

OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz

Nihat Işık

Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, İİBF, İktisat Bölümü

Efe Can Kılınc

Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, İİBF, İktisat Bölümü

Özet

Devletin asli fonksiyonlarını yerine getirebilmek için yapması gereken harcamaların finanse edilebilmesi için en önemli gelir kalemini vergiler oluşturmaktadır. Vergiye alternatif gelir kaynakları ülkelerin borç sarmalına girmesi, enflasyonist baskılara maruz kalması vb. sorunlar içermektedir. Bu bağlamda verginin tabana yayılmış olması ve basit, anlaşılır, sık sık değişmeyen bir vergi sisteminin varlığı son derece önemlidir. Bu durum bir ülke ekonomisinin en önemli sorunlarından olan ve ülkelerin gelişmişlikleri açısından bir gösterge olarak da kullanılan kayıtdışı ekonominin azaltılması açısından da bir zorunluluk taşımaktadır. Vergi mükelleflerinin vergi ödemeyi bir yük gibi görmeleri anlayışını en aza indirebilmek için verginin adil dağılması gerekir. Bu kapsamda verginin daha adil dağıldığı gelişmiş ekonomilerde kurumlar vergisi, gelir vergisi gibi doğrudan vergilerin payının, KDV, özel iletişim vergisi vb. gibi dolaylı vergilere göre çok daha yüksek oranlarda olduğu görülmektedir. Ülkemizde ise dolaylı vergilerin oranı doğrudan vergilere kıyasla çok daha yüksek düzeydedir. Bu durum mükellefleri vergi kaçırma, vergiden kaçınma gibi yollara sevk etmekte ve vergi hâsılatı istenen düzeyde gerçekleşmemektedir. Vergi sisteminin oldukça gelişmiş olduğu ve verginin daha adil dağıtıldığı OECD ülkeleri ile vergi sistemi ve adaleti açısından henüz kat etmesi gereken epey yol olan Türkiye'nin vergi yükü ve vergi türleri açısından karşılaştırmalı bir analizinin yapıldığı bu çalışmada, ülkemizin bahsedilen eksiklikler nedeniyle vergi hâsılatı açısından OECD ülkeleri arasında arka sıralarda yer aldığı görülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Yükü ve Vergi Türleri, OECD Ülkeleri, Türkiye.

Tax Burden and Tax Types in OECD Countries: A Comparative Analysis

Abstract

Taxes are the most important revenue sources to finance expenditures of states which for achieving state's actual functions. Other revenue sources that are alternative to taxes consists some problems such as inflationist effects and because of those resources countries may enter into debt scroll. In this addition existing of a tax system which doesn't change very often and easy to implement and spreading of taxes to the bottom are essential. Providing such a system is also an obligatory in terms of decreasing informal economies that are used as an indicator in terms of countries' development level. Fair distribution of taxes is necessary to decrease tax payers' perception that evaluates taxpaying as a cost burden. In this concept it seems that rates of direct taxes such as corporation tax, income tax are

more than indirect taxes such as value added taxes, communication taxes in developed countries' which have relatively more fair tax system. In Turkey, rates of indirect taxes are comparatively more than direct taxes rates. Because of this, tax payers tend to follow illegal ways like tax evasions, tax avoidances and tax revenues can't be reached to a desired level. In this study a comparative analyze in the view of tax burden and tax types is made between OECD countries which have highly developed taxpaying and fair tax distribution systems and Turkey which has a long way to get over in the way of tax system and tax justice, it is seen that Turkey takes last places within OECD countries in terms of tax revenue because of the shortcomings which are mentioned above.

Keywords: Tax Burden and Tax Types, OECD Countries, Turkey.

1.Giriş

Asli fonksiyonlarını yerine getirebilmek için harcama yapmak zorunda olan devletin, bu harcamalarının finansmanında kullanacağı en önemli gelir kaynağı vergilerdir. Devletin cebren ve karşılıksız olarak vatandaşlarından topladığı vergiler; gelir, harcama ve servet üzerinden alınmaktadır. Vergi haricinde diğer önemli gelir kaynakları arasında sayılan emisyon ve borçlanma ekonomide birçok olumsuzluklara neden olabilmektedir.

Vergi ile ilgili en önemli unsurlar arasında; sağlıklı işleyen, basit ve anlaşılır, sık sık değişmeyen, yeterli ve kalifiye elemanın olduğu bir vergi altyapısının olup olmaması, verginin adil dağılıp dağılmaması ve vergi bilincinin yerleşmiş olup olmaması sayılabilir. Nitekim, sürekli değişen, af, istisna ve muafiyetlerin çok fazla olduğu, dil ve içerik açısından karmaşık, cezaların caydırıcı olmadığı hantal bir vergi sistemi, mükelleflerin güvenini sarsmakta ve vergi ödememelerine zemin hazırlamaktadır. Vergi sistemiyle ilgili devletin yukarıda değinilen sorunları ortadan kaldırmaya yönelik girişimleri aynı zamanda mükelleflerde vergi bilincinin oluşmasına da yardımcı olacaktır. Vergi bilinci, verginin gerekliliğini kavramakla ilgilidir. Vergi bilincinin yerleşmediği toplumlarda vergi oranlarının yüksek olması vergi mükelleflerinin vergiden kaçınmasına neden olmaktadır. Yani, vergi bilinci ile vergi gelirleri arasında pozitif bir ilişki söz konusudur. Türkiye'de gelir ve kurumlar vergisinin toplanmasında bir takım zorluklar olduğu bilinmektedir ve gelir vergisinin önemli bir kısmı stopaj yoluyla ücretlilerden alınmakta, buna karşılık kârlar ise nispeten düşük vergilendirilmektedir. Ücretlere uygulanan vergi stopaj yoluyla alındığı için, ücretlilerin vergiden kaçması zor iken, sermaye gelirlerinin vergiden kaçması kolaydır. Türkiye'de vergi dairelerinin teknik ve idari yetersizlikleri, sağlıklı ve güvenilir bir muhasebe sisteminin olmaması gibi nedenlerden dolayı gelir vergisinin toplanmasında bir takım sıkıntılar yaşanabilmektedir.

Vergiler dolaylı ve dolaysız vergi şeklinde ikili bir ayrıma tabi tutulmaktadır. Gelir ve servet üzerinden alınan vergiler dolaysız vergi

kapsamında yer alırken; katma değer vergisi (KDV) ve özel tüketim vergisi (ÖTV) gibi vergi türleri ise dolaylı vergiler arasında sayılmaktadır. Doğrudan vergiler artan oranlı olarak mükelleflerin gelirine göre alındığı için daha adildir. Oysa en fakir insan da en zengin insan da zorunlu ihtiyaç maddelerini tüketmekte ve aynı vergiyi ödemektedir. Bu durum da doğal olarak verginin dağılımında adaletsizliğe yol açmaktadır. Bu nedenle bir ülkede verginin adil dağılıp dağılmadığının göstergesi olarak vergi yükü içerisinde dolaylı ve dolaysız vergilerin oranına bakılmaktadır. Gelişmiş OECD ülkelerinde; kurumlar vergisi, gelir vergisi ve motorlu taşıtlar vergisini kapsayan dolaysız vergilerin oranları, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi gibi vergileri kapsayan dolaylı vergilere göre daha yüksektir. Dolaylı vergi oranları gelişmekte olan ülkelerde daha fazla olduğu için bu ülkelerde vergi yükünün dağılımı da adaletsizdir.

İnsanlarının refah seviyesini arttırarak daha mutlu ve huzurlu bir ülke olma hedefi doğrultusunda olan Türkiye'nin, iyi ve adil işleyen bir vergi sistemine sahip olan, kayıtdışı ekonominin nispeten çok daha makul düzeylerde olduğu, vergi bilincinin yerleşmiş olduğu gelişmiş OECD ülkeleri ile kıyaslandığında reform niteliğinde adımlar atılması gerektiği görülmektedir. Nitekim vergi hâsılatı açısından da ülkemiz yukarıda değinilen eksiklikler nedeniyle OECD ülkeleri arasında arka sıralarda yer almaktadır.

Bu çalışmada Türkiye ile diğer OECD ülkelerindeki vergi yükünün 1975-2007 yılları arasındaki dağılımı karşılaştırmalı olarak analiz edilecek, vergi yükünün bu ülkelerde neden farklılıklar gösterdiği konusu üzerinde durularak, Türkiye'de vergi yükünün daha adil dağılımının sağlanabilmesi için bazı önerilerde bulunulacaktır. Çalışma, beş kısımdan oluşmaktadır. İkinci kısımda kavramsal çerçeve üzerinde durulacaktır. Üçüncü kısımda, OECD ülkelerinde vergi gelirlerinin ve vergi yükünün ele alınan dönem itibariyle izlediği seyir; gelir, servet, mal ve hizmetler ve tüketim üzerinden alınan vergiler ve bunların farklı bileşenleri dikkate alınarak incelenecektir. Dördüncü kısımda ise Türkiye açısından durum ortaya konulacak ve bir OECD ülkesi olan Türkiye'nin anılan göstergeler bakımından diğer OECD üyesi ülkelerle karşılaştırmalı bir analizi yapılacaktır. Çalışma sonuç ve değerlendirme kısmıyla tamamlanacaktır.

2. Kavramsal Çerçeve ve Literatür

Vergiler, toplumsal ihtiyaçları karşılamaya yönelik olarak devletin sunduğu kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamada ve devletin başta ekonomik istikrar olmak üzere, büyüme, kalkınma ve gelir dağılımı adaletini sağlama gibi makroekonomik amaçlarını gerçekleştirmede yararlandığı önemli bir gelir kaynağıdır. Dolaylı ve dolaysız olarak ayrılan vergiler aynı zamanda verginin tahsil edilmesinde kullanılan yöntem dikkate alınarak spesifik ve advalorem olarak da ikiye ayrılır. Spesifik vergilerde miktar esası vardır. Örneğin TV üzerinden TV başına şu kadar

vergi alınsın gibi. Basit olmasına rağmen mallar arasında kalite, fiyat farklılıklarını göz ardı etme gibi eleştirilerin de yapıldığı spesifik vergi uygulaması günümüzde ABD’de uygulanmaktadır. Advalorem vergilerde ise vergi belirlenmiş olan bir oran üzerinden alınır. Örneğin TV’den %18 vergi alınması gibi. Burada fiyat ve kalite de dikkate alınmış olmaktadır. KDV bu vergi türünün en bilinenlerindedir.

Bir ülkede ödenen toplam vergi miktarının GSYH’ye oranı olan vergi yükü, iktisadi kaynakların ortaklaşa tüketim ve yatırım harcamalarına tahsis edilen bölümüdür. Vergi yükü, bireylerin veya sosyal kesimlerin katlanmak zorunda oldukları yükün belirlenmesi açısından olduğu kadar ekonomik büyüme, gelir dağılımı ve ekonomik istikrarın gerçekleştirilmesi gibi makro hedeflerin belirlenmesi açısından da önemlidir (Arıkan, 2009: 64).

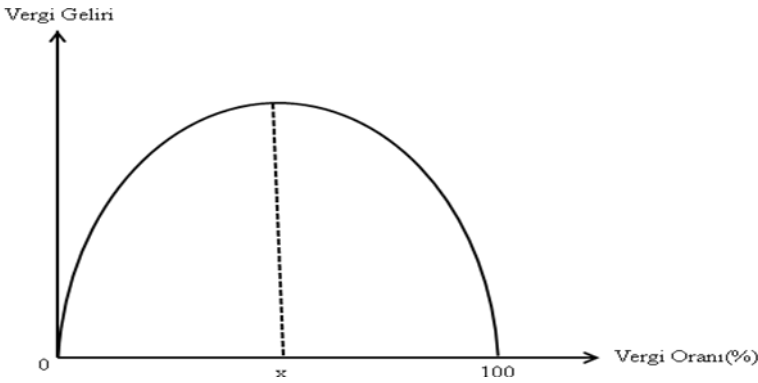
Vergi yükünü etkileyen en önemli faktörlerden biri vergi oranıdır. Vergi oranının yükseltilmesi, yeni veya ek vergi konulması gibi uygulamalar mükelleflerde psikolojik bir baskı meydana getirerek, vergiden kaçınma veya vergi kaçırmaya yönlendirmektedir. Vergi yükünü daha da fazla arttıran yüksek vergi oranları, girişimcilerin yatırım kararlarını etkilemekte ve sermaye yatırımlarını azaltmaktadır.

“Bir ülkede, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı açısından dolaylı ve dolaysız vergilerin karşılaştırılması gerekmektedir. Çünkü dolaysız vergilerde artan oranlı vergi tarifeleri, indirim gibi uygulamalara yer verildiğinden vergi adaletini sağlamada daha etkili olabilmektedir. Dolaylı vergilerde ise vergilerin uygulandığı mal ve hizmetlerin, düşük gelirli bütçesindeki payı, yüksek gelirli bütçesine göre daha fazla olmakta ve vergi yükü asıl olarak düşük ve sabit gelirli bütçeler üzerinde kalabilmektedir” (Armağan, 2007: 239).

Vergi gelirleri ve vergi oranları ile ilgili bir çalışması bulunan Amerikalı ekonomist Arthur Laffer’e göre, vergi oranları yükseldiğinde vergi mükellefleri vergiden kaçınmaya çalışacaklardır. Örneğin, vergi mükellefleri daha az çalışarak veya gelir ve mal varlıklarını beyan etmeyerek vergiden kaçınma yoluna gidebilirler. Vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi gösteren Laffer eğrisinde, vergi düzeyindeki artış belli bir noktaya kadar devletin vergi gelirlerinin artmasını sağlarken, vergilerin daha da yükseltilmesi bireylerin vergi ödemekten kaçınma eğilimi göstermesine, dolayısıyla devletin vergi gelirlerinin azalmasına yol açmaktadır¹.

¹ Yüksek vergi oranlarının mutlaka yüksek vergi hâsılatı anlamına gelmeyebileceği, hatta tam tersine insanlarda çalışma şevkini kırması ve vergi kaçırma eğilimini güçlendirmesi gibi nedenlerle vergi hâsılatını daha da düşürmesinin muhtemel olduğu görüşünün Arz-Yanlı İktisat okulunun temel önermesi olduğunu ve konuyu ilk kez Mukaddime adlı ünlü eserinde dile getirmiş olan Ibn Haldun ile konuyu 20. yüzyılda popüler hale getirmiş olan Laffer’e izafeten Haldun-Laffer etkisi olarak iktisat literatürüne geçmiş olduğunu

Şekil 1’de vergi gelirleri ile vergi oranları arasındaki ilişkiyi gösteren Laffer eğrisi yer almaktadır. Şekilden de görülebileceği gibi, başlangıçta vergi oranları sıfır olduğu için gelir elde eden bireyler vergi ödeyemeyeceklerinden devletin vergi gelirleri de sıfır olacaktır. Vergi oranlarının yüzde yüz olması durumunda ise bireyler gelirlerinin tamamını vergi ödemek için kullanacağından bireylerin çalışma ve gelir elde etme isteği ortadan kalkacak ve devletin vergi gelirleri yine sıfır olacaktır. Şekilden x noktasında devletin vergi oranlarının maksimum olduğu, x noktasına kadar vergi oranlarındaki yükselmelerin vergi gelirlerini arttıracığı ve x noktasından sonra vergi oranlarındaki yükselmelerin vergi gelirlerini azaltacağı bilgisine ulaşılabılır (Karabulut, 2003: 370-371).



Şekil-1: Laffer Eğrisi

Johansson vd.(2008)’ne göre, OECD ülkelerinde vergiler konularına göre; gelir ve kazanç üzerinden alınan vergiler, maaş ve işgücü üzerinden alınan vergiler ve bunların dışında kalan diğer gelirler üzerinden alınan vergiler şeklinde sınıflandırılmaktadır. Ülkelerarası vergi yapısı farklılıklarına rağmen, çoğu OECD ülkesinin vergi gelirleri üç ana kaynaktan oluşmaktadır. Bunlar; kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisi, sosyal güvenlik katkı payları ve mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerdir. OECD bölgesinde son otuz yılda kurumlar vergisi ve sosyal güvenlik katkı paylarında bir artış meydana gelirken, kişisel gelir vergisinden elde edilen vergi gelirlerinde bir azalma meydana gelmiştir. Benzer bir şekilde, toplam vergi gelirleri içerisinde tüketim üzerinden alınan vergilerin payında da azalma olmuştur. Bununla birlikte, özel mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerden daha çok kullanılan genel tüketim vergilerine doğru belirgin bir kayma olmuştur. Bu dönemde servet ve çevre ile ilgili vergilerin oranlarında ise fazla bir değişiklik

hatırlatalım. Bu çerçevede vergi oranının güç yetirilebilir nitelikte olması, vergi hâsılatının “tahakkuk” aşamasında kalmayıp “tahsilât” aşamasına geçebilmesi açısından hayati önem taşımaktadır (Işık ve Acar, 2003: 133-134).

olmamıştır.1970 yılından itibaren kişisel gelir vergisinin azalmasına paralel olarak toplam gelir vergisi oranlarında da azalmalar meydana gelmiştir. Aynı şekilde gelir vergisindeki bir azalmanın sonucu olarak kâr payları üzerindeki toplam marjinal vergi oranları² da azalmıştır.

1965-1975 yılları arasında OECD bölgesinde vergi düzeyi (vergi/GSMH) ortalama olarak yıllık yüzde 4,1 artmıştır. Birinci petrol şokuna kadar (1973-1974) kuvvetli, neredeyse aralıksız gelir artışı vergi düzeyinin tüm OECD ülkelerinde artmasını sağlamıştır. 1980’li yılların ortalarında kişisel gelir vergisi oranları azaltılmıştır, ancak bu oranların düşürülmesini sağlayan vergi reformları sınırlı kalmıştır. Çünkü vergi oranlarındaki düşme sonucu vergi hâsılatı azaldığı için çoğunlukla vergi muafiyetleri azaltılarak ya da arttırılarak dengeleme yoluna gidilmiştir. 1980’li dönemlerde savaş sonrası işsizlik oranlarına benzer bir işsizlik oranı ile karşı karşıya kalınması, OECD ülkelerinin makroekonomik performansında büyük bir düşüş yaşanmasına yol açmıştır. Ortaya çıkan bu manzarayla ilgili olarak o dönemde birçok gazeteci ve politikacı, vergi oranlarının mümkün olduğu kadar doğal ve düşük seviyelerde olması gerektiği düşüncesinde olmuşlardır. 1990’lı yıllarda OECD ülkeleri büyük bütçe açıklarıyla karşı karşıya kalmışlardır. Açıkları kapatmak birçok ülkenin temel önceliklerinden bir tanesi olmuştur. Bu yıllarda hükümetler toplam vergi gelirlerinde artış sağlayabilmek için özelleştirmeler yapmış ve hükümet harcamalarını azaltmıştır (Messere vd., 2003: 9).

1995-2000 yılları arasında vergi oranlarının GSYH içerisindeki payı yeniden artmaya başlamıştır. 1994-2005 döneminde ise OECD bölgesinde vergi düzeyi yaklaşık olarak yüzde 0,7 artmıştır (Johansson vd., 2008:8).

Aşağıda OECD ülkelerinde seçilmiş yıllar itibariyle vergi yükünün dağılımı ve toplam vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payları hakkında bilgi verilecektir.

3.1. Vergi Yükü’nün Dağılımı

Vergi yükünün ve toplam vergi gelirlerinin yüksek olduğu OECD ülkeleri; Almanya, İsveç, Norveç ve Danimarka gibi gelişmiş ülkelerdir. OECD bölgesinde vergi yükü 1975 yılında yüzde 29, 1990 yılında yüzde 33, 2000 yılında yüzde 36 ve 2007 yılı tahmini rakamlarına göre ise yüzde 37 civarındadır. OECD toplamında vergi yükü 2005 yılında yüzde 35,8 iken 2006 yılında bu oran yüzde 35,9’a yükselmiş, vergi yükü OECD üyesi ülkelerin 17’sinde artarken, 12’sinde düşmüştür (OECD, 2009).

OECD ülkeleri içinde 1975-2007 yılları arasında vergi yükü oranları incelendiğinde, bu oranın en yüksek olduğu ülkenin yaklaşık yıllık ortalama yüzde 49 ile İsveç olduğu görülmektedir. İsveç’i; Danimarka Belçika, Finlandiya ve Norveç takip etmektedir. Birinci petrol şokuna

² Marjinal vergi oranı, her birim ek gelire uygulanan vergi oranıdır.

kadar bütün OECD ülkelerinde hemen hemen gelirin güçlü ve kesintisiz bir şekilde artmasıyla birlikte vergi gelirlerinde de artış görülmüştür. Bu OECD ülkelerinde vergi yükü oranlarının yüksek olmasının arkasında, bu ülke vatandaşlarının Kişî Başı Milli Gelir (KBMG) seviyelerinin yüksek olması, İskandinav ülkelerindeki sosyal refah devleti uygulamaları ve devletin ekonomideki payının yüksekliği gibi nedenler bulunmaktadır. Zira bir ülkenin sosyal ve ekonomik gelişmişlik düzeyi ile toplam vergi yükü arasında yakın bir ilişki vardır. Vergi yükünün yüksek olması nedeniyle bu tip ülkeler sosyal ve ekonomik alt yapılarını kolaylıkla tamamlayabilmişlerdir.

OECD ülkelerinde vergi yükü mali ortamdaki etkilenmektedir. Döviz kuru değişimi, enflasyon ve bütçe açığı konusunda politika üretmek zorunda olan devletler için vergiler önemli bir rekabet aracı olmaktadır (Arıkan, 2009: 62).

Uluslararası vergi yükü karşılaştırmalarında iki ülkede yüzde itibariyle aynı olan vergi yükünün bu ülkelerdeki gelir düzeylerinin aynı olmamaları halinde birbirine eşit olmadığına değinmek gerekir. Zira bir ülkede GSYH'nin yüzde 15'i nispetindeki vergi yükü gelir seviyesi çok yüksek bir diğer ülkede yüzde 25 oranındaki vergi yükünden daha ağır olabilir. Bu husus özellikle gelişmiş ülkelerle az gelişmiş ülkeler arasındaki vergi yükü karşılaştırmalarında önem kazanmaktadır (Erdem, 1998:226).

Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulan yıllık ekonomik rapora göre, Türkiye'de vergi yükünün dağılımı, orta gelir sahiplerinin üzerine daha fazla yüklenilmesi şeklinde adaletsizdir. Maliye Bakanlığı 2008 yılının sonunda Türkiye'de vergi yükünün yüzde 17,7 olduğunu, bu oranın son on yıl içerisinde çok az değişikliğe uğradığını belirtmiştir. Ancak bu oran son on yıl içerisinde dalgalanmalar göstermiştir. Öyle ki, 2001 krizi esnasında yüzde 20,1 ile en uç noktaya ulaşmış ve 2001 yılının sonunda yüzde 17 ile en düşük düzeye inmiştir. Bu orana en yakın değer ise 1999 yılında yüzde 17,3'tür (Maliye Bakanlığı, 2008).

Türkiye'de vergi yükünün dağılımı OECD ülkelerindeki vergi yüküne göre adaletsizdir. Vergi yükü, Türkiye'de orta gelir sahipleri için yüzde 36,5 iken, OECD'de bu oran yüzde 27,1'dir. Burada bir noktanın altını çizmek gerekir: Önemli olan vergi oranları değil vergi oranlarının dağılımıdır. Bazı gelir sahipleri hiç vergi ödemezken, bazı gelir sahipleri büyük miktarlarda vergi ödemektedirler. Birçok ülkede olduğu gibi Türkiye'de de ücret kazancı sahipleri yüksek vergi yükü ile karşı karşıya bırakılmıştır. Bu durum yüksek gelir sahiplerinin vergi yüklerinin nispi olarak düşük olması şeklinde kendini göstermektedir ³.

Tablo 1, 1975-2007 arası OECD ülkelerinde vergi yükünün yüzdesel dağılımını göstermektedir. Tablo 1'den de görüleceği gibi,

³http://www.finfacts.com/irelandbusinessnews/publish/article_10007581.shtml

Türkiye 1975 yılında vergi yükü bakımından yüzde 11,9 ile yirmi beş OECD ülkesi arasında son sırada bulunmaktadır. Bu, Türkiye’de ödenen vergilerin GSMH’ye oranının, OECD ülkelerinde ödenen vergilerin GSMH’ye oranına göre düşük olduğunu göstermektedir. Yine benzer bir biçimde Türkiye’de vergi yükü oranları; 1985 yılında yüzde 11,5, 1990 yılında yüzde 14,9 ve 1995 yılında yüzde 16,8’dir ve Türkiye bu yıllarda da 1975 yılında olduğu gibi vergi yükü oranları bakımından son sırada yer almaktadır. Vergi yükünün özellikle Meksika’da ve Türkiye’de düşük olması bu ülkelerde vergi kaçakçılığının ve vergiden kaçınmanın diğer OECD ülkelerine kıyasla daha fazla yaşandığını, ayrıca bu ülkelerde vergi kapasitesinin sınırlandırıldığını göstermektedir⁴. Vergi kapasitesini sınırlandıran etmenler ise ekonominin gelir düzeyi, kişi başına düşen gelir düzeyi ve hızlı nüfus artışıdır.

Vergi kaçakçılığı bu yola başvuran kişilerin vergi yükünü azaltırken, devleti ise gelir kaybına uğratar. Vergi kaçırma, öncelikle, devletlerin en temel gelir kaynağı olan vergilerin eksik ödenmesi ya da hiç ödenmemesi suretiyle devletleri gelir kaybına uğratarak bütçe açıklarına ve dolayısıyla ekonomik büyüme üzerinde olumsuz sonuçlara yol açar (Altuğ, 1999:259).

Tablo’ya göre, 1995-2000 yılları arasında OECD ülkelerinde vergi yükü artmıştır. Bu yıllar arasında vergi yükünün artmasının nedeni, hız kazanan ekonomik büyüme nedeniyle şirket kârlarının artması, kişilerin daha zenginleşerek üst gelir dilimlerine çıkmalarıdır. Yani, OECD ülkeleri zenginleştikleri, büyüdüleri için daha fazla vergi verirken, Türkiye’de ise 1995-2000 yılları arasında KBMG’nin düşük seviyelerde olması ve vergi oranlarının yüksek olması gibi nedenlerle vergi mükellefleri daha az vergi ödemişlerdir. Kısaca, bu yıllar arasında vergiden kaçınma söz konusudur. 2004 yılından itibaren Türkiye’de vergi yükü azalmaya başlamıştır. Bu yılda vergi yükü bakımından Türkiye yirmi ikinci sıra ile konumunu korurken, 2005 yılında yirmi dokuzuncu sıraya gerilemiştir. 2006 yılında OECD bölgesinde vergi yükü ortalaması yüzde 36 civarındadır. Aynı yılda Türkiye’de vergi yükü tablo’dan da görüleceği gibi yüzde 24,5’tir.

⁴ Vergi kapasitesi, bir ekonominin veri üretim düzeyinde ve mevcut vergi yasaları çerçevesinde sağlayabileceği vergi geliridir.

Tablo 1: OECD Ülkelerinde Vergi Yüğü (Yüzde)

	1975	1985	1990	1995	2000	2003	2004	2005	2006	2007*
Kanada	32	32,5	35,9	35,6	35,6	33,6	33,6	33,4	33,3	33,3
Meksika	-	17	17,3	16,7	18,5	19	19	19,9	20,6	20,5
ABD	25,6	25,6	27,3	27,9	29,9	25,7	26	27,3	28	28,3
Avustralya	25,8	28,3	28,5	28,8	31,1	30,7	31,1	30,8	30,6	-
Japonya	20,9	27,4	29,1	26,8	27	25,7	26,3	27,4	27,9	-
Kore	15,1	16,4	18,9	19,4	23,6	25,3	24,6	25,5	26,8	28,7
Y.Zelanda	28,5	31,1	37,4	36,6	33,6	34,4	35,5	37,5	36,7	36
Avusturya	36,7	40,9	39,6	41,2	42,6	42,9	42,8	42,1	41,7	41,9
Belçika	39,5	44,4	42	43,6	44,9	44,7	44,8	44,8	44,5	44,4
Çek Cum.	-	-	-	37,5	35,3	37,6	38,3	37,5	36,9	36,4
Danimarka	38,4	46,1	46,5	48,8	49,4	47,7	49,3	50,7	49,1	48,9
Finlandiya	36,5	39,7	43,5	45,7	47,2	44,6	43,4	43,9	43,5	43
Fransa	35,4	42,8	42	42,9	44,4	43,1	43,5	43,9	44,2	43,6
Almanya	34,3	36,1	34,8	37,2	37,2	35,5	34,8	34,8	35,6	36,2
Yunanistan	19,4	25,5	26,2	28,9	34,1	36,3	27,1	31,3	31,3	-
Macaristan	-	-	-	41,3	38	38,1	37,6	37,2	37,1	39,3
İzlanda	30	28,2	30,9	31,2	37,2	37,8	38,3	40,7	41,5	41,4
İrlanda	28,7	34,6	33,1	32,5	31,7	28,7	30,2	30,6	31,9	32,2
İtalya	25,4	33,6	37,8	40,1	42,3	41,8	41,1	40,9	42,1	43,3
Lüksemburg	32,8	39,5	35,7	37,1	39,1	38,2	37,9	37,8	35,9	36,9
Hollanda	40,7	42,4	42,9	41,5	39,7	37	37,4	38,8	39,3	38
Norveç	39,2	42,6	41	40,9	42,6	42,9	43,3	43,5	43,9	43,4
Polonya	-	-	-	36,2	31,6	34,9	33,4	32,9	33,5	-
Portekiz	19,7	25,2	27,7	31,7	34,1	35	33,8	34,7	35,7	36,6
Slovakya	-	-	-	-	33,8	31,2	31,6	31,8	29,8	29,8
İspanya	18,4	27,6	32,5	32,1	34,2	34,3	34,7	35,8	36,6	37,2
İsveç	41,2	47,3	52,2	47,5	51,8	50,1	49,9	49,5	49,1	48,2
İsviçre	23,9	25,5	25,8	27,7	30	29,4	29,1	29,2	29,6	29,7
Türkiye	11,9	11,5	14,9	16,8	24,2	32,8	31,3	24,3	24,5	23,7
İngiltere	35,2	37,6	36,1	34,5	37,1	35,4	35,6	36,3	37,1	36,6
OECD ort.	29,4	32,7	33,8	34,8	36,1	35,8	35,5	35,8	35,9	36,8

Kaynak: OECD, Revenue Statistics of OECD Member Countries, Paris, 2008,

* 2007 yılı geçici vergi yüğü rakamları

2007 yılında en yüksek vergi yüküne sahip olan üç OECD ülkesinin sırasıyla; Danimarka, İsveç ve Belçika olduğu görülmektedir. 2007 yılında Dünya Bankası'nın Atlas metoduyla⁵ hazırlanmış olduğu rakamlara göre, KBMG; Danimarka'da 55440, İsveç'de 47870 ve Belçika'da 41110 dolardır. Türkiye'de ise bu rakam 8030 dolar civarındadır. Bu rakamlardan

⁵ Atlas Metodu, Dünya Bankası'nın ülke ekonomilerinin büyüklüğünü göreceli olarak karşılaştırmak ve ülkeleri düşük, orta ve yüksek gelirli ülkeler biçiminde sınıflandırmak için kullandığı bir milli gelir hesaplama yöntemidir.

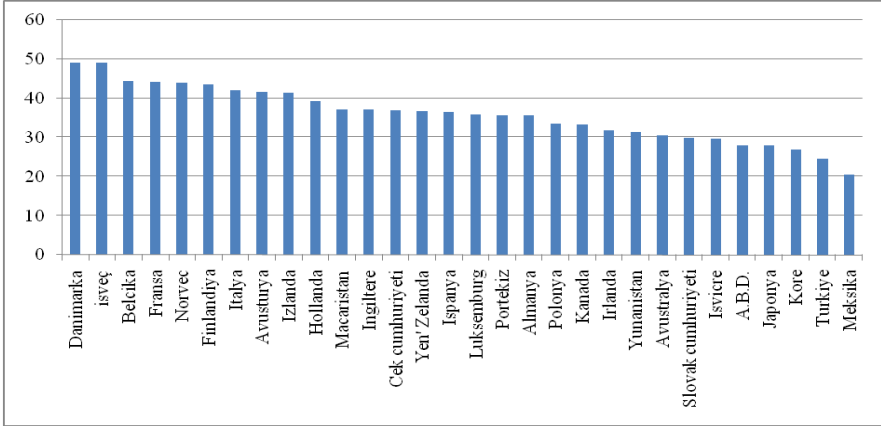
Danimarka’da veya Belçika’da bir vergi mükellefinin, gelirinin yüksek olmasına bağlı olarak vergi ödeme yükümlülüklerini Türkiye’deki bir vergi mükellefine kıyasla daha fazla yerine getirdiği sonucuna ulaşılmaktadır⁶.

Tablo 1’de 2007 yılı gelir bilgileri tahmini olarak gösterilmiştir. Otuz OECD ülkesinden yirmi altısının 2007 yılındaki tahmini istatistiklerine ulaşılmıştır. 2006 yılıyla karşılaştırıldığında 2007 yılında vergi yükü on bir OECD ülkesinde artmış, on üç OECD ülkesinde düşmüş, iki ülkede ise değişmemiştir. 2005 yılında OECD tarafından yayınlanan gelir istatistikleri raporunda genel olarak OECD ülkelerinin vergi gelirlerindeki artışın vergi oranlarının artırılmasından değil söz konusu ülke ekonomilerindeki gelişmeden kaynaklandığı belirtilmiştir. Buna göre, ülkelerdeki üretimin artmasıyla birlikte şirketlerin kârı ve şirket çalışanlarının gelirlerinin son dönemlerde hızla arttığı gözlemlenmiştir. Bunun sonucunda devletin gelir vergisi başta olmak üzere topladığı vergilerde önemli artışlar gözlemlenmiştir. Raporda vergi gelirlerinde gözlemlenen artışa bir gerekçe olarak da vergi toplama konusunda ülkelerin işi çok sıkı tutmaları gösterilmiştir.

Türkiye, 2006 itibarıyla cari fiyatlarla ve satın alma gücü paritesine göre 639,7 milyar dolar olan gayri safi yurt içi hâsılasıyla OECD’nin onuncu büyük ekonomisi olmasına rağmen, kişi başına düşen milli geliri, 2006 itibarıyla cari fiyatlarla ve satın alma gücü paritesine göre 8 bin 766 dolar ile en düşük olan ülke konumundadır. OECD ortalaması aynı yıl itibarıyla 31 bin 469 dolardır. Toplam vergi gelirlerinin yurt içi milli hâsılaya oranı OECD ortalaması olarak 2005 itibarıyla yüzde 36,2’dir. Bu oran, Türkiye’de 2006 itibarıyla yüzde 24,5’dir. Tüm bu verilerden elde edilebilecek açık bir sonuç, Türkiye’de vergi oranlarının yüksek olmasına karşın, KBMG’nin düşük olması sebebiyle vergi gelirlerinin GSYH içindeki payının yüksek oranlarda olmadığıdır. Türkiye’deki vergi yükünün seyri OECD’deki vergi yükünün seyri ile karşılaştırıldığında, 2003 ve 2004 yıllarında Türkiye’nin OECD ortalamasına yaklaştığı, ancak bu yıllar dışında OECD ortalamasının gerisinde kaldığı tespit edilebilir.

Grafik 1’de, 2006 yılında OECD ülkelerinde vergi yükünün büyükten küçüğe sıralanışı yer almaktadır. 2006 yılında en yüksek oranı yüzde 49,1 ile Danimarka ve İsveç’in paylaştığı görülmektedir. Aynı yıl Türkiye’de vergi yükü yüzde 24,5’dir.

⁶<http://ddp-ext.worldbank.org/ext/DDPQQ/report.do?method=showReport>, 15.07.2009

Şekil 2: 2006 yılında OECD ülkelerinde vergi yükünün büyükten küçüğe sıralanışı

Kaynak: Arıkan, A.N. (2009a), Vergi Dünyası, Sayı: 331, s.61, Ankara.

4. OECD Ülkelerinde Vergilerin Kompozisyonu

Bu bölümde sırasıyla; kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisini içeren gelir vergilerinin, mal ve hizmetler ve tüketim üzerinden alınan vergileri içeren harcama vergilerinin ve servet üzerinden alınan vergilerin seçilmiş yıllar itibarıyla GSYH ve toplam vergi gelirleri içerisindeki paylarına değinilecektir. Ayrıca, toplam vergi gelirleri ve kişi başına düşen vergi geliri hakkında da bilgi verilecektir.

4.1. Kişisel Gelir ve Kurum Gelirleri Üzerinden Alınan Vergiler

Tablo 2’de OECD ülkelerinde kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payları yer almaktadır. Veriler, OECD ülkelerinde bu tür vergilerin son yıllarda GSYH’nin yüzde 11’i civarında oluştuğu ve istikrarlı olduğunu göstermektedir. Aynı oran Türkiye’de yüzde 2,6-7,8 arasında gerçekleşmiş olup, 1965-2006 yılları arasında ise dalgalı bir seyir izlemiştir (Bıyık, 2002: 2).

Türkiye’de, kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payı en yüksek seviyesine 2001 yılında ulaşmıştır. Genel olarak kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin toplamının Türkiye’de OECD ülkelerine kıyasla düşük seviyelerde kaldığı görülmektedir. OECD ülkelerinde bu oranın yüksek olması GSYH ve KBMG’nin yüksek olmasına bağlanabilir. 2005 yılında Türkiye’de kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin payında 2000 yılına göre yüzde 2 civarında bir düşüş meydana gelmiştir. 2006 yılında ise bu oran aynı kalmıştır. 2006 yılında OECD bölgesinde söz konusu oran yüzde 13’tür.

Tablo’da yer alan veriler, kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin son yıllarda toplam vergi gelirleri içerisindeki payının OECD ülkelerinde ortalama yüzde 35 civarında oluştuğunu, bu oranın da çok dalgalı olmadığını göstermektedir. Aynı oran Türkiye’de yüzde 21-29 arasında

gerçekleşmiş olup, oranın büyüklüğü veya küçüklüğünden çok, yüksek dalgalanma dikkati çekmektedir. Kişisel gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki oranı Türkiye’de 1965 yılından 1980 yılına kadar olan dönemde genelde bir artış eğilimi göstermiş, 1980 yılı sonrasında 1995 yılında yüzde 46’ya gerilemiş, 1998 yılında artmış, 1999 yılında ise azalmıştır.

Tablo 2: Kişisel Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri ve GSYH İçerisindeki Payları* (Yüzde)

Yıllar	1965		1970		1975		1980		1985		1990		1995		2000		2005		2006	
	GV	GKG	GV	GKG	GV	GKG	GV	GKG	GV	GKG	GV	GKG	GV	GKG	GV	GKG	GV	GKG	GV	GKG
Kanada	39	9,9	45	14	47	15	47	14	44	14	49	17	46	17	50	18	48	16	49	16
Meksika	-	-	-	-	-	-	30	4,8	22	3,8	27	4,7	25	4,1	27	5	24	4,8	25	5,2
A.B.D.	48	12	50	13	46	12	50	13	45	12	46	13	46	13	51	15	47	13	48	14
Avustralya	51	11	54	12	56	15	56	15	55	15	57	16	55	16	58	18	59	18	59	18
Japonya	44	8	48	9,4	45	9,3	46	12	46	13	50	15	38	10	35	9,4	34	9,3	35	9,9
Kore	-	-	-	-	24	3,7	26	4,4	26	4,3	35	6,5	32	6,2	29	6,8	29	7,5	30	7,9
Y.Zelanda	61	15	62	16	67	19	70	21	69	22	60	22	61	22	60	20	63	24	62	23
Avusturya	26	8,6	25	8,5	26	9,6	27	10	26	11	26	10	26	11	28	12	28	12	29	12
Belçika	28	8,6	32	11	40	16	41	17	41	18	37	16	38	17	38	17	38	17	38	17
Çek Cum.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	25	9,4	23	8	24	9,1	25	9
Danimarka	47	14	52	20	59	23	55	24	58	27	60	28	62	30	60	30	61	31	60	30
Finlandiya	41	13	45	14	43	16	39	14	41	16	39	17	36	17	43	20	38	17	38	17
Fransa	16	5,4	17	5,8	16	5,6	17	6,7	16	6,8	16	6,7	16	7	25	11	24	10	24	11
Almanya	34	11	32	10	34	12	35	13	35	13	32	11	30	11	30	11	28	9,8	30	11
Yunanistan	9	1,6	12	2,4	13	2,6	19	4,2	18	4,5	20	5,2	22	6,4	27	9,3	25	7,9	24	7,5
Macaristan	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	21	8,6	24	9,2	24	8,8	25	9,1
İzlanda	21	5,6	21	5,9	23	6,8	26	7,6	23	6,4	30	9,2	34	11	40	15	43	18	44	18
İrlanda	26	6,4	27	7,7	30	8,6	37	11	35	12	37	12	39	13	42	13	38	12	40	13
İtalya	18	4,6	17	4,5	22	5,4	31	9,3	37	12	37	14	35	14	33	14	32	13	33	14
Lüksemburg	36	9,9	43	10	43	14	43	15	43	17	39	14	39	15	36	14	35	13	35	13
Hollanda	36	12	33	12	35	14	33	14	26	11	32	14	26	11	25	10	28	11	27	11
Norveç	43	13	39	13	34	14	42	18	40	17	35	14	35	14	45	19	49	21	50	22
Polonya	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	31	11	31	9,7	20	6,4	21	7
Portekiz	25	3,9	24	4,4	18	3,4	20	4,5	26	6,5	26	7,1	25	7,9	28	9,6	24	8,2	24	8,5
Slovak Cum	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	21	7	18	5,7	19	5,8
İspanya	25	3,6	20	3,2	22	4,1	26	5,9	25	6,8	31	10	29	9,4	29	9,8	30	11	31	11
İsveç	55	19	54	21	51	21	44	20	42	20	42	22	39	19	41	21	39	19	40	19
İsviçre	41	7,2	44	8,5	48	11	45	11	46	12	46	12	43	12	44	13	45	13	46	14
Türkiye	30	3,1	34	3,1	42	5	52	6,9	37	4,3	34	5	28	4,8	30	7,1	22	5,3	22	5,3
İngiltere	37	11	40	15	45	16	38	13	39	15	39	14	37	13	39	15	38	14	40	15

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD10.htm>’den alınıp tarafımızca düzenlenmiştir.

*GV: Kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payları, GKG: Kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payları.

2005 ve 2006 yıllarında Türkiye’de kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payında 2000 yılına göre bir azalma meydana gelmiştir. Aynı yıllarda OECD bölgesinde gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payında da

(Türkiye'deki kişisel gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı kadar olmasa da) bir azalma meydana gelmiştir⁷. Tablo'nun ortaya koyduğu sonuç, kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının istikrarlı bir çizgide olmadığı, vergi sisteminin bazı olumsuzluklar taşıdığıdır. Bunlardan en önemlisi vergi kanunlarında sıkça yapılan değişikliklerdir.

Türkiye'de kişisel gelir vergisinin yükünü düşük gelir grupları yani ücretliler taşımaktadır. Ücretlilerin vergisi stopaj yoluyla hemen vergilendirilip ödenirken, sermaye sahiplerinin gelirlerinin büyük bir kısmı elde edildiği yılı izleyen takvim yılı içerisinde vergilendirilmektedir (Yakar, 1995: 90).

Tablo 3'de kurum gelirleri üzerinden alınan vergilerin GSYH ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payları yer almaktadır. Kurumlar vergisinin GSYH içerisindeki payı, 1975-2007 yılları arasında bir artış trendi içerisindedir. 1980 yılında OECD bölgesinde kurumlar vergisinin GSYH içerisindeki payı yüzde 2,3 iken, Türkiye'de bu oran yüzde 0,6'dır. 2000 yılı oranları incelendiğinde OECD bölgesinde bu oranın yüzde 3,6 olduğu görülmektedir. 2000 yılında Türkiye'de kurumlar vergisinin GSYH içerisindeki payı yüzde 1,8 ile en yüksek seviyesine ulaşmıştır. 2007 yılında OECD bölgesinde kurumlar üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payı en üst seviyeye ulaşmıştır. Kurumlar vergisine ilişkin olarak son yıllarda gerek Türkiye'de gerekse diğer OECD ülkelerinde (Avustralya, Avusturya, Finlandiya, Almanya, İzlanda, İrlanda, Portekiz, İspanya ve Amerika) vergi teşviklerinin daraltılması ya da yürürlükten kaldırılması yoluyla vergi tabanının genişletilmesi ve buna karşılık vergi oranlarının düşürülmesi gündeme gelmiştir. Burada vergi teşvikleri, özel sektörler veya bölgeler için yatırım kredileri ve vergi korumalarını içermektedir⁸. Türkiye'de 5520 sayılı kanunla kurumlar vergisi yüzde 30'dan yüzde 20'ye düşürülmüştür. Ekonomide yaşanan olumlu gelişmeler sonucu enflasyonun düşmesi ve vergi oranlarındaki bu önemli indirimler mükelleflerin vergi kaçırma veya vergiden kaçınma gerekçelerini de büyük ölçüde azaltmıştır.

⁷ <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD10.htm>

⁸ Vergi korumaları, devletlerin ve federal hükümetlerin de dahil olduğu, vergi toplama birimlerine yapılan ödemelerin azalması ile sonuçlanan vergilendirilebilir geliri azaltan bütün metotlardır.

Tablo 3: Kurum Gelirleri Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri ve GSYH İçerisindeki Payı* (Yüzde)

Yıllar	1965		1970		1975		1980		1985		1990		1995		2000		2005		2006		
Ülkeler	KV	KVG	KV	KVG	KV	KVG	KV	KVG	KV	KVG	KV	KVG	KV	KVG	KV	KVG	KV	KVG	KV	KVG	
Kanada	15	3,8	11	3,5	14	4,3	12	3,6	8	2,7	7	2,5	8	2,9	12	4,4	11	3,5	11	3,7	
Meksika	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
A.B.D.	16	4	13	3,6	11	2,9	11	2,8	8	1,9	9	2,4	10	2,9	9	2,6	11	3	12	3,3	
Avustralya	16	3,4	17	3,6	12	3,2	12	3,2	9	2,6	14	4	15	4,2	20	6,3	19	6	22	6,6	
Japonya	22	4	26	5,2	21	4,3	22	5,5	21	5,7	22	6,5	16	4,3	14	3,7	16	4,2	17	4,7	
Kore	-	-	-	-	9	1,3	11	1,9	11	1,9	14	2,5	12	2,4	14	3,3	16	4,1	14	3,8	
Y.Zelanda	21	5	18	4,6	12	3,4	8	2,4	8	2,6	7	2,4	12	4,4	12	4,2	17	6,3	16	5,8	
Avusturya	5	1,8	4	1,5	4	1,6	4	1,4	4	1,4	4	1,4	3	1,4	5	2	5	2,2	5	2,2	
Belçika	6	1,9	7	2,2	7	2,7	5	1,9	5	2,2	5	2	5	2,3	7	3,2	8	3,5	8	3,7	
Çek Cum.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	12	4,6	10	3,5	12	4,5	13	4,8
Danimarka	5	1,4	3	1	3	1,2	3	1,4	5	2,2	4	1,7	5	2,3	7	3,3	8	3,9	9	4,3	
Finlandiya	8	2,5	5	1,7	5	1,7	3	1,2	3	1,4	5	2	5	2,3	13	5,9	8	3,3	8	3,4	
Fransa	5	1,8	6	2,1	5	1,8	5	2,1	5	1,9	5	2,2	5	2,1	7	3,1	6	2,4	7	3	
Almanya	8	2,5	6	1,8	4	1,5	6	2	6	2,2	5	1,7	3	1	5	1,8	5	1,7	6	2,1	
Yunanistan	2	0,3	2	0,3	3	0,7	4	0,8	3	0,7	6	1,4	6	1,8	12	4,1	10	3,2	9	2,7	
Macaristan	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	5	1,8	6	2,2	6	2,1	6	2,3
İzlanda	2	0,5	2	0,6	3	0,8	3	0,7	3	0,9	3	0,9	3	0,9	3	1,2	5	2	6	2,4	
İrlanda	9	2,3	9	2,5	5	1,4	5	1,4	3	1,1	5	1,6	9	2,7	12	3,7	11	3,4	12	3,8	
İtalya	7	1,8	7	1,7	6	1,6	8	2,3	9	3,1	10	3,8	9	3,5	7	2,9	7	2,8	8	3,4	
Lüksemburg	11	3,1	19	4,5	16	5,1	16	5,8	18	7	16	5,6	18	6,6	18	7	15	5,8	14	5	
Hollanda	8	2,6	7	2,4	8	3,1	7	2,8	7	3	8	3,2	8	3,1	10	4	10	3,8	9	3,4	
Norveç	4	1,1	3	1,1	3	1,1	13	5,7	17	7,3	9	3,7	9	3,8	21	8,9	27	12	29	13	
Polonya	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8	2,8	8	2,4	6	2,1	7	2,4
Portekiz	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8	2,2	8	2,4	11	3,9	8	2,8	8	3	
Slovak C.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8	2,6	9	2,8	10	2,9	
İspanya	9	1,4	8	1,3	7	1,3	5	1,1	5	1,4	9	2,9	5	1,7	9	3,1	11	3,9	12	4,2	
İsveç	6	2,1	4	1,7	4	1,8	3	1,1	4	1,7	3	1,6	6	2,8	8	3,9	8	3,7	8	3,7	
İsviçre	8	1,3	8	1,6	9	2	6	1,6	7	1,7	8	2	7	1,8	9	2,7	9	2,6	10	3	
Türkiye	5	0,5	6	0,6	5	0,6	4	0,6	10	1,1	7	1	7	1,1	7	1,8	7	1,7	6	1,5	
İngiltere	4	1,3	9	3,2	6	2,2	8	2,9	13	4,7	10	3,6	8	2,8	10	3,6	9	3,4	11	4	

Kaynak: (GİB, 2009a), <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD10.htm>'den alınıp tarafımızca düzenlenmiştir. *KV: Kurumlar vergisi üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payları, KVG: Kurumlar vergisi üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payları.

Tablo incelendiğinde, 1990 yılında kurum gelirleri üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının OECD bölgesinde

yüzde 8 civarında olduğu görölmektedir. 1995 yılında bu oran değışmemiş; 2000, 2005 ve 2006 yıllarında yüzde olarak sırasıyla; 10,1; 10,3 ve 10,7'ye yükselmiştir. OECD ülkelerinden Norveç'te bu oran aşırı dalgalanmalar göstermiştir. Bu ülkede 1975 yılında kurumlar vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 2,9 iken 1980 yılında 13,3'e; 1995 yılında 9,2 iken 2000 yılında yüzde 20,9'a yükselmiştir. Bu yıllarda kurumlar vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının azalması vergi reformları ile ilgilidir. Örneğin 1992 yılında yapılan vergi reformuyla çifte vergilendirmeyi önlemek için kurumlar vergisinin oranları yaklaşık yarı yarıya indirilmiş (28,2'ye), buna karşılık sermaye ve ücret kazançları üzerinden alınan vergiler artırılmıştır (Sorensen, 2003:3).

2006 yılı itibariyle kurumlar vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı en yüksek olan ülke Norveç'tir. Bu yılda Norveç'i sırasıyla; Avustralya, Japonya ve Yeni Zelanda takip etmektedir. Türkiye'de kurumlar vergisi oranları yüksek olmasına rağmen, toplam vergi gelirleri içerisindeki payı düşüktür ve dalgalı bir seyir izlediği görölmektedir. Ülkemizde kurumlar vergisinden elde edilen gelirin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının düşük olması kayıtdışı faaliyetlerden kaynaklanmaktadır. Özellikle ülkemizde küçük ve orta ölçekli işletmelerin oranının yaklaşık yüzde 99 olduğu dikkate alındığında bu işletmelerin izlenilmesi ve vergilendirilmesinin zorluğu da ortaya çıkmaktadır. Çünkü küçük ölçekli işletmelerde; profesyonel yönetim anlayışının olmaması, girdi maliyetlerin yüksek olması, bilgi eksikliği ve bürokratik engeller vb. nedenlerden dolayı maliyetler yüksek olduğu için bu işletmelerde kayıtdışılık yüksek boyutlara ulaşmaktadır. Kayıtdışılık, üretimden elde edilen gelirin vergilendirilememesine ve sonuçta kurumlar vergisi hasılatının düşük kalmasına yol açmaktadır. Ancak, kayıtdışı elde edilen gelirden doğrudan bir vergi geliri elde edilemese de, kişilerin ve kurumların elde ettiği gelirlerin bir kısmının tüketime yani dolaylı vergilere gittiği göz önüne alındığında, devletin kasasına belli bir vergi gelirinin gireceğini belirtmekte fayda vardır.

4. 2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Servet vergileri, toplumsal adaletin sağlanması açısından savunulmakla birlikte, özellikle ekonomik gelişmişlik düzeyi düşük olan ülkelerde, siyasi yapıdan ve servetin hesaplanma güçlüğünden kaynaklanan nedenlerle yeterince etkin bir şekilde kullanılamamaktadır. Servet vergileri mali amaçlardan çok sosyal amaçlara hizmet etmektedir. Servetten sağlanan gelir ile servet vergisinin miktarı arasında bir ilişkinin olmadığı bir ortamda gelir getirmeyen servet unsurları vergiden etkilenmemektedir. Çünkü gelir getiren servet ile getirmeyen servetten vergi alınması serveti üretime sokma yönünde harekete geçirmeye neden olur (Türk, 1992:199).

Tablo 4: Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri ve GSYH İçerisindeki Payları* (Yüzde)

Yıllar	1965		1970		1975		1980		1985		1990		1995		2000		2005		2006	
Ülkeler	STV	SG	STV	SG	STV	SG	STV	SG	STV	SG	STV	SG	STV	SG	STV	SG	STV	SG	STV	SG
Kanada	14	4	13	4	9,5	3	9,1	3	9,3	3	10	4	11	4	9,5	3	10	3	10	3,4
Meksika	-	-	-	-	-	-	1,9	0	0,5	0	1,5	0	2	0	1,4	0	1,6	0	1,6	0,3
A.B.D.	16	4	14	4	14	4	11	3	11	3	12	3	11	3	10	3	11	3	11	3,1
Avustralya	12	2	11	2	8,8	2	7,8	2	7,8	2	9	3	9	3	8,8	3	8,6	3	9,1	2,8
Japonya	8,1	2	7,6	2	9,1	2	8,2	2	9,7	3	9,4	3	12	3	11	3	9,7	3	9,1	2,5
Kore	-	-	-	-	9,7	2	8	1	9,1	2	12	2	15	3	12	3	12	3	13	3,5
Y.Zelanda	12	3	10	3	9,2	3	7,9	2	7,4	2	6,8	3	5	2	5,3	2	4,9	2	5,2	1,9
Avusturya	4	1	3,7	1	3,1	1	2,9	1	2,4	1	2,7	1	2	1	1,3	1	1,3	1	1,4	0,6
Belçika	3,7	1	3,8	1	2,9	1	2,9	1	2,5	1	3,4	1	3	2	4,2	2	4,7	2	5,1	2,3
Çek Cum.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	1	1,4	1	1,2	0	1,2	0,4
Danimarka	8	2	6	2	6,1	2	5,8	3	4,3	2	4,2	2	4	2	3,2	2	3,7	2	3,8	1,9
Finlandiya	4	1	2,2	1	1,9	1	1,9	1	2,7	1	2,4	1	2	1	2,4	1	2,7	1	2,5	1,1
Fransa	4,3	2	4,8	2	5,1	2	4,8	2	5,8	3	6,3	3	7	3	7	3	7,8	3	8	3,5
Almanya	5,8	2	4,9	2	3,9	1	3,3	1	3	1	3,4	1	3	1	2,3	1	2,5	1	2,5	0,9
Yunanistan	9,7	2	9,3	2	9,7	2	4,6	1	2,7	1	4,6	1	4	1	6,2	2	4,3	1	4,4	1,4
Macaristan	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	1	1,7	1	2,3	1	2,2	0,8
İzlanda	4	1	4,5	1	5,1	2	6,3	2	7,3	2	8,4	3	9	3	7,9	3	6,5	3	5,3	2,2
İrlanda	15	4	12	4	9,7	3	5,3	2	4	1	4,7	2	5	2	5,5	2	7,9	2	9,1	2,9
İtalya	7,2	2	6	2	3,3	1	3,7	1	2,5	1	2,3	1	6	2	4,6	2	5	2	5,1	2,1
Lüksemburg	6,2	2	6,7	2	5,2	2	5,7	2	5,6	2	8,3	3	7	3	11	4	8,5	3	9,3	3,3
Hollanda	4,4	1	3,3	1	2,4	1	3,6	2	3,5	2	3,7	2	4	2	5,3	2	5,3	2	4,7	1,9
Norveç	3,1	1	2,4	1	2,3	1	1,7	1	1,9	1	2,9	1	3	1	2,3	1	2,6	1	2,7	1,2
Polonya	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3	1	3,2	1	4	1	3,7	1,2
Portekiz	5	1	4	1	2,5	1	1,4	0	1,9	1	2,7	1	3	1	3,2	1	3,1	1	3,1	1,1
Slovak C.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,8	1	1,6	1	1,5	0,5
İspanya	6,4	1	6,5	1	6,3	1	4,6	1	5,9	2	5,5	2	6	2	6,5	2	8,7	3	9	3,3
İsveç	1,8	1	1,5	1	1,1	1	0,9	0	2,3	1	3,5	2	3	1	3,4	2	3	2	3	1,4
İsviçre	9,9	2	9,9	2	8	2	8,3	2	9,3	2	8,9	2	8	2	9,3	3	8	2	8	2,4
Türkiye	11	1	11	1	6,9	1	5,4	1	4,6	1	2,3	0	3	1	3,2	1	3,3	1	3,6	0,9
İngiltere	15	4	13	5	13	5	12	4	12	5	8,2	3	10	4	12	4	12	4	12	4,6

Kaynak: OECD, Revenue Statistics of OECD Member Countries, Paris, 2008 adlı kaynaktan alınıp tarafımızca düzenlenmiştir. * **STV:** Servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payları, **SG:** Servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payları.

Tablo 4’de OECD ülkelerinde 1965-2006 yılları arasında servet unsurları üzerinden alınan vergilerin GSYH ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payları gösterilmiştir. Tablo’dan 1965 yılında, bu payın en yüksek olduğu ülkelerin sırasıyla; İngiltere, İrlanda ve ABD olduğu görülmektedir. Aynı yılda Türkiye’de bu oran yüzde 1,1’dir.

Tablo’dan da görüleceği gibi, servet unsurları üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payının 1965-2006 yılları arasında en yüksek ve en istikrarlı olduğu ülkeler; ABD, Kanada, İrlanda, İngiltere ve Yeni Zelanda’dır. 1965 yılında OECD ülkelerinde bu oran ortalama yüzde 1,5 civarındadır. 1970 ve 1975 yıllarında en yüksek oranlara sahip olan ülkeler ise; ABD, Kanada, İngiltere ve İrlanda’dır. 1980 yılında ise çoğu OECD ülkesinde servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payında önemli kırılmalar olduğu göze çarpmaktadır. İrlanda’da bu oran 1975 yılında yüzde 2,8 iken, 1980 yılında yüzde 1,6’ya, Yunanistan da yüzde 1,9’dan yüzde 1’e, ABD’de ise yüzde 3,6’dan yüzde 2,8’e gerilemiştir. 1990 yılında OECD ülkelerinde servet unsurları üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki paylarının ortalaması yüzde 1,3 civarındadır. Dolayısıyla 1990’da genel olarak OECD ülkelerinde servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının düştüğü görülmektedir.

Türkiye’de de benzer bir eğilim izlenmiştir. 1965 yılında Türkiye’de yüzde 1,1 olan bu oran sürekli azalmış ve 1990 yılında yüzde 0,3 olmuştur. 1990 yılından itibaren artmaya başlamış ve 2006 yılında yüzde 0,9 oranına kadar yükselmiştir. Bu ise; 1994, 1999 ve 2001 yılları haricinde Türkiye ekonomisinin sürekli olarak büyümesinden kaynaklanmaktadır. Ayrıca 2005 ve 2006 yıllarında Türkiye servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payı bakımından OECD ülkeleri arasında yirmi dördüncü sırada yer almıştır. Bu durum sıralama bakımından da bir ilerleme kaydedildiğini göstermektedir.

2000 yılında Türkiye’de toplam vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı yüzde 24,2’dir. Bu oranın GSYH’ye kıyasla yüzde 0,8’lik kısmını servet üzerinden alınan vergiler oluşturmaktadır. 2006 yılında da yine benzer bir durum söz konusudur. Toplam vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı 2005 yılına göre 2006 yılında yüzde 0,2 artış göstermiştir. Bu dönemde servet üzerinden alınan vergiler de yüzde 0,1 artmış ve toplam vergi gelirlerinin yüzde 0,9’luk kısmını oluşturmuştur. Sonuç olarak, 2000 ve 2006 yıllarında toplam vergi gelirlerinin ve servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payının artış ya da azalış bakımından paralellik gösterdiği söylenebilir.

Tablo 4’den servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının yıllar itibariyle dağılımına bir göz atıldığında, 1965 yılında servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının OECD ülkelerindeki ortalaması yüzde 7,9 olduğu, Türkiye’nin yüzde 10,5 ile bu oranın üzerinde yer aldığı görülmektedir. 1970 yılında Türkiye’de bu oran yüzde 10,8’e yükselmiş, takip eden yıllarda sürekli azalmıştır. 1990 yılından sonra servet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı Türkiye’de tekrar artmaya başlamış, bu artış trendi 2006 yılına kadar devam etmiştir.

4. 3. Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler

Tablo 5’de OECD ülkelerinde mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYH ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payları yer almaktadır. OECD ülkelerinde mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payında son dönemlerde çok az değişiklik olmuştur.

Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin payının ağırlıksız ortalaması; 1965, 1980, 1995 ve 2005 yıllarında yüzde olarak sırasıyla; 9,6; 9,8; 10,5 ve 11,3’tür. 2005 yılında en yüksek paya sahip ülkeler sırasıyla; İzlanda, Danimarka ve Macaristan’dır.

Türkiye için yapılan OECD hesaplamalarında mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin içine; dâhilde alınan katma değer vergisi, özel tüketim vergileri, ithalde alınan katma değer vergisi, gümrük vergileri, diğer dış ticaret gelirleri, özel iletişim vergisi dahil edilmektedir (Arıkan, 2009: 68). 1965-2006 yılları arasında Türkiye’de mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payı dalgalı bir seyir izlemiştir. En büyük dalgalanma ise 1995-2000 yılları arasında yaşanmıştır. Zira 1995 yılında bu oran yüzde 6,3 iken, 2000 yılında yüzde 10,1’e çıkmıştır. 2005 yılında Türkiye’de mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payı tüketim, servet ve gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payından daha fazladır. 2006 yılında OECD ülkelerinde mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının ağırlıksız ortalaması yüzde 11,1, Türkiye’de ise yüzde 11,9’dur. Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler 1960’lı yılların ortalarında yalnızca yüzde 14 iken, günümüzde bu gelirler toplam gelirlerin yüzde 19’unu oluşturmaktadır. Katma değer vergisinin öneminin artması aslında özel tüketim vergisi ve gümrük vergisi gibi tüketim vergilerinin payının azalmasına neden olabilmektedir.

Tablo 5: Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri ve GSYH İçerisindeki Payı* (Yüzde)

Yıllar	1965		1970		1975		1980		1985		1990		1995		2000		2005		2006		
	MV	MHG	MV	MHG	MV	MHG	MV	MHG	MV	MHG	MV	MHG	MV	MHG	MV	MHG	MV	MHG	MV	MHG	
Ülkeler																					
Kanada	41	10	32	9,8	32	10	33	10	32	10	26	9,3	25	9	24	8,6	25	8,5	24	8,1	
Meksika	-	-	-	-	-	-	51	8,3	65	11	55	9,6	54	9	53	9,8	57	11	56	12	
A.B.D.	23	5,6	20	5,4	20	5	18	4,7	19	4,8	17	4,8	18	5	16	4,8	18	4,8	17	4,7	
Avustralya	35	7,3	32	6,9	29	7,6	31	8,3	33	9,3	28	7,9	29	8,4	29	8,9	28	8,6	27	8,3	
Japonya	26	4,8	22	4,4	17	3,6	16	4,1	14	3,8	14	4	16	4,2	19	5,2	19	5,3	19	5,2	
Kore	-	-	-	-	61	9,2	63	11	60	9,7	47	8,8	43	8,4	38	9	34	8,8	33	8,7	
Y.Zelanda	28	6,7	27	7,1	24	6,9	22	6,8	23	7,2	34	13	33	12	35	12	32	12	33	12	
Avusturya	37	13	37	13	35	13	32	12	33	13	32	13	28	12	28	12	28	12	28	12	
Beçlika	37	12	36	12	27	11	27	11	25	11	27	11	26	11	25	11	25	11	26	11	
Çek Cum.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	32	12	32	11	31	12	30	11	
Danimarka	41	12	39	15	34	13	38	16	34	16	33	15	32	16	32	16	32	16	33	16	
Finlandiya	43	13	40	13	32	12	35	13	34	13	33	14	30	14	29	14	31	14	31	14	
Fransa	38	13	38	13	33	12	30	12	30	13	28	12	27	12	26	11	25	11	25	11	
Almanya	33	10	32	10	27	9,2	27	9,9	26	9,3	27	9,3	28	10	28	11	29	10	28	10	
Yunanistan	49	8,7	48	9,6	47	9,1	41	8,9	43	11	45	12	41	12	35	12	35	11	36	11	
Macaristan	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	41	17	41	15	40	15	38	14	
İzlanda	63	16	61	17	63	19	60	18	61	17	51	16	49	15	44	16	42	17	42	18	
İrlanda	53	13	52	15	47	13	44	14	44	15	42	14	41	13	38	12	38	12	37	12	
İtalya	40	10	39	9,9	29	7,4	27	7,9	25	8,5	28	11	27	11	28	12	26	11	26	11	
Lüksemburg	25	6,9	21	4,8	21	6,8	22	7,7	24	9,6	25	8,8	27	9,9	27	11	29	11	28	10	
Hollanda	29	9,4	28	9,9	24	9,8	25	11	26	11	26	11	27	11	29	12	32	12	31	12	
Norveç	41	12	43	15	38	15	35	15	38	16	36	15	39	16	32	14	28	12	27	12	
Polonya	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	35	13	36	12	38	13	38	13	
Portekiz	48	7,6	47	8,7	43	8,4	47	11	44	11	44	12	41	13	38	13	40	14	41	15	
Slovak Cum	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	36	12	40	13	39	12	
İspanya	41	6	36	5,7	24	4,5	21	4,7	28	7,8	28	9,2	29	9,2	30	10	28	10	27	9,9	
İsveç	31	11	28	11	24	10	24	11	27	13	25	13	28	13	25	13	26	13	26	13	
İsviçre	34	6	30	5,8	22	5,3	23	5,7	22	5,6	21	5,5	22	6,1	23	6,7	24	6,9	23	6,8	
Türkiye	54	5,7	49	4,6	41	4,9	26	3,4	36	4,1	28	4,2	38	6,3	42	10	49	12	49	12	
İngiltere	33	10	29	11	25	8,8	29	10	32	12	31	11	35	12	32	12	30	11	29	11	

Kaynak: OECD, Revenue Statistics of OECD Member Countries, Paris, 2008 adlı kaynaktan alınıp tarafımızca düzenlenmiştir. ***MV:** Mal ve hizmetler üzerinden alınan toplam vergi gelirleri içerisindeki payları, **MHG:** Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payları.

Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki paylarına bakıldığında, 1965 yılında mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının en yüksek olduğu ülkenin yüzde 62,7 ile İzlanda olduğu görülmektedir. İzlanda'yı yüzde 53,9 ile Türkiye takip etmektedir. 1965 yılından sonra Türkiye'de bu oranda düşüşler yaşanmıştır. Nitekim 1965 yılında yüzde 53,9 olan oran 1970 yılında yüzde 49,4, 1975 yılında yüzde 41,3 ve 1980 yılında yüzde 25,6 olmuştur. Özellikle 1970 yılında yüzde 49,4 olan bu oranın 1980 yılına kadar yaklaşık olarak yüzde 50 oranında düşmesi dikkat çekicidir. 1985 yılında oran yüzde 36'ya çıkmış, 1990 yılında

tekrar yüzde 27,9'a düşmüştür. 1990 yılından sonra ise mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı tekrar artmaya başlamıştır. 2005 yılı istatistiklerine göre mal ve hizmetlerden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla; Meksika, Türkiye ve İzlanda'dır.

4. 4. Tüketim Üzerinden Alınan Vergiler

Tüketim vergileri; üretilen, satılan ya da tüketilen mal ve hizmetler üzerine konulan vergiler olarak nitelendirilir. Bu vergiler, ödeme gücünün başka bir göstergesi olarak gelirin harcanması sırasında vergilendirilmesini amaçlar. Ülkeler arasındaki vergi yapısı farklılıklarına rağmen son 35 yılda OECD ülkelerinde genel tüketim vergilerine doğru bir kayma yaşanmıştır. Özellikle katma değer vergisi, mal ve hizmetler ile kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisinden daha fazla bir yer edinmiştir. Yeni Zelanda ve Türkiye'de bu durumun etkileri daha belirgindir. Yeni Zelanda'da kişisel gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 1985 yılında yüzde 60 iken, 1990 yılında yüzde 46'ya düşmüştür. Türkiye'de de aynı oran 1980 yılından 1985 yılına kadar yüzde 44'ten yüzde 28'e inmiştir. Japonya'da da benzer bir durum yaşanmıştır⁹.

Türkiye için yapılan OECD hesaplamalarında genel tüketim üzerinden alınan vergilerin içerisine, özel tüketim vergileri, banka ve sigorta muameleleri vergisi, şans oyunları vergisi, özel iletişim vergisi, gümrük vergileri ve diğer dış ticaret gelirleri dâhil edilmektedir. Burada mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerden farklı olarak, genel tüketim üzerinden alınan vergilerin içine dâhilde alınan katma değer vergisi, ithalde alınan katma değer vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi gelirleri dâhil edilmemektedir (Arıkan, 2009: 69).

Tablo 6 incelendiğinde, 1965 yılında tüketim vergilerinin GSYH içindeki payının en yüksek olduğu ülkenin İzlanda olduğu görülmektedir. İzlanda'yı, Fransa, Finlandiya ve Avusturya takip etmektedir. Türkiye aynı yılda İsviçre ile birlikte 27. sırayı paylaşmaktadır. 2000 yılında OECD bölgesinde tüketim vergilerinin GSYH içerisindeki payı ortalama yüzde 10,6 civarındadır. Türkiye'de aynı yılda bu oran yüzde 9,8'dir. İsviçre, Japonya ve ABD bu ortalamaı düşüren, Danimarka, İzlanda, Portekiz ve Finlandiya gibi ülkeler ise yükselten ülkelerdir.

9

Tablo 6: Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri ve GSYH İçerisindeki Payları*Yüzde

Yıllar	1965		1970		1975		1980		1985		1990		1995		2000		2005		2006	
Ülkeler	TV	TVG	TV	TVG	TV	TVG	TV	TVG	TV	TVG	TV	TVG	TV	TVG	TV	TVG	TV	TVG	TV	TVG
Kanada	35	8,9	28	8,5	26	8,3	25	7,6	26	8,5	24	8,8	24	8,5	23	8,1	24	8	23	7,6
Meksika	-	-	-	-	-	-	50	8,1	65	11	55	9,5	53	8,8	52	9,6	56	11	55	11
A.B.D.	20	4,9	18	4,7	17	4,4	15	4	16	4,2	15	4,1	16	4,3	14	4,1	15	4	14	3,9
Avustralya	30	6,3	28	6	26	6,7	28	7,4	29	8,1	23	6,7	23	6,7	26	8,1	26	7,9	25	7,6
Japonya	25	4,6	21	4,1	15	3,1	14	3,6	12	3,3	12	3,5	14	3,7	17	4,6	17	4,7	17	4,6
Kore	-	-	-	-	60	9	62	11	59	9,6	45	8,6	41	7,9	37	8,6	33	8,5	32	8,5
Y.Zelanda	26	6,3	25	6,5	23	6,5	21	6,6	22	6,8	32	12	31	12	32	11	30	11	31	11
Avusturya	37	12	37	12	34	12	30	12	31	13	30	12	27	11	27	11	27	11	26	11
Belçika	34	11	34	12	26	10	26	11	24	11	25	11	24	10	23	11	24	11	24	11
Çek Cum.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	30	11	29	10	29	11	28	10
Danimarka	39	12	37	14	32	12	36	15	33	15	32	15	31	15	30	15	30	15	31	15
Finlandiya	42	13	39	12	32	12	35	13	33	13	32	14	30	14	28	13	31	13	30	13
Fransa	38	13	37	13	32	12	30	12	29	12	28	12	26	11	25	11	25	11	24	11
Almanya	31	9,8	30	9,5	25	8,7	26	9,4	25	8,9	26	9	27	10	27	10	28	9,7	27	9,7
Yunanistan	44	7,8	44	8,8	42	8,2	38	8,2	40	10	43	11	39	11	32	11	32	9,9	33	10
Macaristan	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	40	17	40	15	39	15	38	14
İzlanda	62	16	60	16	62	19	59	17	60	17	49	15	46	14	40	15	38	15	38	16
İrlanda	49	12	50	14	44	13	43	13	43	15	41	13	39	13	37	12	36	11	35	11
İtalya	37	9,4	36	9,3	28	7,2	25	7,5	24	8	25	9,6	25	10	25	11	24	9,7	24	10
Lüksemburg	24	6,5	19	4,5	20	6,6	21	7,5	24	9,4	24	8,7	26	9,7	27	11	29	11	28	9,9
Hollanda	27	8,9	26	9,3	23	9,2	23	9,9	23	9,9	24	10	25	10	26	10	29	11	28	11
Norveç	40	12	42	14	37	14	34	15	36	16	34	14	37	15	29	13	26	11	26	11
Polonya	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	35	13	36	11	37	12	37	12
Portekiz	44	7	45	8,2	40	7,9	45	10	42	11	43	12	40	13	37	13	39	14	39	14
Slovak C.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	34	12	37	12	36	11
İspanya	41	6	36	5,7	24	4,4	21	4,7	28	7,6	27	8,6	26	8,4	28	9,4	26	9,3	25	9,3
İsveç	30	10	27	10	23	9,3	23	11	26	12	24	13	27	13	24	12	25	13	25	12
İsviçre	32	5,6	28	5,4	21	4,9	21	5,3	20	5,2	20	5,1	20	5,7	21	6,3	21	6,2	21	6,1
Türkiye	53	5,6	49	4,5	41	4,9	25	3,4	36	4,1	27	4,1	37	6,2	41	9,8	47	12	47	12
İngiltere	31	9,5	27	9,9	24	8,4	28	9,8	30	11	29	11	34	12	31	11	29	11	28	10

Kaynak: OECD, Revenue Statistics of OECD Member Countries, Paris, 2008 adlı kaynaktan alınıp tarafımızca düzenlenmiştir ***TV:** Tüketim üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payları, **TVG:** Tüketim üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payları

Türkiye’de özellikle 1980 sonrası bu oranda büyük bir kırılmanın yaşandığı görülmektedir. Bu dönemde yüksek gelirli grupların daha yüksek oranda vergilendirilmesine olanak veren dolaysız vergilerin yerini dolaylı vergilere bırakması, vergi sonrası gelirlerin daha da eşitsiz hale gelmesine yol açmıştır. Hükümetlerin dolaylı vergilere ağırlık vermesi, düşük gelir gruplarının satın alma gücünü büyük ölçüde azaltmıştır. Dolaylı vergilerin artması sonucunda vergi yükü artan alt gelir grupları açısından gelir dağılımı adaletsizliği daha da belirginleşmiştir. 1980 yılından sonra 2005 yılına kadar olan döneme bakıldığında, tüketim üzerinden alınan vergilerin oranlarında devamlı bir artış gerçekleştiği,

2006 yılında ise yüzde 11,5 oranıyla ülkemizin OECD içerisinde 9. sırada yer aldığı görülmektedir.

Tablo 6'dan tüketim üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payları incelendiğinde, 1965 yılında tüketim üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının en yüksek olduğu ülkelerin sırasıyla; İzlanda (yüzde 61,7), Türkiye (yüzde 53,4) ve İrlanda (yüzde 49,1) olduğu görülmektedir. Bu yılda OECD ülkelerinde tüketim üzerinden alınan vergilerin ortalaması yüzde 36,2'dir. Türkiye'de tüketim üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 1965 yılından 1980 yılına kadar sürekli azalmıştır. Özellikle 1975 yılından sonra 1980 yılına kadar Türkiye'de bu oranın yaklaşık yüzde 15 oranında azalması, üzerinde durulması gereken bir noktayı işaret etmektedir. 1985 yılında, OECD ülkelerinden en yüksek paya sahip olan ülke yüzde 59,5 ile İzlanda'dır. 1985 yılında tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı ortalama olarak yüzde 27,3 iken, bu oran 1999 yılında ortalama yüzde 29,7'dir. Bu durum, tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının giderek arttığını göstermektedir. 1985 yılına göre, 1999 yılında bu oran 24 üye ülkenin 12 tanesinde artış göstermiş, 2 tanesinde değişmemiş, 9 tanesinde ise azalmıştır.

1990 yılında tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının OECD ülkelerindeki genel ortalaması yüzde 30,3'dür ve bu oranın en yüksek olduğu OECD ülkeleri sırasıyla Meksika (yüzde 54,8), İzlanda (yüzde 49,2) ve Kore (yüzde 45,4)'dir. Türkiye'de bu oran yüzde 27,4'dür. 2000 yılı oranlarına bakıldığında tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla; Meksika (yüzde 52,1), Türkiye (yüzde 40,6) ve Macaristan (yüzde 39,9)'dir. Söz konusu yılda OECD ortalaması yaklaşık olarak yüzde 28 dolaylarındadır.

4.5. Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Kişi Başına Düşen Vergi Geliri

Vergi gelirlerini etkileyen birçok etmen olmasına karşın bunlar arasında en çok etkili olanı vergi oranlarıdır. Vergi oranlarının yanında toplumun vergi bilinci, GSYH ve ülkelerin vergi denetim mekanizmalarının işlerliği de vergi gelirleri üzerinde etkili olabilmektedir (Doğan,2007:4).

Tablo 7'de OECD üyesi ülkelerin toplam vergi gelirlerinin GSYH içindeki payının ve kişi başı vergi gelirinin 1970-2005 yılları arasındaki gelişimi yer almaktadır.

1990 yılında vergi gelirlerinin en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla; ABD, Japonya, Fransa, Almanya, İngiltere ve İtalya'dır. 2000 yılı verilerine bakıldığında, bu sıralamanın değişmediği görülmektedir. 2006 yılında OECD bölgesinde toplam vergi geliri ortalama 450 milyar \$ civarındadır. Buna karşın aynı yılda Türkiye'de toplam vergi geliri yaklaşık 131 milyar \$ ile OECD ortalamasının oldukça gerisindedir.

Tablo 7’de OECD üyesi ülkelerde 1970-2005 yılları arasında kişi başına düşen vergi (KBVG) gelirleri verilmiştir. Toplam vergi gelirinin nüfusa oranlanmasıyla elde edilen KBVG rakamlarının 1980 yılında en yüksek olduğu ülkeler; İsveç, Norveç, Danimarka, Belçika ve Lüksemburg’tur. 2006 yılında en yüksek kişi başına düşen vergi geliri Lüksemburg’a aittir. Türkiye kişi başına düşen vergi geliri bakımından 2006 yılında da son sırada yer almıştır. Kişi başı milli gelir ile kalkınmışlık ve gelişmişlik arasında doğrusal bir ilişki olduğu söylenebilir. Türkiye’de KBVG’nin düşük olmasında, ulusal gelirin düşük olması ve kayıtdışı ekonominin büyüklüğü temel belirleyici olarak görünmektedir.

Tablo 7: Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Kişi Başına Düşen Vergi Geliri

Yıllar	1970		1975		1980		1985		1990		1995		2000		2005	
Ülkeler	TVG	KBV	TVG	KBV	TVG	KBV	TVG	KBV	TVG	KBV	TVG	KBV	TVG	KBV	TVG	KBV
Kanada	31	1261	32	2448	32	3524	33	4553	36	7555	36	7208	36	8562	33	11909
Meksika	-	-	-	-	16	510	17	454	17	560	17	523	18	1092	20	1474
A.B.D.	27	1349	26	1923	26	3209	25	4486	27	6286	28	7671	29	10334	27	11376
Avustralya	22	752	26	1979	26	3067	29	3173	28	5296	29	6080	30	6458	31	11094
Japonya	19	397	22	964	25	2358	28	3108	29	7317	27	11293	27	9958	27	9789
Kore	-	15	92	17	289	16	388	18	1164	20	2229	23	2565	26	4196	
Yeni Z.	25	623	29	1343	31	2353	31	2299	37	4875	36	6194	33	4680	37	10191
Avusturya	35	692	36	1921	39	4192	41	3709	40	8518	42	12411	44	10318	42	15612
Belçika	35	928	39	2617	42	5246	44	3832	42	8544	44	12222	45	10165	45	16066
Çek Cum.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	38	2007	36	1951	37	4575	
Danimarka	38	1289	40	3004	43	5856	46	5522	47	12301	49	16979	49	14803	50	24166
Finlandiya	32	769	37	2261	36	3967	40	4464	44	12179	47	11690	46	11110	44	16388
Fransa	34	965	36	2345	40	5030	43	4109	42	8983	43	11340	45	9695	44	15006
Almanya	33	782	35	1910	36	3947	36	3038	36	6936	37	11497	37	8598	35	11767
Yunanis.	20	282	20	580	22	1202	26	1162	25	2386	31	3577	33	3967	31	6 956
Macaristan	-	-	-	-	-	-	-	45	-	41	1833	38	1784	37	4078	
İzlanda	27	696	30	1904	30	4322	29	3431	31	7740	31	8186	37	11517	40	22396
İrlanda	29	411	30	833	31	1925	35	2020	33	4517	33	6050	31	8049	31	14791
İtalya	26	522	26	1004	29	2421	34	2590	38	7554	41	7948	42	8149	41	12389
Lüksem.	26	1000	31	2826	36	5842	38	4885	35	11830	37	18720	39	18090	37	30342
Hollanda	36	966	40	2780	43	5485	43	3902	44	8461	42	11255	39	9592	39	15066
Norveç	35	1132	40	3186	42	6615	43	6595	41	11369	41	13967	43	15978	44	28436
Polonya	-	-	-	-	-	-	-	34	-	36	1315	33	1414	33	2624	
Portekiz	18	162	20	397	23	730	26	647	28	2086	31	3565	34	3755	35	6109
Slovak .	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	34	1281	31	2796		
İspanya	16	186	18	576	23	1355	28	1254	33	4337	32	4870	34	4931	36	9308
İsveç	39	1665	42	3880	47	7375	48	6034	51	14922	48	13646	51	14335	49	20057
İsviçre	19	704	24	2232	25	4335	27	3928	26	9030	28	12367	29	10408	29	14486
Türkiye	11	63	12	186	13	278	12	206	15	537	17	620	25	955	24	1626
İngiltere	36	823	35	1469	35	3348	38	3034	36	6284	34	6788	37	9129	36	13524

Kaynak: OECD, Revenue Statistics of OECD Member Countries, Paris, 2008 adlı kaynaktan alınıp tarafımızca düzenlenmiştir. **TVG:** Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı, **KBV:** Kişi Başına Düşen Vergi Geliri (ABD doları).

Bu noktada vergi gelirlerinin yüksek ya da düşük olmasında temel belirleyicilerden birisi olan kayıtdışı ekonomi üzerinde kısaca durulmasında yarar vardır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın bir yayınında kayıtdışı ekonomi, “Devletten gizlenen, kayda geçirilmeyen/geçirilemeyen ve bu sebeple denetlenemeyen faaliyetler” olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımdan yola çıkıldığında, bazı kayıtdışı ekonomik faaliyetler yasadışı faaliyetler olduğu halde, bazıları ise yasaklanmamış bir faaliyetin bilinçli olarak kayıtlara geçirilmemesi, dolayısıyla vergilendirilmemesi şeklinde ortaya çıkmaktadır. Gelişmiş ülkelerde kayıtdışı ekonominin büyüklüğü gelişmekte olan ülkeler ile kıyaslandığında oldukça düşük kalmakta ve bunun bir sonucu olarak gelişmiş ülkelerde vergi hâsılatı daha yüksek olmaktadır. Nitekim Schneider'ın 2002 yılında yapmış olduğu araştırmaya göre, OECD bölgesinde kayıtdışı ekonominin büyüklüğü yüzde 18 iken, Türkiye'de bu oran yüzde 32,1'dir. Kayıtdışı ekonominin büyüklüğünü belirleyen temel unsurlar vergilendirmeler ve sosyal güvenlik katkı paylarıdır (GİB, 2009b: 3-4).¹⁰

5. Sonuç ve Değerlendirme

Bir ülkede ödenen toplam vergi miktarının GSYH'ya oranı olan vergi yükünü etkileyen temel faktörlerden birisi vergi oranıdır. Vergi oranının yüksekliği vatandaşları vergiden kaçınma ya da kaçırma yoluna sevk edebilmektedir. Burada önemli olan vergi oranının yüksekliğinden çok vergi oranlarının dağılımıdır. Türkiye'de vergi yükü daha çok orta gelirli vatandaşların üzerine yüklenmiştir. Buna karşın, vergi sisteminin gelişmiş olduğu OECD ülkelerinde vergi hem daha geniş bir tabana yayılmıştır, hem de vergi yükü daha yüksektir.

OECD ülkelerinde vergi yükünün yüksek olması, bu ülkelerde vergi politikasının daha adil uygulanması ve vergilerin geniş bir tabana yayılması ile mümkün olmaktadır. Söz konusu ülkelerde KBMG'nin yüksek ve vergi sisteminin basit, anlaşılır ve şeffaf bir şekilde uygulanmasına bağlı olarak bireyler devlete olan vergi borçlarını daha kolay ödeyebilmekte, böylece vergiden kaçınma önemli ölçüde azalmaktadır. Türkiye'de ise vergi yükü oranlarının yüksek olmaması; KBMG'nin düşük olmasıyla birlikte, tabana yayılmamış ve sağlıklı işlemeyen bir vergi sisteminin olmasından kaynaklanmaktadır.

OECD ülkelerinde vergi yükünün gelişimine bakıldığında, 1975-2007 döneminde (2000-2003 dönemi hariç) vergi yükü sürekli olarak artış göstermiştir. 2007 yılı geçici rakamlarına göre vergi yükünün en yüksek olduğu OECD ülkeleri; Norveç, İsveç, Danimarka, Fransa ve İzlanda'dır. Türkiye aynı yılda vergi yükü bakımından OECD ülkeleri arasında 29. sırada yer almaktadır. Bu tablo ülkemizde vergi yükünün artması için

¹⁰ Kayıtdışı ekonomi hakkında daha detaylı bilgi için bkz. Işık ve Acar (20003:117-136).

yukarıda değinilen aksaklıkların giderilmesi konusunda acil önlemler alınmasının gerekliliğini göstermektedir.

Kişi başına düşen vergi geliri göz önüne alındığında, 2005 yılı verilerine göre Türkiye, OECD ülkeleri arasında Meksika'nın ardından 29. sırada yer almıştır. Türkiye'de kişi başına düşen vergi gelirinin düşük olması ve vergi mükelleflerinin vergi ödeme yükümlülüklerini yerine getirememelerinin önüne geçilebilmesi için vergi kaçaklarının engellenmesi gerekmektedir. Vergi oranlarının yüksek olması kayıtdışı ekonominin oluşmasına neden olabilmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde önemli bir sorun olarak görülen kayıtdışı ekonomi, kayıt altına alınamayan, vergiden kaçınma gibi vergiye konu olmayan faaliyetleri arttırmaktadır. OECD ülkelerinden Meksika ve Türkiye'de vergi yükünün düşük olması bu ülkelerde vergi dışı faaliyetlerin yaşandığını göstermektedir. Kayıtdışı ekonominin varlığı; büyüme, işsizlik, milli gelir ve enflasyon gibi makro ekonomik göstergelerin gerçekte olduğundan daha büyük çıkmasına, haksız rekabetin artmasına, kaynakların etkin bir şekilde kullanılamamasına neden olmaktadır. Ayrıca, devletin vergi gelirlerinin azalmasına, kayıt altına alınamayan istihdamın yüksek olması nedeniyle sosyal güvenliğin sağlanamamasına, iş gücü piyasasının işleyişinin bozulmasına ve tüketici haklarının korunamamasına neden olmaktadır.

Bir ülkenin vergi gelirlerinin büyüklüğü kadar, bu gelirin hangi tür vergilerden elde edildiği de oldukça önemlidir. Nitekim gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilerden elde edilen gelirlerin dolaylı vergilere nispeten fazla olduğu bilinmektedir. OECD ülkelerinden Norveç başta olmak üzere Japonya, Lüksemburg, Yeni Zelanda ve ABD gibi ülkelerde kurumlar vergisinden elde edilen gelirlerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı ortalama olarak yaklaşık yüzde 18 iken, ülkemizde bu oran yüzde 6'dır. Bunun en önemli nedenlerinden biri ise, daha önce belirtildiği gibi, kayıtdışı ekonominin büyüklüğüdür.

Türkiye'de vergi gelirlerinin büyük bir kısmını mal ve hizmetler ile tüketim üzerinden alınan vergiler oluşturmaktadır. Türkiye "Servet, Gelir ve Kurumlar Vergisi" bakımından üst sıralarda yer almazken; "Tüketim ve Mal ve Hizmetler" üzerinden alınan vergilerde üst sıralarda yer almaktadır. Örneğin, tüketim ve mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 2006 itibarıyla sırasıyla, yüzde 47 ve 49'dur. Söz konusu vergiler için OECD ortalaması ise aynı sırayla yaklaşık olarak yüzde 30 ve 32'dir. Bu yüzden Türkiye'de, tüketim üzerinden alınan vergilerin ağırlığının azaltılması, vergi sisteminin istikrarlı hale getirilmesi, gelir dağılımı ve vergi yükünün dağıtılmasında adalet sağlanması, dolaysız vergilerin daha geniş bir tabana yayılması ve vergi bilincinin yerleşmesi gerekmektedir.

Türkiye'de 2007 yılında dahilde alınan dolaylı vergilerinden (KDV, özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, şans oyunları vergisi ve özel iletişim vergisi) elde edilen gelirlerin toplam vergi gelirleri

içerisindeki payı 41,6, uluslar arası ticaret ve muamelelerden alınan vergilerin payı (gümrük vergileri, ithalde alınan katma değer vergisi ve diğer dış ticaret gelirleri) 18,9 ve gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergilerin (gelir vergisi ve kurumlar vergisi) payı 31,5'dir. Kurumlar vergisinin payı ise sadece yüzde 9'dur. Görüldüğü gibi, doğrudan vergilerin payı dolaylı vergilerin payından düşüktür. Gelir vergisinden elde edilen vergi gelirinin toplam vergi geliri içerisindeki payı ise yaklaşık yüzde 21 civarındadır. Bir doğrudan vergi olan gelir vergisinden elde edilen gelirin kurumlar vergisinden elde edilen gelirden daha fazla olması, bu vergi türünün daha kolay toplanmasından kaynaklanmaktadır. Çünkü gelir vergisinin önemli bir kısmı sabit gelirli vatandaşlardan stopaj yoluyla karşılanmaktadır.

Sonuç olarak hükümetlerin, vatandaşına daha kaliteli bir yaşam ortamı sağlamak için yapmak zorunda olduğu harcamalarını finanse etmenin en sağlıklı yolu olan vergi gelirlerini arttırabilmek için yapması gerekenler konusunda şunlar önerilebilir: Vergi sistemlerinde yer alan indirim, istisna ve muafiyetleri asgari düzeye indirilmeli; sık sık değişmeyen, dili ve içeriği basit ve anlaşılır bir mevzuat oluşturulmalı; vergi kapasitesi arttırılmalı ve kayıtdışı ve kaçakçılık faaliyetlerini azaltmak için etkin bir denetim sistemi kurulmalı, vergi gelirleri düştükçe dolaylı vergilere ağırlık verilmek yerine dolaysız vergilere ağırlık verilmeli; vergi bilincinin yerleşmesi sağlanmalı, vergiler tabana yayılmalı, cezalar caydırıcı olmalı ve nihayet devlet, ödenen vergilerin nerelere harcandığı konusunda şeffaf bir şekilde vatandaşına hesap verebilmelidir.

Kaynaklar

Altuğ, O. (1999), "Kayıtdışı Ekonominin Boyutları," *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı:15, ss.257-277.

Armağan, R. (2007), "Türkiye'de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri" <http://iibf.sdu.edu.tr/dergi/files/2007-3-14.pdf>, 28.06.2009

Arıkan, A.N. (2009a), OECD Ülkelerinde 1965-2007 Yılları Arasındaki Vergi Gelirleri Trendleri Analizi (II), *Vergi Dünyası*, Sayı: 331, ss.59-80, Ankara.

Arıkan, A.N. (2009b), "OECD Ülkeleri Çerçevesinde Türkiye'deki Vergi Yükünün Analizi (III)," *Vergi Dünyası*, Sayı:332, ss., 62-74 , Ankara.

Bıyık, R. (2002), "Gelirin Vergilendirilmesinde Sorunlar ve Öneriler," <http://www.vergiinfo.com/0yukleme/makaleler/GELİRİN%20VERGİLENDİRİLMESİNDE%20SORUNLAR%20...pdf>, 28.06.2009.

Doğan, A. (2007), "Vergi Oranlarının Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi: Anket Yöntemiyle Analizi," http://www.muhasabenet.net/makale_ayhan_dogan_vergi%20denetmen%20yrd_vergi%20oranlarının%20vergi%20gelirlerine%20etkisi.doc, 25.11.2009.

Erdem, M. (1998), **Kamu Maliyesi**, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa.

Ejder, H. L. (2000), "Türkiye'de Vergi politikaları" G.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt 2, Sayı 1, ss. 127-132, Ankara.

Gelir İdaresi Başkanlığı, (2009a), **OECD Üyesi Ülkelere İlişkin Çeşitli Vergi İstatistikleri**,

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD10.htm>, 18.06.2009.

Gelir İdaresi Başkanlığı, (2009b), Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı, 2008-

2010,http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf, 25.11.2009.

Işık, N. ve M.Acar (2003), “Kayıtdışı Ekonomi: Ölçme Yöntemleri, Boyutları, Yararları ve Zararları Üzerine Bir Değerlendirme,” *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı 21, Temmuz-Aralık, ss. 117-136.

Johansson, Å., C. Heady, J. Arnold, B. Brys and L. Vartia (2009), “Tax and Economic Growth,” Economics Department Working Paper No.620, 11.07.2009.

Karabulut, T.(2003), “Laffer Etkisinin Türkiye Uygulaması (1980-2003)” ss.370-371, http://www.sosyalbil.selcuk.edu.tr/sos_mak/makaleler/Tahsin%20KARABULUT/KARABULUT,%20Tahsin.pdf, 01.11.2009.

Maliye Bakanlığı, (2009), Yıllık ekonomik Rapor, <http://www.sgb.gov.tr/Raporlar/Forms/AllItems.aspx?RootFolder=%2fRaporlar%2fY%2fc4%2b11%2c4%2b1k%20Ekonomik%20Rapor&FolderCTID=&View=%7bD5162475%2dC0BF%2d41E5%2d970C%2dFD61D51ABF3B%7d>.

Messere, K., E. de Kom, C. Heady, (2003), “Tax Policy Theory and Practice in OECD Countries” Oxford University, New York.

OECD, **Revenue Statistics of OECD Member Countries**, Paris, 2008

Sorensen P. B., (2003), “Neutral Taxation Of Shareholder Income:A Norwegian Tax Reform Proposal” *Cesifo Working Paper No. 1036*, <http://www.econ.ku.dk/pbs/diversefiler/Reformnorway2.pdf> 07.01.2010

Yakar A., (1995), “Gelişmekte Olan Ülkelerde Kurumlar Vergisi” <http://tez2.yok.gov.tr/> 07.01.2010.

<http://ddp-ext.worldbank.org/ext/DDPQQ/report.do?method=showReport>, 15.07.2009.

http://www.finfacts.com/irelandbusinessnews/publish/article_10007581.html, 15.07.2009

http://www.oecdobserver.org/news/fullstory.php/aid/651/The_truth_about_tax_burdens.html. 25.07.2009

<http://www.sgb.gov.tr/esad/Ekonomik%20Analiz%20Dairesi%20Ktphane/Y%2c4%2b11%2c4%2b1k%20Ekonomik%20Rapor%202009.pdf>, 01.11.2009