

## VERGİLEME-TASARRUF İLİŞKİSİ ve VERGİ REFORMU ÜZERİNE

Arş.Gör. Nisfet UZAY\*

Gelişmekte olan ülkeler (GOÜ)de iktisat politikalarının temel amaçlarından biri, iktisadi kalkınmayı gerçekleştirmektir. Bu ülkeler kalkınmaları sırasında ekonomik, sosyal ve siyasal boyutlu çeşitli sorunlarla karşılaşmaktadırlar. GOÜ'in karşılaştıkları bu sorunların temelinde ise, kalkınmanın doğal ve kendine özgü yapısından kaynaklanan finansman sorunu yatmaktadır.

GOÜ'ler kalkınmalarını farklı kaynaklardan finanse edebilirler. Kalkınmanın finansmanı için kaynaklar, iç ekonomide oluşan tasarruflar (iç finansman kaynakları) ve uluslararası ekonomik ilişkiler sonucu ortaya çıkan kaynaklar (dış finansman kaynakları) olarak ikiye ayrılabilir. Kalkınmanın asıl finansman kaynakları iç ekonomide oluşan tasarruflara dayanır. GOÜ'de kalkınmanın temel odağı, sermaye birikimini hızlandıracak olan tasarruflardır.

Bu ülkelerde kalkınmanın finansmanında özel tasarrufların yanısıra, faydalanılabilecek bir diğer finansman kaynağı da vergilerdir. Gelir seviyesinin ve gelir artış hızının düşük olduğu ülkelerde tasarruf artışı, ancak tüketimi kısmakla mümkündür. Vergileme bir yandan sermaye birikimini hızlandırırken, bir yandan da alınan verginin çeşidine göre gelirin yeniden dağıtılmasını sağlar.

Vergileme hem kalkınmanın finansmanında tasarruflara ilaveten kullanılan bir finansman kaynağı, hem de kamu harcamalarının finansmanı için en önemli kaynaktır. GOÜ'in geçen yirmiyıl esnasında edindikleri tecrübelerden iki önemli mesaj çıkmaktadır. Bunlar<sup>1</sup>;

1- Kamu harcamalarının finansmanı açısından, uzun dönemde vergilemenin başka bir alternatifi yoktur.

2- Bir ülkenin makroekonomik istikrarı, kısa ve orta vadede yapılacak olan sürekli ve çok derin mali ayarlamaları gerektirir. Bu mali ayarlamaların temelini, vergi reformlarını içeren yapısal değişiklikler teşkil eder.

Dolayısıyla GOÜ de, her geçen gün artan kamu hizmetleri talebi için en önemli finansman kaynağının vergiler olması gerektiği sonucuna ulaşabiliriz. Ancak kamu gelirleri açısından vergilemenin bu önemine rağmen, GOÜ'de dikkat edilmesi gereken nokta vergi politikasının kalkınma politikası önceliklerine ters düşmemesidir. Vergilemeye yalnızca devlet için değil ekonominin tümü için kaynak yaratan bir araç olarak bakmak gerekir<sup>2</sup>. Yani bir yandan devletin masrafları karşılanırken, bir yandan da ekonominin üretim kapasitesi genişletilecektir. Dolayısıyla vergiyle toplanan paranın israf edilmemesi, üretim, yatı-

\* Erciyes Üniversitesi İ.İ.B.F. Araştırma Görevlisi

1. R.Burgess ve N. Stern, "Taxation and Development", *Journal of Economic Literature*, Vol.XXXI, (June, 1993 ), s.769.
2. E.Alkın, "Vergilemenin Ekonomik Etkilerine Saygı Göstermek Gerekir ", *Vergi Sorunları Dergisi*, (Mayıs-Haziran, 1994), Sayı 72, s.7.

rım ve istihdamı caydırıcı etkiler yaratmamasına özen gösterilmelidir<sup>3</sup>.

Bir çok gelişmekte olan ülke, hem artan kamu harcamalarını finanse etmek, hem de kalkınmaları için mevcut kaynakları artırmak amacıyla vergi yapılarında önemli değişiklikler yapmışlardır. Ancak bu reformlara rağmen, hâlâ bu ülkelerde vergi gelirlerinin yeterli bir düzeye ulaşmamış ve gelişmiş ülkelere kıyasla vergi yapısında da önemli değişmelerin gerçekleşmemiş olduğunu görüyoruz. Çünkü vergi politikasındaki değişikliklerin etkili olması, aynı zamanda iktisadi ve sosyal yapıdaki bir takım değişiklikleri de gerektirmektedir.

GOÜ'de etkin bir vergi politikası değişikliğinin yapılabilmesi için, iktisadi ve sosyal yapıyla ilişkili olarak, vergileme kapasitesini tayin eden unsurlarla, vergi sisteminin yapısının bilinmesini gerektirir.

Çalışmamızın iki amacı vardır :

1- Vergileme - tasarruf ilişkisini belirlemek,

2- Vergi gelirlerini artırmak ve vergi yapısını değiştirmek üzere yapılacak vergi reformlarının özelliklerini ortaya koymaktır.

Aşağıda öncelikle vergileme-tasarruf ilişkisi incelenecek, daha sonra da vergi hasılatı, vergi yükü ve vergi yapısı üzerinde durulacaktır. Son olarak GOÜ'deki vergi reformu önerilerinden bahsedilecektir.

## I- VERGİLEME - TASARRUF İLİŞKİSİ :

İktisadi kalkınmada vergi politikasının en önemli fonksiyonu, toplam tasarruf hacmini artırmasıdır. Dolayısıyla kalkınmanın finansmanı için vergilere başvurmadaki amaç, zorunlu tasarrufları artırarak ilave bir finansman kaynağı oluşturmaktadır.

Ancak GOÜ'de, vergileme tasarrufları artırmak için bir araç olarak kullanıldığında birtakım engellerle karşılaşılabilir. Aşağıda öncelikle bu engeller üzerinde durulacak ve daha sonra vergilerin gönüllü tasarruflar üzerindeki etkileri incelenecektir.

### A- Vergilemede Karşılaşılan Engeller :

Gelişmekte olan ülkelerde toplam tasarrufları, vergileri artırmak suretiyle yükseltmek bakımından, büyük bir potansiyel varmış gibi gözükmektedir.

Ancak bu konuda göz önüne alınması gereken iki nokta vardır<sup>4</sup> :

1- Gelişmekte olan ülkelerde vergi sisteminin gelişmemiş olması, henüz ülkenin yeterli kalkınma seviyesine ulaşmamış olduğunun bir göstergesidir. Dolayısıyla vergi gelirlerinin milli gelire oranını yükseltme olanağı, uygulamada büyük ölçüde kısıtlı kalabilir.

2- Kamu tasarruflarının artması vergi ödemelerinin tasarrufları kullanarak mı, yoksa tüketimden vazgeçilerek mi yapıldığına ve gelirin bundan ne yönde etkileneceğine bağlıdır. Eğer ödemeler tüketimden vazgeçilerek yapılıyorsa ilave finansman kaynağı yaratılmış olacaktır. Buna karşılık ödemeler tasarrufların kullanılmasıyla, bir diğer deyişle gönüllü tasarruflar azalularak yapılıyorsa, mevcut kaynaklar sadece el değiştirmiş olur.

3. Ibid.

4. A.P. Thirwall, İktisadi Kalkınmanın Finansmanı, Çev.Tülay Arın, Akbank Kültür Yayınları, İstanbul, 1980, s.29.

Yani vergileme, her zaman istenilen büyüklükte ek bir finansman kaynağı yaratmayabilir. Ayrıca vergileme tasarrufları artırmak için bir araç olarak kullanıldığında, gelişmekte olan ülkelerde çeşitli engellerle karşılaşılır.

Bunlar; gelir seviyesi, yatırım, ekonominin parasallaşması, sosyal ve siyasal istikrar ile ilgili engellerdir<sup>5</sup>. Bu engelleri kısaca açıklayalım:

1- Gelişmekte olan ülkelerde gelir seviyesi çok düşük, dolayısıyla harcama gücü zayıf olduğundan tüketimi kısımaya yönelik bir vergi politikası halkın tepkisine yol açabilir. Bu ülkelerde uygulamaya konacak vergi politikalarından en çok etkilenecek olan işçi ve memurlar olacaktır. Dolayısıyla işçi ve memurlar vergi politikasına karşı direnç gösterirler.

2- Kalkınmanın finansmanında vergi politikasına ağırlık vermek müteşebbislerin tasarruflarını ve yatırım isteklerini azaltabilir.

3- Gelişmekte olan ülkeler tamamıyla para ekonomisine geçmemiş olduğundan hâlâ vergilenemeyen kesimler mevcuttur.

4- Kalkınmayı finanse etmek için alınacak bir vergi zengin sınıfı olduğu kadar fakir sınıfı da ağır bir yük altına sokabilecektir. Bu hem sosyal adalet açısından sakıncalı hem de siyasi iktidar için oldukça zordur.

Bu engeller, vergilemenin tasarrufları artırmadaki etkinliğini azaltacaktır. GOÜ'de toplam tasarrufları artıracak rasyonel bir vergi politikasının bazı özelliklere sahip olması gerektiği söylenebilir. Bu özellikler şunlardır<sup>6</sup>:

a- Düşük gelir gruplarını dolaylı vergilere bağlarken, yüksek gelir gruplarının harcamalarını doğrudan vergilendirmeli;

b- Gönüllü tasarrufları olumsuz yönde etkilememeli;

c- Vergi kaçakçılığını önleyecek bir kontrol mekanizmasını beraberinde getirmelidir.

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşıldığı gibi, vergilemenin toplam tasarrufları artırması, rasyonel bir vergi politikası uygulanarak vergilemede karşılaşılan engellerin aşılmasına bağlı olacaktır.

## B- Vergilerin Gönüllü Tasarruflar Üzerindeki Etkisi:

Vergilerden beklenen faydanın elde edilebilmesi, bu vergilerin gönüllü tasarrufları azaltmamasına bağlıdır. Aşağıda vergilerin gönüllü tasarruflar üzerindeki etkisine kısaca değinilecektir.

Tasarrufu kısıtlayıcı etkisi en fazla olan vergiler, servet vergileriyle, veraset ve intikal vergileridir<sup>7</sup>.

Tasarruflar üzerinde olumsuz etkisi bulunan diğer vergiler ise, artan oranlı<sup>8</sup> gelir vergisi ve özel tüketim vergisidir<sup>9</sup>. Buna karşılık tek oranlı<sup>10</sup> gelir vergisiyle muafiyetlere

5. Ibid., s.274.

6. T. Minibaş, *Az Gelişmiş Ülkelerde Kalkınmanın Finansman Politikaları ve Türkiye*, İstanbul, 1989, s.29.

7. S.Turhan, "Vergileme ve İktisadi Büyüme", *Maliye Enstitüsü Konferansları*, 23. Seri, Sene 1974, s.26.

8. Vergi matrahı arttıkça ortalama vergi oranı da artan tarife, "artan oranlı vergi tarifesi" olarak adlandırılır.

9. Minibaş, Op.cit., s. 259.

10. Vergi matrahının her seviyesi için aynı ortalama vergi oranının uygulandığı vergi tarifesidir.

yer veren genel bir muamele vergisinin gönüllü tasarrufları azaltıcı etkisi daha azdır.

Ayrıca vergilerin, farklı gelir grupları için etkileri de değişik olacaktır. Düşük gelir gruplarından alınan vergiler hemen hemen sadece tüketimi etkileyecektir. Orta gelir gruplarında ise, kısa vadede bilhassa tasarruflar etkilenecektir. Sabit tüketim alışkanlıklarına sahip yüksek gelir gruplarında ise, vergileme gönüllü tasarruflarda büyük bir azalmaya yol açar.

Artan oranlı bir vergi tarifesinin tasarruflar üzerinde tek oranlı bir vergi tarifesine kıyasla, bilhassa yüksek gelir grupları üzerinde, daha fazla negatif etki yaptığı söylenebilir.

Vergi politikası değişiklikleri yapılırken, değişik vergi türlerinin gönüllü tasarruflar üzerindeki etkilerinin yanında, vergi hasılatını ve vergi yapısını tayin eden iktisadi ve sosyal faktörlerin de gözönünde bulundurulması gerekir.

## II- VERGİ HASILATI :

Gelişmekte olan ülkelerde kalkınmanın ve kamu harcamalarının finansmanında vergi hasılatının büyüklüğü de önem taşımaktadır. Aşağıda vergi hasılatını tayin eden faktörler incelenecektir.

Bir ülkede vergi hasılatını tayin eden en önemli iki etken **vergi kapasitesi** ve **vergi gayreti** dir. Bunları kısaca inceleyelim.

### A- Vergi Kapasitesi :

Ekonomi açısından vergi kapasitesi, toplumun gelirinin bir kısmını vergi aracılığı ile kamu harcamalarının finansmanına ayırma elverişliliğini gösterir<sup>11</sup>. Vergi kapasitesinin belirlenmesi güç olmakla beraber, genellikle milli gelirin en az geçim harcamaları üzerinde kalan kısmı ile ifade edilmektedir<sup>12</sup>.

En az geçim seviyesi, belli bir anda, bir yandan fertlerin çeşitli özelliklerine, diğer yandan da toplumların gelişmişlik düzeylerine ve geleneklerine bağlı olarak büyük farklılıklar gösterdiğinden, bu seviyenin objektif bir kriterinin olmadığı söylenebilir<sup>13</sup>.

Bu sakıncayı gidermek üzere vergi kapasitesini, bu kapasiteyi belirleyen faktörleri ortaya koymak suretiyle tahmin etme yöntemi geliştirilmiştir<sup>14</sup>. Her ülke için bu faktörlerin de vergi kapasitesi içindeki nisbi büyüklükleri ve etkinlikleri aynı olmayacaktır. Ancak kişi başına düşen gelir, dış ticaret ile madencilik kesimlerinin paylarının hemen her ülke için vergi kapasitesini belirleyen ortak değişkenler olduğunu söylenebilir<sup>15</sup>.

Vergi kapasitesinin belirlenmesinde, vergi kapasitesinin sınırını gösteren kriterlerden de faydalanılabilir<sup>16</sup>. Bunlar;

a- Vergi gelirlerinde artış sağlamak için, vergilemeye belli bir noktaya kadar başvurulabilir. Bu nokta vergileme sınırını gösterir. Vergilemenin ekonomik sınırı vergi kapasitesinin en etkin biçimde kullanılabilmesi nokta şeklinde tanımlanır<sup>17</sup>. Bu sınıra kadar vergi

11. E.Korkmaz, **Vergi Yapısı ve Gelişimi**, Gür-Ay Matbaası, İstanbul 1982, s.15.

12. İbid., s.15.

13. H. Nadaroğlu, **Kamu Maliyesi Teorisi**, 7.Baskı, İstanbul, 1989, s.285.

14. İbid.

15. İbid.

16. Korkmaz, *Op.cit.*, s.16.

17. Nadaroğlu, *Op.cit.*, s.266.

oranlarının artırılması veya matrahın genişletilmesiyle vergi gelirlerinde bir artış sağlanır. Belli bir noktadan sonra yeni vergiler konularak veya vergi oranları yükseltilerek ek gelir elde edilemiyorsa, vergilemenin sınırına ulaşılmış demektir. Bu sınırın ötesinde aşırı bir vergileme, yatırımlar için teşvikleri zayıflatır, üretim kapasitesine zarar verir, vergiye karşı direnci ve kaçakçılığı artırır ve çok fazla idari yükler getirir.

Ancak vergi sınırı kesin bir nokta olmadığı gibi, sabit de değildir. Bu sınır artan ve azalan oranlı vergiler için farklılık gösterecektir. Artan oranlı vergilerin vergileme sınırlarının azalan oranlı vergilerin vergileme sınırlarından daha düşük olduğu kabul edilir.

Vergi sınırının belirlenmesinde kişi başına düşen gelir, vergi sisteminin yapısı, etkin bir vergi idaresinin mevcudiyeti, ülkenin gelişmişlik seviyesi, diğer ülkelerdeki vergi oranları, içinde bulunulan konjonktürel durum ve vergi ahlâkı gibi faktörlerin gözönünde bulundurulması gerekir.

Sonuç olarak, vergi hasılatının azalmaya başladığı bu sınır, vergi kapasitesinin de sınırındır. Bu sınırı belirleyen faktörlerin de vergi kapasitesi üzerinde etkili olması beklenir.

b- Vergileme sınırından başka, verginin marjinal sosyal fayda ve marjinal sosyal maliyetinin eşit olduğu nokta da vergi kapasitesinin sınırını gösterir<sup>18</sup>. Vergilemeye marjinal sosyal fayda marjinal sosyal maliyete eşit oluncaya kadar devam edilir. Bu noktadan sonra verginin toplam faydası azalır.

Vergileme kapasitesi her ülkenin kendi şartlarına göre farklılık gösterecektir. Dinamik bir durumda herhangi bir ülkenin iktisadi ve sosyal şartlarında meydana gelen değişimler vergi kapasitesini de değiştirecektir.

Bir ülkenin vergi kapasitesini belirleyen birtakım iktisadi ve sosyal faktörlerden bahsedilebilir. Bunlar;

- a- Kişi başına düşen reel gelir,
- b- Gelir dağılımındaki adaletsizliğin derecesi,
- c- Ekonominin sınai yapısı ve farklı türdeki iktisadi faaliyetlerin önemi<sup>19</sup> (örneğin, dış ticaretin ve modern sektörün payı, tarımsal sektördeki gelişmeler, özel girişime yabancı katılım payları, dış borçlanma ..vb.),
- d- Sosyal, politik ve kurumsal oluşumlar ile farklı grupların nisbi güçleri,
- e- Yönetimin etkinliği, mükelleflerin vergi ödemedeki dürüst davranma alışkanlıkları, vergi yönteminin ahlâkı (vergi kaçırmayı ne ölçüde engellediği) ve teknik yeterliliği ile okur-yazarlık oranıdır.

Genellikle günümüze kadar vergi kapasitesini belirleyen en önemli faktör olarak kişi başına düşen gelir üzerinde durulmuştur. Ancak vergi kapasitesini belirleyen faktörlerle ilgili olarak yapılan çalışmalar sonucunda, kişi başına düşen gelirin vergileme kapasitesini açıklamada iyi bir gösterge olmadığı tesbit edilmiştir. Tanzi 1991 yılında yaptığı bir çalışmada, ülkeler arasındaki vergi kapasitesindeki farklılıkların hemen hemen yarısının üç değişkene bağlı olduğunu tesbit etmiştir<sup>20</sup>. Bu değişkenler; dış borç, ithalatın ve tarımın GSMH içindeki payıdır. Dış borç ve ithalatın payı vergi seviyesini pozitif yönde etkilerken, tarımın payı negatif bir etkiye sahiptir.

18. Korkmaz, Op.cit.

19. M. Todaro, *Economic Development in the Third World*, Second Edition, New York, 1981, s.473.

20. V.Tanzi, "Structural Factors and Tax Revenue in Developing Countries: A Decade of Evidence", *Mimeo.*, IMF, Washington DC, 1991 zikreden Burgess ve Stern, Op.cit., s.775.

## B- Vergi Gayreti :

Vergi hasılatını belirleyen bir diğer faktör de vergi gayreti'dir. Fiili vergi hasılatının GSMH'ya oranı fiili vergi gayretini göstermektedir. Ayrıca vergi gayreti bir ülkenin vergi kapasitesini ne ölçüde kullanabildiğinin de bir göstergesidir. Oran büyüdükçe vergi gayretinin de arttığı anlaşılmaktadır.

## III- GELİŞMİŞ ÜLKELERDE VE TÜRKİYE' DE VERGİ YÜKÜ:

Vergi yükü büyük ölçüde vergi kapasitesinin bir fonksiyonu olduğu için ülkelerin vergi yüklerine bakarak vergi kapasitelerini tesbit edebiliriz. Vergi yükü vergi gelirleri toplamının GSYİH'ya oranı şeklinde tanımlanabilir. Aşağıda kısaca bazı OECD ülkelerinde ve Türkiye'de vergi yükünün yıllar itibarıyla seyri incelenecektir.

Vergi hasılatının milli gelire oranı gelişmekte olan ülkelerde çok düşüktür. Bu oran gelişmiş ülkelerde ortalama %30 olmasına karşılık, gelişmekte olan ülkelerde %15-20 civarındadır. 1987 yılı itibarıyla gelişmiş ülkelerde GSYİH içinde vergi gelirlerinin payı %31.21 iken, gelişmekte olan ülkelerde bu pay %18.5 dir (Bkz.Tablo 2B). Aşağıdaki tabloda bazı OECD Ülkelerindeki ve Türkiye'deki vergi yükü görülmektedir.

**TABLO 1 : BAZI OECD ÜLKELERİNDE ve TÜRKİYE'DE VERGİ YÜKÜ (1985-1990)**

	1985	1986	1987	1988	1989	1990
Fransa	25.2	25.1	25.4	24.9	24.6	24.4
Almanya	24.1	23.6	23.7	23.4	24.3	23.8
Yunanistan	22.6	25.0	25.8	24.0	22.8	26.1
İtalya	22.5	23.7	23.8	24.7	25.3	26.3
Japonya	19.3	19.9	21.2	21.8	22.1	22.2
İsveç	37.9	39.7	42.5	41.6	41.4	41.2
İngiltere	31.2	30.8	30.2	30.2	30.1	30.3
ABD	20.6	20.3	21.5	21.0	21.3	21.1
OECD Ort.	28.1	28.8	29.1	29.2	29.3	29.5
OECD	28.5	29.3	29.3	29.5	29.5	29.7
Avrupa Ort.						
AET Ort.	27.9	28.6	28.8	29.1	28.6	29.2
<b>TÜRKİYE</b>	<b>13.5</b>	<b>15.8</b>	<b>16.2</b>	<b>15.3</b>	<b>15.4</b>	<b>16.4</b>

**Not :** Veriler GSYİH'nın yüzdesi olarak gösterilmiştir. Vergi gelirlerine sosyal güvenlik katkıları dahil değildir.

**Kaynak :** Maliye Bakanlığı, 1993 Yıllık Ekonomik Rapor, s.72.

Türkiye'de vergi yükünün, OECD ve AET ortalaması ile karşılaştırıldığında oldukça düşük düzeylerde olduğunu görüyoruz. Ancak vergi yükü karşılaştırmalarında ülkelerin kişi başına düşen gelirlerinin gözönünde bulundurulması gerekir. Bu açıdan baktığımızda da yine

Türkiye'nin vergi yükünün ortalamalardan 8-10 puan daha düşük ve GOÜ'nin ortalama vergi yüküne yakın olduğunu görüyoruz.

Bununla birlikte, Türkiye'de vergi yükünde son yıllarda bilhassa 1985'de KDV'nin uygulamaya konulmasıyla ve 1994 yılında 5 Nisan Ekonomik Önlemleri kapsamında Ekonomik Denge, Net Aktif ve Ek Motorlu Taşıtlar vergilerinin getirilmesiyle vergi yükünde bir artış sağlanmış, ancak vergi kaybı ve kaçakçılığının azaltılması bakımından arzu edilen seviyeye ulaşamamıştır. Bunun sebebi Türkiye'de kayıtdışı ekonominin giderek artmış olmasıdır.

Dolayısıyla mevcut sistemde hiç vergilendirilmeyen veya nisbeten az vergilendirilen gelir gruplarının ve faaliyetlerin vergilendirilerek vergi yükünde ilave bir artış sağlanması beklenebilir<sup>21</sup>. Son yıllarda yapılan vergi düzenlemelerindeki amaçlardan birinin de kayıtdışı ekonominin vergi kapsamına alınması olduğunu görüyoruz<sup>22</sup>. Bu da ancak başlangıçta ekonomik olayların belgeye bağlanması ve kayıt altına alınmasıyla ilgili düzenlemelerin yapılmasına bağlı olacaktır<sup>23</sup>.

#### IV- VERGİ YAPISI :

Gelişmekte olan ülkelerde vergi hasılatını dolaylı olarak etkileyen etkenlerden biri de vergi yapısıdır. Vergi yapısı, vergi sistemini oluşturan çeşitli vergilerin hem toplam vergiler içerisinde, hem de GSMH ve devlet gelirleri gibi iktisadi büyüklükler içerisindeki nisbi paylarını ifade eder<sup>24</sup>.

Farklı iktisadi yapıya sahip ülkelerde vergi yapısının da farklı olması beklenir. Eğer iktisadi ve sosyal yapıda bir değişiklik meydana gelirse, vergi sisteminin yapısı da değişecektir. Aşağıda öncelikle vergi yapısını tayin eden değişkenler kısaca belirtilecek ve daha sonra gelişmiş ve GOÜ'deki mevcut vergi yapısı ile Türkiye'deki durum üzerinde durulacaktır.

#### A-Vergi Yapısını Belirleyen Değişkenler :

Vergi yapısını tayin eden ve sistemin bileşimini etkileyen birtakım değişkenler vardır. Her ülkede iktisadi, sosyal ve politik birtakım faktörler vergi bileşimini etkiler. Aynı zamanda vergi sisteminin de iktisadi ve sosyal yapı üzerinde etkileri vardır. Dolayısıyla iktisadi ve sosyal yapıyla vergi yapısının karşılıklı olarak ilişkili olduğunu söyleyebiliriz.

Bu açıdan vergi yapısını etkileyen değişkenlerin bilinmesi mevcut vergi sistemini değiştirmeye yönelik reformların başarısı açısından önem taşımaktadır. Mevcut yapıya uygun olmayan bir değişiklik etkin bir sonuç vermeyecektir.

Vergi yapısını belirleyen faktörler şunlardır<sup>25</sup> :

1- Bir ülkede geçerli olan ekonomik sistem ile vergi sistemi arasında çok yakın bir ilişki mevcuttur. Her ekonomik sistem kendi yapısı ve işleyişine uyan vergi yapısını gerektirir.

21. G.O. Yaraşlı ve K.Duman, "Vergi Sistemi Üzerine Düşünceler", Banka ve Ekonomik Yorumlar , (Şubat 1992), s.41.

22. DPT, 7.Beş Yıllık Kalkınma Planı, 1995, s.89.

23. V.Seviğ, " Nasıl Bir Vergi Reformu", Görüş,(Ocak 1994), s.61.

24. Korkmaz, Op.cit. , s.21.

25. Ibid., s.27.

2- Herhangi bir toplumda farklı sosyal sınıfların toplumun politik yapısına etki dereceleri ile vergi yapısı arasında bir ilişki vardır. Siyasi gücü daha fazla olanlar kendi sınıflarının vergi yükünü daha düşük tutmak için baskı yaparlar.

3- Vergi yapısı bir ülkede yerleşmiş olan vergi geleneğiyle de yakından ilişkilidir.

4- İdari yapı kısa dönemde de olsa vergi yapısı üzerinde etkili olan bir diğer faktördür. Bir toplumda yeni bir verginin uygulanması mümkün olduğu halde bu verginin gerektirdiği idari yapı kurulup gelişmemişse, sözkonusu verginin uygulamaya konulması da zordur.

5- Piyasanın para ekonomisine bağlılık derecesi, hem vergi yapısını hem de verimliliğini belirleyecek bir faktördür.

6- Sektörlerin ekonomideki nisbi payları, vergi yapısını doğrudan etkiler. Çünkü her sektörün vergi kapasitesi farklıdır.

7- Ekonominin dışa açık olup olmaması da vergi yapısını etkiler.

Sonuç olarak, bir ülkenin iktisadi ve sosyal yapısında meydana gelen değişmelerin vergi yapısında da paralel bir değişmeye yol açacağını ve vergi yapısının büyük ölçüde ülkenin iktisadi gelişmişlik seviyesine bağlı olduğunu söyleyebiliriz.

#### **B- Gelişmiş ve GOÜ'de Vergi Yapısı :**

Farklı iktisadi yapıya ve gelişmişlik düzeyine sahip olan ülkelerde vergi yapısının da farklı olması beklenir. Gelişmekte olan ülkelerin vergi yapısı dar tabanlı ve gelirdeki değişmelere karşı duyarsızdır<sup>26</sup>. Genellikle kabul edilen bir teoriye göre ekonomik kalkınmanın yeni başladığı ülkelerde dolaysız vergilerin dolaylı vergilere oranı 1'den küçük olmakta, ekonomi belli bir gelişme düzeyine ulaştıktan sonra ise bu oran 1'in üzerine çıkmaktadır<sup>27</sup>.

Tablo 2A ve Tablo 2B'de yüksek gelirli (gelişmiş) ve gelişmekte olan ülkelere toplam vergi hasılatında çeşitli vergilerin payları görülmektedir.

26. N. Uzay, " Kalkınmanın İç Kaynaklarla Finansmanı ", (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Ün., 1991), s.72.

27. V. Şavaş, Op.cit., s.82.



**TABLO 2A : GELİŞMİŞ VE GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE VERGİ YAPISI (Toplam vergi gelirlerinin yüzdesi olarak)**

Sanayileşmiş Ülkeler	Kişi Başına Düşen Gelir (\$)	Toplam Dolaysız Vergiler		Toplam Dolaylı Vergiler			Diğer
		Gelir Vergileri	Servet Vergileri	Mal ve hizmetlerden Alınan Vergiler	Dış Ticaretten Alınan Vergiler	Sosyal Güvenlik	
Sanayileşmiş Ülkeler	13477	35.75	3.46	29.27	2.81	28.37	0.33
Gelişmekte Olan Ülkeler	1241	28.94	2.59	30.37	24.28	6.18	2.89

Not : Tablo tarafımızdan düzenlenmiştir.  
Kaynak : Burgess ve Stern, Op.cit, s.775.

**TABLO 2B : GELİŞMİŞ VE GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE VERGİ YAPISI (GSYİH'nin yüzdesi olarak)**

Sanayileşmiş Ülkeler	Toplam Vergi	Toplam Dolaysız Vergiler		Toplam Dolaylı Vergiler			Diğer
		Gelir Vergileri	Servet Vergileri	Mal ve hizmetlerden Alınan Vergiler	Dış Ticaretten Alınan Vergiler	Sosyal Güvenlik	
Sanayileşmiş Ülkeler	31.21	10.96	1.11	9.43	0.72	8.90	0.10
Gelişmekte Olan Ülkeler	18.05	5.51	0.45	5.21	5.13	1.30	0.45

Not : Tablo tarafımızdan düzenlenmiştir.  
Kaynak : Burgess ve Stern, Op.cit, s.775.

Her iki tabloyu da incelediğimizde şu noktalar dikkatimizi çekmektedir:

- 1- Gelişmekte olan ülkelerin vergi gelirlerini (önem sırasına göre),
  - a- Mal ve hizmetlerden alınan vergiler (Vergi gelirlerinin %30.37'si, GSYİH'nin %5.21'i),
  - b- Dış ticaret vergileri (Vergi gelirlerinin %29.39'u, GSYİH'nin % 5.13'ü),
  - c- Gelir vergileri ( Vergi gelirlerinin %29.94'ü, GSYİH'nin %5.51'i ),

oluşturmaktadır.

2- Buna karşılık, sanayileşmiş ülkelerde kamu gelirlerinin en büyük üç kaynağı şunlardır:

- a- Gelir vergileri (Vergi gelirlerinin %35.75'i, GSYİH'nin %10.96'si)
- b- Mal ve hizmetlerden alınan vergiler ( Vergi gelirlerinin %29.27'si , GSYİH'nin %9.43'ü)
- c- Sosyal güvenlik katkıları (Vergi gelirlerinin %28.37'si, GSYİH'nin %8.90'ı)

dır. Kamu gelirlerinin kaynakları açısından gelişmiş ve GOÜ arasındaki en büyük farklılığın sosyal güvenlik katkılarında olduğunu görüyoruz. Gelişmiş ülkelerde sosyal güvenlik katkılarının payı, gelir vergilerine yaklaşmıştır.

Özetle, gelişmekte olan ülkeler gelişmiş ülkelerin tam tersine vergi gelirlerinin büyük bir çoğunluğunu (yaklaşık olarak %59'unu) mal ve hizmetlerden alınan vergilerle dış ticaret vergilerinden elde etmektedir. Zaten GOÜ'de mali sistemin özelliği başlıca devlet gelirlerinin dolaylı vergiler ve gümrük vergilerinden elde edilmiş olmasıdır. GOÜ'de dolaylı vergilerin ağırlıkta olması, bu ülkelerin iktisadi ve sosyal yapısının özelliklerinden kaynaklanmaktadır.

### C- Dolaylı Vergilerin Ağırlıkta Olma Sebepleri:

Yukarıda bahsedildiği gibi gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler toplam vergiler içinde büyük paya sahiptir. Bu ülkelerde gelişmiş ülkelere kıyasla dolaylı vergilerin ağırlıkta olmasının sebepleri şunlardır<sup>28</sup>:

1- Dolaylı vergiler, toplam vergi gelirlerini dolaysız vergilere kıyasla daha fazla artırırlar. Çünkü bu ülkelerde gelir seviyesi düşük olmakla beraber gelirin tüketime ayrılan kısmı fazladır. Dolayısıyla gelir üzerine konulacak dolaysız bir vergi, vergi gelirinde büyük bir artış sağlamazken, tüketim üzerine konacak dolaylı bir vergi daha fazla artış sağlayacaktır.

2- Maaş ve aylıkların milli gelir içindeki payının düşük olması, dolaysız vergi tabanının sınırlı olmasına yol açmaktadır.

3- Dolaylı bir vergi dolaysız bir vergiye kıyasla çalışma arzusunu daha az etkiler. Emeğin karşılığı olan ücreti hedef alan dolaysız bir vergi, çalışma şevkini dolayısıyla işgücü arzını azaltabilir.

4- Dolaylı vergilerin toplanması ve yönetimi dolaysız vergilere göre daha kolaydır.

28. S. Ghatak, *Development Economics*, New York, 1978, s. 94.

5- Gelir vergisiyle kıyaslandığında dolaylı vergiler kazançtan çok harcama ile ilgili olduğundan tasarruf ve yatırım üzerindeki olumsuz etkileri de daha azdır.

6- Tamamlanmamış yatırımlar nihai mal ve hizmet çıkmasını artırmadan kişisel gelirleri artırır. Bu da enflasyona yol açar. Yatırımların henüz üretime geçmediği dönemlerde dolaylı vergiler, fiyatlardaki hızlı artışı önlemeye yardımcı olur.

7- Gelişmekte olan ülkelerde tarım ekonomisi içinde büyük bir paya sahiptir. Dolaysız vergilerin ağırlık kazanması halinde tarım sektörü yeterince vergilendirilemeyecek, dolayısıyla büyük bir vergi hasılatı elde edilemeyecektir.

Bu nedenlerle gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilerin ağırlıkta olmasının toplam vergi hasılatını aynı zamanda da iç finansman imkanlarını artıracakını söyleyebiliriz.

Gelişmekte olan ülkelerin vergi yapısı için söylenenler kısmen Türkiye için de geçerlidir. Aşağıda Türkiye'de vergi yapısı ve toplam vergi gelirlerini, dolayısıyla iç finansman kaynaklarını artırmaya yönelik olarak alınan tedbirler incelenecektir.

#### D- Türkiye'de Vergi Yapısı :

Türkiye'deki vergi yapısı Tablo 3'de görülmektedir. Türkiye'de 1980 yılında vergi sisteminde yapılan değişikliklerin ne yönde olduğunun açıkça görülebilmesi için 1978 ve 1979 yılları incelememize dahil edilmiş, ayrıca Tablonun düzenlenmesindeki amaç, vergilerin zaman içindeki paylarını ve bu payların değişimini ortaya koymak olduğu için 1978-1993 dönemi bütün yıllar itibarıyla ele alınmıştır.

Ülkemizde 1980'li yıllara girerken toplam vergi hasılatının büyük bir bölümü (%58.1) dolaysız vergilerden sağlanmaktaydı. 1980 yılı ile birlikte vergi sisteminde köklü değişiklikler yapılmaya başlanmış; dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu vergi gelirleri yapısı iktisat politikalarına paralel olarak dolaylı vergiler lehine değiştirilmiş, dış ticaret rejimi çerçevesinde uygulanan miktar kısıtlamaları tedricen terkedilerek yerine ithalat vergisi ve fon kesintileri ikame edilmiştir<sup>29</sup>. Böylece kamu için ilave vergi potansiyeli oluşturulmuştur.

29. DPT, 1980'den 1990'a Makro Ekonomik Politikalar- Türkiye Ekonomisindeki Gelişmelerin Analizi ve Değerlendirmeler, 24 Temmuz 1990, s.22.

**TABLO 3 : TÜRKİYE'DE KONSOLİDE BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ İÇİNDE ÇEŞİTLİ VERGİLERİN PAYI (%)**

	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993
Toplam Dolaysız Vergiler	57.5	58.1	62.8	64.5	63.4	59.4	58.3	47.7	52.0	49.6	49.7	53.4	52.1	52.3	50.4	48.6
Gelir Vergisi	56.6	57.4	61.9	62.7	61.7	57.4	56.6	46.3	51.1	48.8	48.6	52.7	51.2	51.4	49.5	47.5
Servet Vergisi	0.9	0.7	0.9	1.8	1.7	2.0	1.7	1.4	0.9	0.8	0.1	0.7	0.9	0.9	0.9	0.9
Toplam Dolaylı Vergiler	42.5	41.9	37.2	35.5	36.6	40.6	41.7	52.3	48.0	50.4	50.3	46.6	47.9	47.7	49.6	51.4
Mal ve Hiz. Üz.	25.1	25.1	27.5	25.9	25.5	26.9	25.4	27.9	31.0	30.6	31.5	29.9	30.1	31.4	33.4	33.8
Alınan Ver.																
Diş Ticaret Üz.	17.4	16.8	9.7	9.6	11.1	13.2	15.9	19.5	16.6	19.6	18.8	16.7	17.8	16.3	16.2	17.5
Alınan Ver.																
Kaldırılan Ver.																
Eide Edilen Gel.	-	-	-	-	-	0.5	0.4	4.9	0.4	0.2	-	-	-	-	-	0.1

Not : Verilere göre yüzdeler tarafımızdan hesaplanarak, tablo düzenlenmiştir.

Kaynak : Hazine Müsteşarlığı, Hazine İstatistik Yıllığı, 1994, s.33

**TABLO 4 : TÜRKİYE'DE TASARRUF ORANLARI (1979-1989)**

Yıllar	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989*
Toplam İç Tasar.	15.3	16.0	18.6	15.9	16.2	16.5	18.9	21.8	24.0	26.1	22.6
Özel Tasar.	11.0	10.6	9.8	7.6	8.4	9.2	9.1	11.2	15.3	17.4	16.2

(1) Gerçekleşme tahmini

Kaynak : DPT, Op.clt., s.31.

Dolayısıyla 1981 yılından itibaren o yıla kadar artış göstermiş olan toplam dolaysız vergiler azalmaya başlamış, 1985 yılında %47.7'ye kadar düşmüştür. 1980 den sonra gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı bir takvim dahilinde azaltılmış, vergisel teşvik sistemi özel kesimin tasarruf / yatırım oranını aturacak ve yatırımlarını yönlendirecek şekilde genişletilmesine rağmen, 1981-85'i kapsayan 5 yıl boyunca özel tasarruf / GSMH oranı 1981 düzeyinin gerisinde kalmıştır.

1985 yılından itibaren dolaysız vergilerin payı kısmen yükselmiş, ancak gelirden alınan vergiler ücretler üzerinde yoğunlaşmıştır<sup>30</sup>. Bu da sanayinin rekabet gücünü olumsuz yönde etkilemiştir.

Buna karşılık 1978 yılından 1982 yılına kadar azalan toplam dolaylı vergilerin payı bu yıldan sonra artarak 1985 yılında %52.3'e ulaşmıştır. 1985 sonrasında dolaylı mali yüklerin ağırlığının artırılmasının iki sebebi vardır<sup>31</sup> :

a-1980'li yıllarda uygulanan "gönüllü tasarruf modeli" (özel sermaye birikiminin güçlenmesi için sermayenin dolaysız vergi yükünün azaltılması) vergi gelirlerini azaltmıştır.

b- 1985 sonrasında kamu altyapı yatırımlarınının kaynak gereksinimi artmış ve bütçe açığı beklenenin çok üstünde gerçekleşmiştir..

Toplam dolaylı vergiler içinde yer alan dış ticaret vergileri ise, 1981-93 yılları arasında %9.6'dan %17.5'e yükselmiştir.

1993 yılı sonunda ve 1994 yılı başında çıkarılan vergi kanunları ile vergi sisteminde oluşan bu yapı değiştirilmeye çalışılmıştır. Bu düzenlemelere rağmen hâlâ vergi sisteminde birtakım düzenlemelerin ( bilhassa kayıtdışı iktisadi faaliyetlerin vergi kapsamına alınması, yükün dağılımında iktisadi etkinliğin sağlanması, vergi sisteminin basitleştirilmesi, vergi idaresi ve denetiminin yeniden yapılandırılması gibi konularda ) yapılması gerekmektedir.

Aşağıda vergi reformunun anlamı ve Türkiye'de hedeflenen düzenlemelerden bahsedilecektir.

## V- VERGİ REFORMU :

Vergi reformu, bir veya birkaç vergiyi yada bütün vergi sistemini daha iyi hale getirmek için yapılan yapı değişiklikleridir<sup>32</sup>. Vergi sisteminin iyi olması için şu unsurları taşıması gerekir<sup>33</sup> :

- Vergi yükü dağılımını düzeltmeli (yani vergi yoluyla gelir dağılımını düzeltmesi, adaleti sağlaması)
- Vergiyi yada vergi sistemini iktisadi bakımdan etkin hale getirmeli,
- Vergi sistemini basitleştirmeli,
- Vergilerin GSYİH içindeki payını artırmalıdır.

Aşağıda bu unsurları taşıyan bir vergi sistemi oluşturmak üzere yapılacak vergi reformu için öneriler ve Türkiye'de 7. Beş Yıllık Kalkınma Plânında öngörülen düzenlemeler özetlenmeye çalışılacaktır.

30. DPT, 7.Beş Yıllık Plânı, s.88.

31. O.Oyan, "Türkiye'de Kamu Gelirleri Sisteminde Yapı Değişimi ve Reform Gereksinimi", 3.İzmir İktisat Kongresi, Cilt 2, 4-7 Haziran 1992, s.159.

32. Ö.F.Batrel, " Vergi Reformu : Niçini ve Nasılı ? ", Görüş,(Ocak, 1994), s.56.

33. Ibid.

## A- Vergi Reformu İçin Öneriler :

1980'lerde GOÜ'de önemli vergi reformlarının yapıldığını görüyoruz. Bu ülkelerde makro baskıların artmasıyla, hükümetler önemli birkaç noktanın farkına varmışlardır. Bunlar<sup>34</sup>;

1- Mevcut vergi sisteminin değişen iktisadi yapı ve artan harcamalar için uygun olmadığını farketmişlerdir.

2- Ticaret sınırlarının ve korumanın azaltulmasına yönelik politika değişiklikleri ile, bu ülkelerin dış ticaretin yüksek oranda vergilendirilmesine dayanan vergi sistemi ters düşmeye başlamıştır.

3- 1970'den sonra petrol fiyatlarındaki artışı takip eden 1980'ler öncesi uluslararası durgunluk bir çok ülkede makro ekonomik problemlerin ortaya çıkmasına yol açmıştır.

4- Bu baskılar "istikrar politikaları ve yapısal düzenlemeler" için bir ihtiyacın bulunduğunu ortaya çıkarmıştır.

1980'lerde önemli vergi reformlarının yapıldığı 8 GOÜ (Kore, Meksika, Kolombiya, Türkiye, Jamaika, Endonezya, SriLanka ve Malawi) örneğinden bahsedilebilir. Her ülkede vergi reformunun yapılmasına yolaçan problemler ve baskılar farklı olmakla birlikte, genel olarak aşağıdaki şartlar bu ülkelerde reformun gerekli olduğunu ortaya koymuştur<sup>35</sup>. Bunlar,

- 1- Dolaylı vergiler içinde gümrük vergilerinin büyük bir paya sahip olması,
- 2- Vergi sistemlerinin (genellikle gelir vergisinden oluşan) dar tabanlı olması,
- 3- Dolaylı vergilemede güçlüklerle karşılaşılması,
- 4- Yönetimin zayıf olmasıdır.

Bu şartlarla karşılaşan ülkelerde vergi reformunun nasıl yapılabileceğini iki yaklaşımla ele almak mümkündür. Bunlar<sup>36</sup>;

- 1- Mevcut geleneksel yapı hiç bozulmadan daha iyi hale getirilebilir.
- 2- Mevcut yapı içinde bazı vergilerin yerine yeni vergiler getirilebilir.

Genellikle birinci yaklaşım benimsenmiş, buna paralel olarak da gelir vergisinin daha kapsamlı yada düz oranlı hale getirilmesi savunulmuştur<sup>37</sup>. Ayrıca sistemde gelir vergisi yerine kişisel harcama vergisi yada kişisel genel servet vergisi ; mal ve hizmetlerin vergilendirilmesinde ise KDV'si önerilmiştir.

Kişisel harcama vergisi, tasarrufu vergi dışı bıraktığı için, iktisadi büyüme hızını artırması beklendiğinden önerilmiştir. Ancak bu verginin en büyük zorluğu, tüketim-tasarruf ayrımının yapılmasının güç olmasıdır.

Kişisel servet vergisi ise, gelir vergisine göre dikey vergi adaleti açısından daha iyi bir araç olduğu için önerilmektedir.

Düz oranlı gelir vergisi de etkinliği, basitliği ve adaleti getireceği savunulan bir vergi önerisidir.

34. Burgess ve Stern, Loc.cit. s.804.

35. Ibid.

36. Batirel, Loc.cit.,s.57.

37. Ibid, s.57.

Reform önerilerine genel olarak baktığımızda bu önerilerin sermayeyi ve gelirini zedelemeyen, özendirici dolayısıyla büyümeyi teşvik eden bir tarzda geliştirildiğini görüyoruz. Ancak öneriler ne olursa olsun her ülke iktisadi yapısıyla tutarlı bir reform gerçekleştirmelidir<sup>38</sup>.

### B- 7. Beş Yıllık Kalkınma Plânında Öngörülen Vergi Düzenlemeleri:

Türkiye’de hem vergi ödeyenler mevcut sistemin adil ve verimli olmadığı düşüncesindedirler, hem de toplanan vergiler kamu harcamalarını karşılayamamaktadır. O halde Türk Vergi Sisteminde de bir düzenleme yapılması gerekmektedir<sup>39</sup>. Biz bu düzenlemenin ne şekilde olması gerektiğinden ziyade, 7. Beş Yıllık Kalkınma Plânında yapılması hedeflenen düzenlemeleri ortaya koymaya çalışacağız.

7. Beş Yıllık Kalkınma Plânında yapılması hedeflenen düzenlemeler şunlardır:

- 1- Ücretlilerin vergi yükünün düşürülmesi ve ekonominin rekabet gücünün dikkate alınması,
- 2- Vergi idaresi ve denetiminin yeniden yapılandırılması, otomasyonun sağlanması,
- 3- Herkese bir vergi numarası verilmesi,
- 4- Vergi denetimlerinde koordinasyon ve etkinliğin sağlanması,
- 5- İstisna ve muafiyetlerin gözden geçirilerek asgariye indirilmesi,
- 6- Götürü vergilemenin bölgesel ve sektörel olarak daraltılması,
- 7- Üniter sisteme geçişin tamamlanması ve stopaj uygulamasını nihai vergilendirme aracı olarak kullanılmaması,
- 8- Hayat standardı uygulamasına zaman içinde son verilmesi ve göstergelerin daha adil hale getirilmesi,
- 9- Vergi İstişare Konseyinin kurulması,
- 10- Vergi oranlarında genel olarak indirimle gidilmesi,
- 11- Özel tüketim vergisi ihdası ve AB vergi politikasına uyum,
- 12- Kentsel rantların vergilendirilmesi ve emlak vergisi vergi değerinin tam olarak kapsanması,
- 13- Kullanıcı harçlarının yaygınlaştırılmasıdır.

Bu vergi düzenlemelerindeki amaç, kayıtdışı ekonominin vergi kapsamına alınması ve yatırımların özendirilmesi ile vergi adaletinin gerçekleştirilmesidir

### SONUÇ

Gelişmiş ve GOÜ’e baktığımızda vergilemenin amacının aynı olduğunu görüyoruz. Her iki ülke grubu da, kamu harcamalarını finanse etmek için vergilere başvururlar. GOÜ’de bu amaca bir de kalkınmanın finansmanını ilave edebiliriz. Amaçları aynı olmakla birlikte karşılaştıkları sınırlar çok farklıdır. GOÜ vergilemede, gelişmiş ülkelerin karşılaşmayacağı bir çok yapısal sınırla karşılaşır. Bu sınırlardan dolayı GOÜ’de vergi hasılatı yükseltilememektedir.

GOÜ’de vergi kapasitesinin ve vergi hasılatının artırılması, büyük ölçüde, bu ülkelerdeki mevcut yapının değişmesine bağlı olacaktır. Dolayısıyla kalkınma ve vergilemenin karşılıklı olarak ilişkili olduğunu söyleyebiliriz. Vergileme iktisadi kalkınmanın finansmanını kolaylaştırdığı gibi, kalkınma da bu ülkelerde vergi sisteminin iyileşmesine ve vergi gelirlerinin artmasına yol açar.

38. Ibid., s.58.

39. Seviğ, Loc.cit., s.62.

Ancak burada iki noktanın vurgulanması gerekir. **Birincisi**, sadece vergi gelirlerinin artırılması değil, aynı zamanda bu gelirlerin nasıl kullanıldığı da oldukça önemlidir. Devletin elde ettiği vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması gereklidir. Genellikle vergi politikalarının başarısızlığı bu etkinliğin sağlanamamasından kaynaklanmaktadır. **İkincisi**, vergi gelirlerini artırmaya çalışırken vergilemenin ekonomik etkilerinin de ihmal edilmemesi gerekir. Vergi gelirlerini artırmak amacıyla yüksek oranlı vergilerden ( bu vergiler uzun dönemde yatırımları durdurup, verimliliği düşürerek, büyümeyi yavaşlattığından) kaçınmak gerekir.

Türkiye 'de de vergi gelirleri, kamu harcamalarının finansmanı açısından hâlâ yeterli düzeye ulaşmamış olmakla birlikte, son yıllarda vergi gelirlerini artırmak amacıyla birtakım düzenlemeler yapılmakta ve kayıtdışı ekonomi vergi kapsamına alınmaya çalışılmaktadır.

Ülkemizde vergi politikası ile ilgili tartışmalara baktığımız zaman, bu tartışmaların daha çok vergi gelirlerinin yetersizliği ve vergi adaleti üzerinde yoğunlaştığını, vergi gelirlerinin ekonomik etkilerinin ise ihmal edilmekte olduğunu görüyoruz. Ancak vergi sisteminde yapılacak değişikliklerde vergi gelirlerinin ekonomik etkileri de gözönünde bulundurulmalı ve kısa vadede çözüm bekleyen sorunlar için daha sonra ek sorunlar yaratabilecek hatalara da düşmemek gereklidir.

#### BİBLİYOGRAFYA

- Alkin, E., "Vergilemenin Ekonomik Etkilerine Saygı Göstermek Gerekir", **Vergi Sorunları Dergisi**, (Mayıs-Haziran, 1994), Sayı 72, ss. 7-10.
- Batrel Ö.F., "Vergi Reformu: Niçini ve Nasılı? ", **Görüş**, Sayı 13, (Ocak, 1994), ss. 56-58.
- Burgess R. ve N. Stern, "Taxation and Development", **Journal of Economic Literature**, Vol. XXXI, (June, 1993 ), pp.762-830.
- DPT, 7. Beş Yıllık Kalkınma Planı, 1995.
- DPT,1980'den 1990'a Makro Ekonomik Politikalar-Türkiye Ekonomisindeki Gelişmelerin Analizi ve Değerlendirmeler, 24 Temmuz 1990.
- Ghatak S. , **Development Economics**, New York 1978.
- Korkmaz E., **Vergi Yapısı ve Gelişimi**, Gür-Ay Matbaası, İstanbul,1982.
- Minibaş T., **Az Gelişmiş Ülkelerde Kalkınmanın Finansman Politikaları ve Türkiye**, İstanbul, 1989.
- Nadaroğlu H. , **Kamu Maliyesi Teorisi**, 7.Baskı, İstanbul, 1989.
- Oyan O., "Türkiye'de Kamu Gelirleri Sisteminde Yapı Değişimi ve Reform Gereksinimi", **3.İzmir İktisat Kongresi**, Cilt 2, 4-7 Haziran 1992.
- Seviğ V., "Nasıl Bir Vergi Reformu", **Görüş**,(Ocak, 1994), ss.60-67.
- Thirwall A.P., **İktisadi Kalkınmanın Finansmanı**, Çev.Tülay Arın, Akbank Kültür Yayınları, İstanbul, 1980.



Todaro M., **Economic Development in the Third World**, Second Edition, New York, 1981.

Turhan S., "Vergileme ve İktisadi Büyüme", **Maliye Enstitüsü Konferansları**, 23. Seri, 1974, ss.249-264.

Uzay, N., "Kalkınmanın İç Kaynaklarla Finansmanı", (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Ün., 1991).

Yaraşlı G.O. ve K.Duman, "Vergi Sistemi Üzerine Düşünceler", **Banka ve Ekonomik Yorumlar**, (Şubat 1992).