

## TÜRKİYE TARIM KESİMİNDE VERGİ YÜKÜ

*Mustafa YULUĞ*  
Maliye Müfettişi

Az gelişmiş ülkelerin kalkınması sorunu çağımızın en önemli sorunlarından. Az gelişmiş ülkelerdeki tarım kesimlerinin genellikle geniş oluşu ve bu ülkeler millî hasıllarının büyük parçalarının bu kesimlerde ortaya çıkarılışı, kalkınmanın finansmanı yönünden tarım kesimlerinin önemini arttırmaktadır.

Bazı ülkeler kalkınmalarının ilk safhalarından itibaren tarım kesimlerini iyi bir şekilde vergilemişlerdir. Japonya ve Sovyetler Birliği bu ülkeler arasındadırlar.

Tarım kesiminden sağlanan vergi hasılatını arttırabilmek için, önce, bu kesimin vergi yükünün, diğer kesim veya kesimlere göre, hafif olduğunu ispatlamak gerekir. Bazı yazarlar bu konuda hesaplamalara girişmişlerdir. Yapılacak mukayeselere esas olmak üzere, tarım ve tarım dışı kesimlerde toplam olarak veya kişi başına düşen vergiler yönünden hesaplamalar yapılmış ve bulunan rakamlar, kesimlerin toplam veya kişi başına düşen gelirlerine oranlanmıştır. Günümüzde vergi yükü hesaplarında izlenen metod, bir ekonomik birimin gelirinin ve ödediği vergilerin saptanması ve bu değerlerin birbiriyle oranlanmasıdır. Böyle bir metodla bulunan değerler de kesimler arasında olduğu kadar, milletlerarası mukayeselerde de esas olmaktadır.

Bilindiği gibi, gerçek bir vergi yükü mukayesesi, ödenen vergiler/gelir oranı yanında, daha birçok ve ölçümleri genellikle mümkün olmayan unsurların da gözönüne alınmasını gerektirir. Örneğin, mukayeselere girişmeden önce, vergi yükünün hafifliğini veya ağırlığını tâyinde kullanılacak bir adalet kavramına sahip olunması, şarttır. Vergilendirilmeğe esas alınacak kapasiteleri eşit olan ekonomik birimler arasında mukayese yapılması, kolaydır. Böyle bir eşitlik durumunda, oranlı olarak daha fazla vergi ödeyen birimin

vergi yükünün de daha ağır olduğu, ileri sürülebilecektir. Buna karşılık, kapasiteleri eşit olmayan birimler arasındaki mukayeseler, modele, bir müterakkiyet unsurunun sokulmasını gerektirir. Müterakkiyet, vergilendirme kapasiteleri daha büyük olan birimlerin daha ağır şekilde vergilendirilmelerini öngören, bir adalet kavramıdır.

Çağdaş vergi yükü mukayeselerinde, vergilendirme kapasitesi gelirse eşit, varsayılmaktadır. Oysa, bu kapasitenin ölçülmesinde servet unsurunun da gözönüne alınması gerekir. Gelirleri eşit olan iki ekonomik birimden serveti daha fazla olanın daha çok vergi ödemesi, adalet kavramının bir gerekliliği olarak kabul edilebilir. Servet ile gelirin birbirlerine indirgenmeleri mümkündür. Gelir kavramının da Friedman'ın sabit ve devamlı gelir (permanent income) kavramıyla genişletilmesi de mümkündür.

Kesimlerin vergi yüklerinin mukayeselerinde, gelir ve servet yanında, gelir ve servet dağılımlarının da gözönüne alınmaları, gerçeğe daha yakın sonuçlar elde edilmesini sağlayabilir. Çok gayriadil bir gelir dağılımının vergilendirme potansiyelini artırdığını, ileri sürebiliriz. Servet dağılımı yönünden de böyle bir öneri, doğru olabilir.

İnikas sorununun çözümü için, bazı tahminler yapmamıza engel yoktur. Bununla birlikte, böyle tahminler sonucunda ulaşılan sonuçlar, vergilemenin bütün etkilerini kapsamazlar. Vergilemenin birçok iktisadî ve sosyal etkileri vardır. Gelir dağılımını ve tüketim - yatırım yönlerini değiştirmek, bu etkilerin yalnızca ikisidir. Bunların bütün olarak gözönüne alınmalarındaki imkânsızlık, inikas sorununun «vergilerin nihaî olarak kimin üzerinde kaldığının araştırılması» olarak sınırlandırılmasına yol açmaktadır.

Vergi yükü mukayeselerinde, «asgarî geçim ihtiyaçları» üzerinde de durulmalıdır. Gelirleri eşit olan iki ekonomik birimin asgarî geçim ihtiyaçlarının farklı olması dolayısıyla, vergilendirme potansiyellerinde bir farklılaşma olduğu, ileri sürülebilir. Asgarî geçim ihtiyaçlarının tâyini oldukça güçtür ve sosyolojik araştırmalar gerektirir. Bunların tâyininde, ekonomik birimlerin psiko - sosyal ihtiyaçları saptanacak ve dolayısıyla değer hükümlerine başvurulması kesinlikle zorunlu olacaktır. Buna rağmen, örneğin, büyük bir şehir ile küçük bir köyde yaşayan kişiler arasında asgarî seçim ihtiyaçları yönünden farklar olduğunu kabul edebilir ve bu ihtiyaçların tâyini ile ilgili bazı tahminler yapabiliriz.

Devlet giderleri dağılımının da gözönüne alınması, mukayese modelinin etkililiğini arttıracaktır. Devlet giderlerinden faydalanma ile ekonomik birimlerin ödedikleri vergiler arasında bir bağıntı bulunması, adalet ölçülerine daha uygun görülebilir.

Bütün bu unsurların en önemlisi, vergilendirme kapasiteleri eşit olmayan birimler bakımından düşünülmesi gereken müterakkiyet kavramıdır. Ödenen vergilerin gelire oranlanması ile vergi yükünün hesaplanması ve mukayeselere esas alınması, «yüksek geliri olan birimin gelire oranlı olarak fazla vergi ödemesi halinde eşitliğin varolacağını» kabul etmekten başka birşey değildir. Bu kabul edişe göre, iki ekonomik birim arasındaki vergi yükünün eşit olması için, gelir (Y)  $\Delta Y$  kadar arttığında, vergi de  $\Delta V$  kadar artmalı ve,

$$\frac{V}{Y} = \frac{\Delta V}{\Delta T}$$

olmalıdır. Bunu bir örnekle açıklayalım :

Bir ülkenin tarım kesiminde kişi başına düşen gelir 100 (birim), kişi başına ödenen vergi 10 (birim), tarım dışı kesimde ise kişi başına düşen gelir 1000 (birim) ve kişi başına ödenen vergi 400 (birim) ise,

$$\frac{10}{100} < \frac{400}{1000}$$

olacağına göre, böyle bir mukayese sonucunda tarım kesiminin vergi yükünün oranlı olarak hafif olduğunu ileri sürmek gerekir. Bu durumda eşitliğin sağlanması için, tarım kesiminde kişi başına ödenen vergilerin 40 (birim)'a yükseltilmesi, gerekecektir.

Oranlı vergileme durumunda eşitliğin bahiskonusu olması gibi, müterakki ve hattâ tersine müterakki vergileme durumunda eşitliğin varolacağını, ileri sürmek mümkündür.

Eğer,  $V = f(Y)$  fonksiyonunda (V) vergi miktarını ve (Y) de ekonomik birimin gelirini gösteriyorsa,

I)  $f'(Y)$  marjinal vergileme haddini ve  $\frac{V}{Y}$  ortalama vergileme oranını gösterir.

II)  $f^{11}(Y)$  marjinal vergileme haddinin gelire göre değişme haddini gösterir. Buna göre :

$f^{11}(Y) > 0$  ise vergilemede, müterakkiyet,

$f^{11}(Y) = 0$  ise, oranlılık ve

$f^{11}(Y) < 0$  ise, tersine müterakkiyet bahiskonusu olacaktır.

III)  $f^{111}(Y)$  ikinci devredeki türevi tanımlar. Bu durumda, örneğin :

$f^{11}(Y) < 0$  ve  $f^{111}(Y) > 0$  ise, vergilemede artan oranda bir tersine müterakkiyet olduğu, ortaya çıkacaktır.

Bu ifadelerin esneklik kavramı ile ilişkilendirilmeleri mümkündür.

Bilindiği gibi, vergi sisteminin (veya çeşidinin) esnekliği ( $e$ ), «vergi miktarındaki oranlı değişimin, gelirdeki oranlı değişmeye oranı» olarak tanımlanmaktadır. Dolayısıyla, (nokta) esnekliği :

$$(\lim. \Delta Y \rightarrow 0) e = \frac{\Delta V/V}{\Delta Y/Y} = \frac{\Delta V}{\Delta Y} \frac{Y}{V}, \text{ dir.}$$

$$(\lim. \Delta Y \rightarrow 0) \frac{\Delta V}{\Delta Y} = \frac{dV}{dY} = f^1(Y) \text{ olduğuna göre, buradan:}$$

$$I) e = \frac{dV}{dY} = \frac{Y}{V} \text{ ve her iki taraf } \frac{V}{Y} \text{ ile bölünürse:}$$

$$\frac{dV}{dY} = e \cdot \frac{V}{Y} = f^1(Y),$$

$$II) \frac{d^2V}{dY^2} = \frac{V}{Y^2} \cdot e(e-1) = f^{11}(Y),$$

$$\text{III) } \frac{d^3V}{dY^3} = \frac{V}{Y^3} \cdot e(e-1)(e-2) = f^{III}(Y)$$

olduğu, ortaya çıkar.

Daha önce de belirttiği gibi,  $f^{II}(Y) \begin{matrix} \geq \\ < \end{matrix} 0$  oluşu, müterakkiyet, oranlılık ve tersine müterakkiyeti göstermektedir. Diğer değişkenlerle,

$$\frac{V}{Y^2} \cdot e(e-1) \begin{matrix} \geq \\ < \end{matrix} 0,$$

$$(e-1) \begin{matrix} \geq \\ < \end{matrix} 0 \text{ ve}$$

$e \begin{matrix} \geq \\ < \end{matrix} 1$  ifadeleri, müterakkiyet, oranlılık ve tersine müterakkiyeti gösterir.

$f^{II} > 0$  ile  $f^{III}(Y) \begin{matrix} \geq \\ < \end{matrix} 0$  ifadeleri, artan, sabit ve azalan müterakkiyeti gösterecektir.

$$f^{III}(Y) = \frac{V}{Y^3} \cdot e(e-1)(e-2) \begin{matrix} \geq \\ < \end{matrix} 0 \text{ ifadesi, bu durumda}$$

$$e \begin{matrix} \geq \\ < \end{matrix} 2 \text{ olarak ifade edilebilir.}$$

Sonuçları özetlersek :

$e > 2$  iken vergi sisteminde artan müterakkiyet,

$e = 2$  iken sabit müterakkiyet

$2 > e > 1$  iken azalan müterakkiyet

$e = 1$  iken oranlılık

$I < e < 0$  iken azalan tersine müterakkiyet

$e = 0$  iken sabit tersine müterakkiyet

$e < 0$  iken de, artan tersine müterakkiyet bahis konusudur.

Bütün bunlardan sonra,  $e$ 'ye arzu edilen bir değeri verebilir ve vergi yükü mukayeseleri yapabiliriz.

$V = Y^{e_0}$  ifadesi, gelir seviyesi ile vergi arasındaki ilişkiyi göstereceğinden,  $e = e_0$  olarak kabul edilirse,

$$V_0 = Y_0^{e_0} \text{ olur.}$$

Vergilemede artan bir müterakkiyet olmasını arzu ediyorsak, esnekliğe 2'den büyük bir değer vermemiz gerekmektedir. Bu değeri verdikten sonra, geliri belli olan bir ekonomik birimin ödemesi gereken vergi miktarının

$V = Y^{e_0}$  ilişkisi ile tâyin edilmesi ve halen ödenen vergi miktarı ile mukayeselerin yapılarak, birimin vergi yükünün ağır, hafif veya normal olduğunun ileri sürülmesi mümkün olacaktır. Çağdaş vergi yükü mukayeselerinde  $e = 1$  kabul edilmektedir. Oysa «1» değeri,  $e$ 'nin alabileceği değerlerden sadece biridir. Buradan anlaşılacağı üzere :

$T = Y^{e_0}$  ifadesi, mukayeselerin yapılacağı bir «vergi yükü eşitliği çizgisi» meydana getirmektedir. Bu durumda vergi yükünü,

$VY = \frac{V}{Y_0}$  olarak tanımlayabiliriz.  $V_0$ ,  $e$ 'nin belirli bir değerine karşılık gelen vergi miktarını,  $V$ 'de halen ödemekte olan vergi miktarlarını göstermektedir.  $V_0 = Y_0^{e_0}$  olduğuna göre,

$$VY = \frac{V}{Y_0^{e_0}}$$

olur.

Daha önce belirtildiği gibi, bir ekonomik birimin vergilendirme kapasitesini gelirine eşit varsaymak mümkündür. Bunun yanında, gelirden asgarî geçim ihtiyaçlarına karşılık gelen bir miktarı indirmek suretiyle, daha gerçeğe yakın bir vergilendirme kapasitesi he-

sabına ulaşmış olunabilir. Eğer, bu ihtiyaçlara karşılık gelen miktarı  $n$  ile ifade edersek:

$$VY = \frac{v}{(y - n)} e_0$$

olur. Burada  $(y)$  kişi başına düşen vergi ve  $(t)$  kişi başına ödenen vergileri göstermektedir.

Bunun yanında vergilendirme kapasitesi bakımından (gelir - asgarî geçim ihtiyaçlarına karşılık gelen miktar) yanında, servet  $(s)$ , servet dağılımı  $(sd)$  ve gelir dağılımını da  $(gd)$  modele eklersek:

$$VY = \frac{v}{(y - n, s, sd, gd)} e_0$$

olacaktır. Paydaki değişkenlerin katsayılarının bazı ekonometrik metodlarla tâyin edilmeleri mümkündür.

- Eğer  $v_z$  tarım kesiminde kişi başına ödenen vergiyi  
 $y_z$  tarım kesiminde kişi başına düşen geliri  
 $v_s$  tarım dışı başında kişi başına ödenen vergiyi  
 $y_s$  tarım dışı kesimde kişi başına düşen geliri gösteriyorsa:

$$\frac{v_z}{(VK_z)} e_0 < \frac{v_s}{(VK_s)} e_0$$

olması halinde, vergi yükü bakımından tarım kesimi lehine bir durumun var olduğu meydana çıkacaktır. «VK» ifadesi, herhangi bir şekilde tâyin edilen vergilendirme kapasitesini göstermektedir.

Diğer bir şekilde,

$$\frac{\frac{v_z}{v_s}}{\left(\frac{VK_z}{VK_s}\right) e_0} < 1 \text{ ise, yine tarım kesimi lehine bir durumun varlığı, ortaya çıkmış olacaktır.}$$

Şimdiye kadar ulaşılan sonuçları bir örnek üzerine uygulayabiliriz. (Tablo 1) ve (Tablo 2), 1952 - 64 yılları arasında Türkiye tarım ve tarım dışı kesimlerinde kişi başına düşen gelir ve kişi başına ödenen vergilerle ödenen vergi/gelir oranlarını göstermektedirler. Bu tablolar, Gelirler Genel Müdürü A. Başer Kafaoglu'nun vergi yükü konusunda yaptığı araştırmalar sırasında düzenlenmişlerdir.

(Tablo 1)'den anlaşıldığına göre, tarım kesiminde ortalama millî gelir, tarım dışı kesim gelirinin 1/3'ü kadardır. Az gelişmiş ülkelerde tarım kesimlerinin oranlı olarak daha fakir oluşunun birçok nedenleri vardır. Bu nedenler arasında, tarım kesimleri aleyhine işleyen iç ticaret hadleri sorunu da bulunmaktadır.

Bu konuya girmeden yalnızca şunu söyleyebiliriz: Tarım kesimleri, ürünlerinin oranlı olarak daha düşük fiatlarla değerlendirilmesi dolayısıyla, bir anlamda vergilendirilmektedirler. Bu öneri bütün ürün çeşitleri bakımından doğru olmayabilir ise de, genel olarak doğrudur.

Tarım ve tarım dışı kesimler arasında gelir farkları bulununca ve geliri vergilendirme kapasitesine eşit varsayarsak, mukayese modeline kesinlikle bir müterakkiyet unsuru sokmamız gerekecektir. TABLO 2'de her iki kesim bakımından gösterilen vergi/gelir oranları esneklik değerine 1 değerinin verilmesi halinde geçerlidirler.

$$\frac{\frac{v_z}{v_s}}{\left(\frac{VK_z}{VK_s}\right)^{e_0}}$$

ifadesinde 1952 yılı ile ilgili rakamlar yerlerine konulursa :



TABLO 1

*Tarım ve TarımDışı Kesimlerde Kişi Başına Düşen  
Millî Gelir ve Vergi*

YILLAR	TARIM KESİMİNDE		TARIMDIŞI KESİMDE	
	Kişi başına düşen gelir	Kişi başına ödenen vergi	Kişi başına düşen gelir	Kişi başına ödenen vergi
1952	381	24	1048	222
1953	437	26	1193	255
1954	352	23	1345	337
1955	446	27	1527	375
1956	520	40	1662	396
1957	684	40	1909	501
1958	887	48	2201	538
1959	997	57	2891	692
1960	1018	54	2965	678
1961	996	60	3103	743
1962	1117	68	3154	706
1963	1220	78	3410	710
1964	1208	82	3564	807

TABLO 2

*Tarım ve TarımDışı Kesimlerde Vergi/Gelir Oranları*

YILLAR	TARIM KESİMİ	TARIMDIŞI KESİMİ
1952	6.30	21.18
1953	5.95	21.37
1954	6.53	25.05
1955	6.05	24.56
1956	7.69	23.83
1957	5.85	26.24
1958	5.41	24.44
1959	5.72	23.94
1960	5.30	22.87
1961	6.02	23.94
1962	6.09	22.38
1963	6.39	20.82
1964	6.79	22.64

$$\frac{\frac{24}{222}}{\left(\frac{381}{1048}\right)e_0} = \frac{0.09}{(0.36)e_0}$$

$e_0 = 1$  ise,

$$\frac{0.09}{0.36} < 1 \quad 0.25 < 1$$

olacaktır. Buna karşılık vergilemede sabit artan müterakkiyet bulunması arzu ediliyorsa :

$$\frac{0.09}{(0.36)^2} = \frac{0.09}{(0.1296)^2} = \sim 0.7 \quad \text{ve} \quad 0.7 < 1$$

olduğu, ortaya çıkacaktır. 0.7 değeri, 0.25 değerine göre, 1'e çok daha yakın olduğu için, bu halde yine tarım kesimi lehine bir durum bulunmakla birlikte, aradaki fark çok küçülmektedir. Buradan anlaşılacağına göre, vergi yükü hesaplamaları sonucunda bulunan rakamlardan, değişik müterakkiyet oranları uygulamak yoluyla, değişik sonuçlar çıkarmak mümkün olabilmektedir.

Sorun bununla da çözülmemektedir. Modele, asgarî geçim ihtiyaçları unsurunun sokulması halinde sonuçlar daha da farklı olabilir. Asgarî geçim ihtiyaçlarına karşılık gelecek miktarlar bakımından bazı tahminler yapmak zorunluluğu vardır. 1952 yılında, köylerde yaşayanların asgarî geçim ihtiyaçlarını karşılayacak miktarı 300 ve tarım dışı kesimde de bu miktarın 600 olduğunu, varsayarak,

$$\frac{\frac{v_z}{v_s}}{\left(\frac{y_z - n_z}{y_s - n_s}\right)e_0} = \frac{0.09}{\left(\frac{81}{448}\right)e_0} = \frac{0.09}{(0.11)e_0}$$

olduğunu bulabiliriz.

Bu durumda,  $e_0 = 1$  kabul edersek  $\frac{0.09}{0.11} < 1$  olacağı için yine tarım kesimi lehine bir durum olduğu, düşünülecektir. Bunun yanında, esnekliğe 1'den biraz büyük bir değer verilmesi halinde, durum tarım kesimi aleyhinde olacaktır.

Vergileme kapasitesinin hesaplanmasında, «gelir» ile «gelir - asgarî geçim ihtiyaçlarını karşılayacak miktar» değişkenleri yanında, servet ve servet dağılımları değişkenlerinin de gözönüne alınması, sorunu biraz daha karıştırabilir. Bu durumda, değişken katsayılarının tâyini yönünden bazı örnek vergi sistemleri seçilebilir ve katsayılar en küçük kareler metodu ile hesaplanabilir. Böyle bir metodun kullanılmasında, katsayıların seçilen örnek vergi sistemlerine göre değişmeleri, normaldir.

Üstelik, Türkiye yönünden, kişi başına düşen servet ile tüm servet unsurlarının dağılımı hakkında da, bilgiye sahip değiliz. Gelir dağılımı ile ilgili birkaç araştırmanın güvenilirlik dereceleri ne olursa olsun, modelin bütün unsurlarının gözönüne alınmaları bakımından, fiilî bir imkânsızlık mevcuttur.

#### SONUÇ :

Az gelişmiş ülkelerin ve bu arada Türkiye'nin tarım kesimlerinde geniş bir ek vergileme potansiyeli olduğu, birçok yazar tarafından ortaya atılmıştır. Bazı yazarlar, makro hesaplardan bu sonuca ulaşmaktadırlar. Böyle bir ek potansiyelin varlığını ispatlamada en bilimsel metod, tarım ve tarımdışı kesimler arasındaki vergi yüklerini mukayese ederek, tarım kesimi üzerindeki yükün hafif olduğunu, göstermektir. Bu metod ile ilgili olarak, kesimlerin ödedikleri ve nihai olarak üzerlerinde kaldığı tahmin edilen vergi miktarları hesaplanmakta ve ödenen toplam vergi/toplam gelir ile kişi başına düşen vergi/kişi başına düşen gelir oranları, bulunmaktadır. Bu oranlardan, bilhassa tarım ve tarımdışı kesimlerde kişi başına düşen gelirler yönünden büyük farklar olması halinde ve modele diğer değişkenlerin sokulması zorunluluğu dolayısıyla, kesin sonuçlar çıkarmanın mümkün olamayacağını, göstermiş bulunuyoruz. İnikas ile millî gelir hesaplamalarının güvenilirlik dereceleri de gözönüne alınca, kesinlik biraz daha azalacaktır.

Bu bakımdan, tarım kesiminde büyük vergileme potansiyeli olduğunu ve hattâ iyi bir vergileme halinde vergi hasılatında sağlanacak muhtemel artışa ait rakamlar ileri sürmek, bilimsel olmaktadır. Tarım kesiminden sağlanan vergi hasılatında örneğin, bir milyar liralık bir artış sağlanmasının yerinde olacağını ileri süren kişilerin, bu miktarın tarımdışı kesimden sağlanmasının da mümkün olabileceğini gözönüne almaları gerekir.

Ek vergileme potansiyelinin bütün kesimler bakımından mevcut olduğunu ileri sürebiliriz. Vergi yükleri arasında gayriadil farklılıklar, kesimler arasından ziyade, aynı kesimlerdeki ekonomik birimler arasında, bulunabilir. Bu bakımdan esas sorun, bütün kesimlerdeki ekonomik birimlerin gerçek vergileme kapasitelerini ortaya çıkarabilecek bir vergileme düzeninin kurulması ve işletilmesidir.

---