



TÜRKİYE ve AB ÜLKELERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİNE YENİDEN BAKIŞ-II

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

Ertuğrul YILDIZ^(*)

ÖZET

Çalışmamızın birinci bölümünde vergi yükü kavramı, önemi ve hesaplama çeşitleri ile Türkiye ve AB ülkelerindeki vergi yükleri açıklanmıştı. Bu 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 göz önünde tutulacaktır.

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

ABSTRACT

The concept of tax burden, its significance and calculation methods and the tax burdens in Turkey and the EU were dealt previously in the first chapter of this article. In this chapter, on the other hand, the focus, while comparing the tax burdens of countries, will be particularly on the countries' budget deficits, their national income and shadow economy levels, as well as performing a classical assessment of tax burden figures.

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

4- VERGİ YÜKÜNE ETKİ EDEN FAKTÖRLER

4.1- Vergi Kapasitesi

Vergi kapasitesi, ülke düzeyinde tüm mükelleflerin vergi ödeme gücü toplamı şeklinde tanımlanabilir. Bu güç toplumun vergi ödeme gücünün başladığı yer olarak ifade edilmektedir. Vergi kapasitesi toplumun, kamu giderlerini karşılayabilmesi bakımından, vergiye dayanma gücünü göstermektedir.¹

^(*) Vergi Müfettişi

¹ Akdoğan, a.g.e., s.176.

4.2- Vergilerin Yansıması

Vergilerin yansıması, iktisadi bazı imkanlardan yararlanarak, vergi yükünün kısmen veya tamamen başkasına ya da başkalarına devredilmesini ifade eder. Vergi yansıması yükümlünün vergi yükünü taşımak istememesinin bir sonucudur.² Vergi yansıması yoluyla vergi yükü; vergiyi yansıtandan, üzerine vergi yansıyana transfer olmaktadır. Kişiler vergiyi yansıtabildikleri oranda kişisel vergi yükünden kurtulabileceklerdir.

4.3- Vergi Tarifesi ve Vergi Oranı

Vergi tarifesi; ödenecek vergi tutarının belirlenmesi için vergi matrahına uygulanan oran veya ölçüler olarak tanımlanabilir. Vergi oranı ise, vergi ünitesinden alınan vergi miktarının yüzde veya binde olarak belirtilmesidir. Vergi oranı vergi tarifesini tamamlayan bir unsurdur.³

Özellikle aynı durumdaki mükelleflerin farklı vergi yükü altında kalmamaları veya tersine farklı durumlardaki mükelleflerin aynı vergi yükü altında bırakılmaması açısından vergi tarifesi önem arz etmektedir.⁴

4.4- Muafiyet ve İstisnalar

Vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken, kişi ya da grupların, aynı veya başka kanunlarla vergi dışı bırakılmasına vergi muafiyeti denilmektedir. Vergi istisnası ise, vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken vergi konularının, aynı veya başka kanunlarla kısmen veya tamamen vergi dışı bırakılmasıdır. Muafiyet ve istisnalarla sosyal, kültürel, ekonomik, mali ve idari nedenlerle bazı kişi ya da kişi grupları ile bir kısım vergi konuları vergilendirme kapsamı dışında bırakılmıştır.⁵

Muafiyet ve istisna uygulanan kesimler üzerindeki vergi yükü azaltılmaktadır. Bunun için muafiyet ve istisna ile ilgili düzenlemeler kanunlarla ve amaçlarına uygun bir şekilde yapılmalıdır. Muafiyet ve istisna uygulamalarına aşırı gereksiz ve siyasi nedenlerle başvurulması, vergi yükünün adil dağılımını olumsuz yönde etkileyecektir.

4.5- Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığı

Vergi yükünden kurtulabilmenin diğer bir yolu kanuni veya gayri kanuni bir şekilde verginin hiç ödenmemesidir. Vergi yükünden kanuni olarak kurtulma vergiden kaçınmadır. Vergi yükünden kanuni olmayan şekilde kurtulmanın yolu ise vergi kaçakçılığıdır.

4.6- Milli Gelir

Vergi yükü en temel hali ile vergi gelirleri toplamının GSMH veya GSYİH'ya oranlanması olduğundan milli hasıladaki artış veya azalışlar vergi yükünü etkileyecektir. Ancak milli hasıladaki değişiklikler vergi yükünü en çok vergi sistemi iyi kurulamayan ülkelerde etkileyecektir. Literatürde milli gelir ile vergi yükünün doğru orantılı olarak değiştiği kabul edilmektedir.

² Nadaroğlu Halil, Kamu Maliyesi Teorisi, İstanbul, Beta Yayınları, 1998, s. 264..

³ Ekici, a.g.e., s.8.

⁴ Akdoğan, a.g.e., s.221.

⁵ Akdoğan, a.g.e., s.148.

4.7- Ekonomik Yapı

Ekonominin sektörler arasındaki dağılımı da vergi yükünü etkileyebilmektedir. Ekonomik yapı içerisinde tarım sektörünün payının artması bu sektörlerde yer alan vergi kayıp kaçakları, denetim eksikliği, vergi incelemelerinin azlığı, teşvikler nedeniyle vergi gelirlerinin azalmasına yol açtığından vergi yükü azalmaktadır. Sanayi kesiminde ise tam tersi bir durum geçerlidir.

4.8- Dış Ticaret ve Parasallaşma

Dış ticaret diğer sektörler göre daha fazla kayıt altında bulunduğundan bu kesimden alınan vergilerde kayıp-kaçak nispi olarak daha az olmaktadır. Bu sebeple dış ticaret ile vergi yükü arasında pozitif bir ilişki olduğunu söyleyebiliriz. Ekonomide malların öz tüketim yolu ile tüketimi yapılmayıp mübadele sonucunda parasallaşması vergi yükünü pozitif yönde etkilemektedir.

4.9- Kayıtdışı Ekonomi

Kayıtdışı ekonomi en belirgin etkisi vergi gelirlerinin azalması olarak kendini göstermektedir. Vergi gelirlerinin azalması nedeniyle harcamalarını finanse etmek isteyen kamu yeni vergiler ihdas ederek ya da mevcut vergi oranlarını artırarak bu harcamaları finanse etme yoluna gitmektedir. Burada dikkat edilmesi gereken husus Devletin tahsil etmek istediği vergiyi yine de tahsil edebilmesidir. Ancak, verginin tahsil edildiği mükellefler farklılaşmaktadır. Milli gelir hesaplarına girmeyen ekonomik faaliyetler nedeniyle vergi yükü artmış gibi gözüktür de kayıtdışı ekonomi de hesaplara (tahmin yolu ile) dahil edildiğinde vergi yükünün genel ekonomi içerisinde yüksek olmadığı gerçeği ortaya çıkmakta, ancak bu durum bazı mükelleflerin adaletsiz bir biçimde vergi ödemelerine ve bu mükellefler üzerinde vergi yükünün daha fazla artmasına sebep olmaktadır.

4.10- Kurumsallaşma ve Büyük Ölçekli Kurumlar

Küçük ölçekli şirketler denetim zorluğu (çok sayıda küçük ölçekli işletme bulunduğundan bütün küçük işletmeleri denetleme imkânının kısıtlı olması) nedeniyle vergi kaybının daha yoğun olarak yaşandığı işletmelerdir. Şirketlerin büyümesi ve kurumsal yapılarının güçlenmesi yönetim ve etkinlik nedeniyle kayıtdışılığı azaltacağından ve aynı zamanda denetim imkânını artıracığından vergi kaybının önüne geçilecektir. Bu da verginin toplanmasını kolaylaştırarak vergi yükünü pozitif yönde etkileyecektir.

5- VERGİ YÜKÜ HESAPLAMALARINDA YÖNTEM SORUNU

Vergi yükü hesaplamalarında, hangi unsurların vergi kapsamında hesaplamaya dahil edileceği sorunu ile karşı karşıya kalmaktayız. Burada asıl sorun olarak karşımıza çıkan konu; devlet ve diğer kamu tüzel kişilerine yapılan ödemelerden, hangilerinin vergi niteliğinde kabul edileceğidir.

5.1- Enflasyon Vergi Yükü İlişkisi

Enflasyonun bir vergi gibi kabul edilip edilemeyeceği tartışması, beraberinde enflasyonun vergi yükü hesaplarına etkisi sorununu getirmektedir. Vergi ve enflasyonun farklı mali ve hukuki yönlerinin olmasını, enflasyonun vergiden oldukça farklı bir finansman kaynağı olduğunu ve enflasyonun

vergiden çok farklı bir yük getirdiğini savunanlar, enflasyonun bir vergi olarak kabul edilemeyeceği görüşündedirler.⁶

Enflasyonun vergi olarak kabul edilmesini savunan görüşe göre; enflasyonun bizzat kendisi satın alma gücünü azatlığından bir tür vergidir. Bu görüşe göre enflasyon vergilerin türlerine göre farklı etki-lerde bulunmakta ve bu sayede vergi yükünü artırabilmekte veya azaltabilmektedir. Örneğin; enflas-yon gelir vergisi mükelleflerinin yükümlülüklerini iki açıdan etkilemektedir. İlk olarak vergilenebilecek gelir nominal olarak yükselir. Bunun sonucu olarak gerçek gelirlerinde bir değişiklik olmadığı halde, mükellefler daha üst dilimlerden vergilendirilir. Bu olaya, dilim yansıması denir. İkinci olarak bir kısım indirim ve istisnalar sabit kaldığından, gerçek vergi tutarında bir artışa sebep olur.⁷

5.2- Sosyal Güvenlik ile İlgili Ödemeler

Parafiskal yükümlülükler şeklinde belirlenen sosyal sigorta ödemelerinin, vergi yükü hesaplarına dahil edilip edilmemesi, vergi yükü dağılımının artan veya azalan oranlılık derecesini etkileyebildiğinden, toplam vergi yükü ve vergi yükünün uluslararası karşılaştırmaları bakımından oldukça önemlidir.⁸

Sosyal güvenlik ile ilgili ödemelerin de vergilerle birlikte yük hesaplarına katılması, yapılacak vergi yükü çalışmasının amacına bağlıdır. Eğer milli hasılanın kullanılışı bakımından devlet tarafından tasarruf edilen miktarın ağırlığı ölçülmek isteniyorsa, bu ödemelerin vergi yükü hesaplamalarına dahil edilmesi uygun olacaktır. Çünkü gerek vergi, gerekse sosyal sigorta ödemeleri fertlerin tasarrufundan çıkarak, devlet tasarrufuna geçmektedir. Diğer taraftan, yalnızca gerçek anlamda vergi yükümlülükleri toplamının milli hasıla içinde ki yer ve önemi araştırıldığında, bu ödemelerin vergi yükü hesaplamalarına dahil edilmesinin bir gereği yoktur.⁹

Türkiye’de sosyal güvenlik hakkı anayasal bir hak olup, devletin yükümlülükleri arasındadır. Sosyal devlet anlayışının bir sonucu olarak ortaya çıkan bu yükümlülüğün, çalışanların isteğine bağlı olmak-sızın, çalışanlardan yapılan kesintilerle finanse edilmesi; sosyal güvenlik ile ilgili ödemelerin, vergi niteliğinde kabul edilip, vergi yükü kapsamına alınması için önemli bir gerektir.¹⁰

5.3- Harçlar ve Şerefiyeler

Harçların vergi yükü hesapları kapsamına alınmasındaki tereddüt, bunların nitelikleri bakımından vergi olmayıp, belirli bir hizmet karşılığında alınmasından dolayı ortaya çıkmaktadır. Ancak harçlar belirli bir hizmet karşılığında alınmakla birlikte, çoğu zaman harca tabi hizmetten yararlanılması adeta zorunlu bir duruma dönüşmektedir. Cebir unsuru yönü farklı olsa da bu durum hemen bütün harçlar yönünden ortaya çıkmaktadır. Bu noktalar göz önünde bulundurulduğunda harçların da vergilerle birlikte düşünülerek kapsama alınması gerekmektedir.

⁶ Yunar Mustafa, Vergi Yükü ve Türkiye’deki Gelişimi, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 1992, s.21.

⁷ Kulu Bahattin, “Enflasyonun Vergi Yükleri Üzerindeki Etkisi ve Ortaya Çıkan Sonuçlar”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 227, Temmuz, 2000, s.37.

⁸ Yunar, a.g.e., s.22.

⁹ ANIL Haluk, Türkiye’de Vergi Yükü (Gayri Safi Toplumsal Veri Yükü Hesabı Üzerine Bir Deneme), Ankara, Emel Matbaacılık, s.24.

¹⁰ Yunar, a.g.e., s.22.

Hizmet karşılığı olmaları bakımından şerefiyelerde harçlara benzetmekle beraber, burada hizmet belirli bir mekân çerçevesi ile sınırlı olup, ayrıca hizmetten yararlanılıp yararlanılmaması mükelleflerin isteğine bağlı değildir. Şerefiyeler nitelikleri bakımından vergiye benzemelerinden dolayı, kapsama alınması bir sorun teşkil etmeyecektir.¹¹

5.4- Kamu Teşebbüs Gelirleri

Kamu sektörü işletme gelirlerinin yük hesaplarında vergiler yanında yer alıp almaması da ayrı bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Tekele tabi bir malın fiyatının devlet tarafından tek yanlı olarak tespit edilmesi ve maliyeti aşan kısmın tamamının tüketiciden zor yoluyla alınıyor olması, bu karların dolaylı vergi gibi düşünülmesine sebep olmaktadır. Ancak bu karların vergi niteliği taşıyıp taşımadığının belirlenmesi, aslında birtakım bilanço incelemeleri ve bazı karşılaştırmalar yapılmasını gerekli kıldığı gibi, bu konu aynı zamanda vergi yükü incelemesi yapının kararlarına da bağlıdır.¹²

5.5- Bölgesel Vergi Yüğü

Günümüzde çeşitli bölgelerde vergi yükü hesaplamaları yapılmaktadır. Ancak bu araştırmalar o il veya bölge bazındaki gerçeği bazı nedenlerden dolayı yansıtamayabilmektedir. Dolaylı vergilerin ortaya çıktığı yer (vergiyi doğuran olay) ile ödendiği yer arasındaki fark bu nedenlerin en önemlisidir. Örneğin: büyük bir beyaz eşya şirketi Tunceli’de televizyon sattığında, alan tüketici belirli bir miktar KDV ödemektedir. Yani KDV Tunceli’li tüketici üzerinde kalmaktadır. Ancak beyaz eşya şirketi KDV’yi merkezinin bulunduğu şehirde (İstanbul’da) ödemektedir. Sonuç olarak Tunceli’nin katlandığı vergi yüküne İstanbul katlanmış gibi gözükmektedir. Dolayısı ile İstanbul’un vergi yükü şişirilirken, Tunceli’nin azmış gibi gözükmektedir. Örnekleri cep telefonu, akaryakıt vs. diye çoğaltabiliriz.

Sonuç olarak bu şekilde hesaplanan bölgesel vergi yükleri sağlıklı bir veremez ve hesaplamamanın asıl amacı olan vergi yükü dengesizliklerinin ortaya konulması, gerekli tedbirlerin alınması, bölgesel kalkınmanın sağlanması gibi hedeflere varılmasını sağlayamaz.

6- TÜRKİYE’NİN VERGİ YÜKÜ GÖSTERGELERİNE YENİDEN BAKIŞ

Bir önceki makalemizde yer alan Tablo 1’deki oranlara bakılarak AB ülkeleri karşısında, Türkiye’nin vergi yükünün düşük kaldığı söylenebilir. Ancak vergi yükü karşılaştırmaları ve değerlendirmeleri yapılırken milli gelir hesaplama yöntemleri, bütçe açıkları, kişi başına düşen milli gelir düzeyi, dolaylı vergi yükü, kayıt dışı ekonomi, enflasyon, gibi unsurların göz önünde bulundurulması gerekir. Aksi halde yanıltıcı sonuçlar karşımıza çıkabilir.¹³

OECD verilerine göre 2010 yılında Türkiye’nin % 25 olan vergi yükü, %35,6 olan AB ortalamasının altında kalıyor gibi görünse de kişi başına düşen milli gelir seviyesi ve bütçe açığı gibi unsurlar dikkate alındığında gerçek vergi yükünün AB ortalamasının üstünde olduğu, kayıtdışı ekonomi tahminleri dikkate alındığında ise vergi yükünün azaldığı görülebilecektir.

¹¹ Anıl, a.g.e., s.24.

¹² Anıl, a.g.e., s.25.

¹³ İlhami Öztürk, Ahmet Ozansoy, “ Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yükünün Analizi” Maliye Dergisi, Sayı 161, Temmuz-Aralık, 2011, s.202.

6.1- Vergi Yüğü Karşılaştırmalarında Bütçe Açıklarının Dikkate Alınması

Klasik anlamda vergi yüğü hesaplamaları, devletin borçlanma yoluyla sağladığı gelirleri dikkate almamaktadır. Oysa devletler, topladıkları kamu gelirlerinin yanında borçlanma yoluyla kaynak sağlayarak ilave harcama yapmaktadırlar. Tablo 5'te görüleceği üzere, açık bütçe yapılarak gerçekleştirilen ilave harcamanın boyutu, ülkeden ülkeye değişmektedir. Bir ülkenin bütçe açığı yüzdesi, o ülkenin borç alarak yaptığı harcamanın GSYİH'sine oranlanması ile elde edilmektedir. Bilindiği gibi Avrupa Birliği'nde bütçe açıkları % 3'le sınırlandırılmıştır. Türkiye'de ise bütçe açıkları son dönemler hariç bu oranın çok üstündedir ve zaman zaman ekonomik krizlere yol açmıştır.¹⁴

Tablo 5 Türkiye ve AB'de Bütçe Açıkları

BÜTÇE DENGESİ / GSYH (%)				
	2007	2008	2009	2010
Maastricht Kriteri		-3,0		
Belçika	-0,2	-1,2	-6,0	-5,0
Bulgaristan	0,1	1,8	-3,9	-2,8
Çek Cumhuriyeti	-0,7	-2,7	-5,9	-5,7
Danimarka	4,8	3,4	-2,7	-5,5
Almanya	0,2	0,0	-3,3	-5,0
Estonya	2,6	-2,7	-1,7	-2,4
İrlanda	0,1	-7,3	-14,3	-11,7
Yunanistan	-5,1	-7,7	-13,6	-9,3
İspanya	1,9	-4,1	-11,2	-9,8
Fransa	-2,7	-3,3	-7,5	-8,0
İtalya	-1,5	-2,7	-5,3	-5,3
G. Kıbrıs	3,4	0,9	-6,1	-7,1
Letonya	-0,3	-4,1	-9,0	-8,6
Litvanya	-1,0	-3,3	-8,9	-8,4
Lüksemburg	3,6	2,9	-0,7	-3,5
Macaristan	-5,0	-3,8	-4,0	-4,1
Malta	-2,2	-4,5	-3,8	-4,3
Hollanda	0,2	0,7	-5,3	-6,3
Avusturya	-0,4	-0,4	-3,4	-4,7
Polonya	-1,9	-3,7	-7,1	-7,3

¹⁴ Bilici, a.g.m., s.157.

Portekiz	-2,6	-2,8	-9,4	-8,5
Romanya	-2,5	-5,4	-8,3	-8,0
Slovenya	0,0	-1,7	-5,5	-6,1
Slovakya	-1,9	-2,3	-6,8	-6,0
Finlandiya	5,2	4,2	-2,2	-3,8
İsveç	3,8	2,5	-0,5	-2,1
İngiltere	-2,8	-4,9	-11,5	-12,0
Avro Bölgesi	-0,6	-2,0	-6,3	-6,5
AB (27)	-0,8	-2,3	-6,8	-7,25
Türkiye	-1,6	-1,8	-5,5	-3,5
ABD	-2,7	-6,4	-11,0	-10,0
Japonya	-2,5	-2,0	-6,9	-6,7

Kaynak : Eurostat, Avrupa Komisyonu, Hazine Müsteşarlığı, Bümko.

* Avrupa Komisyonu Tahminleri

Vergi yükü hesabının bütçe açıkları da dikkate alınarak (yani kamu gelirleri yerine, kamu harcamaları esas alınarak) yapılması durumunda sonuçlar değişmektedir. Devletin borçlanma yoluyla elde edip harcadığı paraların faizleri, bugün olmasa da izleyen yıllarda yine mükelleflerden toplanan gelirlerle geriye ödenmektedir. Bu faizler; mevcut vergileri artırmak, yeni vergiler koymak, yüksek enflasyon uygulaması gibi yollarla yine piyasadan toplanan paralarla geriye ödenmektedir. Bu gerçekler, vergi yükü hesaplarında bütçe açıklarının da dikkate alınması düşüncesinin haklılığını göstermektedir.

2007 yılı için vergi yükü hesaplamalarını, bir önceki makalemizde yer alan Tablo1 ve yukarıda yer alan Tablo 5'teki verileri dikkate alarak yeniden yaptığımızda aşağıdaki sonuçlar elde edilmektedir.¹⁵

Ülkeler	Klasik Vergi Yükü	Bütçe açıkları	Toplam
Slovakya	29,3	-1,9	31,2
Danimarka	48,9	+4,8	44,1
AB Ortalaması	37,1	-0,8	37,9
Türkiye	24,1	-1,6	25,7

Türkiye'nin geçmiş yıllarda ki yüksek bütçe açıkları düşünüldüğünde ilgili dönemlerdeki vergi yükünün AB ortalamasına çok yaklaştığı görülecektir. Örneğin 2000 yılında Türkiye'de bütçe açığı %-10,5, klasik vergi yükü ise % 24,2'dir. Yukarıda ki hesaplama göre bütçe açığı dikkate alınınca % 34,7 ile AB ortalaması olan %37 ye yaklaşmaktadır. 2002 yılında Türkiye'de bütçe açığı %-11,5 , klasik vergi yükü ise % 24,6'dır. Aynı şekilde yapılan hesaplamalarda ise vergi yükü %36,1 ile AB ortalaması olan %36'nın üzerine çıkmaktadır.¹⁶

¹⁵ AB üyesi ülkelerin tamamı alınmamış, en düşük ve en yüksek vergi yüküne sahip iki ülkenin alınması ile yetinilmiştir.

¹⁶ Bilici Nurettin, Avrupa Birliği-Türkiye İlişkileri, Seçkin Yayınevi, Ankara, s.153.

6.2- Vergi Yükü Hesaplamalarında Milli Gelir Düzeylerinin Dikkate Alınması

Vergi yükü hesaplarında bütçe açıklarının yanı sıra, bir diğer dikkate alınması gerekli husus, ülkelerin milli gelir düzeyleridir. Bu konunun da dikkate alınması durumunda, sonuçların çok daha önemli ölçülerde değiştiği görülebilecektir. GSYİH'nin ne kadarının kamu geliri olarak toplandığının yanında, verginin alınmasından sonra ülkede yaşayan insanların elinde, yaşamlarını idame ettirmeleri için ne kadar paranın kaldığı da büyük önem taşımaktadır. Ülkemizdeki fiyatların seviyesi (hayat pahalılığı), gittikçe AB üyesi ülkeler seviyesine yaklaşmaktadır. Aşağıdaki tabloda 2010 yılı için, AB üyesi ülkelerin ve Türkiye'nin kişi başına GSYİH miktarları görülmektedir.

Tablo 6

AB ÜLKELERİNDE KİŞİ BAŞINA MİLLİ GELİR			
Ülke	Kişi Başına Milli Gelir (\$-2010)	Ülke	Kişi Başına Milli Gelir (\$-2010)
Almanya	39852	İsveç	49257
Avusturya	44885	İtalya	33788
Belçika	42833	Letonya	10723
Bulgaristan	6335	Litvanya	11046
Çek Cum.	18789	Lüksemburg	104512
Danimarka	56278	Macaristan	12863
Estonya	14045	Malta	19625
Finlandiya	44091	Polonya	12303
Fransa	39170	Portekiz	21358
Güney Kıbrıs	28779	Romanya	7539
Hollanda	46597	Slovakya	16036
İngiltere	36186	Slovenya	22898
İrlanda	45873	Yunanistan	26433
İspanya	30026	Türkiye	10050
		AB Ortalaması	31189

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

AB-27 ortalaması, kişi başına GSYİH miktarı 2010 yılı için yaklaşık 31.189 \$, Türkiye'nin kişi başına GSYİH'si ise yaklaşık 10.050 \$'dır. Türkiye'deki mükellefler, 10.050 dolar olan gelirlerinin yaklaşık % 25'ini, yani 2.513 dolarını vergi olarak vermektedir. Vergiden sonra Türk insanının elinde yaşamını idame ettirmek için 7.537 dolar kalmaktadır. Oysa, KBYİH'si ortalama 31.189 dolar olan AB vatandaşı bir mükellef, %35,6 vergi ödediğinde (11.103 dolar) elinde 20.086 dolar gibi bir para kalmaktadır. Türkiye'de vergi yükünün AB ve OECD üyesi ülkelere göre düşük olduğunu ve artırılması gerektiğini söylemek, Türk vatandaşının elinde kalan 7.537 doları daha da aşağılara çekecektir. Bu para ile de

zaten sıkıntı içinde olan Türk vatandaşının, tasarruf etmesi bir yana, yaşamını idame ettirmesi de zorlaşacaktır.

Vergilemenin temel anayasal ilkelerinden biri olan, verginin, mükelleflerin ödeme gücüne göre alınması ilkesine göre; ödeme gücünün yüksek olması durumunda yüksek, düşük olması durumunda ise düşük vergi alınması gerekmektedir. Aynı ilkenin içinde, ödeme gücünün, kişinin geçimini sağlayacak seviyenin altında olması durumunda, hiç vergi alınmaması da vardır. Bu unsurlar göz önünde tutulduğu vakit, Türkiye şartlarında vergi yükünün yukarıya değil, aşağıya çekilmesi gerekliliği açıkça görülecektir. Bu değerlendirmeler Türkiye'nin vergi yükünün düşük olmadığını da ortaya çıkarmaktadır.¹⁷

6.3- Vergi Yükü Hesaplamalarında Kayıtdışı Ekonomi Düzeylerinin Dikkate Alınması

Kayıt dışı ekonomi; yasa dışı ekonomik faaliyetler ile yasal zeminde ancak devletin bilgisi dışında gerçekleştirilen ekonomik faaliyetler olarak tanımlanabilir. Bu ekonomik faaliyetler, Gayri Safi Milli Hasıla'yı tahmin etmek için kullanılan istatistiksel yöntemlerle ölçülemediği için resmi tahminlerin dışında kalır. Kayıt dışı ekonomi, varlığı ve büyüklüğü ölçüsünde GSMH'nın gerçekte olduğundan daha küçük tahmin edilmesine ve GSMH'nın esas alınmasıyla belirlenen tüm istatistiksel verilerin gerçeği göstermekten uzaklaşmasına neden olmaktadır. Örneğin; kayıt dışı ekonomi rakamları hesaplamalara dahil edildiğinde; Vergi Yükü = Toplam vergi gelirleri/GSMH olduğundan, payda da yer alan GSMH rakamları büyüyecek ve vergi yükü oranı düşecektir.

Ünlü ekonomi profesörü Friedrich Schneider tarafından yapılan ve Eylül 2010 tarihinde yayınlanan Tablo 7'de görülen araştırmada, 31 Avrupa ülkesinin 2003-2010 dönemine ait kayıt dışı ekonomi boyutlarına yer verilmiştir. Bu araştırmaya göre Türkiye'nin 2003 yılında 32,4 olan kayıt dışı ekonomi oranı, 2004 yılında yüzde 33,2, 2005 yılında yüzde 34,2, 2006 yılında yüzde 34,7, 2007 yılında 33,8, 2008 yılında 33,0, 2009 yılında 33,1, 2010 yılında 33,3 olarak hesaplanmıştır. Türkiye yüzde 33,5'lik ortalama kayıt dışı ekonomi oranıyla 31 ülke içinde en yüksek 4'üncü ülke olmuştur. Son yıllarda artan kayıt dışı ekonomide 2008 yılının ikinci yarısından itibaren hissedilmeye başlanan küresel krizin etkili olduğu söylenebilir.

Tablo 7

31 Avrupa Ülkesinde Kayıt Dışı Ekonominin Hacmi (%)

Sıra	Ülkeler	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
1	Avusturya	10,8	11,0	10,3	9,7	9,4	8,1	8,5	8,7
2	Lüksemburg	9,8	9,8	9,9	10,0	9,4	8,5	8,8	8,8
3	Hollanda	12,7	12,5	12,0	10,9	10,1	9,6	10,2	10,3
4	İngiltere	12,2	12,3	12,0	11,1	10,6	10,1	10,9	11,1
5	Fransa	14,7	14,3	13,8	12,4	11,8	11,1	11,6	11,7
6	İrlanda	15,4	15,2	14,8	13,4	12,7	12,2	13,1	13,2
7	Finlandiya	17,6	17,2	16,6	15,3	14,5	13,8	14,2	14,3

¹⁷ Bilici, a.g.e., s.154.

8	Danimarka	17,4	17,1	16,5	15,4	14,8	13,9	14,3	14,4
9	Almanya	17,1	16,1	15,4	15,0	14,7	14,2	14,6	14,7
10	İsveç	18,6	18,1	15,0	16,2	15,6	14,9	15,4	15,6
11	Belçika	21,4	20,7	16,2	19,2	18,3	17,5	17,8	17,9
12	Çek Cumhuriyeti	19,5	19,8	20,4	20,9	19,4	18,6	18,8	18,9
13	Slovakya	19,5	19,7	20,2	20,6	19,4	18,6	18,8	18,9
14	Portekiz	22,2	21,7	21,2	20,1	19,2	18,7	19,5	19,7
15	İspanya	22,2	21,9	21,3	20,2	19,3	18,7	19,5	19,8
16	İtalya	26,1	25,2	24,4	23,2	22,3	21,4	22,0	22,2
17	Yunanistan	28,2	28,1	27,6	26,2	25,1	24,3	25,0	25,2
18	Macaristan	25,8	26,1	26,2	26,5	26,0	25,2	25,5	25,7
19	Malta	26,7	26,7	26,9	27,2	26,4	25,8	25,9	26,0
20	Polonya	27,7	27,9	28,3	28,7	27,5	27,0	27,1	27,2
21	Slovenya	27,8	28,0	28,4	28,9	28,0	27,1	27,3	27,4
22	G. Kıbrıs	29,2	29,3	29,7	30,1	29,2	28,3	28,5	28,7
23	Estonya	30,0	30,3	31,1	31,9	30,7	29,6	29,8	29,9
24	Letonya	31,4	32,0	32,7	33,7	32,5	31,6	31,9	32,0
25	Litvanya	31,9	32,2	32,8	33,4	32,8	32,0	32,2	32,4
26	Romanya	36,1	37,0	37,3	38,3	37,5	36,8	36,9	37,0
27	Bulgaristan	38,3	39,0	39,7	40,4	38,2	37,1	37,5	37,7
	Avrupa Birliği Ortalaması	22,6	22,6	22,5	22,2	21,3	20,5	20,9	21,1
28	Hırvatistan	34,7	35,2	35,5	36,0	35,4	34,7	34,8	34,9
29	Norveç	18,6	18,2	17,6	16,1	15,4	14,7	15,3	15,4
30	İsviçre	9,5	9,4	9,0	8,5	8,2	7,9	8,3	8,3
31	Türkiye	32,4	34,2	34,2	34,7	33,8	33,0	33,1	33,3
	31 Avrupa Ülkesinin Ortalaması	22,8	22,7	22,7	22,4	21,6	20,8	21,2	21,3

Tablo 7’de 2003-2010 yılları arasında AB ülkelerindeki kayıt dışı ekonominin tahmini oranları verilmiştir. İlk olarak 27 Avrupa Birliği üyesi ülkeye bakıldığında 2003 yılında yüzde 22,6 olan kayıt dışı ekonominin GSYH’ye oranı 2008 yılında yüzde 20,5’e düştüğü 2010 yılında ise 21,1’e yükseldiği görülmektedir. 31 Avrupa ülkesinin kayıt dışı ekonomi ortalamasına bakıldığında ise 2003 yılında yüzde 22,8 olan kayıt dışı ekonomi 2008 yılında yüzde 20,8’e düşmüş, 2010 yılında yüzde 21,3’e yükselmiştir. Son iki yılı düşündüğümüzde ve 2008 yılını 2009 ve 2010 yılı ile karşılaştırdığımızda bütün ülkelerde kayıt dışı ekonominin boyutunda az da olsa bir yükselme olduğunu görüyoruz. Bu durum dünya genelinde yaşanan ekonomiye finans krizinden kaynaklanmıştır. Durgunluk döneminde insanlar gelir kayıplarını telafi etmek için kayıt dışı ekonomide faaliyette bulunmaya yönelmişlerdir.

Diğer nedeni ise Bulgaristan, Güney Kıbrıs, Çek Cumhuriyeti, Letonya, Litvanya, Polonya gibi yeni Avrupa Birliği ülkelerindeki kayıt dışı ekonominin boyutlarının Avusturya, Belçika, Almanya ve İtalya gibi eski üyelerden daha büyük olmasıdır.

Nitekim AB üyesi ülkelere, Belçika, Danimarka, İsveç ve Hollanda'da vergi oranları nispeten yüksektir. Ancak vergi denetim ve ceza oranları da yüksektir. Yüksek oranlardaki vergiler, bireyleri vergi kaçırmaya teşvik etse de, vergi kaçırma olanaklarının çok düşük düzeyde olması sebebiyle bu ülkelerde vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomi, vergi oranlarının daha düşük olduğu başka ülkelere göre daha düşüktür. Buna karşın İtalya, İspanya gibi vergi oranlarının nispeten daha düşük düzeyde olduğu, buna karşın düşük denetim ve ceza oranları sebebiyle geniş vergi kaçırma olanaklarının olduğu ülkelerde, vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomi daha geniştir.¹⁸

AB üyesi Güney Avrupa ülkelerinden, kayıt dışı ekonominin en yüksek oranlarda olduğu İspanya, İtalya, Yunanistan ve Portekiz bir taraftan istihdamın korunmasına ilişkin mevzuatın en katı olduğu, diğer taraftan da geleneksel olarak ekonomileri nispeten geniş kayıt dışı ekonomiye dayalı ülkeler olmaları bakımından ortak özellik göstermektedir. Mevzuatın katılık derecesinin az olduğu ülkelere, biri İngiltere'de ise kayıt dışı ekonomi oranının nispeten düşük olması dikkat çekicidir.

Kayıt dışı ekonomi açısından en az sorun İsviçre ve ABD'de yaşanmaktadır. İsviçre, yüzde 8,5'lik kayıt dışı oranıyla listenin sonunda yer alırken, bu ülkenin hemen üstünde yüzde 8,6'lık oranla ABD bulunmaktadır.

Bir ülkedeki vergi yükünün ağır olup olmadığı tespit edilirken uluslararası düzeyde vergi yükü karşılaştırmaları yapılır ve göreceli duruma göre bir yargıya varılır. Ancak her ülkede az veya çok kayıt dışı ekonomik faaliyetler vardır. Bu sebeple, vergi yükü karşılaştırmaları yapılırken bu hususa dikkat edilmesi gerekir. Yani hangi yıl veya dönem bakımından karşılaştırma yapılmak isteniyorsa, karşılaştırma yapılacak ülkelere, kayıt dışı ekonominin hacmi belli bir yöntemle tahmin edilip buna göre vergi yükleri yeniden hesaplanmalı ve karşılaştırmalar bu şekilde yapılmalıdır ki gerçekçi değerlendirmeler yapılabilir. Aksi takdirde elde edilecek yanlış sonuçlar yanlış değerlendirmelere neden olabilir. Bu konudaki en önemli sakınca da kamuoyunun resmi rakamlara dayalı olarak hesaplanmış vergi yükü rakamlarından hareketle vergi yükünü gerçekte olduğundan yüksek algılaması ve bu suretle vergiye karşı uyumunun azalmasıdır.¹⁹

Milli gelir hesaplarına girmeyen ekonomik faaliyetler nedeniyle vergi yükü artmış gibi gözükse de kayıtdışı ekonomi de hesaplara (tahmin yolu ile) dahil edildiğinde vergi yükünün genel ekonomi içerisinde yüksek olmadığı gerçeği ortaya çıkmakta, ancak bu durum bazı mükelleflerin adaletsiz bir biçimde vergi ödemelerine ve bu mükellefler üzerinde vergi yükünün daha fazla artmasına sebep olmaktadır. Yani Türkiye gibi kayıt dışı faaliyetlerin yüksek olduğu ekonomilerde, **bu faaliyetlerin milli gelir hesabı içinde yer almaması nedeniyle vergi yükü görece daha yüksek görünmektedir.** Yukarıdaki tabloda yer alan tahmini kayıtdışı ekonomi rakamları, hesaplanan GSYİH tutarına dahil edildiğinde, resmi vergi yükü rakamlarının düşeceği görülecektir.

¹⁸ Merve Önder, Türkiye'de Kayıt Dışı Ekonomi Ve Uluslararası Uygulamalar Işığında Çözüm Önerileri, Mesleki Yeterlilik Tezi, Ankara, 2012, s.58.

¹⁹ YILMAZ Gülay Akgül, "Türkiye'de Vergi Yükü, Kamu Kesiminin Ekonomideki Büyüklüğü, Vergi Esnekliği Ve Borç Yüklüne İlişkin Göstergelere Yeniden Bakış" Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 217, Ekim, 2006, s.104.

7- SONUÇ

AB ülkelerinde vergi yükündeki artış eğilimi son yıllarda durma eğilimi göstermekte hatta bazı ülkelerde vergi yükünde bir miktar azalma gözlemlenmektedir. **Türkiye, vergi yükünde görülen artışa rağmen, genel vergi yükü yönüyle AB ülkelerinin gerisinde yer almaktadır.** Bunda dolaysız vergi gelirlerimizin toplam vergi gelirleri içindeki payının %30 olmasının büyük etkisi vardır. Ancak vergi yükü karşılaştırmalarında daha sağlıklı bir analiz için global vergi yükü yanında vergi yükünün bileşenlerinin de dikkate alınması gerekir. Vergi yükü karşılaştırmalarında kişi başına düşen milli gelirin ve bütçe açıklarının dikkate alınması durumunda düşük gibi görünen bu vergi yükünün AB ortalamalarının üstüne çıktığı görülebilecektir. Türkiye'deki vergi yükünün AB üyesi ülkeler ile kıyaslandığında düşük olduğu açık olmakla birlikte gerçek sorun, kayıt altındaki mükellefler ile dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki önemli payı nedeniyle düşük gelirli vatandaşlar üzerindeki vergi yükünün adil olmamasıdır. Türkiye'nin vergi yükü artış oranının küresel rekabet koşulları dikkate alındığında OECD ortalamasına yakın bir oran olarak belirlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Vergi yükünü olumsuz yönde etkileyen diğer bir unsur ise, kayıt dışı sektördür. Türkiye'de kayıt dışı ekonominin %35 civarında olduğu göz önüne alındığında, vergi yükü oranlarının AB ülkelerinden düşük olması kaçınılmaz bir sonuç olmaktadır. Vergi gelirlerini artırmak için vergi oranlarını yükseltmek, her zaman istenilen sonucu vermemektedir. Nitekim yüksek vergi oranlarının kayıt dışı ekonomiyi tetiklediğini düşünürsek, kayıt dışı ekonomi ile vergi yükü arasındaki sebep sonuç ilişkisi daha net ortaya çıkacaktır.

Vergi gelirlerinin beklenen seviyeden daha düşük düzeyde gerçekleşmesine neden olan kayıtdışı ekonomi, devletin vergilendirdiği alanlarda ilave vergilemeye gitmesine veya kolay vergileyebileceği alanlarda yeni vergiler koymasına veya vergi yükünü artırmasına neden olmaktadır. Bunun sonucunda, kayıt içindeki mükelleflerin daha adaletsiz vergilendirilmeleri söz konusu olmaktadır. Ayrıca, kaynak dağılımında ve rekabet şartlarında bozulma meydana gelmektedir. Diğer taraftan, kayıtdışı faaliyetlerin milli gelir hesabı içinde yer almaması nedeniyle vergi yükü görece daha yüksek görünmektedir. Kayıtdışı ekonomi rakamları, hesaplanan GSYİH tutarına dahil edildiğinde, resmi vergi yükü rakamlarının düşeceği görülecektir.

Vergi yükü hesaplamaları, bir ülkenin maliye politikası, gelir dağılımı, kalkınma plan ve programları, yatırım, ihracat, teşvik mevzuatı gibi makro ekonomi politikalarının tespit ve uygulamasında büyük önem taşıdığından, doğru politikalar tespit etmek ve kararlar alabilmek için, öncelikle vergi yükü incelemelerinde gerekli olan doğru istatistiki bilgilere ihtiyaç duyulmaktadır. Ülkelerin doğru ekonomik politikalar izleyebilmesi ve ülkeler arasında doğru vergi yükü karşılaştırmaları yapılabilmesi için, klasik anlamda vergi yükü rakamlarına bakarak değerlendirme yapmanın yanında, özellikle ülkelerin bütçe açık seviyeleri, milli gelir düzeyleri, enflasyon oranları ve kayıt dışı ekonomi oranları da göz önünde bulundurulmalıdır.

KAYNAKÇA

Kitaplar :

- AKDOĞAN, Abdurrahman; Kamu Maliyesi, Ankara, Gazi Kitabevi, 2003.
- ANIL, Haluk; Türkiye'de Vergi Yükü (Gayri Safi Toplumsal Veri Yükü Hesabı Üzerine Bir Deneme, Ankara, Emel Matbaacılık.

- BİLİCİ, Nurettin; Avrupa Birliği-Türkiye İlişkileri, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- NADAROĞLU, Halil; Kamu Maliyesi Teorisi, İstanbul, Beta Yayınları, 1998.

Makaleler:

- AYDIN, Fazıl; "Vergi Yüğü ve Türkiye Açısından İncelenmesi-I", Yaklaşım Dergisi, Sayı 116, Ağustos,2002.
- AYDIN,Selda; " Avrupa Birliği (AB) Üyesi Ülkelerde Toplumsal Vergi Yüklerinin Gelir Ve Kurum-lar Vergisi Yönlerinden Gelişimlerinin Analiz Ve Değerlendirilmesi (1)", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 238, Temmuz, 2008.
- BATIREL, Ömer Faruk; " Avrupa Birliği ve Türkiye'de Vergi Yüğü ve Dağılımı " Vergi Dünyası Der-gisi, Sayı 378, Şubat, 2013.
- BATIREL, Ömer Faruk;" Vergi Tasarımı ve Vergi Yüğü Algılamasında Aldanma " Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 265, Eylül, 2003.
- BİLİCİ, Nurettin; "Vergi Yüğü Sorunu ve Ekonomik Rekabet", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 263, Temmuz, 2003.
- DOĞAN, Seyhun; "Türkiye'de Vergi Yüğü'nün Gelişimi (1980'lerden 2000'e)", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 246, Şubat,2002.
- KULU, Bahattin; "Enflasyonun Vergi Yükleri Üzerindeki Etkisi ve Ortaya Çıkan Sonuçlar", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 227, Temmuz,2000.
- ÖZTÜRK, İlhami, Ozansoy, Ahmet; " Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yüğü'nün Analizi" Maliye Dergisi, Sayı 161, Temmuz-Aralık,2011.
- YILMAZ Akgül, Gülay; "Türkiye'de Vergi Yüğü, Kamu Kesiminin Ekonomideki Büyüklüğü, Ver-gi Esnekliği Ve Borç Yüğüne İlişkin Göstergelere Yeniden Bakış" Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 217, Ekim,2006.

Diğer Kaynaklar:

- EJDİR, Haydar Lütfü; Kamu Gelirlerinde Mali Planlama: Türkiye Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Ha-cettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara,2000.
- EKİCİ, Şule; Türkiye'de Vergi Yüğü ve Gelir Dağılımı Üzerine Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa 1996.
- KIZILOĞ, Şükrü; "Vergi Yüğü Artışında Rekor Türkiye'de", Hürriyet Gazetesi, 28.09.2004.
- KIZILOĞ, Şükrü; "AB ve Türkiye'de Vergi Yüğü", Hürriyet Gazetesi ,08.10.2005.
- ÖNDER, Merve; Türkiye'de Kayıt Dışı Ekonomi Ve Uluslararası Uygulamalar Işığında Çözüm Önerileri, Mesleki Yeterlilik Tezi, Ankara,2012.
- Türk Harb-İş Sendikası, Türkiye'de Ücretliler Üzerindeki Vergi Yüğü, Ankara, Dosya Yayıncılık, 1997.
- YUNAR, Mustafa; Vergi Yüğü ve Türkiye'deki Gelişimi, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniver-sitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir,1992.