

OECD'ye Üye Ülkeler Açısından Kişisel Gelir Vergisi Mükellef Sayılarının ve Seçmen Sayılarının Değerlendirmesi

İbrahim Organ¹ Baki Yegen²

Özet

Günümüzde kamu gelir kaynakları içerisinde en büyük paya sahip olan kalem vergidir. Vergi ilişkilerinde bir tarafta mükellef diğer tarafta alacaklı konumunda bulunan devlet bulunmaktadır. Devleti yönetme yetkisi ise seçmenler tarafından verilen oylar ile belirlenmektedir. Öyleyse vergi ilişkilerinde gerek mükellef sayıları gerekse de seçmen sayıları ayırt edici göstergeler olarak ön plana çıkmaktadır. Bu noktadan hareketle çalışmada kişisel gelir vergisi özelinde vergi ve siyaset ilişkilerinde taraflara ve ortak taraf olan “mükellef-seçmen” tarafına değinilmiş, akabinde ülkemizin de dâhil olduğu OECD'ye üye ülkelerdeki kişisel gelir mükellefi sayılarına, seçmen sayılarına ve karşılaştırmalı göstergelere ait veriler yorumlanmış ve ülkelerin gelişmişlik düzeyleri üzerinde kişisel gelir vergisi mükellef sayıları ve seçmen sayılarının olumlu etkileri olduğu sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Mükellef Sayıları, Seçmen Sayıları, OECD Ülkeleri.

JEL Kodları: H24, H71, D72

Abstract

Today tax is item which has the largest share in public revenue sources. In tax relations there is tax payer in a side, on the other side there is state that position of the creditor. The managing authority of the state is determined by the votes which given by the voters. So in tax relations both the numbers of taxpayer and the numbers of voters come to the fore as distinctive indicators. Starting from this point in work were mentioned sides of tax and politics relations in personal income tax and has mentioned common side which "taxpayer-voter". Then were interpreted datas which are belonging to the number of personal income taxpayer, number of voters and comparative indicators in OECD members countries that includes our country and was reached the conclusion that numbers of personal income tax payer and numbers of voter has positive effects on development level of the countries.

Keywords: Numbers of Tax Payer, Numbers of Voter, OECD Countries.

JEL Codes : H24, H71, D72

¹Corresponding Author, Prof. Dr., Pamukkale Üniversitesi, İİBF Maliye Bölümü, iorgan@pau.edu.tr

²Arş. Gör., Pamukkale Üniversitesi, İİBF Maliye Bölümü, byegen @pau.edu.tr

1. Vergi ve Siyaset Kavramları

Vergi kavramı ve siyaset kavramı her ne kadar birbirinden tamamen farklı iki kavram gibi görünse de bir devleti oluşturan ve bu devletin devamlılığını sağlayan ortak bir amaca hizmet etmektedirler. Çünkü günümüzde her devletin bu iki kavramı bünyesinde barındırması bir zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır. Devlet çatısı altında toplum olarak bir arada yaşamak için toplum adına karar veren kişilerin olması gerektiği gibi toplumun ihtiyaçlarını karşılaması gereken bir de kaynak olması gerekmektedir. Bu ifade ise bizi vergi ve siyaset kavramlarına götürmektedir. Çünkü bir toplumun ihtiyaçları kamu harcamaları ile karşılanmakta, kamu harcamalarının ise bilindiği üzere yaklaşık %80-90'ı vergi gelirlerinden meydana gelmektedir. Öte yandan mevcut bir toplumun yönetilmesi, toplum adına kararlar alınması gibi hususlarda siyaset kavramı karşımıza çıkmaktadır. Bir toplum için hayati önem taşıyan söz konusu kavramlara aşağıda temel hatlarıyla değinilecektir.

Vergi, en genel tanımıyla kamu giderlerini karşılamak amacıyla vergi ödeyebilecek kapasiteye sahip olan vatandaşlardan cebri, nihai ve karşılıksız olarak istenen parasal bir yükümlülüktür şeklinde tanımlanabilmektedir. Bu tanımdan verginin kamu giderlerini karşılamak için alındığı anlamı çıkmaktadır. Çünkü söz konusu tanım klasik maliyecilere ait bir tanımdır. Fakat günümüzde verginin sadece kamu giderlerini karşılamak amacıyla alınmadığını görmekteyiz. Bu bağlamda günümüzde vergi kamu giderlerini karşılamak veya devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere alınmaktadır (Türk, 2011: 111). Yani vergi sadece kamu giderlerini karşılamakta kalmamakta ayrıca toplum hayatını etkileyebilme özelliğine sahip bir araç olarak da kullanılabilir. Nitekim Anayasamızın ikinci kısmında temel haklar ve ödevler başlığının altında yer alan dördüncü bölümünde siyasi haklar ve ödevlere, siyasi haklar ve ödevler başlığı altında bulunan 73. Maddede de ise vergi ödevine ilişkin hükümlere yer yerilmekte, bu hükümlerden de verginin ekonomik ve sosyal amaçla kullanılabilme fonksiyonlarına açıkça değinildiği görülmektedir. O halde kamu harcamalarının yapılabilmesi için kaynak sağlayan ve devletin ekonomik ve sosyal alanlara müdahale etmesini sağlayan vergiler günümüz devletleri açısından son derece önemlidir diyebiliriz.

Siyaset, en geniş anlamda insanların yaşamlarını düzenleyen kuralları yapmak, korumak ve değiştirmek için gerçekleştirdikleri faaliyetler olarak tanımlanmaktadır. Arsitotales'e göre en üstün bilim olan siyaset, insanların kendi hayatlarını iyileştirmek ve iyi toplumu yaratmak için giriştikleri faaliyetler bütünüdür (Heywood, 2013: 21-22). Siyaset her ne kadar insanların topluluk halinde refah içerisinde yaşamalarını kolaylaştırmak ve adil bir yönetim çatısı altında yaşamalarını sağlamak için kullanılan bir araç olarak ifade edilse de çıkar çatışmasına bağlı bir iktidar yarışı olarak da tanımlanabilmektedir (Bulut, 2007: 2). Çünkü toplumda yer alan ortak sorunların çözümü konusunda geliştirilen farklı önlemlerden birinin uygulanabilirliği siyasi iktidar kullanımını ve egemen konumda bulunmayı gerektirmektedir. Bu ise siyasetin toplumsal hayatta en üstün emretme gücünü sunma özelliği neticesinde iktidarı elde etme ve iktidarda olabildiğince uzun süre kalma amacına paralel olarak siyaset alanında oldukça fazla rekabet yaşanmasına yol açmaktadır (Dursun, 2005: 18). Bir diğer anlatımla siyaset, insanların bir arada yaşamaları neticesinde ortaya çıkmakta bu yüzden vazgeçilemez nitelikte olmakta ve iktidar olan tarafa kendi isteklerini uygulama olanağı sağlamaktadır.

2. Verginin ve Siyasetin Tarafları

Vergi ve siyaset kavramlarına ait tanımlar göz önüne alındığında söz konusu tanımlarda bu kavramların tek taraflı ilişkileri düzenleyen kavramlar olmadıkları görülmektedir. Yani vergi ve siyaset kavramları tarafların birbirleriyle etkileşimlerini konu alan çift taraflı ilişkileri içermektedirler. Bu nedenle her iki kavram için de taraflar hayati önem taşımaktadırlar. Şöyle ki her iki kavram açısından da taraflardan bir tanesinin eksik oluşu söz konusu kavramı

anlamsız kılmaya yetmektedir. Kısacası vergi ve siyaset kavramları aralarındaki ilişkiyi düzenledikleri taraflarla anlamlı hale gelmektedirler. Bu yüzden aşağıda söz konusu kavramlara ait taraflara detaylı bir şekilde yer verilmektedir.

2.1. Mükellef-İdare

Vergilendirme işleminde verginin yukarıda yer verilen tanımından da anlaşılacağı üzere bir yanda mükellef, diğer yanda vergi idaresi olmak üzere iki taraf bulunmaktadır. Vergi mükellefi Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 8. Maddesinde vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişidir şeklinde tanımlanmaktadır. Buna göre mükellef gerçek kişi olabileceği gibi tüzel kişi de olabilmektedir. Kendisine vergi borcu tereddüb eden kişi ifadesi ise kişinin vergiyi doğuran olayla temas etmesi durumunu anlatmaktadır. O halde mükellef, vergilendirme ilişkisinde vergiyi doğuran olayla temas etmesi neticesinde ortaya çıkan vergi borcunu maddi ödev olarak devlet adına hareket eden alacaklı vergi idaresine ödeme yükümlülüğü olan, mükellefiyetine bağlı olarak kanunlarla belirlenmiş vergilemeye ilişkin defter ve belgeler düzenlemek, muhafaza etmek ve bildirimlerde bulunmak gibi şekli ödevleri yerine getirme zorunluluğu olan kişidir (Egeli ve Dağ, 2012: 131).

Verginin taraflarından birisi yukarıda ifade edildiği üzere pasif taraf olan mükellef, diğer taraf ise aktif taraf olan vergi idaresidir. Vergi idaresi, vergi alacaklısı devlet adına kamu hukuku kurallarına göre hareket ederek vergisel işlemleri gerçekleştiren kurumları ifade etmektedir. Yani bir tarafta borçlu sıfatıyla mükellef yer almakta, diğer tarafta alacaklı sıfatıyla vergi idaresi yer almakta ve vergisel işlemleri gerçekleştirerek neticede vergilerin hazineye intikal etmelerini sağlamaktadır.

2.2. Seçmen-Siyasetçi

Tıpkı vergi mükellefi ile vergi idaresi arasındaki ilişki gibi seçmen ile siyasetçi arasında da bir ilişki söz konusudur. Çünkü siyasette de siyaseti meydana getiren taraflardan birisi seçmenlerden oluşmakta iken diğer taraf seçmenlerin kendilerini desteklemeleri çabasında olan siyasetçilerden oluşmaktadır. Seçmen, kendisine genel ya da yerel seçimlerde oy kullanma hakkı verilen kişi yani özgürce seçme yeterliliğine sahip olan kişi şeklinde tanımlanmaktadır (Baltacı ve Eke, 2012: 115). Nitekim 298 sayılı kanunun³ 6. Maddesinde On sekiz yaşını dolduran her Türk vatandaşının seçme ve halk oylamasına katılma hakkına sahip olduğu, dolayısıyla bu kişilerin seçmen oldukları açıkça ifade edilmektedir. O halde seçmen, demokratik bir ülkenin yönetilmesini sağlayacak olan temsilcileri kendi özgür iradesi ile seçerek siyasette aktif olarak rol alan kişidir diyebiliriz.

Siyaset kavramını bir elmaya benzetirsek bu elmanın bir yarısı yukarıda bahsedildiği üzere seçmen olan kişilerden oluşmakta, diğer yarısı ise ülke yönetiminde söz sahibi olabilmek amacıyla seçmenler tarafından seçilebilme kaygısı içerisinde olan siyasetçilerden oluşmaktadır. Yani siyasetçi ülkeyi belirli kurallar çerçevesinde yönetmek için seçmenler tarafından seçilen kişileri ifade etmektedir. Kısacası siyaset kavramından ve bu kavramın uygulanabilmesi açısından seçmen ve siyasetçi olmak üzere iki tarafa da ihtiyaç duyulmaktadır.

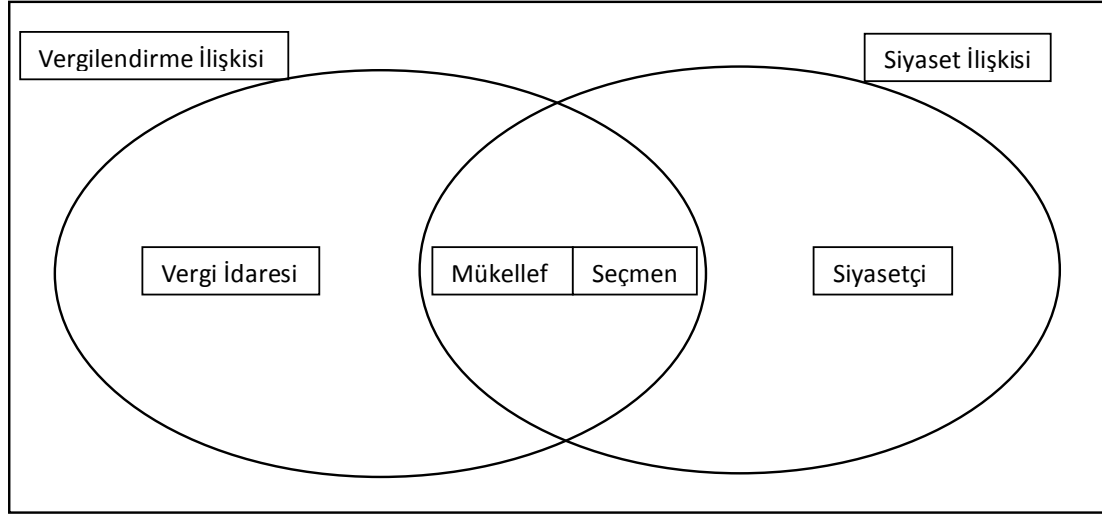
2.3. Ortak Taraf “Mükellef Seçmen”

Vergilendirme ilişkisinde mükellef ve vergi idaresi ilişkisinin tarafları olabilmekte iken, siyaset ilişkisinde seçmen ve siyasetçi söz konusu ilişkisinin tarafları olabilmektedirler. Dikkatle bakıldığında vergilendirme ilişkisi ve siyaset ilişkisi taraflarından bazılarının ortak bir çatı altında toplandığı görülmektedir. Şöyle ki vergilendirme ilişkisindeki taraflardan birisi olan

³ Seçimlerin Temel Hükümleri ve Seçmen Kütükleri Hakkında Kanun

mükellef, aynı zamanda siyaset ilişkisinde yer alan taraflardan birisi olan seçmen de olabilmektedir. Söz konusu duruma Şekil 1'de görsel olarak yer verilmektedir.

Şekil 1. Vergilendirme ve Siyaset İlişkisinde Taraflar



Şekil 1'de de görüldüğü üzere bir ülkede yaşayan bir vatandaş devlete karşı vergi ödemekle yükümlü olabileceği gibi aynı vatandaş ülkenin idare edilmesinde rol oynayan siyasetçileri seçen kişi olan seçmen de olabilmektedir. VUK'da (md. 8) mükellef için üzerine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişi tanımı yapılmakta iken, 298 sayılı seçim kanunda (md. 6) seçmen için Türk vatandaşı olup on sekiz yaşını dolduran kişi tanımı yapılmaktadır. Bu tanımlardan hareketle mükellef açısından herhangi bir yaş sınırının olmadığı, seçmen olabilmek içinse en az 18 yaşında olmak gerektiği ortaya çıkmaktadır. VUK'un 9. Maddesinde mükellefiyet ve vergi sorumluluğu için kanuni ehliyetin şart olmadığı açık bir şekilde ifade edilmektedir (Bilici, 2010: 54). Bu nedenle kanuni ehliyete sahip olmasa bile vergiyi doğuran olayla iradi veya gayri iradi bir şekilde temas eden kişi açısından mükellefiyet doğmaktadır (Öncel vd., 2013: 74). Çünkü kişinin kanuni ehliyeti olmaması hak sahibi olma ehliyeti de olmayacağı anlamına gelmemektedir. Hak ehliyeti sağ ve tam doğmak koşuluyla ana rahmine düşülmesi ile başlamaktadır. 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 8. Maddesine göre her insanın hak ehliyeti olması her insanın aynı zamanda potansiyel vergi mükellefi de olabileceği anlamına gelmektedir. Bu ise vergi hukukunda ehliyet kavramı ile ödeme gücünün esas alındığını göstermektedir. Nitekim vergi hukukunda düzenlenmiş olan temsil müessesesinde kanuni ehliyeti bulunmayan fakat vergi ödeme gücüne haiz kişilerin vergisel ödevlerinin bu kişilerin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceği ifade edilmektedir. Bu yüzden küçüklerin vergi ile ilgili ödevleri velileri, akıl hastalarının vergi ile ilgili ödevleri vasileri, kısıtlıların vergi ile ilgili ödevleri kayyımları tarafından yerine getirilmektedir.

298 sayılı seçim kanununun 6. Maddesinde on sekiz yaşını dolduran her Türk vatandaşının seçmen olabileceği ifade edilmesine rağmen aynı kanunun 7. Maddesinde oy kullanamayacak olanlar, 8. Maddesinde ise seçmen olamayacak kişilerin sıralandıkları görülmektedir. Söz konusu maddelerden 7. Maddeye göre silahaltında bulunan erler, onbaşılar, kıta çavuşları, askeri öğrenciler ve ceza infaz kurumlarında hükümlü olarak bulunanlar oy kullanamayacak kişiler olarak sayılmaktayken, 8. Maddeye göre kısıtlı olanlar ve kamu hizmetlerinden yasaklı olanlar seçmen olamayacak kişiler olarak sayılmaktadır.

Mükellef olabilecek ve seçmen olabilecek kişiler birlikte ele alındıklarında on sekiz yaşından büyük kısıtlı veya kamu hizmetlerinden yasaklı olmayan ve aynı zamanda vergi

ödeme gücüne sahip kişilerin hem mükellef hem de seçmen kısacası “mükellef-seçmen” oldukları sonucu çıkmaktadır. Yani söz konusu kişiler vergilendirme ilişkisinde borçlu taraf olarak vergi vermekte, siyaset ilişkisinde ise seçen taraf olarak oy vermektedirler. Her iki ilişki açısından da oldukça önemli olan bu kişilerin bir ülkede yaşayan nüfus içerisindeki payları da bir hayli önem arz etmektedir. Bu nedenle aşağıda ayrı ayrı başlıklar altında ülkemizdeki ve OECD üyesi ülkelerdeki vergi mükellefleri, seçmen sayıları ve bu sayıların toplam nüfus içerisindeki paylarına karşılaştırma yapmak suretiyle yer verilecektir.

2.3.1. Türkiye ve OECD’ye Üye Ülkelerde Gelir Vergisi

Bilindiği üzere günümüzde devletler mali, ekonomik ve sosyal amaçlarla vatandaşlarından vergi almaktadırlar. Vergi ödeme gücünün göstergelerinden bir tanesi ise gelirdir. Buna göre vatandaşlar elde ettikleri gelirler üzerinden vergi ödemekle yükümlü kılınmışlardır. Vatandaşlar tarafından ödenen kişisel gelir vergileri bazı ülkelerin toplam vergi tahsilatları açısından oldukça önemli bir yere sahip olmalarına rağmen, bazı ülkelerde toplam vergi tahsilatı içerisinde nispeten daha az paya sahiptirler. Oysaki kişisel gelir vergisi çağdaş vergi sistemlerinin temel vergilerinden birisi olarak görülmektedir. Çünkü kişisel gelir vergisi ödeme gücünün sağlıklı ve etkin olarak izlenebilmesine, subjektif karakterli bir vergi olarak bireyin ailevi, medeni ve kişisel durumuna göre farklılaşabilmesine ve temel vergi ilkelerine uygun olarak vergilendirme yapılabilmesine olanak sağlamaktadır (Akdoğan, 2009: 181).

Genel olarak gelişmiş ülkelerde kişisel gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisinde ciddi derecede yüksek olduğu, az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ise yüksek olmadığı aksine çok düşük seviyelerde olduğu bilinmektedir. Nitekim ülke verilerine dayanılarak yapılan araştırmalarda gelişmiş ülkelerde zaman içerisinde gelir vergisinin de içerisinde olduğu dolaysız vergilerin toplam vergiler içerisindeki ağırlığının düzenli bir şekilde artırıldığı, gelişmemiş ve az gelişmiş ülkelerde ise tam tersi bir durumun varlığı; yani dolaylı vergilerin toplam vergiler içerisindeki ağırlığının düzenli bir şekilde artırıldığı sonucuna varılmıştır (Ay ve Talaşlı, 2008: 142-144). O halde kişisel gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki ağırlığının artırılması en az gelişmiş ülkeler kadar az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için de önemli bir husus kabul edilmektedir. Konuyla ilgili olarak ülkemiz ve ülkemizin de dâhil olduğu OECD’ye üye ülkelerde kişisel gelir vergilerinin gayrisafi yurtiçi hâsıla (GSYİH) içerisindeki paylarına ve toplam vergiler içerisindeki ağırlıklarına Tablo 1’de yer verilmektedir.

Tablo 1’de görüldüğü üzere 2012 ve 2013 yıllarına ait OECD’ye üye 34 ülkenin kişisel gelir vergilerine ait verilere yer verilmektedir. Kişisel gelir vergilerinin üye ülkelerdeki GSYİH içerisindeki payları incelendiğinde çoğu ülkede kişisel gelir vergilerinin GSYİH içerisindeki yüzdesinin 2012 yılına kıyasla 2013 yılında artış gösterdiği görülmektedir. Ülkemiz ve birkaç ülkede ise küçük miktarlarda azalış olduğu dikkat çekmektedir. Fakat ülkemiz açısından asıl dikkat çeken nokta ülkemizdeki kişisel gelir vergisinin GSYİH’mızın sadece yaklaşık % 6’sını temsil etmesi hususunda ortaya çıkmaktadır. Tablo incelendiğinde çoğu gelişmiş olarak tanımlanan OECD üyesi ülkenin kişisel gelir vergilerinin GSYİH’larının en az % 10’unu temsil ettiği görülmektedir. Nitekim OECD ortalamasının % 11,6 olarak gerçekleşmiş olması ülkemizde kişisel gelir vergisinin GSYİH’dan oldukça az pay alarak OECD ortalamasının altında kaldığını göstermektedir.

OECD üye ülkelerdeki kişisel gelir vergilerinin toplam vergiler içerisindeki payları incelendiğinde ise söz konusu payların 2013 yılında 2012 yılına göre artış eğiliminde oldukları görülmektedir. Gelişmiş sayılan ülkelerde kişisel gelir vergisinin toplam vergiler içerisindeki payı yaklaşık % 30 civarlarında gerçekleşmekte iken, diğer ülkelerde söz konusu pay % 10 ila % 20 aralığında gerçekleşmektedir. Yani gelişmiş ülkelerde toplam vergi gelirlerinin büyük kısımlarını kişisel gelir vergileri oluşturmaktadır. Konuya ülkemiz

açısından bakıldığında ise ülkemizde kişisel gelir vergilerinin 2012 yılında toplam vergilerin sadece % 14,4'ünü, 2013 yılında ise sadece % 13,9'unu temsil ettikleri görülmektedir. OECD ortalamasının yaklaşık % 25 olduğu düşünüldüğünde ülkemizde kişisel gelir vergisinin toplam vergiler içerisinde oldukça düşük bir paya sahip olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır.

Tablo 1. Kişisel Gelir Vergilerinin OECD'ye Üye Ülkelerdeki Dağılımı

	GSYİH İçerisindeki Pay %		Toplam Vergiler İçerisindeki Pay %	
	2012	2013	2012	2013
Almanya	11.1	11.4	25.6	26.0
Avustralya	15.9	-	39.2	-
Avusturya	12.2	12.5	22.9	23.0
Belçika	15.2	15.8	27.8	28.5
Çek Cumhur.	6.9	7.0	10.6	10.7
Danimarka	29.2	30.7	50.7	54.3
Estonya	6.7	7.2	16.4	17.3
Finlandiya	14.7	15.3	29.3	29.3
Fransa	10.4	10.9	18.0	18.5
Hollanda	9.2	-	20.2	-
İrlanda	11.4	11.7	33.2	32.8
İspanya	9.6	9.6	22.6	22.5
İsrail	9.1	9.7	18.4	18.3
İtalya	14.0	14.2	27.2	27.1
İsveç	14.5	14.8	28.2	28.7
İsviçre	12.3	12.3	31.7	31.7
İzlanda	16.0	16.4	37.4	37.4
Japonya	9.2	9.5	18.6	-
Kanada	14.5	14.4	36.6	36.8
Kore	7.4	7.1	15.0	15.4
Lüksemburg	13.6	13.9	21.9	22.8
Macaristan	6.6	6.4	13.8	13.0
Meksika	5.2	6.0	-	-
Norveç	20.4	18.6	13.8	13.0
Polonya	6.6	-	14.1	-
Portekiz	8.5	10.9	18.5	23.0
Slovakya	5.2	5.3	9.2	8.6
Slovenya	6.9	6.6	15.5	14.4
Şili	8.3	7.2	-	-
Türkiye	6.0	5.9	14.4	13.9
Yeni Zelanda	18.3	17.8	37.7	38.0
Yunanistan	8.2	7.7	20.6	-
Birleşik Krallık	11.8	11.7	27.5	27.9
Birleşik Devletler	11.7	12.1	37.7	38.6
OECD Ortalaması	11.4	11.6	24.50	25.03

Kaynak: (OECD) Gelir İstatistikleri 2014, s:27 ve www.oecd.org internet adresinde yer alan kişisel gelir vergisi verilerinden faydalanılarak hazırlanmıştır.

2.3.2. Türkiye ve OECD'ye Üye Ülkelerde Gelir Vergisi Mükellefleri

Kişisel gelir vergisinin ülkelerin gelişimleri açısından önemli bir unsur olduğu bilinmektedir. Kişisel gelir vergisinin payının artması ülkeyi bir adım daha ileri taşıyabilmektedir. Çünkü bu artış bir ülkede gelir elde eden kişi yani mükellef sayısının da arttığını göstermektedir. Diğer bir ifade ile tüketim üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payları azalmakta, gelir üzerinden alınan vergilerin payları ise artmaktadır. Mükellef sayısı ile kişisel gelir vergisi arasında doğru orantılı bir ilişki bulunduğu için mükellef sayısının ülke nüfusu

içerisindeki payı oldukça önem arz etmektedir. Bir ülkedeki kayıtlı gelir vergisi mükellefi sayısı ülke nüfusu içinde ne kadar çok paya sahip olursa o ülkede o kadar fazla kişi kayıt altına alınarak vergilendirilmektedir. Böylece kayıt dışılık azalmakta ve vergilemeden beklenen sonuçlara en az kayıpla en kısa sürede ve en az maliyetle ulaşılarak toplum refahının yükselmesi sağlanmaktadır. Bu nedenle bir ülkedeki vergi mükellefi sayısı vergi idaresinin hedeflerine ulaşması açısından, mükellef için de daha iyi hizmet alabilmesi ve adil bir vergilendirme sisteminin olduğunu düşünmesi açısından son derece önemli olmaktadır. Vergilendirme ilişkisinin taraflarından birisi olan mükelleflerin OECD'ye üye ülkelerdeki sayılarına ve ülke nüfusu içerisindeki paylarına Tablo 2'de yer verilmektedir.

Tablo 2. OECD Üyesi Ülkelerde Kişisel Gelir Vergisi Mükellef Sayıları ve Nüfus İçi Dağılımları (2011)

	Milyon Kişi			Karşılaştırmalı Göstergeler	
	Nüfus	İşgücü	Kişisel Gelir Vergisi Mükellefi	Kişisel Gelir Vergisi Mükellefi/İşgücü	Kişisel Gelir Vergisi Mükellefi/Nüfus
Almanya	81.31	43.60	26.49	60.8	32.6
Avustralya	22.34	12.11	19.05	157.3	85.3
Avusturya	8.39	4.32	6.67	154.2	79.5
Belçika	10.44	4.99	6.9	138.2	66.1
Çek Cumhur.	10.52	5.24	2.82	53.8	26.8
Danimarka	5.54	3.00	4.7	156.6	84.8
Estonya	1.34	0.70	0.63	90.6	47.0
Finlandiya	5.36	2.67	5.3	198.3	98.8
Fransa	65.63	28.40	37	130.3	56.4
Hollanda	16.73	8.92	8.4	94.2	50.2
İrlanda	4.47	2.12	3.2	151.3	71.6
İspanya	46.07	23.10	19.3	83.5	41.9
İsrail	7.62	3.50	1.48	42.3	19.4
İtalya	61.26	25.07	41.5	165.5	67.7
İsveç	9.38	5.02	7.5	150.0	80.0
İsviçre	7.82	4.65	4.6	98.9	58.8
İzlanda	0.32	0.8	0.26	144.4	81.8
Japonya	127.37	65.45	22	33.6	17.3
Kanada	34.11	18.70	30.0	160.4	88.0
Kore	50.52	25.10	19.89	79.2	39.4
Lüksemburg	0.51	0.24	0.2	84.0	39.3
Macaristan	10.00	4.26	3.7	86.8	37.0
Meksika	108.40	48.86	31.9	65.3	29.4
Norveç	4.89	2.63	4.4	167.4	90.0
Polonya	38.19	17.85	17.44	97.7	45.7
Portekiz	10.78	5.51	7.0	127.0	64.9
Slovakya	5.43	2.72	0.98	36.0	18.0
Slovenya	2.00	1.02	1.01	99.1	50.6
Şili	17.2	8.10	8.37	103.3	48.5
Türkiye	72.70	27.23	1.7	6.2	2.3
Yeni Zelanda	4.37	2.37	3.62	152.7	82.8
Yunanistan	10.77	4.97	8.2	165.0	76.2
Birleşik Krallık	61.35	31.74	30.3	94.8	49.1
Birleşik Devletler	309.05	153.62	270.3	176.0	87.5
OECD Ortalaması	36.24	17.60	19.32	111.90	56.31

Kaynak: (OECD) Vergi İdaresi 2013, s: 284.

Tablo 2'de yer alan OECD'ye üye ülkelerdeki nüfus ve işgücü sayıları incelendiğinde çoğu üye ülkenin ülkemizden daha düşük nüfusa ve işgücüne sahip olduğu görülmektedir. İlk etapta bu durum ülke gelişimi açısından olumlu bir gelişme gibi görünmesine rağmen bu iki değişken kişisel gelir vergisi mükellef sayısı ile karşılaştırıldığında ülkemizdeki mükellef sayısının nüfusa ve işgücüne kıyasla çok düşük kaldığı olumsuz bir gelişme olarak dikkat çekmektedir. Nitekim ülkemizde işgücü olarak kabul edilen kişi sayısının sadece % 6,2'sinin, toplam nüfusun da sadece % 2,3'ünün kişisel gelir vergisi mükellefi olduğu görülmektedir. Ülkemiz için geçerli olan % 6,2 ve % 2,3 oranları diğer üye ülkelerin oranları ile karşılaştırıldığında OECD üyesi ülkeler arasında işgücüne ve nüfusa oranla en az kişisel gelir vergisi mükellef sayısına sahip olduğumuz ortaya çıkmaktadır. Her ne kadar ülke olarak nüfus bakımından iyi bir yerde olsak da nüfus içerisindeki kişisel gelir vergisi mükellef sayısının aşırı düşük olması olumsuz bir gelişme olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü nüfus içerisinde kişisel gelir vergisi mükellef sayısının azlığı ülkemizde toplam vergi gelirleri içerisinde tüketim üzerinden alınan vergilerin payının daha fazla olduğunu göstermektedir. Portföy yatırımları üzerinde, ekonomik büyüme oranı, yurtiçi ve yurtdışı faiz oranları, yabancı bankacılık sisteminin genel yapısı, döviz kurlarındaki oynaklıklar, tahvil ve hisse senedinin likiditesi, merkez bankası tarafından tutulan yabancı döviz rezerv miktarları, ülkenin genel makroekonomik göstergeleri gibi faktörler, çok önemli etkiye sahip değişkenlerdir (Yıldırım, 2002: 5).

2.3.3. OECD Üyesi Ülkelerde Kişisel Gelir Vergisi Mükellef ve Seçmen Sayıları Dağılımları

Gerek vergi mükellef sayıları gerekse de seçmen sayıları bir ülke için oldukça önemli değişkenler olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü kişisel vergi mükellefi sayısının bir ülkede yüksek olması o ülkede gelir elde eden kayıtlı kişi sayısının da bir o kadar yüksek olduğunu göstermektedir. Benzer şekilde bir ülkede seçmen sayısının da toplam nüfus içerisinde yüksek olması kişilerin kendilerinin daha fazla temsil edildiklerini düşünerek vergiye daha çok gönüllü uyum sağlamalarına yol açmaktadır. Nitekim Torgler (2005) tarafından yapılan bir çalışmada demokrasi ile vergisel ödev ve sorumlulukları zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirmek anlamına gelen vergi ahlakı arasında çok kuvvetli şekilde pozitif yönlü olan bir ilişki bulunmuştur (Torgler, 2005: 525-526). O halde demokratik şekilde yönetilen ve biran önce gelişmiş ülke statüsüne kavuşmak isteyen ülkelerde kişisel gelir vergisi mükellefi sayıları ve seçmen sayılarını artırmak elzem görülmektedir. Hatta kişisel gelir vergisi mükellefleri ile seçmenlerin çoğunlukla aynı kişi oldukları yani "mükellef-seçmen" oldukları düşünülürse gelişmekte olan ülkeler açısından bu sayıların toplam nüfus içerisindeki payları çok daha fazla önem taşımaktadır. Çünkü mükellefin vergi ödeme davranışına yön veren faktörlerden bir tanesi de mükellefin ülke seçimlerinde kendisinin temsil edildiğine olan inancıdır. Şöyle ki temsil edilmediğine inan bir mükelleften vergisel sorumluluklarını düzenli bir şekilde yerine getirmesi beklenmemektedir. Yani kendisini demokratik sistemin bir parçası olarak görmeyen bir mükellef vergi ödemeye gönüllü olmamaktadır. Oysaki demokratik sistemde birey olarak kendisinin temsil edildiğine inancı tam olan bir mükellef vergisel sorumluluklarını kendi rızasıyla zamanında ve eksiksiz bir şekilde yerine getirme isteği duymakta ve bu yönde hareket etmesi neticesinde vergilendirme ile hedeflenen sonuçlara en kısa zamanda ve en az maliyetle ulaşılmasına yardımcı olmaktadır. Kısacası mükellef ve seçmen sayıları az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için gelişmelerini tamamlamaları bakımından, gelişmiş ülkeler için mevcut durumlarını bir adım daha ileriye taşıyabilmeleri bakımından çok önemli parametreler olarak karşımıza çıkmakta ve bu parametrelerden faydalanarak bir ülkenin ekonomik ve vergisel yapısı hakkında yorum yapabilmeye olanağı sağlamaktadırlar. OECD'ye üye ülkelerdeki mükellef ve seçmen sayılarına ilişkin durumları incelemek amacıyla aşağıda Tablo 3'e yer verilmektedir.

Tablo 3. OECD Üyesi Ülkelerde Nüfus, Seçmen ve Kişisel Gelir Vergisi Mükellef Sayıları Dağılımları (2011)

	Milyon Kişi			Karşılaştırmalı Göstergeler	
	Nüfus	Seçmen ⁴	Kişisel Gelir Vergisi Mükellefi	Kişisel Gelir Vergisi Mükellefi/Seçmen	Seçmen/Nüfus
Almanya	81.31	61.9	26.49	0.43	0.76
Avustralya	22.34	14.35	19.05	1.33	0.64
Avusturya	8.39	6.35	6.67	1.05	0.76
Belçika	10.44	7.9	6.9	0.87	0.76
Çek Cumhur.	10.52	8.4	2.82	0.34	0.80
Danimarka	5.54	4.08	4.7	1.15	0.74
Estonya	1.34	0.91	0.63	0.69	0.68
Finlandiya	5.36	4.38	5.3	1.21	0.82
Fransa	65.63	43.2	37	0.86	0.66
Hollanda	16.73	12.6	8.4	0.67	0.75
İrlanda	4.47	3.2	3.2	1.00	0.72
İspanya	46.07	35.8	19.3	0.54	0.78
İsrail	7.62	5.4	1.48	0.27	0.71
İtalya	61.26	46.9	41.5	0.88	0.77
İsveç	9.38	7.2	7.5	1.04	0.77
İsviçre	7.82	5.12	4.6	0.90	0.65
İzlanda	0.32	0.23	0.26	1.13	0.72
Japonya	127.37	103.9	22	0.21	0.82
Kanada	34.11	24.25	30.0	1.24	0.71
Kore	50.52	40.2	19.89	0.49	0.80
Lüksemburg	0.51	0.23	0.2	0.87	0.45
Macaristan	10.00	8.1	3.7	0.46	0.81
Meksika	108.40	77.5	31.9	0.41	0.71
Norveç	4.89	3.6	4.4	1.22	0.74
Polonya	38.19	30.7	17.44	0.57	0.80
Portekiz	10.78	9.6	7.0	0.73	0.89
Slovakya	5.43	4.37	0.98	0.22	0.80
Slovenya	2.00	1.7	1.01	0.59	0.85
Şili	17.2	10.8	8.37	0.78	0.63
Türkiye	72.70	50.2	1.7	0.03	0.69
Yeni Zelanda	4.37	3.07	3.62	1.18	0.70
Yunanistan	10.77	9.9	8.2	0.83	0.92
Birleşik Krallık	61.35	45.6	30.3	0.66	0.74
Birleşik Devletler	309.05	193.6	270.3	1.40	0.63
OECD Ortalaması	36.24	26.04	19.32	0.74	0.72

Kaynak: (OECD) Vergi İdaresi 2013, s: 284 ve Uluslararası Demokrasi ve Seçim Yardımlaşma Enstitüsü'nün resmi internet sitesinde (www.idea.int) yer alan seçmen katılım verilerinden faydalanılarak hazırlanmıştır.

İlk olarak ülkemizle OECD'ye üye olan diğer ülkelerin nüfus ve seçmen sayıları karşılaştırıldığında ülkemizde nüfus ve seçmen sayılarının çoğu OECD'ye üye ülkeden daha yüksek olduğu görülmektedir. Nüfusların içindeki seçmen sayıları karşılaştırıldığında ülkemizde nüfusun % 69'unun seçmenlerden meydana geldiği görülmekte, bu durum ise nüfusun çoğunun demokratik sistemlerde seçme hakkı olan seçmenlerden meydana geldiğini göstermektedir. Tablo 3'te ülkemiz açısından asıl dikkat çekici nokta kişisel gelir vergisi

⁴ 2011 yılı veya 2011 yılına en yakın yıla ait ortalama seçmen sayısı.

mükellefi sayısında ortaya çıkmaktadır. Şöyle ki ülke nüfusumuz 70 milyonun üzerinde olmasına rağmen, kişisel gelir vergisi mükellef sayımız sadece 1,7 milyon olarak karşımıza çıkmaktadır. Yani nüfus içerisinde kayıtlı kişisel gelir vergisi mükellefi olanların sayısı bir hayli düşük kalmaktadır. Nitekim nüfus bakımından OECD'ye üye ülkeler arasında ilk beşte yer almamıza rağmen, kişisel gelir vergisi mükellef sayısı bakımından sondan yedinci sırada yer almakta olduğumuz görülmektedir. Daha da kötüsü sondan yedinci sırada olmamıza rağmen önünde yer aldığımız ülkelerde nüfusun çok düşük olması nedeniyle kişisel gelir vergisi mükellef sayılarının da normal olarak düşük olması gerektiği hususunda ortaya çıkmaktadır. Nitekim Tablo 2'de yer alan verilere göre de OECD'ye üye ülkeler içerisinde kişisel gelir vergisi mükellef sayısının nüfusa oranının en az olduğu ülke Türkiye olarak göze çarpmaktadır. Aynı sonuca Tablo 3'te yer alan verileri yorumlayarak ulaşmak da mümkündür. Şöyle ki OECD'ye üye ülkelerdeki kişisel gelir vergisi mükellefleri sayıları söz konusu ülkelerdeki seçmen sayılarına oranlandığında en düşük değer 0,03 ile yine ülkemize ait olduğu görülmektedir. Oysa OECD'ye üye diğer ülkelerin çoğunda kişisel gelir vergisi mükellef sayısı seçmen sayısının yarısından daha fazlasını temsil etmektedir. Bu noktada ülkemiz ile OECD'ye üye diğer ülkeler arasında bariz bir fark bulunmaktadır. Çünkü ülkemizde kişisel gelir vergisi mükellef sayısı seçmen sayısının sadece % 3'ü kadarken, OECD ülkeleri içerisinde bizden sonra en düşük değere sahip olan Japonya'da kişisel gelir vergisi mükellef sayısı seçmen sayısının % 21'ini temsil etmektedir. Bu durum ise ülkemizde seçmenlerin çoğunun kişisel gelir vergisi mükellefi olmadıklarını göstermektedir.

3. Sonuç

Günümüzde ülkelerin kamu harcamaları yapabilmeleri topladıkları vergilere, yönetilmeleri ise siyasetçi olarak seçtikleri kişilere bağlı olmaktadır. Bu nedenle gerek vergi ilişkisinde gerekse de siyaset ilişkisinde ilişkinin tarafları hayati önem taşımaktadır. Vergi ilişkisinde tarafları alacaklı sıfatındaki devlet adına hareket eden vergi idaresi ve borçlu sıfatındaki mükellef oluşturmakta iken, siyaset ilişkisinde tarafları devleti yönetme amacıyla olan siyasetçi ve siyasetçiyi belirleme hakkına sahip olan seçmen oluşturmaktadır. Dikkat edildiği zaman söz konusu ilişkilerde ortak bir nokta ortaya çıkmaktadır. Bu ortak nokta vergi ilişkisinin taraflarından birisi olan mükellefin aynı zamanda siyaset ilişkisinin taraflarından birisi olan seçmen olabilmesi hususundadır. Gelir vergisi açısından mükellefiyet tam ve sağ doğmak koşulu ile ana rahmine düşüldüğü anda başlamakta iken, seçmen olarak seçebilme hakkı kısıtlı olmamak koşulu ile 18 yaşının doldurulmasıyla kazanılmaktadır. Öyleyse 18 yaşından büyük ve gelir elde eden herkes gelir vergisi mükellefi olmaktadır. Bir ülkede ne kadar çok gelir vergisi mükellefi sayısı olursa o ülkede o kadar çok üretim yapılarak kazanç ve irat elde edildiği, kayıt dışılığın bir o kadar azaltıldığı bilinmekte, aksi durumda ülkedeki vergi gelirlerinin ağırlıklı olarak tüketim üzerinden alındığı ve kayıt dışılığın arttığı bilinmektedir. Seçmen sayılarının ülke nüfusu içerisindeki paylarının yüksekliği ise demokratik sistemin daha iyi işlediğine işaret etmektedir. Çünkü bir ülkede ne kadar fazla insan ülkeyi yönetenlerin seçilmesi hususunda hak sahibi olursa demokrasiden beklenen hususlara o kadar fazla yaklaşılmaktadır. Demokrasinin başarılı bir şekilde uygulandığı ülkelerde ise mükelleflerin vergiye daha fazla uyum sağladıkları bilinmektedir. Bu nedenlerle bir ülke açısından hem gelir mükellefi sayısı hem de seçmen sayısı çok önemli göstergeler olabilmektedirler.

Çalışmada OECD'ye üye 34 ülkeye ait kişisel gelir vergisine ilişkin veriler başta olmak üzere mükellef sayıları, seçmen sayıları gibi birçok değişkene ait verilere yer verilmiştir. İlk olarak kişisel gelir vergisinin söz konusu ülkelerdeki GSYİH içerisindeki ve toplam vergi gelirleri içerisindeki paylarına ait verilere yer verilmiştir. OECD'ye üye ülkelerde GSYİH'ların ortalama % 11,6'sını kişisel gelir vergisinin oluşturduğu, ülkemizde bu oran sadece % 5,6 olduğu görülmüştür. Yine OECD'ye üye ülkelerde toplam vergilerin ortalama %

25,3'ünü kişisel gelir vergisinin oluşturduğu, ülkemizde ise kişisel gelir vergisinin toplam vergilerin sadece % 13,9'unu oluşturduğu görülmüştür. Yani ülkemizde kişisel gelir vergisi diğer OECD üye ülkelerde olduğu gibi çok büyük bir paya sahip olamamıştır. Daha sonra çalışmada ülkelerdeki nüfuslara ve işgüçlerine ait veriler ile kişisel gelir vergisi mükellef sayılarına ait veriler karşılaştırılmıştır. Ülkemizin nüfus ve işgücü sayıları bakımından OECD ortalamasının üzerinde olduğu görülmüştür. Fakat ülkemizde kişisel gelir vergisi mükellefi sayısı diğer üye ülkelere kıyasla çok çok düşük kalmıştır. Kişisel gelir vergisi mükellefi sayısının ülkemizde sadece yaklaşık 1,7 milyon ile sınırlı kalması, ülkemiz açısından kişisel gelir vergisi mükellefi sayısının işgücüne oranının ve nüfusa oranının da OECD'ye üye ülkelere ve OECD ortalamasına göre çok düşük kalmasına yol açmıştır. Örneğin Birleşik Devletler'de toplam nüfusun % 87,5'i kişisel gelir vergisi mükelleflerinden oluşmaktayken, ülkemizde toplam nüfusun sadece % 2,3'ü kişisel gelir vergisi mükelleflerinden oluşmaktadır. Çalışmada son olarak seçmen sayıları ile nüfus ve kişisel gelir vergisi mükellefi sayıları karşılaştırılmıştır. Seçmen sayısı ve seçmen sayısının nüfus içerisindeki payı konusunda ülkemizin iyi bir yerde olduğu ancak kişisel gelir vergisi mükellef sayısının seçmen sayısının içerisindeki payı konusunda ülkemizin diğer OECD üyesi ülkelere kıyasla durumunun oldukça kötü olduğu görülmüştür. Nitekim OECD üyesi ülkelerde seçmenlerin ortalama % 74'ü aynı zamanda kişisel gelir vergisi mükellefiyken, ülkemizde seçmenlerin yalnızca yaklaşık % 3'ünün kişisel gelir vergisi mükellefi oldukları görülmüştür.

Özetle ülkemizde kişisel gelir vergisi mükellef sayısı, içinde bulunduğumuz OECD topluluğuna üye diğer ülkelere göre son derece düşük seyretmektedir. Nüfus ve seçmen sayımız çoğu üye ülkeden fazla olmasına rağmen, bu göstergeler içerisindeki kişisel gelir vergisi mükellef sayımız çoğu üye ülkenin gerisinde kalmıştır. Bu durum ise ülkemizde çoğu gelişmiş ülkenin aksine vergi gelirlerimizin harcamalar ve servet üzerinden alınan vergilerden meydana geldiğini göstermiştir. O halde ülkemizin de gelişmiş ülkeler seviyesine çıkabilmesi için kişisel gelir vergisi mükellef sayısının artırılması gerekmektedir. Seçmen sayısının nüfus içerisindeki payı yüksek olan ülkemizde, kişisel gelir vergisi mükellef sayısı artırıldığı takdirde hem mükellef hem de seçmen olan kişiler daha yüksek vergi uyumu sağlayacaklardır.

Kaynakça

- Akdoğan A. (2009), Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Ay H. ve E. Talaşlı, (2008), Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki, Maliye Dergisi, Sayı 154, ss. 135-155.
- Baltacı C. ve Eke E., (2012), Siyasal Propaganda Araçlarının Seçmen Davranışı Üzerindeki Etkisine Yönelik Seçmen Algısı: Isparta Örnek Olayı, Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, Cilt 4, Sayı 1, s.115-126.
- Bilici N. (2010), Vergi Hukuku, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Bulut N. (2007), Siyaset-Ahlak İlişkisi Bağlamında Siyasi Etik Komisyonu Kurulması Çalışmalarının Değerlendirilmesi, Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 11, Sayı 3-4, ss. 1-28.
- Dursun D. (2005), Siyaset ve Ahlâk: Gerçeklikle İdealin Bağdaşmazlığı Sorunu, 2. Siyasette ve Yönetimde Etik Sempozyumu, 18-19 Kasım Sakarya, ss. 17-25.
- Egeli H. ve Dağ M. (2012), Türk Vergi Hukuku Açısından Mükellef Haklarının Değerlendirilmesi, Maliye Dergisi, Sayı 163, ss. 130-146.
- Heywood A. (2013), Siyaset, (çev: Bekir Berat Özipek vd.), Liberte Yayınları, Ankara.

- OECD (2014), Gelir İstatistikleri 2014: Krizleri Takip Eden Vergi Gelirleri Trendleri, OECD Yayınları.
- OECD (2013), Vergi İdaresi 2013: OECD ve Diğer Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkelere Ait Karşılaştırmalı Bilgiler, OECD Yayınları.
- Öncel M., Kumrulu A. ve Çağan N. (2013), Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Torgler B. (2005), Tax Morale and Direct Democracy, European Journal of Political Economy, Volume 21, Issue 2, Pages 525–531. [doi:10.1016/j.ejpoleco.2004.08.002](https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2004.08.002)
- Türk İ. (2009), Kamu Maliyesi, Turhan Kitabevi, Ankara.