

TÜRKİYE'DE KAMU GELİRLERİ YAPISINDAKİ DEĞİŞMELER VE VERGİ YÜKÜ (1980-1990)

Abuzer PINAR*

GİRİŞ

Toplumsal gelişme sürecinde kamu kesiminin ekonomideki nispi payı giderek büyürken, bu büyüklüğün finansmanı karşımıza önemli bir sorun olarak çıkmaktadır. Ekonomik ve sosyal faaliyetlerdeki çeşitlenme arttıkça, kamu harcamaları giderek büyümekte ve kamu otoritesini iki seçenekle karşı karşıya bırakmaktadır. Bunlardan birisi kamu harcamalarını azaltarak kamu gelirleri ile denkleştirmek, diğeri ise kamu gelirlerini artırarak bu denkliği yaratmaktır.

Birinci seçenek değişik nedenlerle mümkün olmamıştır. Kamu harcamalarının bileşiminde değişimler gözlenirse de, büyüklüğü giderek artmıştır. Bu durumda elde tek seçenek kalmaktadır : Kamu gelirlerini artırma yollarını aramak... Harcamalarda meydana gelen değişimlere paralel olarak kamu finansman araçlarındaki çeşitlenme de artmıştır. Klasik maliyeciler tarafından kabul görmeyen devlet borçlanması, para basma gibi araçlar günümüzde gerekli görüldüğü zaman kullanılabilir hale gelmiştir.

Kamu finansman araçlarında artış yönünde bir gelişme sözkonusu olmakla birlikte, bu durum yeni sorunların doğmasına neden olmuştur. Borçlanma ve emisyonla ne zaman ve ne kadar başvurulacaktır? Kamu gelirleri içerisinde vergilerin görevli payı ne olacaktır? Bütçe dışına kayma eğilimi gösteren gelirlerin statüsü neye göre belirlenecektir ? Bir bütün olarak ekonomi ve tek tek kişiler üzerindeki vergi yükünün ölçütü nasıl saptanacaktır ?

Bu çalışmada, kamu gelirlerindeki sözü edilen yapısal değişimler ele alınacak, bu değişimlerin vergi yükü kavramı üzerindeki etkileri ve doğurduğu sonuçlar irdelendikten sonra, yeni gelişmeler ışığında Türkiye'de özellikle 1980 ile 1990 yılları arasındaki on yıllık dönemde vergi yükündeki değişimlere ve yeni tanımlama eğilimlerine değinilecektir.

* Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Araştırma Görevlisi.

1. KAMU GELİRLERİ VE VERGİ

1.1. Kavramsal Bakış

Devlet harcamalarının karşılanması için özel kesimden kamu kesimine aktarılan fonlar olan kamu gelirleri kavramı ilk anda vergileri akla getirmekle birlikte vergi, kamu gelirlerinden sadece bir tanesidir. Devlet özel kişilerden farklı olarak egemenlik hakkını kullanarak gelir elde edebileceği gibi, yaptırım gücünü kullanarak da özel kesimden fon aktarabilir. Bunun yanında ekonomide özel kişiler gibi faaliyette bulunarak gelir elde etmesi de mümkündür.

Kamu gelirleri terimi geniş olarak devletin bütün bu gelirlerini içermektedir. Vergi ise daha dar anlamda, devletin herhangi bir karşılık olmaksızın ve yaptırım gücüne dayanarak aldığı ekonomik kaynaklardır¹. Devlet bu kaynakları alırken, bunun karşılığında yapacağı harcamalardan tamamen bağımsız davranır.

Vergi ve kamu gelirleri tanımına özellikle değinmemizin nedeni, vergi yükü hesaplamalarında karşılaşılabilecek sorunlardır. Ekonomik özneler üzerinde bir yük yaratan kamu gelirlerinin hangileri katılacaktır bu yük hesaplamalarına? Konsolide bütçe dışında kalıp vergi niteliğinde olan kamu gelirlerinin durumu tartışılırken, diğer bir çok gelir türü de bu tartışmanın kapsamı içindedir. Özellikle ülkeler arasında karşılaştırma yaparken hangi gelir türlerinin içerileceği büyük önem taşımaktadır.

1.2. Yapısal Değişmeler ve Verginin Göreli Ağırlığı

Toplumlar, değişik gelişme aşamalarında farklı vergi yapıları ile karşı karşıya gelmektedirler. Bu aşamaları temel olarak geleneksel tarım toplumları, sanayileşmekte olan toplumlar ve sanayileşmiş toplumlar olmak üzere üçe ayırabiliriz². Meydana gelen ekonomik ve sosyal değişimlere paralel olarak kamu gelirleri yapısında da değişme olmaktadır.

Geleneksel toplumlarda milli gelir tamamen tarım ve madencilığe bağlıdır. Şehirleşme az ve nüfus dağınık bir görünüm arz etmektedir. Bu tip toplum yapılarına 20. yy. başlarına kadar rastlamak mümkündür. Temel özelliklerini saydığımız bu toplumlarda sistemli bir kamu gelirleri yapısı mevcut değildir. Vergi gelirlerinin önemi az ve kamu gelirlerinin büyük çoğunluğunu harp ganimetleri, harçlar ve hükümdarların kişisel zenginlikleri oluşturmaktadır.

Sanayileşmekte olan geçiş toplumlarında her alanda olduğu gibi ekonomi alanında da ikili bir yapı göze çarpmaktadır. Belirli bir ağırlığa sahip geleneksel yapılar yanında, ekonomide parasallaşma eğilimi artmakta, ticaret gelişmekte ve sanayileşmenin payı giderek büyümektedir. Kişi başına gelir düşük olduğu gibi, sosyal tabakalar arasındaki gelir farklılıkları da oldukça yüksektir. Tarımın görece olarak payının azaldığı bu tip toplumlarda geleneksel dolaysız vergiler önemini kaybederken, gelir vergisindeki yönetim

¹Daha geniş bilgi için bkz. ULUATAM, Ö. Kamu Maliyesi, Savaş Yayınları, Ankara-1991, s. 190-193.

²BULUTOĞLU, K., Kamu Ekonomisine Giriş, Filiz Kitabevi, İstanbul-1988, s.420

zorluğu ve diğer sınırlamalar nedeniyle dolaylı vergiler ağırlık kazanmaya başlamaktadır³. Gelişmiş ülkelere oranla dışa daha kapalı bir yapıda oldukları için dış ticaretten alınan vergiler görece olarak daha azdır. Üretim pazara yönelidikçe bu vergilerin de ağırlığı artmaktadır. Daha ileri aşamalarda dış ticaretten alınan vergilerin yine önemli olacağını, ancak bileşiminin değişeceğini söylemek mümkündür. Gelir ve kurumlar vergisinde de bir gelişme gözlenmekle birlikte, modern dolaysız vergiler kategorisinde sayabileceğimiz bu vergilerin ağırlığı yine de düşük kalmaktadır⁴.

Sözünü ettiğimiz geçişin tamamlandığı, Sanayileşmiş toplumlarda ise tamamen farklı bir kamu gelirleri yapısıyla karşı karşıyayız. Ekonomik yapı tarım, sanayi ve hizmet sektörlerine dayalıdır. Teknoloji düzeyi yüksektir ve verimlilik artmaktadır. Şehirleşme, sosyal gelişmişlik ve üretim yapısı olgun bir yapıya kavuşmuştur. Parasallaşma bütün bir ekonomiyi kapsamış ve üretim pazara yöneliktir⁵. Bu tip toplumlarda modern dolaysız vergiler için elverişli bir ekonomik yapı oluşmuştur. Dağılımda eşitsizlik olsa bile genel olarak yüksek gelir düzeyi hakim olduğundan gelir vergisi, kamu gelirinin önemli bir bölümünü oluşturur. Sermaye şirketlerinin gelişmiş olması, kurum kârlarını önemli ölçüde arttırmakta, bu da kamu gelirleri içerisinde kurumlar vergisine dikkate değer bir pay ayırmaktadır. Toplumsal yapıdaki farklılıklara göre dolaysız ve dolaylı vergilerin ağırlığı değişirken, dolaylı vergilerin yapısında da büyük değişimler olmuş, modern dolaylı vergiler önem kazanmaya başlamıştır.

Türkiye örneğine yukarıda değinilen temel özellikler açısından baktığımız zaman, sanayileşmekte olan bir toplum (geçiş toplumu veya gelişmekte olan toplum) olduğunu söyleyebiliriz. Toplumsal ve ekonomik yapı incelemesi oldukça geniş bir çalışmayı gerektireceğinden burada, konumuzla doğrudan ilgili olan kamu gelirleri yapısına değinilmekle yetineceğiz.

1.3. Türkiye'de Kamu Gelirleri Yapısı

Sanayileşme aşamasında özellikle gelir ve kurumlar vergisinden oluşan "gelirden alınan vergiler" de artış beklenir. Tablo 1'e baktığımız zaman gelirden alınan vergilerde 1982 yılından itibaren sürekli bir düşüş görülmektedir. Konsolide bütçe gelirleri içerisinde 1982'de % 49.8'lik bir payı oluşturan gelirden alınan vergiler sürekli düşerek 1985'de % 32.3 gibi bir orana inmektedir. 1986 yılı içinde % 42.7 oranına yükselmekle birlikte bu artış önceki düzeyi yakalayamadığı gibi istikrarlı bir artış da sergilememektedir. Sonraki yıllarda iniş ve çıkışlarla 1990 yılında konsolide bütçe gelirleri içinde ancak % 41.1 gibi bir paya sahip olmaktadır.

Aynı yıllar için gelir vergisine baktığımızda benzeri bir durum ile karşılaşırız. Gelir vergisinin konsolide bütçe gelirleri içindeki payı 1982'de % 38.6 düzeyinden 1985 yılında % 24.1'e inmektedir. Daha sonraki yıllarda, en büyüğü 1986 yılında olmak üzere artış göstererek 1990'da % 32.9 civarına çıkmıştır. Bu artış ise 1982'deki düzeyini yakalamaktan uzaktır.

³VIRMANI, A., "Tax Reform in Developing Countries :Policies and Information Gaps", Public Finance, No. 1/1988, s. 19-38.

⁴KORKMAZ, E., Vergi Yapısı ve Gelişimi, I.U.I.F. yayını, İstanbul-1982, s. 66-68.

⁵HINRICH, H.H.A., General Theory of Tax Structure Change During Economic Development, Cambridge- 1966, s. 93.

Gelir üzerinden alınan vergilerin diğer bölümünü oluşturan kurumlar vergisi de sürekli azalmaktadır. Eu açısından baktığımızda gelişmekte olan bir ülke olduğumuz halde değinmiş olduğumuz bu kamu geliri türlerindeki başarımız yetersizdir. Özellikle, milli gelirin hala önemli bir bölümünü oluşturan tarım kesiminin vergilendirilmesini de içeren gelir vergisinin bu denli düşük payı elbette ki doyurucu değildir. Bu durum, sanayileşmekte olan bir ülke de olsa, tarımın henüz görece payının yüksek olduğu Türkiye'de tarım kazançlarının etkin vergilendirilememesinin de bir sonucu olabilir. Daha kapsamlı bir çalışmayı gerekli kılan bu konu için kısaca şunu söyleyelim. Tarım kesiminde elde edilen geliri belirleyip vergi takibine girmek oldukça zor olduğu gibi, siyasal açıdan da büyük bir kesimi kapsadığı için riski büyüktür.

Kurumlar vergisi yönünden baktığımızda, aynı şekilde bulunduğumuz gelişme düzeyi ile uyuşan bir manzara olduğunu söylemek zordur. Bu vergi türünde de sürekli bir düşüş vardır. 1982'de % 11.2 oranında iken iniş ve çıkışlarla 1990'da %8.2 oranında olmuştur. Halbuki özellikle geleneksel toplumdaki kopuş ve sanayileşmeye geçiş aşamasında kurumlaşma ve sermaye şirketlerinin artışı nedeniyle kurumlar vergisinde de artış beklenir. Kurumlaşmayı teşvik amacıyla muaflik ve istisnalar gibi uygulamalar olsa bile, bu durum kurumlar vergisinin toplam kamu gelirleri içerisindeki görece payının düşmesini gerektirmez.

Toplumsal yapı ile vergi yapısı arasındaki ilişkiyi belirlemede diğer bir kriter dış ticaretten alınan vergilerdir. Bu vergilere baktığımızda yıllara göre bir artış gözlenmektedir. Konsolide bütçe gelirleri içinde 1982'de % 8.8 olan dış ticaretten alınan vergiler sürekli artış göstererek 1987'de % 17.0 olmuş, daha sonraki yıllarda azalma olmakla birlikte 1990'da % 14.2'lik payını korumuştur. Görece azalmada dışa açılmayı teşvik etmenin bir yolu olabilir. Ancak genel olarak artış eğilimi vardır. Ayrıca bileşimine baktığımızda bu amaçla uyuşan doğrultuda bir gelişme olduğunu söylemek mümkündür. Örneğin gümrük vergisinde sürekli bir azalma eğilimi vardır. En önemli bölümünü de ithalata alınan katma değer vergisi oluşturmaktadır. Vergiyi doğuran olay açısından malın teslimi ile ithalden de vergi alınmaktadır. Diğer ülkelerle uyumlu olarak ihracattan vergi alınmamakta, alınan vergiler ise iade edilmektedir. Bu da dışa açılma amacına uygun bir uygulamadır.

TABLO 1
KONSOLİDE BÜTÇE GELİRLERİNİN YÜZDE DAĞILIMI
(1980-1990)

	1980*	1981*	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990
Konsolide Büt. Gelirleri Top.	100.0	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Genel Bütçe Gelir. Toplamı	96.8	96.8	94.9	89.9	92.4	83.5	92.7	94.7	95.6	96.3	97.3
Vergi Gelirleri Toplamı	78.4	81.1	84.7	75.2	66.5	69.9	83.5	86.7	80.9	81.4	80.2
Gelirlerden Alınan Vergi.	48.5	50.8	49.8	42.6	37.6	32.3	42.7	42.4	39.3	42.9	41.1
Gelir Vergisi	40.6	39.1	38.6	34.2	30.0	24.1	29.4	29.6	27.3	31.4	32.9
Kurumlar Vergisi	3.9	8.5	11.2	8.4	7.6	8.2	13.3	12.8	12.0	11.5	8.2
Servetten Alınan Vergiler	0.7	1.5	1.4	1.5	1.1	1.0	0.7	0.7	0.8	0.6	0.7
Mal-Hizmetler. Alınan Vergi.	21.5	21.0	20.8	20.2	16.9	20.1	25.9	26.5	25.5	24.3	24.2
Dışticaretten Alınan Vergi.	7.7	7.8	8.8	9.3	10.4	13.6	13.9	17.0	15.2	13.5	14.2
Kaldırılan Ver. Arukları	-	-	3.9	1.6	0.5	2.9	0.3	0.1	0.1	0.1	0.0
Vergi dışı Nor. Gelirler Top.	14.6	9.3	7.2	11.9	7.8	8.1	7.8	7.2	7.0	7.8	7.5
Özel Gelir ve Fonlar Top.	3.6	6.0	2.3	2.5	17.7	5.3	1.1	0.2	6.7	5.6	8.1
Diğer Gelirler	0.2	0.4	0.7	0.3	0.4	0.2	0.3	0.6	1.0	1.5	1.5
Katma Gelirler	1.4	1.7	1.6	2.4	2.1	4.3	7.3	5.3	4.4	3.7	2.7

*1980 ve 1981 yılları için gelirden alınan vergiler arasında iki kalem daha vardır : Gayri menkul kıymet artış vergisi ve mali denge vergisi. 1980: 0.3 3.7
1981: 0.3 2.9

Kaynak: Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Bütçe Gerekçeleri, 1987 ve 1992 yılları.

Son olarak kamu gelirleri yapısındaki dolaysız ve dolaylı vergilerin payına bakalım. Hinrichs'in analizine göre geleneksel toplumlarda dolaysız vergilerin payı yüksektir. Geçiş toplumunda bu pay azalmakta ve modern topluma geçişte tekrar artış eğilimi göstermektedir. Son aşamada dolaysız vergilerin payı daha yüksektir. Dolaylı vergilerde ise bunun tersi bir gelişme beklenir⁶.

Türkiye'de 1980'lerden sonra dolaysız vergi gelirlerinin payı 1988'e kadar düşüş göstermekte, bu tarihten sonra yükselme eğilimine girmektedir. Dolaylı vergilerde ise yine aynı yıla kadar yükselme eğilimi var. Daha sonraki yıllarda ise düşüş eğilimi gözleniyor. Tablo 2'de yıllara göre bu oranlar verilmiştir.

TABLO 2
TOPLAM VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDE DOLAYSIZ VE DOLAYLI
VERGİLERİN GÖRELİ AĞIRLIKLARI (1981-1989)

	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989
Toplam Vergi Gelirleri	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Dolaysız vergi.	60.7	59.1	53.3	53.0	40.2	42.5	40.6	39.6	44.0
Dolaylı Vergi.	39.3	40.9	46.7	47.0	59.8	57.5	59.4	60.4	56.0

Kaynak: 1981-1985 yılları ile ilgili oranlar DPT 1982 ve 1986 yıllık programlarından hesaplanmıştır. 1986-1989 verileri ise TÜSES s. 108'den alınmıştır.

Buna göre 1988 yılını bir dönüm noktası olarak alıp, gelişme aşaması ile ilgili gerçekçi bir değerlendirmeye girmek çok zor görünmektedir. Ancak genel olarak, gözlenen eğilim Türkiye'nin geçiş aşamasında olduğu tezini pekiştiriyor, denebilir. Hemen belirtmek gerekir ki ekonomik ve sosyal değişimle birlikte, özellikle gelişmekte olan ülkelerde vergi reformu önemli ölçüde gündeme gelmelidir. Aksi halde, kamu kesiminin gelişmelere ayak uyduramaması söz konusu olur. İstikrarsız bir kamu kesiminin varlığı da elbetteki ekorumunun diğer birimlerini olumsuz etkileyecektir.

2- VERGİ YÜKÜNÜN GELİŞİMİ

2.1. Vergi Yükü Tanımına İlişkin Tartışmalar

Vergi yüküne kavram olarak açık bir tanım getirilememesi yanında, yapılan tanımlar amaç ve kapsama göre farklılaşabilmektedir. Bizim burada tartışacağımız konu, vergilerin bir bütün olarak ekonomi üzerinde oluşturduğu yüküdür. Kişisel ve sektörel vergi yükü gibi kaynak dağılımı ile ilgili daha spesifik tanımlara değinmeyeceğiz⁷. Toplam vergi yükünü ele alırken dışta bırakacağımız bir diğer konu aşırı yük (excess

⁶Burada geleneksel-modern ayrımı yapmadan, toplam dolaysız-dolaylı vergi paylarını kastediyoruz.

⁷HINRICH, H.H., *op.cit.* s. 100

burden)'dür. Aşırı yük, vergilemenin ekonomideki etkilerini daha net görebilmenin bir aracı olduğu halde, ayrı bir inceleme konusu olacak kadar büyük ölçüde doğru verilere ihtiyaç duyan kapsamlı bir konudur⁸. Bu çalışmada ise kamu kesiminin yaptığı harcamalardan ne kadarını vergi ile karşıladığı, vergilemedeki düzeyimiz ve vergiyi artırma imkanımız tartışılacaktır.

Toplam vergi yükü, bir ekonomide toplanan bütün vergilerin o ekonomi üzerinde oluşturduğu parasal yükü ifade eder⁹. Genel olarak toplam vergilerin milli gelire (GSMH veya GSYİH) oranı olarak hesaplanır. Milli gelir kavramı açık olmakla birlikte, vergi gelirleri arasında hangi kalemlerin sayılacağı, hangilerinin hesaba katılmayacağı konusunda tartışmalar vardır.

Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarafından her yıl yayınlanan bütçe gerekçelerinde en dar anlamdaki vergi yükü hesaplamaları verilmektedir. Bu hesaplamalarda kullanılan vergi gelirleri toplamı şu kalemleri içermektedir : Gelirden alınan vergiler, servetten alınan vergiler, mal ve hizmetlerden alınan vergiler, dış ticarettten alınan vergiler ve son olarak fazla bir yekün tutmayan kaldırılan vergiler artıkları.

Bunun dışında yine Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarafından yayınlanan yıllık ekonomik raporlarda iki vergi yükü tanımı daha vardır. Birisi yukarıdaki kalemlere mahalli idareler vergi gelirleri ve fonların vergi niteliğindeki gelirleri eklenerek bulunur. Diğeri ise tüm bu kalemlere sosyal güvenlik primleri eklenerek hesaplanır. Sonraki bölümlerde bu tanımlar arasında ve diğer ülkeler ile bir karşılaştırma yapmak için değişik oranlar verilecektir. Bu konuda özel bazı çalışmalara da değinmekte yarar vardır.

Sözkonosu çalışmalardan birisi, Türkiye Sosyal Ekonomik Siyasal Araştırmalar Vakfı (TÜSES) tarafından yayınlanmış olanıdır¹⁰. Bu çalışmada özellikle bazı kamu gelirlerinin genel bütçe dışına kaymasından duyulan endişe ile vergi yükü yerine bir "Kamu Gelirleri Yüğü" terimi kullanılmıştır¹¹. Yukarıda değindiğimiz kalemlere ek olarak KİT faktör gelirleri ve fon gelirlerinin özel çalışmalarda elde edilen genişletilmiş bir hesabı gözönüne alınmıştır. Sonraki bölümde görüleceği gibi bu hesaplama, resmi vergi yükü tanımlarının tümünden daha yüksek bir oran seti vermektedir.

Dikkate değer bir diğer çalışma Akalın tarafından gerçekleştirilmiştir¹². Son yıllarda devlet bütçesinde göze çarpan parçalanma ile bazı devlet gelirlerinin konsolide bütçe dışına kayma eğilimi gösterdiğini ve resmi hesaplamaların vergi yükünü ifade etmede yetersiz kaldığını kaydeden Akalın, gerçek vergi yükünün tahmini için üç kalemin daha katılması gerektiğini savunmaktadır. Bunlardan birisi mecburi askerliktir. Profesyonel ordulara sahip İngiltere, Kanada ve ABD gibi OECD ülkeleri açısından düşündüğümüz zaman Türkiye'deki mecburi askerlik bir aynı vergi niteliğindedir. Asker sayısı asgari ücretle çarpılıp hesaba katılmalıdır. Diğer kalem, daha önce de değindiğimiz KİT faktör

⁸ Vergi yükünün değişik tanımları için bkz. ARSAN, Ü., *Vergi Yükü Üzerinde Bir İnceleme*, A.Ü. S.B.F. Yayını, 2. Baskı, Ankara-1975, s. 9-15.

⁹ Excess Burden konusunda verilen çalışmaları hakkında bkz. ROSEN, H.S., *Public Finance*, Richard D. Irwin, Inc. (U.S.), 1985, s. 275-292.

¹⁰ ARSAN, Ü., *op. cit.*, s. 10.

¹¹ ÖNDER, İ., ve diğerleri, *Türkiye'de 1980 sonrası Vergi Politikası*, TÜSES yayını, 1990.

¹² *Ibid.*, s.5

gelirleridir. Üçüncü kalem ise OECD ülkelerinden farklı olarak verilen bütçe açığının emisyon ile finanse edilmesidir. Enflasyon vergisi dediği bu kalemin Akalin'a göre matrahı nakit balanslar, oranı ise fiyat artış indeksidir¹³.

2.2. Değişik Tanımlara Göre Türkiye'de Vergi Yüğü (1980-1990)

Bütçe gerekçesinde yeralan dar anlamdaki vergi yükünün hangi kalemleri içerdiğini önceki bölümde görmüştük. Buna göre 1980 sonrası değişmelere baktığımız zaman, Tablo 3'de görüldüğü gibi 1985'lere kadar sürekli düşüş vardır. Dar anlamda vergi yükü 1981'de % 18.2 iken 1984 yılında % 12.9'a düşmüştür. Bu oldukça düşük bir orandır. Hinrichs'e göre geleneksel toplulardan kopup modernleşmeye geçen bir toplum yapısında vergi gelirlerinin milli gelir içindeki alt limiti olan % 14'ün de altında bir orandır¹⁴. 1986 yılından itibaren artmaya başlamışsa da % 15 civarında kalmış, 1990 yılında ancak % 15.8 gibi bir orana ulaşmıştır.

Mahalli idareler vergi gelirlerinin ve fonların vergiye bağlı gelirlerinin katıldığı vergi yükü ile, sosyal güvenlik vergilerinin (parafiskal gelirler) de katıldığı toplam vergi yükü rakamları daha gerçekçi görünmektedir. Vergi yükü oranlarında bazı yıllarda düşme olmakla birlikte, toplam vergi yükü oranları 1980 sonrası, bir iki yıl dışta bırakılırsa, % 20'nin altına hiç düşmemiştir. Kamu gelirlerinin dibe vurduğu bir yıl olan 1984'de %17.6'lık bir oranla en düşük değerini almıştır. Bu kamu finansman buna-

TABLO 3
ÇEŞİTLİ TANIMLARA GÖRE VERGİ YÜKÜ

	BG	YER(1)	YER(2)	TÜSES(1)	TÜSES(2)	AKALIN
1980	16.9	17.6	20.0	-	-	-
1981	18.2	19.5	22.1	22.4	-	-
1982	17.4	19.4	21.9	23.5	-	-
1983	16.7	18.2	20.9	22.7	-	-
1984	12.9	15.0	17.6	20.1	22.9	-
1985	13.8	17.4	19.7	25.1	28.5	-
1986	15.2	20.5	22.8	30.4	33.1	-
1987	15.4	20.7	23.8	28.7	34.8	36.0
1988	14.1	19.7	22.6	29.5	33.4	32.6
1989	15.0	20.3	22.8	27.9	31.3	-
1990	15.8	22.1	24.3	29.1	32.5	-

Kaynak: Bütçe gerekçesi Tanımı (BG), Bütçe gerekçeleri, Maliye ve Gümrük Bakanlığı.

Yıllık Ekonomik Rapor (YER 1 ve YER 2), Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Türkiye'de 1980 sonrası Vergi Politikası (TÜSES 1 ve TÜSES 2), TÜSES vakfının yayınladığı çalışmada yeralan tanımlar.
G. AKALIN'ın tanımladığı vergi yükü (AKALIN)

¹³AKALIN., G., "Türkiye'de Gelir ve Vergi Yükü Dağılımı", H.Ü.I.I.B.F., VI. Türkiye Maliye Eğitimi Sempozyumu, "Çeşitli Açılardan Vergileme ve Sorunları", Antalya-1990, s. 169-180.

¹⁴Ibid., s. 173-174

lımı büyük ölçüde katma değer vergisinin de uygulamaya konmasını teşvik edici bir rol oynamıştır.

Uluslararası karşılaştırmalarda kullanılacak bir tanım olan bu toplam vergi yükü (Tablodaki YER 2 sütunu) yanında, daha önce değindiğimiz gibi, bunun da tatmin edici olmadığını savunan kesimler olmuştur. Nedeni de kamu gelirleri yapısındaki değişmelerle birlikte bazı kalemlerin bütçe dışına kayma eğilimi göstermesidir. Bu noktadan yola çıkılarak sözü edilen gelir kalemlerini de hesaba katma çabaları olmuştur. Bunlardan TÜSES'in yaptığı hesaplamalara göre kamu gelirleri yükü daha yüksek çıkmaktadır. Daha geniş tanımda ise özellikle 1986'dan sonra % 30'un altına hiç düşmemektedir. Bu oldukça yüksek bir orandır. Hatta ekonomik açıdan vergileme kapasitesini aşmış olma ihtimali de vardır. Ancak bunun tespiti için kapsamlı çalışmalara gerek vardır.

Değindiğimiz diğer çalışmaya göre (Akalın) ise sadece iki yıl için hesaplama yapılmıştır. Bir fikir vermesi açısından tabloda bu oranlar verilmiştir. Görüldüğü gibi TÜSES'in yaptığı çalışmadaki oranlara yakındır. Ancak sözü edilen bu oranlarla uluslararası karşılaştırma yapmak yanıltıcı olabilir. Ekonomik yapılar ve gelişmişlik düzeyleri farklı olduğu için, ülkeler arasında karşılaştırma yaparken, tanımlarda yer alan kalemlerdeki benzerliği yakalamak zorunludur.

Vergi yükündeki gelişmelere değinirken, son yapılan milli gelir hesaplamalarına da yer vermek gerekiyor. Bu yeni milli gelir hesabında daha yüksek rakamlar bulunmuştur. Buna göre mevcut vergi yükünün daha da düşük olduğu düşünülebilir. Bir fikir vermesi açısından 1990 yılını örnek verelim. Cari fiyatlarla GSMH eski yöntemle 287 trilyon 254 milyar TL iken yeni yöntemle 382 trilyon 858 milyar TL'dir. Daha önce % 22.1 olan vergi yükü (tabloda YER 1), yeni durumda % 16.6 olmuştur. Bu da vergi rezervlerinin henüz tümünün kullanılmadığı anlamına gelebilir¹⁵. Üzerinde düşünülmesi gereken önemli bir konu da budur kanaatindeyiz.

2.3. Uluslararası Bir Karşılaştırma

Toplam vergi gelirlerine göre baktığımız zaman OECD ve AT ülkeleri arasında Türkiye oldukça düşük bir durumdadır. Bu fark 1985 sonrası iyice büyümüştür. Değişik vergi türlerine göre konuyu ele almak bu çalışmanın sınırını büyük ölçüde aşar. Bu yüzden burada bir karşılaştırmaya imkan sağlamak için, sosyal güvenlik primlerini içeren ve içermeyen vergi yükü tanımları ile ilgili bazı oranlar verilecektir.¹⁶

¹⁵HINRICHS, H., *op.cit.* s. 103

¹⁶ANKA, *Günlük Ekonomi Bülteni*, 9 Mayıs 1991, sayı: 4002, O. OYAN'dan verilen haber.

TABLO 4
TOPLAM VERGİ GELİRLERİNİN GSYİH İÇİNDEKİ PAYI (1988)

Ülkeler	Sosyal Güvenlik Primleri Dahil	S. G. P. Hariç
İsveç	55.3	41.4
Danimarka	52.1	50.9
Hollanda	48.2	27.7
Norveç	46.9	34.9
Belçika	45.1	29.8
Fransa	44.4	25.2
Lüksemburg	42.8	31.9
Avusturya	41.9	28.2
İrlanda	41.5	35.7
Yeni Zelanda	37.9	37.9
Finlandiya	37.9	34.8
Almanya	37.4	23.4
İngiltere	37.3	30.4
İtalya	37.1	24.8
Yunanistan	35.9	24.2
Portekiz	34.6	25.3
Kanada	34.0	29.5
İspanya	32.8	21.1
İsviçre	32.5	22.1
İzlanda	31.7	30.9
Japonya	31.3	22.2
Avusturya	30.8	30.8
ABD	29.8	20.9
Türkiye	22.9	19.4

Kaynak: OECD, Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965-1989, Paris-1990'dan naklen BATIREL, Ö. F. ve UÇKUN, İ., op. cit. s. 97, 100.

Tablo 4'de görüldüğü gibi OECD ülkeleri arasında en düşük vergi yüküne sahip ülke Türkiye'dir. Karşılaştırma yaparken ülkelerin ekonomik yapılarını gözönünde bulundurmak gerekir. Sadece bu oranlarla vergi sisteminin etkinliği ve kamu gelirlerinin yeterliliği konusunda karar vermek zordur. Belirli bir limit de vermek mümkün değildir. Ancak ekonomik gelişme düzeyleri ve ekonomik yapıları birbirine çok yakın olan ülkelerin karşılaştırılması ile doyurucu sonuçlara varılabilir. Örneğin Türkiye'den sonra en düşük vergi yükü oranına sahip ABD'de iç borçlanmanın çok yüksek olduğunu biliyoruz. Normal gelirlerin yetersizliği nedeniyle ortaya çıkan bütçe açıklarının borçlanma ile kapatılması doğal bir sonuçtur. Ekonomik açıdan en gelişmiş ülke konumundaki ABD ile Türkiye'nin vergi yükündeki yakınlığa göre değerlendirme yapmak büyük ölçüde yanıltıcı olur.

SONUÇ

Toplumsal gelişmenin, bir ölçüde doğal bir süreç içerisinde gerçekleştiğini söylemek mümkündür. Ancak aynı saptamayı vergi sistemleri hakkında yapmak zordur. Toplumlar belli aşamalardan geçtikçe, değişen kamu kesimini finanse edecek kaynakların nitelik ve niceliği de değişecektir. Bu değişim, doğal bir nitelik olmaktan çok bilinçli bir müdahalenin sonucudur. Etkin bir biçimde gelişmeye ayak uydurulamadığı zaman özellikle kamu finansmanında bunalımlar ortaya çıkar. Gelişmekte olan ülkelerde sık sık gündeme gelen vergi reformunun gerekliliği, bu değişime ayak uydurma kaygısının bir sonucudur.

Türkiye açısından sorunu ele aldığımızda benzeri bir durumla karşılaşyoruz. Geleneksel toplum yapısından kopuş dönemini tamamlamış ve modern toplumun eşliğindeki bir Türkiye'nin, vergi sisteminin de aynı gelişme düzeyinde olduğunu söylemek zor görünmektedir. Bunu, niteliği ne olursa olsun sürekli büyümekte olan kamu kesiminin finansmanındaki zorluklardan anlamak mümkündür. Uzun bir süreden beri kapatılmayan bütçe açıklarının varlığı, hele Türkiye koşullarında büyük ölçüde enflasyonist olduğu düşünülürse, kamu gelirlerinde etkinlik arayışını gerekli kılmaktadır. Maliye politikası aracı olarak bütçe açıklarının kullanılması da gerekebilir. Ancak kronikleşen açık, artık bir politika aracı olmanın sınırını aşmıştır.

Değinilen nedenlerden dolayı vergi reformunun gerekliliği genel kabul görmekte birlikte, ne yönde ve nasıl yapılacağı konusunda belirsizlikler vardır. Bunda da büyük ölçüde politik riskler ve sosyal tepkiler etkili olmaktadır. Mevcut vergi sisteminin daha adaletli bir duruma getirilmesi ve vergi dışı kalan rezervlerin vergilendirilmesi zorunluluk halini almıştır. Vergi yükü oranlarına baktığımızda iki seçenek ile karşı karşıya kalıyoruz.

Vergi yükünün, değişik gelir kalemlerini içeren geniş tanımına göre, Türkiye'de vergileme performansı yeterli bir düzeydedir. O halde mevcut kamu gelirlerinin yetersizliği ve enflasyonu önleme gibi ekonomik amaçların gerçekleşmemesi, ancak vergi yükünün adaletli dağıtılmaması sonucu olabilir. Bu olumlu sonuçları elde etmek için vergiyi arttırmaktan çok, eşit dağılımı gerekli olmaktadır.

İkinci ve yeni milli gelir hesaplamalarıyla daha da belirginleşen seçenek, vergilemenin etkin olmadığı, vergi gelirlerinin artırılması gerektiği yolundadır. Ekonomik dengelerin gözetilmesiyle yapılacak vergi reformunda en önemli araçlardan birisi de kullanılmayan vergi rezervlerinin değerlendirilmesidir. Kanımızca vergilemede adaletle birlikte vergi gelirlerini arttırmaya yönelik bir vergileme faaliyetine girilmelidir.

KAYNAKLAR

- HINRICHS, HARLEY H., *A General Theory of Tax Structure Change During Economic Development*, Cambridge 1966.
- ULUATAM, Ö., *Kamu Maliyesi*, Savaş Yayınları, Ankara-1991.
- BULUTOĞLU, K., *Kamu Ekonomisine Giriş*, Filiz Kitabevi, İstanbul-1988
- ARSAN, Ü., *Vergi Yükü Üzerinde Bir İnceleme*, A.Ü. S.B.F. Yayını, 2. Baskı, Ankara 1975.
- VIRMANI, A., "Tax Reform in Developing Countries: Issues, Policies, and Information Gaps", *Public Finance*, No. 1/1988, s. 19-38.
- ÖNDER, İ. ve diğerleri, *Türkiye'de 1980 sonrası Vergi Politikası*, Türkiye Sosyal Ekonomik Siyasal Araştırmalar Vakfı Yayını, 1990.
- KORKMAZ, E., *Vergi Yapısı ve Gelişimi*, İ.Ü.İ.F. yayını, İstanbul-1982.
- ROSEN, HARVEY S., *Public Finance*, Richard D. Irwin Pub. (U.S.), 1985.
- AKALIN, G., "Türkiye'de Gelir ve Vergi Yükü Dağılımı", H.Ü. İ.İ.B.F., VI *Türkiye Maliye Eğitimi Sempozyumu*, "Çeşitli Açılardan Vergileme ve Sorunları", Antalya-1990, s. 169-180.
- BATIREL, Ö.F.-UÇKUN, İ., *Türkiye'de ve OECD Ülkelerinde Vergi Yükü*, İstanbul Ticaret Odası yayını, İstanbul-1991.
- ANKA, *Günlük Ekonomi Bülteni*, 9 Mayıs 1991, sayı:4002.
- DİE, *İstatistik Göstergeler 1923-1990*, Ankara, Aralık 1991.
- MALİYE VE GÜMRÜK BAKANLIĞI, *Bütçe Gerekçeleri*, 1987 ve 1992 yıllar.
- _____ , *Yıllık Ekonomik Rapor*, 1989.