönemde (1985-2002 dönemi) vergi yükü artışı bir tarafa, azalma olmuştur¹².

4.2- Vergi Yükünün Ekonomik Rekabetle İlişkisi

Ülkelerin vergi yükleri arasındaki farklılıklar, serbest ticareti etkileyen bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Uluslar arası ticarette, dolaysız vergileri düşük olan ülkelerin işletmeleri, daha avantajlı konumdadır. Dolaysız vergi bir maliyet unsuru olup, fiyatı doğrudan etkiler. Dolaysız vergileri düşük olan ülkeler, yüzen yatırımları çekme bakımından daha avantajlıdır. Uluslar arası sermaye, geliri daha düşük oranlarda vergileyen veya daha çok avantaj tanıyan ülkelere kayabilir. Örneğin; olaya sadece vergi açısından bakıldığı vakit, İrlanda'da yatırım yapmak İsveç'te yatırıma yapmaya göre çok daha kârlıdır. İrlanda'nın son 15 yılda yakaladığı olağanüstü ekonomik performansta, bu elverişli, teşvik edici vergi ortamının katkısının büyük olduğunu rahatlıkla söyleyebiliriz. Gerçekten İrlanda, son dönemde, refah seviyesi açısından, diğer zengin AB üyesi ülkeleri yakalamış, hatta 2010 yılı itibarıyla kişi başına milli geliri 45.873 \$ ile AB ortalamasının da (31.189 \$) üzerine çıkmıştır.¹³

Dolaylı vergilerin düşük olmasının ise, uluslararası ticarette, bu vergilerin ihracatında iade edilmesinden dolayı, önemli etkisi olmaz. Dolaylı vergileri düşük olan ülkeler ancak; ülkeye gelen yol-

¹⁰ Aydın, a.g.m., s.38.

¹¹ Kızılot Şükrü, "AB ve Türkiye'de Vergi Yüğü", Hürriyet Gazetesi ,08.10.2005.

¹² Kızılot Şükrü, "Vergi Yüğü Artışında Rekor Türkiye'de", Hürriyet Gazetesi ,28.09.2004.

¹³ Bilici Nurettin, "Vergi Yüğü Sorunu ve Ekonomik Rekabet", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 263, Temmuz, 2003,s.155.

cuların (örneğin turistler) veya sınıra yakın oturanların alışverişlerinde üstünlük sağlayabilirler. Sınıra yakın oturanlar, komşu devletlerde verginin düşük olmasından dolayı fiyat ucuz ise, bu ürünü komşu ülkeden satın almayı tercih edebilirler.

4.3- Vergi Gelirleri Bileşimi Açısından Karşılaştırma

AB ülkeleri ile Türkiye'nin 2010 yılı toplam vergi yükünün gelir, servet ve mal ve hizmet vergileri arasındaki dağılımını gösteren Tablo 2, AB ülkelerinde ortalama olarak sosyal güvenlik katılımları da dahil gelir vergilerinin payının % 59, buna karşın mal ve hizmet vergilerinin payının % 38,6 olduğunu göstermektedir. Bulgaristan dışında gelir vergileri payı % 50'nin altında bir AB ülkesi yoktur. Türkiye'nin ortalama olarak sosyal güvenlik katılımları da dahil gelir vergilerinin payının % 45,4 buna karşın mal ve hizmet vergilerinin payı ise % 50,3'tür.

Tablo 2

AB ÜLKELERİNDE VERGİ GELİRLERİ BİRLEŞİMİ (2010)%			
Ülke	Gelir Vergileri	Mal ve Hizmet Vergileri	Servet Vergileri
Almanya	68,5	29,9	1,6
Avusturya	62,6	35	2,4
Belçika	66,7	25,9	6,8
Bulgaristan	43,4	55,4	1,1
Çek Cum.	65,7	34	0,3
Danimarka	58,6	35,5	5,9
Estonya	58,5	41,5	0
Finlandiya	65,4	32	2,6
Fransa	61,5	35	3,5
Güney Kıbrıs	54,0	43,8	2,2
Hollanda	64,2	32,2	3,6
İngiltere	55,9	37,1	7,3
İrlanda	56,7	41,5	1,8
İspanya	64,6	33,2	2,2
İsveç	59,8	39,6	0,6
İtalya	64,7	33,6	1,7
Letonya	56,8	42,1	1,1
Litvanya	55,0	44,6	0,4
Lüksemburg	65,6	32,2	2,2
Macaristan	52,0	45,6	2,4
Malta	55,6	41,7	2,7

Polonya	55,3	43,1	1,6
Portekiz	55,2	43,2	1,6
Romanya	53,3	44,9	1,8
Slovakya	60,9	37	2,1
Slovenya	56,6	38,4	5
Yunanistan	56,8	39,7	3,5
AB Ortalaması	59,0	38,6	2,4
Türkiye	45,4	50,3	4,2

Kaynak: Taxation Trends in European Union, Eurostat, 2012.

Üye ülkelerden yalnızca Estonya’da servet vergisi uygulaması bulunmamaktadır. Türkiye’nin servet vergileri payı ise AB ülkeleri ortalamasının iki katına ulaşmaktadır. AB ülkelerinde servet vergisi olarak başta veraset ve intikal vergisi, yerel yönetimlerin aldığı emlak vergisi ve emlak transfer vergisi ya da emlak alım vergisi uygulaması yapılmaktadır. Türkiye düşük oranlı Veraset ve İntikal Vergisi uygulamasına ve emlak alım ya da transfer vergisi almamasına rağmen AB de servet vergisi olarak mütalaa edilmeyen oldukça ağır bir Motorlu Taşıtlar Vergisi uygulaması ile bu payı büyötmektedir.¹⁴

4.3.1- Dolaysız Vergiler

Vergi bileşiminde birinci ve en önemli dolaysız vergi kategorisi olarak yer alan gelir vergilerinin gelir vergisi, kurumlar vergisi ve sosyal güvenlik katılımları olarak dağılımını ise aşağıdaki Tablo 3 vermektedir.

Gelir vergileri dağılımında, Türk gelir vergileri yükünün dağılımı Gelir Vergisindeki pay düşüklüğü, buna karşın Kurumlar Vergisi pay yüksekliğine rağmen AB ortalamasına oldukça yakındır.¹⁵

Gelir Vergisinde stopaj usulünün vergi yükünün düşük algılanmasına yol açtığı, bu yüzden devletlerin bu yöntemi yaygın biçimde kullanarak, vergi güvenliği, verginin zamanında ve kaynağında toplanması gerekçesi ile mükelleflere yük bindirdiği tarihsel gerçeklerle desteklenen bir olgudur. Gelir vergisinde stopajın yanında istisna ve indirimlerde vergi yükü konusunda mali aldanmaya neden olmaktadır. Ülkemizde toplanan gelir vergisinin ortalama % 90’ının stopaj yöntemiyle alınması, indirim ve istisnaların fazlalığı vergi yükü konusunda ciddi bir mali aldanmaya yol açmaktadır.¹⁶

¹⁴ Batirel Ömer Faruk, “ Avrupa Birliği ve Türkiye’de Vergi Yüğü ve Dağılımı ” Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 378,Şubat, 2013, s.6.

¹⁵ Batirel, a.g.m.,s.7.

¹⁶ Batirel Ömer Faruk, “ Vergi Tasarımı ve Vergi Yüğü Algılamasında Aldanma ” Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 265,Eylöl, 2003, s.10.

Tablo 3

AB ÜLKELERİNDE GELİR VERGİLERİ BİRLEŞİMİ (2010) %			
Ülke	Kurumlar Vergisi	Gelir Vergisi	Sosyal Güvenlik Katılımları
Almanya	8,4	32,3	59,3
Avusturya	7,6	36,9	55,5
Belçika	9,2	42,1	48,7
Bulgaristan	16	24,4	59,6
Çek Cum.	15,2	16,1	68,7
Danimarka	9,3	84,0	6,7
Estonya	7	27,2	65,8
Finlandiya	9,2	45,4	45,4
Fransa	7,3	29,0	63,7
Güney Kıbrıs	32,1	21,3	46,6
Hollanda	9,2	34,1	56,7
İngiltere	15,6	50,8	33,6
İrlanda	16,3	47,5	36,2
İspanya	8,4	34,4	57,2
İsveç	12,4	57,3	30,3
İtalya	8,4	43,2	48,4
Letonya	6,5	40,0	53,5
Litvanya	6,7	24,0	69,3
Lüksemburg	23,4	32,3	44,3
Macaristan	6,1	33,0	60,9
Malta	35,3	32,4	32,3
Polonya	11,4	25,6	63
Portekiz	16,1	32,2	51,7
Romanya	15,9	22,8	61,3
Slovakya	14,6	13,5	71,9
Slovenya	8,3	25,0	66,7
Yunanistan	13,6	24,4	62
AB Ortalaması	12,9	34,5	52,6
Türkiye	16,3	31,5	52,2

Kaynak: Taxation Trends in European Union, Eurostat, 2012.

4.3.2- Dolaylı Vergiler

Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin Katma Değer Vergisi, özel tüketim vergileri ve dış ticaret vergileri ile diğer mal ve hizmet vergileri arasındaki dağılımı Tablo 4'te gösterilmektedir.

Tablo 4

AB ÜLKELERİNDE MAL VE HİZMET VERGİLERİ BİRLEŞİMİ (2010)%			
Ülke	ÖTV	KDV	Dış. Tic. Vergileri
Almanya	22,8	64,0	13,2
Avusturya	16,3	53,8	23,8
Belçika	16,5	53,4	30,1
Bulgaristan	33,6	60,5	5,9
Çek Cum.	32,2	60,9	6,9
Danimarka	19,5	58,6	21,9
Estonya	30,3	62,0	7,7
Finlandiya	25,9	63,0	11,1
Fransa	14,3	46,4	39,3
Güney Kıbrıs	22,4	59,0	18,6
Hollanda	18,4	57,6	24
İngiltere	26,5	50,0	23,5
İrlanda	22,2	54,7	23,1
İspanya	21,7	51,9	26,4
İsveç	15,4	53,8	30,8
İtalya	14,1	43,7	42,2
Letonya	30,4	57,4	11,2
Litvanya	27,3	65,3	7,4
Lüksemburg	27,7	51,3	21
Macaristan	19,2	50,6	30,2
Malta	21,6	56,1	22,3
Polonya	30,4	56,5	13,1
Portekiz	20,6	57,4	22
Romanya	27,6	63,4	9
Slovakya	27,9	60,6	11,5
Slovenya	29,5	58,2	12,3
Yunanistan	26,8	58,5	14,7
AB Ortalaması	23,7	56,6	19,7
Türkiye	43	43,4	13,6

Kaynak: Taxation Trends in European Union, Eurostat, 2012.

AB ülkelerinde mal ve hizmet vergileri içinde genel bir tüketim vergisi olarak KDV ortalama % 56,6 ağırlığa sahiptir. Özel tüketim vergileri % 23,7, diğer mal ve hizmet vergileri ise % 19,7 paya sahip bulunmaktadır. Türkiye’de ise dahilde ve ithalde alınanlar birlikte dikkate alındığında dahi KDV payı özel tüketim vergilerini ancak geçebilmektedir. Dolaylı vergiler dağılımında özel tüketim vergileri lehine bu ölçüde çarpıklık hiçbir AB ülkesinde gözlenmemektedir.

KDV’nin yürürlüğe girmesi ile ülkemiz vergi sisteminde dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı artmaya başlamıştır. KDV düzenlemesi dolayısıyla, vergi sistemimizde dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payına ilişkin olarak gözlenen artış kalıcı bir nitelik kazanmıştır.

1980 yılında ülkemizde dolaylı vergilerin payı %37, dolaysız vergilerin payı %73’tür. 1985 – 1993 arası dönemde dolaylı vergilerin, toplam vergi gelirleri içindeki payı inişli çıkışlı bir seyir izlemiş olmasına rağmen, 1993 yılından itibaren dolaylı vergilerin oranı, toplam vergi gelirleri içinde sürekli bir artış göstermiştir. 1993 yılında dolaylı vergilerin, toplam vergi gelirleri içindeki payı %51 iken, 2010 yılı itibarıyla, dolaysız vergiler % 30, dolaylı vergiler % 70 oranında gerçekleşmiştir. Türkiye’de toplanan vergiler içinde tüketim vergilerinin ağırlıkta olduğu açıktır, diğer bir anlatımla gelir üzerinden alınan dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı düşüktür. AB ülkelerine baktığımızda dolaylı vergilerde %35, dolaysız vergilerde ise % 65’lik oranlar karşımıza çıkmaktadır.¹⁷

Adaletsiz vergiler olarak da bilinen dolaylı vergilerin, artan payı, özellikle dar ve sabit gelirli kesimin üzerine önemli bir vergi yükü getirmiştir. Bir ülkede, dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı, dolaysız vergilerden yüksekse, bu ülkede vergi adaletinin varlığından söz edilemez.” şeklindeki yaygın görüşe göre, Türkiye’de vergi adaletinden her yıl biraz daha uzaklaşmıştır.

Hükümetlerin vergi rekabeti ile sınırlandırılmaları tüketim vergileri gibi dolaylı vergiler üzerine yönelmelerine ve sermaye üzerinden alınan vergiler lehine bir durum sergilemelerine sebep olmaktadır. Tahsilat payları bu durumun açık tezahürüdür. Aynı zamanda dolaysız vergilere göre tüketim vergilerinin payının artması, vergi rekabeti sonucunda vergi yükünün adaletli dağılmadığı ve mobil olan faktörlerden daha çok mobil olmayan faktörler üzerinde bu yükün yoğunluğunun kaldığını göstermektedir. Bir ülkede dolaylı vergilerin dolaysız vergilere göre tahsilatta daha dominant karakterli olması, o ülkede vergi kültürünün yerleşmediğine veya yerleşik vergi kültürü varsa bile olgunlaşmadığına işaret eder. Genellikle gelişmiş olan ülkelerde toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergi payları daha yüksek oranlarda yer almaktadır. Ancak gelişmekte olan ülkelerde bu durum tersine bir yapıdadır.

5- SONUÇ

Türkiye’de vergi yükü son yıllarda görülen artışa rağmen, AB ülkeleri ortalamasıyla kıyaslandığında görece düşüktür. Vergi yükü dağılımında AB’de gelir üzerinden alınan vergiler buna karşın Türkiye’de mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler ağırlıktadır. Bu sonucun; ülkenin ekonomik gelişmişlik seviyesi, gelir vergisi sisteminin yeniden düzenlenmesi, kayıtdışılık, devletin vergi toplama ihtiyacını dolaylı vergilerle sağlayabilmesi gibi çeşitli faktörlerle ilişkisi bulunmaktadır. Çalışmamızın ikinci bölümünde bu faktörler detaylı olarak incelenecektir.

¹⁷ Öztürk İlhami, Ozansoy Ahmet, “ Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yükünün Analizi” Maliye Dergisi, Sayı 161, Temmuz-Aralık,2011, s.205.