

MALİ VE HUKUKİ YÖNÜYLE BENZERİ MALİ YÜKÜMLÜLÜKLER

Doç. Dr. İbrahim ORGAN

Pamukkale Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Denizli,
iorgan@pau.edu.tr

Arş.Gör. Fatih AKÇAY

Pamukkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Denizli,
fakcay@pau.edu.tr

Özet

Dilimize vergi benzeri gelirler olarak aktarılan parafiskal gelirler, benzeri mali yükümlülük kavramını karşılamaktadır. Kamu gelirleri içerisinde yer alan parafiskal gelirler, devlet bütçesinde yer almayıp ilgili kuruluşların bütçelerinde muhasebeleştirilirler. Kamu geliri niteliği bulunan parafiskal gelirler, kamu alacağı özelliği taşımamaktadır. Sadece tahsili noktasında kamu alacağı gibi işlem görmektedir. Bununla beraber, ortaya çıkmasında yeni gelir kaynağı yaratma isteği bulunmaktadır. Toplumsal ihtiyaçların karşılanmasında devlet yetkiyi yarı kamusal nitelikli kuruluşlara aktararak, hizmet ve gelir paylaşımını sağlamaktadır. Bu sebeple, kamu gelirleri içerisinde yer alan parafiskal gelirlerin özellikleri açıklanarak benzer ve farklı yönlerine yer verilmiş, anayasal temelleri anlatılmıştır. Parafiskal gelirlerin sınıflandırılmasından sonra, Türkiye’de parafiskal gelirlerin büyüklüğü verilmiş ve diğer ülkelerle karşılaştırmalar yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler:Kamu gelirleri, Parafiskal Gelirler, Parafiskal Yük

FISCAL AND LEGAL ASPECTS OF PARAFISCAL REVENUES

Parafiscal revenues that the concept met other financial liabilities, translated into our language as revenues similar to tax. Parafiscal revenues within the public revenues don't take place in the state budget, instead recognition is done in the budgets of the relevant organizations. Parafiscal revenues in the nature of the public revenue, do not have the feature of public assets. Only the point of collection, parafiscal revenues are processed such as public assets. However, the emergence of parafiscal revenues, there is a desire of creating new source of revenue. Governments transferring authority to the semi-public organizations in meeting the social needs that provides service and revenue sharing. For this reason, parafiscal revenues within the public revenues are explained in the similar and different aspects and our work noticed its constitutional basis. After classification of parafiscal revenues, its size in Turkey were given and comparisons are made with other countries.

Key Words: Public Revenues, Parafiscal Revenues, Parafiscal Burden

Giriş

Beşeri ihtiyaçlar, toplumsal ve bireysel ihtiyaçlar olarak ikiye ayrılır. Toplumsal ihtiyaçların varlığı devlet denilen örgütlenmenin ortaya çıkmasının temel nedenidir. Bununla beraber, toplumsal ihtiyaçları yani kamusal mal üretimini gerçekleştiren devlet ve devleti oluşturan bireylerin ihtiyaçları günümüze kadar birçok değişime uğramıştır.

Devletin varlık sebeplerinin en önemlilerinden biri kamusal mallardır. Kamusal malların finansmanı da vergi gelirleriyle sağlanmaktadır. Bu durum vergilemenin klasik fonksiyonu olmakla beraber, günümüzde devlet vergiler aracılığıyla ekonominin işleyişini kontrol etmekte veya kamu ekonomisinin temel fonksiyonlarını gerçekleştirmeye çalışmaktadır (Şener, 2010:222). Tarihsel süreçte devletin amacı ve içeriği değişmiş, günümüz devleti sosyal refah devleti olmuştur. Sosyal refah devleti, sosyal güvenlik kurumlarının ele alınıp geliştirilmesini gerektirmiş ve bu sebeple gelişmiş ve az gelişmiş ülkelerde vergi benzeri gelirler artış göstermektedir (Türk, 1999:94).

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

Değişen toplumsal ihtiyaçların karşılanması için ortaya çıkan yeni gelir kaynağı olarak parafiskal gelirler çalışmamızın konusunu oluşturmaktadır. Bu kapsamda, kamu gelirleri ile parafiskal gelirlerin bağlantısı kurulup, parafiskal gelirlerin özelliklerine değinilecek ve ülkemizde uygulanışı ile yasal dayanağı üzerinde durulacaktır.

1. Kamu Gelirleri ve Benzeri Mali Yükümlülükler

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını,... kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini,...(md.1) düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, kamu gelirlerini; kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler (md.3) şeklinde tanımlamıştır.

Kamu gelirlerinin kapsamının geniş bir perspektifle değerlendirilmesi, kamu maliyesi açısından gelirin elde edilmesi ana görevinin yerine getirilmesinde, doğru istatistik çıktısı sağlanması, gelir ve gider denkleğini esas alan bir bütçenin ortaya konması için faydalı olacaktır (Gülbey, 2010:168). Devletin kamu hizmetlerini karşılamak için yapması gereken harcamalar vardır. Bu harcamaların finansmanı için gerekli olan kamu gelirleri hiçbir zaman tek bir kaynağa dayanmamıştır (Pehlivan, 2001:111). Farklı kaynaklardan elde edilen gelirlerin hepsinin ortak özelliği, özel kesimden kamu kesimine kaynak aktarmayı sağlamalarıdır. Değişik adlar taşınmaları ve ekonomik etkilerinin çok değişik olabilmesine karşın tüm kamu gelirleri özel kesim ve kamu kesimi arasında bir kaynak aktarımı durumunu içerir (Uluatam, 2011:255).

Kamu gelirlerini devletin egemenlik gücüne dayanan (cebri) ve devletin egemenlik gücüne dayanmayan (cebri olmayan) gelirler olarak sınıflandırabiliriz. Bu durumda; vergiler, harçlar, resimler, şerefiyeler, parafiskal gelirler, para ve vergi cezaları, para basma gelirleri egemenlik gücü ile sağlanan gelirler iken; mülk ve teşebbüs gelirleri, borçlanmalar (zorunlu borçlanma hariç), yardım ve bağışlar cebri olmayan gelirler olarak sıralanabilir (Akdoğan, 2011:118; Bilici ve Bilici, 2011:130-134). Görüldüğü üzere, konumuzu oluşturan parafiskal gelirler cebri kamu gelirleri arasında yer almakta ve ilgili kişilerin sorumluktan kaçmaları mümkün olmamaktadır.

1.1. Parafiskal Gelir Kavramı

Parafiskal sözcüğü, etimolojik açıdan Türkçe’de vergicilik olarak ifade edilen “fiskalite”ye para kelimesinin ilave edilmesiyle oluşmuştur. Fransızca asıllı “fiscal” sözcüğü ile Yunanca asıllı,bünyesine girdiği kelimeye “köşesinde, ötesinde, mukabil, etrafında, hemen hemen” vb. gibi anlam veren “para” sözcüğünün birleşmesinden oluşmuş bir kavramdır. Kavramın Türkçe anlamı “hemen hemen vergicilik” ya da daha anlamlı olarak “vergi benzeri”dir. Buradan anlaşılıyor kifarafiskal gelirler, vergi benzeri gelirlerdir (Nadaroğlu, 1961:131;

Çakır, 2012:112). Bu kavram, Fransız yazarların bir kısmı tarafından hukuki bir terim olan “taxesparafiscales” deyiimiyle veya bazıları tarafından doğrudan “parafiskalite” terimiyle kullanılmıştır. İngilizce’de “parafiscality”, Almanca’da ise “parafiscalitat” olarak ifade edilmektedir (Edizdoğan ve Giray, 2007:7).

Genel olarak parafiskalite diye Fransızca’dan dilimize aynı şekilde geçen bu kavramın karşılığı olarak Sayar; “vergiye benzer harçlar”, I.H.Ülkmen; “vergi benzeri gelir”, H.Nadaroğlu; aynı şekilde parafiskalite deyimini kullanmaktadır (Tuncer, 1969:126).Bu açıklamalardan sonra parafiskal gelirin tanımı bir bütün halinde yapılacak olursa (Herekman, 1972:11);

-sosyo-ekonomik alanda devlet müdahaleciliğinin genişlemesi sonucu artan kamu harcamalarının bir kısmını karşılayarak belirli amaçların gerçekleştirilmesi için kurulan kamu veya yarı-kamu niteliğindeki ekonomik, sosyal veya mesleki örgütlere, bu amaçlarının finansmanı için ve bunların hizmetlerinden yararlananlardan zorunlu olarak tahsil edilmek üzere, kamu otoritelerince gelir toplama yetkisinin verilmesiyle ortaya çıkan bütçe dışı bir çeşit kamu geliridir.

Fransız yazarlardan J.C.Merigotparafiskaliteyi “iktisadi ve sosyal müdahalecilik rejiminde belirli maksatlara sarf edilmek üzere, iktisadi kamu kuruluşları, mesleki teşekküller veya sosyal sigorta kurumları hesabına ya bizzat bu kuruluşlar veya devletin mali idareleri tarafından re’sen tahsil edilen bütçe dışı gelirler bularak vergilendirme tekniği” olarak tanımlamıştır (Tuncer, 1969:126).

Niteliklerini tam ifade edecek bir kavramın bulunmaması sebebiyle ülkemizde de yabancı literatürde kullanılan “parafiskal gelir” kavramı benimsenmiştir (Akdoğan, 2011:110). Kamu geliri olarak kabul edilmesi tartışma konusu olmuş parafiskal gelirlerin doğuşu, kamu hizmetlerinin sürekli bir şekilde gelişmesine ve genişlemesine paralel olarak devlet müdahaleciliğinin her alanda gittikçe artış göstermesiyle ilgilidir (Tuncer, 1969:126; Edizdoğan, 1994:15). 1950’lerden itibaren kendini artan bir biçimde neredeyse tüm ülkelerde gösteren parafiskal gelirler, temelde sosyal güvenliğin devlet görevi olması ve sosyal güvenlikle ilgili harcamaların kamu harcamaları içinde yer alması fikrinden kaynaklanmaktadır (Öncel, 1983:8). Vergi benzeri kamu gelirleri son yüzyılda büyük önem kazanmış ve sosyal güvenlik sistemini kurmuş devletlerde neredeyse vergi gelirleri düzeyine ulaşmıştır (Türk, 1999:93).

2. Parafiskal Gelirin Özellikleri

Kamu sektöründe gelirlerin giderlere göre belirlenmesi özel sektördeki gelire göre harcama yapma anlayışının tersi durumu ifade eder (Bilici ve Bilici, 2011:30). Buradan hareketle devlet bütçe sisteminde önce giderlerin belirlendiği ve sonrasında bu giderlerin finansmanı için gelir kaynaklarının bulunmasının geldiği unutulmamalıdır (Akdoğan, 2001:220). Devletin fonksiyonları ve buna bağlı olarak kurumları ve işleyişi, zamanın iktisadi görüşleri doğrultusunda her devletin belirlediği politikalar çerçevesinde değişime uğramaktadır. Sonraki dönemlerde parafiskal gelirlerin kamu gelirleri içindeki payının giderek arttığı gözlenmiştir. Vergiyle olan benzerliğine ve hatta bu noktada vergi ile tamamen birleştiği halde, parafiskalitenin ayrı bir kamu geliri türü olarak gerçek anlamda ortaya çıkışı tarafsız devlet anlayışının müdahaleci devlet anlayışına dönüşmesi sonucu olmuştur (Nadaroğlu, 2000:203).Parafiskal gelirlerin bir ekonomideki düzeyi, söz

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

konusu gelirlerin finansmanını sağladığı hizmetlerin kalitesinin ve yeterliliğinin göstergesi olarak değerlendirilmelidir. Parafiskal gelirler hem kamu hizmetlerinin finansman kaynağı olması, hem tasarruf kaynağı olması, hem de sosyal barışa katkısı ve bunlara ek olarak çeşitli ekonomik ve mali politikalar açısından kullanılabilir olması bakımından önemli bir konu olmuştur (Ulusoy ve Gürdal, 1996:8).

M. Duverger'in de haklı olarak belirttiği gibi parafiskal gelirler tam açıklığa kavuşmamış buğulu bir kavramdır (Tuncer, 1969:126). Parafiskal gelirlerin tanımından ve şimdiye kadar yapılan açıklamalardan yola çıkarak, temelde diğer kamu gelirlerinden hangi yönleriyle ayrıldığını kısaca anlatmaya çalışacağız.

Parafiskal gelirler, kamusal hizmet gören teşekküllerin finansmanını sağlamak için tahsil edilmektedir (Nadaroğlu, 2000:202). Öncelikli olarak cebri nitelik taşıdığı, yani devletin egemenlik gücünü kullanarak topladığı kamu geliri türü olduğu belirtilmelidir. Bu noktada parafiskal gelirler, kamu idareleri dışındaki tüzel kişilerle, ekonomik, sosyal ve mesleki kuruluşlar tarafından tahsil edilmektedir (Tuncer, 1969:126). Bu itibarla, parafiskal gelirler devlet bütçesinde yer almayıp, ait olduğu kuruluşun bütçesinde muhasebeleştirilirler (Devrim, 1999:184).

Parafiskal gelirlerde, karşılık esası vardır ve ödemeyi yapan karşılığında bir fayda sağlamaktadır. Bu bakımdan, vergilerde yararlanma ilkesi¹ ile ödeme gücüne göre vergilendirme ilkesinin² kısmen parafiskal gelirlerde de geçerli olduğu görülmektedir (Öncel, 1983:10). Parafiskal gelirler belli bir amacı gerçekleştirmek için kurulmuş örgütlerin finansmanı sağlamak için toplandığından, bu durum değinileceği üzere, tahsis vergisi niteliğini ortaya çıkarmaktadır.

Parafiskal gelirler ödemeyi yapan bireylerde, diğer kamu gelirlerinden farklı bir algı oluşturmaktadır. Çünkü bireyler yaptıkları ödemeleri (özellikle sosyal parafiskal yükümlülüklerde) gelecek için biriken bir sigorta olarak görürler (Edizdoğan ve Giray, 2007:11). Bu sebeple, parafiskal gelirlerin tahsilinde, vergilerde olduğu gibi kaçınma ve kaçırma durumunun olması pek mümkün değildir. Cebirlik ve fayda özelliğinin bir arada bulunması gönüllü ödemelerin yapılması ve kayıp ve kaçığın minimum olmasını getirmektedir. Yine değinileceği üzere, sosyal parafiskal gelirlerde iki mükellefin olması, dolayısıyla, çalışan adına

¹Parafiskal gelirlerde, sağlanan fayda ile yapılan ödeme arasında tam bir karşılık bulunmamaktadır. Bu bakımdan, hizmetten yararlanmanın esas alındığı harç, resim, şerefiye gibi yükümlülüklerle parafiskalyükümlülükler, ikisinde de ödenen miktar ile sağlanan fayda arasında tam karşılık ilişkisi olmaması açısından pek fark göstermezler (Öncel, 1983 : 10).

² Bu ilke ileride değinileceği üzere bazı istisnalarla parafiskal gelirler için de geçerlidir. Mesleki kuruluşlarda sabit bir miktar para alınması istisnai durumu oluştururken, sosyal güvenlik kurumlarına ödenen primlerde gelire bağlı sabit tarifenin olması ödeme gücü ilkesinin varlığını göstermektedir. Böylelikle, fazla gelir elde eden daha fazla prim ödeyecektir (Öncel, 1983 : 10).

prim ödemelerinin herhangi bir karşılığı olmadan işveren tarafından yapılması kayıtdışı istihdam üzerinde etkiye sahiptir.

Yeni bir kamu gelir türü yaratmak yerine çeşitli yöntemlerle vergi gelirlerini arttırmak ve müdahaleciliğin gerektirdiği hizmetleri bu vergi gelirleri ile karşılamak daha akılcı bir davranış olabilir miydi? sorusubize parafiskal gelirlerin başka bir özelliğini gösterecektir. Parafiskal gelirleri tahsile yetkili kılınan kuruluşların gerçekleştirdikleri kamusal hizmetlerden sadece o kuruluşun üyesi olan belirli sınıflar yararlanmaktadır (Nadaroğlu, 2000:203). Bu durumda gelirin belirli hizmetlere tahsis edilmiş olması ve oluşan faydadan dışlamanın olması dolayısıyla, parafiskaliteninklüp malı ve earmarked vergi özelliği değerlendirilecektir.

Parafiskal gelirlerin tanımından hareketle, belli amaçlar için oluşturulmuş örgütlerin sunduğu hizmetler için, yani belli amaçlar için kullanılması itibariyle, parafiskal gelirleri earmarked vergiler (işaretli vergiler) kategorisinde yer alacağını belirtmek de yerinde olacaktır.

2.1. Kamusal Mal Özelliği

1954 yılındaki makalesiyle Samuelson ilk defa modern anlamda kamusal mal tanımını yapmıştır. Samuelson kamu mallarını iki kategoride incelemiştir. Sırasıyla, özel tüketim malları (privateconsumptiongoods) bireyler arasında bölünebilen mallar iken, kollektif tüketim malları (collectiveconsumptiongoods); ortak kullanılan ve bir bireyin tüketiminin başka bir bireyin tüketiminde eksilme yaratmayan mallar olarak ayırım yapılmıştır (Samuelson, 1954:387). Bu noktada, kamusal mallar, tüketiminde rekabetin olmaması ve tüketiminden dışlanamama özelliklerine sahip iken, özel mallar; rekabetin ve dışlamanın olduğu mallardır. Tüketimde rekabet; bir mal veya hizmet sunulduktan sonra, başka bir bireyin tüketiminin ek kaynak maliyetinin olmamasıdır. Hiç kimseyi bir malı tüketmesi için engelleyememek de dışlamanın olmaması durumudur (Rosen, 2002:56).

Samuelson'un özel mal (purelyprivate) ve kamusal mal (purelypublic) arasında keskin bir ayırım yapmasından sonra, özel mal veya bireysel aktivite ile kamusal mal veya kollektif aktivite arasında kalan mülkiyet-tüketim olasılıkları ile ilgili genel bir teori geliştirilmemişti. Buchanan 1965 yılındaki makalesinde bu boşluğa dikkat çekmiş ve farklı sayılardaki insanların mülkiyet-tüketim haklarının genişliğinin belirlenmesindeki değişkenleri içeren klup teorisini (thetheory of clubs) ortaya atmıştır (Buchanan, 1965:1-2). Klup malları ve yerel kamusal mallar, kamusal mal konseptini toplumsallığın içselleştiği durumlara genellemektedir. Bir yüzme havuzunun imkanlarından, yüzme klubüne katılanlar yararlanırlar. Benzer şekilde, bireyler kendi istekleri ile (votewiththeirfeet) bir bölge veya ülkeye gidip kamusal mal tüketimini belirleyebilir (Cornes ve Sandler, 1996:62). Örneğin, Hilton Otelinin yüzme havuzunun sadece üye olanlara açık olduğunu düşünelim. Üyeler, havuzdan yararlanma bakımından eşit yani havuz kamusal mal niteliğindedir. Üyelerin sayısı toplumdaki bireylerle karşılaştırıldığında çok küçük kalmakta olduğu için aynı zamanda havuz özel mal karakterindedir (Şener, 2010:57).

Tüketim özellikleri ölçüt alınarak malların sınıflandırılmasında aşağıdaki gibi bir şema oluşturulmuştur.

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

| | DIŞLANABİLEN | DIŞLANAMAYAN |
|-------------|--------------|---------------|
| RAKİP | ÖzelMallar | Karma Mallar |
| RAKİP DEĞİL | KlüpMalları | KamusalMallar |

Kaynak: (Akalin, 2000:56)

Aynı hizmeti talep eden kişiler daha düşük maliyetlerle hizmeti almak için bir klüp oluştururlar ve üye olmayan bu hizmetten yararlanamaz. Bu noktada hizmetin optimal sunumu hizmetin sunum ölçeği ve hizmeti kullanan kişi sayısına bağlıdır (Kirmanoğlu, 2007:125). Klüp mallarında başlangıçta faydanın rakip olmaması özelliği, o malı tüketenlerin sayısı arttıkça azalır. Kalabalıklaşma maliyeti (congestioncost) de denilen bu durum, her yeni tüketicinin mevcut tüketicilerin faydasında azalmaya neden olmasını açıklar (Ulutürk, 2011:136). Klüp mallarının tüketim ve finansman özellikleri dolayısıyla bedava sunulamazlar. Klübe üye olanların sayısının azlığı sosyal kontrol mekanizmasının ve etkin denetimin işletilmesine uygun olduğundan, maliyete katılmayanlar kolaylıkla dışlanabilir (Ergen ve Organ, 2008:70).

Kamusal mallar perspektifinden klüp malları ile ilgili yapılan açıklamalar doğrultusunda parafiskal kurumları incelemek gerekirse, kurumsal sınıflandırmayı göz önüne almak yerinde olacaktır. Mesleki parafiskal kurumlar değerlendirildiğinde, ilgili meslekte olan herkesin katılabileceği ve sadece katılanların belli bir fayda sağlayacağı durumu göz önüne alındığında mesleki parafiskal kurumları klüp malı sınıfına sokabiliriz. Çünkü üye olmayanlar için rekabet olmadığı gibi, üye aidatlarını ödemeyenlerin kesinlikle dışlandığı durum söz konusudur. Bu noktada, Sosyal Güvenlik Kurumu'nu değerlendirirsek, bu kurumlara aidat, prim vs. ödeyenlerin sağlık hizmetinden yararlanması topluma da bir dışsallık yayacağından dolayı, üçüncü kişiler bunlardan dışlanamayacaktır. Dolayısıyla, tüketiminde rekabetin olmaması ve dışlanabilirlik özelliği olması sebebiyle ilk başta klüp malı olarak değerlendirilebilecek sosyal parafiskal kurumların, topluma sağladığı dışsallık sebebiyle yarı kamusal mal sınıfında değerlendirilmesi daha doğru olacaktır.

2.2. Earmarking Vergi Özelliği

"Earmarking", belirli kamu hizmetlerinin finansmanında özel gelirler tayin ya da tahsis edilmesi olarak tanımlanır. Bu "özel fon" (specialfunds), "ayrılmış hesaplar" (segregatedaccounts), "ayrılmış bütçeler" (segregatedbudgets), "tahsisli gelirler" (dedicatedrevenues) gibi başlıklar altında ele alınmıştır. Normalde "earmarking" kavram olarak, tek vergi kaynağının, tek bir kamu hizmetine kullanılmasını ifade eder (Buchanan, 1963:457-458). Bu noktada "taxearmarking" (vergi tahsisi) veya "hypothecation" (ipotek) olarak da yabancı literatürde anılan işaretli vergiler, en saf haliyle; belli bir vergiden elde edilen gelirin toplam gelirden ayrı tutularak, devletin özel harcama programının finansmanı için kullanılmasını ifade eder (Carling, 2007:1).

Bu uygulama, harcamaların konsolide gelirlerden finanse edilmesiyle karşılık oluşturabilir. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde yayılan bu uygulama bazı anayasalara da girmiştir. Tipik örnekleri, servet üzerinden alınan vergilerin (propertytax) eğitime tahsisi, benzinden alınan vergilerin (gasolinetax) otoyol yapımına ayrılması ve sosyal güvenlik ödemeleri için sigorta primi (payrolltax) alınmasıdır (Teja, 1988:523). Bu tipik örnekler, spesifik bir verginin spesifik bir amaç için kullanıldığı vergiler, güçlü tahsisin (strongearmarking) geçerli olduğunu gösterir. Şöyle ki, sunulan mal ve hizmetten fayda sağlayanlar için bu mal ve hizmetler özel mal karakteristiğindedir. Çünkü kullanıcılar dışında diğer kişilere etki eden dışsal fayda veya maliyet bulunmamaktadır veya oldukça azdır (McClary, 2001:82).

2.3.Vergive Harçlarla Olan Benzerlikleri ve Farkları

Literatürde bazı yazarlar parafiskal gelirleri “vergi benzeri” ya da “vergiye benzer harç” gelirleri olarak ifade etmektedir. Kimi yazarlara göre parafiskal gelirlerle resimler arasında da bir ilişki kurmak mümkündür. Bu konuda genel eğilim ise, parafiskal gelirlerin daha çok vergi ve harçlarla ilgili olduğu yönündedir (Eker ve Tügen, 1990:143).

Vergi, kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak için gereken kaynakları oluşturmak ve bazı ekonomik ve sosyal amaçları gerçekleştirmek üzere, egemen kamu otoritesi tarafından kişilerden kamu gücüne dayanılarak alınan pay şeklinde tanımlanabilir (Oktar, 2011:4). Vergilendirme yetkisi bakımından dikkate alındığında devletin kamu gelirleri içinde sadece vergi koymaya ilişkin yetkisi dar anlamda vergilendirme yetkisini ifade eder. Bununla birlikte, geniş anlamda vergilendirme yetkisi ise, devletin kamu giderlerini karşılamak üzere gerçek ve tüzel kişiler üzerine koyduğu her çeşit mali yükümlülüğe ilişkin yetkiyi içine alır (Öncel vd., 1998:33). Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere vergi benzeri yükümlülük olarak parafiskalite, geniş anlamda vergilendirme yetkisi kapsamında yer almaktadır.

Oktar, ekonomideki malların (hizmetlerin) “özel mallar”, “yarı kamusal mallar” ve tam kamusal mallar şeklinde tasnif edilmesine binaen, fiyat, vergi benzeri mali yükümlülükler ve vergi arasındaki ilişkiler bir tablo yardımıyla şu şekilde göstermiştir.

Tablo 1. Fiyat, Vergi Benzerleri ve Vergi Arasındaki İlişki

| | Zorunlu Olup Olmadığı | Belli Bir Hizmet Karşılığı Olup Olmadığı |
|--------------------------------|------------------------------|---|
| A) Vergi (Saf Biçimi) | Zorunlu | Karşılıksız |
| B) Vergi (Karma Biçimi) | Zorunlu | Karşılıksız ve Karşılıklı |
| C) Fiyat | Zorunlu DEĞİL | Karşılıklı |

Kaynak: Oktar, S.Ateş (1998)

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

Burada A; kamu ekonomisinde üretilen tam kamusal mallara, B; hem kamu ekonomisinde hem piyasa ekonomisinde üretilen yarı kamusal mallara, C; piyasa ekonomisinde üretilen özel mallara karşılık gelir. Tabloda görüldüğü gibi vergi benzerleri karma yükümlülüklerdir ve ne sadece fiyat ne de sadece vergi olarak kabul edilebilirler. Her ikisinin de özelliğini barındırırlar (Oktar, 1998:162). Parafiskal kurum ve kuruluşlara yapılan ödemelerle, bu kurum ve kuruluşların sunduğu hizmetler arasında maliyet-fiyat ilişkisi olmadığı gibi, bu hizmetlerden yararlanmak istememe veya mali yükümlülükten kaçma imkanı da söz konusu değildir (Pehlivan, 2001:114). Bu noktada, parafiskal gelirlerin vergi ve harçlar ile olan ilişkisi ortaya çıkmaktadır. Kanuna dayandıkları için benzeri mali yükümlülükler, ilgili kuruluşlarla ilişkili olanlar için zorunlu ödemelerdir (Erginay, 1984:30). Parafiskalitede ödenen tutarlarla gelecekte beklenen fayda arasında bir ilişki vardır (Yüksek aidat ödeyenlerin yüksek emekli maaşı alması gibi). Bir karşılığının bulunması sebebiyle harç ile benzerlik gösterir. Bu karşılık hizmet bedeli şeklindedir (Edizdoğan, 1994:15). Buna karşılık tabloda yer alan karma nitelikli vergi, sadece parafiskal yükümlülükleri değil, resim harç ve şerefiye türü yükümlülükleri de kapsamaktadır. Bunlar yararlanma vergileri olarak dikkate alınmıştır (Oktar, 2011:5-6).

Parafiskal gelirlerin yukarıda belirtilen özellikleri ile Oktar'ın yapmış olduğu kamusal mal ayırımı da birleştirerek daha genel bir bakış oluşturmak ve parafiskal gelirlerin kamu gelirleri içindeki yerini daha net çizgilerle belirlemek için aşağıdaki tablo oluşturulmuştur.

Tablo 2. Parafiskal Gelirlerin Diğer Kamu Gelirleriyle İlişkisi

| | Vergi | Harç, Resim, Şerefiye, vb. | Parafiskal Gelirler |
|---|--------------|-----------------------------------|----------------------------|
| *Zorunluluk | Evet | Hayır | Evet |
| *Fayda Sağlanması | Hayır | Evet | Evet |
| *Yararlanma İlkesi | Kısmen | Evet | Kısmen |
| *Ödeme gücü İlkesi | Kısmen | Hayır | Kısmen |
| *Belli Amaçlara Ayrılma | Hayır | Hayır | Evet |
| *Tahsil Eden Birimler | | | |
| : | | | |
| A)Devlet ve Kamu Tüzel Kişileri | Evet | Evet | - |
| B)Kamu İdareleri Dışındaki Tüzel | - | - | Evet |

Kişiler

***Gelir-Bütçe İlişkisi:**

A)Genel Bütçeye Dahildir.

Evet

Evet

-

B)Genel Bütçe Dışındadır.

-

-

Evet

***Hukuki Niteliği**

Evet

Evet

Evet

***Mükellef Kamu Geliri Algısı**

Genellikle Olumsuz

Kısmen Olumlu

Olumlu

Tablodan da anlaşılacağı üzere parafiskal gelirler cebirlik yönünden vergilere oldukça yaklaşmakta ve karşılığının olması sebebiyle harç ve benzerlerinin özelliklerini taşımaktadır. Kamu gelirleri içerisinde yerini belirleyen temel faktör, bütçe dışı gelir olması ve belli bir amaca tahsis edilmiş olması şeklinde sıralanabilir.

3. Parafiskal Gelirlerin Sınıflandırılması

Devlet kendi denetimi ve gözetimi altında olmak üzere sosyal, ekonomik ve mesleki nitelikteki bazı görevlerini yetkili kıldığı bazı kuruluşlara devretmiş ve giderlerin de bu kuruluşların sunduğu hizmetten doğrudan veya dolaylı yararlananlar tarafından finanse edilmesini uygun görmüştür (Akdoğan,2011:110).

Parafiskal gelirlerin sınıflandırılmasında kurumsal ve fonksiyonel sınıflandırma olmak üzere iki temel yaklaşım bulunmaktadır. Kurumsal sınıflandırma, parafiskal gelirleri tahsil eden kuruluşlara göre yapılan sınıflandırmadır (Ergen ve Organ, 2008:63). Genellikle Fransız maliyeciler tarafından kullanılmıştır. Fonksiyonel sınıflandırma ise parafiskalitenin tanımına dayanarak yapılan sınıflandırmadır (Egeli, 2011:19).

Türkiye'deki parafiskal kurumlar esas alınarak yapılan sınıflandırmaya göre (Edizdoğan ve Giray, 2007:18):

Doğrudan Parafiskal Kurumlar: Emekli Sandığı, Sosyal Sigortalar Kurumu, Bağ-Kur.

Dolaylı Parafiskal Kurumlar: Türk Standartları Enstitüsü, Milli Prodüktivite Merkezi, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü ve Bankalar Birliği.

Kurumsal sınıflandırmada, sadece kurumların ele alınması ve bunların hukuki statülerine ve amaçlarına göre parafiskal gelirlerin sınıflandırılması konuya teorik bir katkıda bulunmak için yetersizdir. Kurumların hukuki statüleri ve amaçları zamana göre değişebileceği gibi her devletin hukuki yapısı içerisinde de çeşitli şekillerde organize edilebilirler. Bu yüzden,parafiskal gelirlerde kurumsal

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

sınıflandırma yerine fonksiyonel sınıflandırmanın kullanılması daha yerinde olacaktır (Herekman, 1972:15-16). Bu bakımdan, parafiskal gelirlerle ilgili literatürde yer alan fonksiyonel sınıflandırma aşağıdaki gibidir.

3.1.SosyalParafiskal Kurumlar ve Gelirler

Sosyal parafiskal gelirler, özel kanunlarla kurulmuş olan sosyal güvenlik kuruluşlarına yapılan prim ödemelerinden oluşmaktadır. Ülkemizde Sosyal Güvenlik Kurumu³, Türkiye İş Kurumu örneklerini teşkil eder (Akdoğan, 2011:429). Bununla beraber; Ordu Yardımlaşma Kurumu (OYAK), Özel Sandıklar, Kefalet Sandığı ve Memur Yardımlaşma Kurumu (MEYAK) ek sosyal güvenlik kurumu örnekleridir (Edizdoğan ve Giray, 2007:111).

Kamu tercihi paradigması bütçenin vergi ve harcama arasındaki köprüünün algılamadan etkilenmesi dolayısıyla bu köprüye önem verir. Kamu tercihi çözümlenmesi finansmanın ayırma özelliğine (ücretlerden alınan vergilerin sosyal güvenlik fonuna ayrılması) dikkat çeker. Bu gelirlerin diğer genel fon gelir kaynaklarından farklı düşünülmesi gerektiğini belirtir. İkinci olarak, kamu tercihi teorisyeni, işçi paylarının kaynaktan kesilme özelliğinin ücret vergisinin davranışlar üzerinde Ortodoks yansıma çözümlemesine göre daha az etkili olacağını ileri sürer (Buchanan, 1991:26).

Kamu kesimi tarafından sunulan sosyal güvenlik hizmetleri, işverenler ve işçiler üzerine konulan sosyal güvenlik “vergileri” ile finanse edilmektedir. Sosyal güvenlik vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı gelişmekte olan ülkelerde düşük olmakla beraber, bu durum sosyal güvenlik hizmetlerinin yeterli düzeyde ve kalitede olmamasına sebebiyet vermektedir (Şener, 2010:224). Hayat belirsizliklerle doludur ve beklenmedik olaylar insanlara önemli zararlar verebilir. İşte insanların bu tür durumlara karşı kendilerini korumalarının bir yolu da sigortalanmaktır. Bu bakımdan ödenen primler, bu tür şanssız durumlar için bireysel fayda olarak geri dönmektedir (Rosen, 2002:178). Kalkınmış ekonomiler, kalkınmalarını gerçekleştirirken sosyal güvenlik sistemi de gelişmişti. Günümüzde sosyal güvenlik kurumlarının kurulup geliştirilmesi, iktisadi kalkınmayı gerçekleştirecek uygun ortamı yaratmak ve iktisadi kalkınmayı sosyal kalkınma ile birlikte gerçekleştirmek istek ve kararlılığından kaynaklanmaktadır (Türk, 1999:94).

3.2.MeslekiParafiskal Kurumlar ve Gelirler

Bir ülkede mesleki gelişme, dayanışma ve yardımlaşma amacıyla bir araya gelerek örgütlenen belirli meslek mensuplarının oluşturduğu kurumlardır (Devrim, 1999:183). Anayasanın 135. maddesine göre faaliyet gösteren, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının topladığı aidatlardır (Çakır, 2012:113) . Özel kanunlarla kurulmuş olan Ticaret, Sanayi ve Ziraat Odalarına, Ticaret Borsalarına,

³20/05/2006 tarih ve 26173 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren 5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu ile Sosyal Güvenlik Kurumu Teşkilatı;Bağ-Kur, Sosyal Sigortalar Kurumu ve Emekli Sandığının ilgili kanunlarındaki hükümler kaldırılarak söz konusu kurumların tüzel kişiliği sona erdirilmiştir. Bu kurumlar Sosyal Güvenlik Kurumu’na bağlanmıştır (Egeli, 2011 : 117).

Barolara, Tabipler Birliğine kayıtlı belirli meslek mensuplarının ödemiş oldukları kayıt ücretleri, aidatlar mesleki parafiskal gelirlerin örnekleridir (Tuncer, 1969:127).Türkiye’de yasalarla kurulmuş başlıca mesleki kuruluşlar şunlardır (Egeli, 2011:144-158):

-Ticaret ve Sanayi Odaları Borsaları (Ticaret Odaları, Sanayi Odaları, Deniz Ticaret Odaları ve Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB)) – 08/03/1950 tarih ve 5590 sayılı Kanunla kurulmuş, 18/05/2004 tarih ve 5174 sayılı kanun ile değişikliklere uğramıştır.

-Türk Tabipler Birliği – 23/01/1953 tarih ve 6023 sayılı Kanunla kurulmuştur.

-Türk Veteriner Hekimler Birliği – 09/03/1954 tarih ve 6343 sayılı Kanunla kurulmuştur.

-Türk Eczacılar Birliği – 25/01/1956 tarih ve 6643 sayılı Kanunla kurulmuştur.

-Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği – 04/02/1954 tarih ve 6235 sayılı Kanunla kurulmuştur.

-Ziraat Odaları ve Ziraat Odaları Birliği – 15/05/1957 tarih ve 6964 sayılı Kanunla kurulmuştur. 03/06/2004 tarihinde 5184 sayılı kanunla değişikliğe uğramıştır.

-Esnaf ve Sanakarlar Odaları-Oda Birlikleri-Federasyonları ve Konfederasyonu – 507 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Kanunu’yla kurulmuştur.

-Barolar-Türkiye Barolar Birliği – 19/03/1969 tarih ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu’nda baroların düzenlenmesine ilişkin bazı hükümler yer almaktadır.

-Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği – 01/06/1989 tarih ve 3568 sayılı Kanun ile kurulmuştur. 10/07/2008 tarih ve 5786 sayılı Kanun ile 3568 sayılı Kanunun adı Serbest Muhasebeci-Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu olarak değiştirilmiştir.

3.3.EkonomikParafiskal Kurumlar ve Gelirler

Ekonomik parafiskal kurumlar, ekonomik faaliyetlerin ve bu faaliyetler sonucu ortaya çıkan bazı olay, amaç, işletme ve işleyişlerin düzenlenmesi ve toplum yararına uygun hale getirilmesi için kurulmuş kurumları ifade eder (Devrim, 1999:83). Ekonomik parafiskal gelirler, piyasaları teşvik etmek veya istikrara kavuşturmak için kurulan fonları finanse etmek amacıyla tahsil edilen paralardır (Herekman, 1972:16). Bu tip fonlara genellikle tarım sektöründe rastlanır. Çok yaygın parafiskal gelir türleri değildir (Edizdoğan ve Giray, 2007:19). Tasarruf Mevduatı ve Sigorta Fonu, Türk Standartları Enstitüsü, Milli Produktivite Merkezi (Türkiye’nin Verimlilik Merkezi), İhracatı Geliştirme Etüd Merkezi, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü(TODAİE), vb. ekonomik parafiskal kurumlara örnektir.

4. Parafiskal Gelir Tekniği

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

Bu kısımda parafiskal gelirlerin konusu, mükellefi, matrahı ve tarifesi ile son olarak tarh-tebliğ-tahakkuk-tahsil aşamaları incelenecek ve fonksiyonel sınıflandırmaya tabi tuttuğumuz parafiskal kurumlardan örneklerle açıklanacaktır.

4.1.Konu

Kendilerine düzenli olarak gelir toplama yetkisi verilmiş olan parafiskal kurumların hangi işlemler ya da konular üzerinden gelir elde edebileceği ilgili kurumların kanunlarında düzenlenmiştir (Ergen ve Organ, 2008:66).

Sosyal parafiskalyükümlülük maaş ve ücret gelirleri üzerinden hesaplanmakla beraber, gelir vergisinde olduğu gibi konusunu maaş ve ücret gelirleri oluşturmamaktadır (Öncel, 1983:25). Sosyal parafiskal gelirlerin konusu, sosyal parafiskal gelir tahsili ile yetkili bir örgüte (Emekli Sandığı, Sosyal Sigortalar Kurumu, Bağ-Kur, Oyak gibi) mensup olmaktır (Herekman, 1972:20). Geniş anlamda çalışanlar, bu örgüt üyelikleri nedeniyle sosyal güvenlik kuruluşlarına düzenli olarak aidat ödemek zorundadırlar (Egeli, 2011:22).

Mesleki parafiskal gelirler de gelir elde etme hakkını doğuran işlem, sosyal parafiskal gelirlerde olduğu gibi ilgili kurumlara üye olmakla başlar (Ergen ve Organ, 2008:66). Bazı mesleklerde, kişinin mesleğini icra edebilmesi, ancak o meslekle ilgili kuruluşa üye olması ve bağlı olduğu kuruluşa belli bir para (giriş aidatı, yıllık aidat, vb.) ödemesi ile mümkündür (Öncel, 1983:16). İşte ödenen bu para parafiskal geliri, parafiskal gelirin konusunu da mesleki örgüte zorunlu üye olma keyfiyeti oluşturmaktadır (Herekman, 1972:19).

Ekonomik parafiskal gelirlerin konusu, ekonomik parafiskal gelir tahsiline imkan veren iktisadi muamelelerdir. Örneğin herhangi bir mal piyasasını teşvik etmek veya istikrara kavuşturmak amacıyla kurulan bir fon, finansmanını o mal piyasasındaki işlemler üzerinden zorunlu tahsil etmiş olduğu gelirlerle sağlıyorsa, bu gelirler ekonomik parafiskal gelir niteliğindedir ve konusu da o mal piyasasındaki işlemlerdir (Herekman, 1972:19; Edizdoğan ve Giray, 2007:20). Petrol fiyat farkıyla beslenen ve ülkede petrol üretiminin geliştirilmesine yönelik çeşitli malların (petrol ürünleri gibi) fiyatlarının istikrarını amaçlayan fonların finansmanına o malların satış işlemleri zorunlu tutulabilir (Egeli, 2011:22).

4.2.Mükellef

Mükellef vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişidir (VUK. md.8). Kendilerine düzenli olarak gelir toplama yetkisi verilmiş olan parafiskal kurumların kanunlarına göre üzerine yükümlülük düşen, yani parafiskal gelirlerde mükellef olanlar aşağıda belirtilmiştir.

Sosyal parafiskal gelirlerin konusunun ilgili kurumlara üye olunması olduğu belirtilmişti. Sosyal parafiskal gelir mükellefi, sosyal güvenlik kurumlarından birine zorunlu olarak prim ödeyen kişidir (Herekman, 1972:20). Bu durumda sosyal parafiskal yükümlülükte mükellefiyeti doğuran olay ile konu aynı gibi görünebilir fakat bir fark vardır. Sosyal güvenlik kurumuna kanuni olarak prim ödemek zorunda olan bir kimse ya üyeliği dolayısıyla ya da üyeyi çalıştırdığı için kuruma prim ödemekle yükümlüdür. Dolayısıyla iki tür mükellefiyetten bahsedilebilir. İlki; doğrudan sosyal sigortalardan yararlanmak için prim ödeyen

kimse (işçi, memur gibi), ikincisi ise; bahsi geçen kişiler nam ve hesabına prim ödeyen (işveren, devlet gibi) kimsedir (Herekman, 1972:21). İşveren açısından prim uygulaması vergiye benzer bir nitelik taşımaktadır. Çünkü zorunlu prim ödemesi karşısında işveren herhangi bir hizmetten yararlanmamaktadır (Egeli, 2011:23).

Mesleki parafiskal gelirlerde ödeme yükümlülüğünü doğuran olayın mesleki kuruluşa zorunlu üye olma keyfiyeti olduğu belirtilmişti. Bu yükümlülükte mükellef, mesleki teşekküle zorunlu olarak üye olan kişidir (Öncel, 1983:16). Bu durumda mükellefiyeti doğuran olay ve konu aynı olmaktadır. Örneğin; Ticaret Odaları, Sanayi Odaları, Barolar gibi meslek örgütlerine üye olmak zorunda olan meslek erbabı, bu örgütlerin özel kanunlarında belirtilen şekilde bir para ödemekle yükümlüdürler. İşte bu kanuni yükümlülük, meslek erbabını mesleki parafiskal gelirlerde mükellef durumuna sokmaktadır (Herekman, 1972:20).

Ekonomik parafiskal kurumlarda mükellefiyet, ekonomik parafiskal gelirin tahsilini sağlayacak ekonomik işlemde bulunulmasıyla doğmaktadır. Ekonomik parafiskal gelirin doğması ve mükelleflerinin belirlenmesi için çeşitli yasal düzenlemeler ile mümkündür (Ergen ve Organ, 2008:67). Örneğin, bazı piyasaların teşviki veya istikrarı amacıyla meydana getirilmiş kuruluşların finansmanı genellikle bu piyasada işlemde bulunanlara yüklenmektedir ve bahsi geçen kuruluşların kanuni olarak finansmanına belirli oranlar ve esaslar dahilinde iştirak ettirilen bu kişiler ekonomik parafiskal gelirlerin kanuni mükellefleridir (Herekman, 1972:20).

4.3.Matrah ve Tarife

Parafiskal gelirlerde matrah ekonomik sosyal ve mesleki parafiskal kurum sınıflandırması için farklı şekilde hesaplanmaktadır.

Sosyal parafiskal gelirlerin matrahı çalışanların brüt maaş ve ücretleri üzerinden hesaplanmaktadır. Çoğu zaman bu matrahlara uygulanan tarife düz oranlı olmakta,nadir olarak artan oranlı tarifenin kullanıldığı görülmektedir. Düz oranlı tarife ile maaş veya ücretin artmasıyla ödenecek primlerin de artması, ödeme gücüne göre prim alınmasını sağlamaktadır (Öncel, 1983:26). Önceleri maktu ödeme şeklinde olan primlerin, sonradan gelirle ilgili prim ödemesi şekline dönüşmesinde daha adil bir sisteme geçiş yanında; sosyal güvenlik hizmetlerine olan talebin artması, daha uzun yaşam süresi ve emekli sayısındaki yükselme, işsizlik sayısındaki artış ile enflasyondaki artış ve sosyal güvenlik faydalarının maliyetinin hayat maliyeti yükseldiği için artması gibi bir takım başka sebepleri de vardır. Yükselen sosyal güvenlik faydalarını ödeyebilmek için primlerde yapılacak artış, maktu ödemeler dikkate alındığında, düşük gelir grupları üzerinde daha fazla yüke sebep olacağından, gelire dayalı prim uygulamasına geçilmiştir (Edizdoğan ve Giray, 2007:22-23). Ayrıca primlerle ilgili, brüt ücret üzerinden yapılan sosyal güvenlik kesintileri ile yine brüt ücret üzerinden hesaplanan işveren katkıları aynı zamanda gelir vergisi ve kurumlar vergisinin hesabında matrahtan indirilmesi kabul edilen giderler arasında olduğunu söylemek yerinde olacaktır (Ergen ve Organ, 2008:67).

Mesleki parafiskal yükümlülükte, matrah baş vergilerinde olduğu gibi kişinin kendisi, fiziki varlığıdır. Bu durumda tarife, kanunda veya tüzükte belirtilen

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

sabit bir miktar para olarak belirlenir (Öncel, 1983:16). Bunun yanında bazı durumlarda matrahı, kişinin kazancı veya mesleki faaliyeti ile ilgili işlemleri oluşturabilmektedir. Bu durumda ise, sabit tarife veya sabit oranlı tarife geçerli olabilmektedir (Herekman, 1972:22; Egeli, 2011:23).

Ekonomik parafiskal gelirlerde matrah, parafiskal gelire konu olan ekonomik işlemlerin tutarıdır. Bu tutara yani, matraha uygulanan tarife de sabit oranlıdır (Edizdoğan ve Giray, 2007 : 22; Öncel, 1983:14). Örneğin Fransa’da tekstil üretimini teşvik için verilen prim, satış veya ihracat tutarı üzerinden sabit oranla tahsil edilen parafiskal gelirler ile karşılanmıştır (Herekman, 1972:22).

4.4. Tarh-Tebliğ-Tahakkuk-Tahsil

4T(tarh-tebliğ-tahakkuk-tahsil), Vergi Usul Kanunu’nun “Vergi Alacağıın Tayini” başlıklı Dördüncü Bölümünün 20-24. maddeleri arasında düzenlenmiştir. Buna göre; verginin tarhı, vergi borcunun vergi idaresi tarafından hesaplanması işlemidir (Bilici, 2011:60; VUK, md.20). Bu işlem ile ödenecek tutar belirlenmektedir. Tebliğ, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesi (md.21), verginin tahakkuku ise tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir (md.22). Mükellefin vergilendirilmesinde verginin ödenecek aşamaya gelmesinde yapılan son işlemidir (Tosuner ve Arıkan, 2007:114). Son olarak verginin tahsili, vergi borcunun kanuna uygun surette ödenmesidir (md.23).

Parafiskal gelirlerde tarh işlemleri bazen ilgili parafiskal kurumlar bazen de mükellefin kendisi veya üçüncü şahıslar tarafından yapılmaktadır (Edizdoğan ve Giray, 2007:23).Mesleki parafiskal gelirlerde tarh işlemi bağlı bulunulan kurum tarafından yapılmakta ve mükellef tarafından ilgili kuruma ödenmektedir.Ekonomik parafiskal gelirlerde tarh işlemi bizzat mükellef tarafından yapılmakta ve yapılan işlem sonucunda beliren tutar ekonomik parafiskal kuruma ödenmektedir (Ergen ve Organ, 2008:68).Sosyal parafiskal gelirlerde durum biraz daha farklıdır. Tarh işlemi doğrudan hizmetten yararlanan tarafından değil de, işveren konumundaki kişi veya kurum tarafından yapılmakta ve yapılan işlem sonucunda beliren tutar ilgili kuruma ödenmektedir (Edizdoğan ve Giray, 2007:24).

Parafiskal borcun tarh edildikten sonra ilgili kuruluş tarafından mükellefe bildirilmesi tebliğ aşamasıdır. Bu konuda uygulama, vergilerde olduğu gibi mükellefe borcu ile ilgili bilginin yazılı şekilde ve posta yoluyla bildirilmesi şeklinde olmaktadır (Egeli, 2011:23).

Parafiskal gelirlerin tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen bir parafiskal borcun kesinleşerek tahsil safhasına girmesidir (Herekman, 1972:23).Parafiskal gelirlerde tahsil, ilgili kurumlar tarafından yapılmaktadır.

Sosyal parafiskal yükümlülüklerin tarh ve tahsil işlemlerinde zaman unsurunun önemli bir üstünlüğü vardır. Kaynakta kesme (stopaj) yönteminin uygulanması, maaş ve ücretlerin elde dildiği dönem ile kesintilerin tahsil edildiği

zaman aralığını kısaltmaktadır. Ayrıca bu yöntem, vergi kaçırma imkanını da ortadan kaldıran bir uygulamadır (Öncel, 1983:26-27).

Bununla beraber; oda aidatları, SGK primleri özel kanunlarda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre tahsili öngörülen alacaklar arasındadır (Gerçek, 2010:8). Bir alacağın kamu alacağı olarak 6183 sayılı Kanun kapsamında takip ve tahsilatının yapılması için alacağın, devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait olması gerekir. Ancak devlet, il özel idareleri ve belediyeler dışındaki herhangi bir kuruluşa ait olup, özel kanunda 6183 sayılı Kanuna bir atıf söz konusu olduğunda, o alacağın tahsilinin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılmasında kuruluşlara imtiyaz tanınmış olur. Fakat bu alacaklar kamu alacağı niteliğini kazanmazlar, kamu alacağı gibi nitelendirilirler (Budak ve Benk, 2011:68).

İlgili kanunlar incelendiğinde, 5590 sayılı Kanunun 25. maddesi, kayıt ücretinin alındığı yıl için ayrıca yıllık aidat alınmayacağına, kayıt ücreti ve yıllık aidat miktarlarının Birlikçe hazırlanacak yönetmelikte gösterilecek usullere göre belirlenecek dereceler üzerinden ve tarifelere göre tespit olunup, Sanayi ve Ticaret Bakanlığının onayı ile uygulanacağına hükmetmiştir. Derecelerini durumlarına uygun bulmayanlar, 10 gün içinde oda meclisine itiraz edebilecekler ve bu süreçte itirazlar meclisçe karara bağlanıncaya kadar kayıt ücreti ve yıllık aidatın ihtilaflı kısmı tahsil olunmayacaktır. Yıllık aidat her yılın Mayıs ve Ekim aylarında eşit iki taksitte ödenir. Yıl içinde kaydedilenlerin kayıt ücreti ile önceki yıldan itibaren geçerli olarak kaydedilmesi gerekenlerin kayıt ücretleri ve yıllık aidatları kendilerine tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Bu müddetler içinde ödenmeyen kayıt ücreti ve yıllık aidatlar için 6183 sayılı Kanun uyarınca yürürlükte bulunan oranlarda gecikme zammı tahakkuk ettirilerek kayıt ücreti veya yıllık aidat ile birlikte tahsil edilir.⁴

5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu'nun 37/3 maddesinde yer alan hükme göre, süresi içinde ödenmeyen sosyal sigorta ve genel sağlık sigortası primleri, işsizlik sigortası primleri, idarî para cezaları, gecikme zamları, katılım payları Kurum alacağına dönüşür ve bu alacakların tahsilinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51., 102. ve 106. maddeleri hariç diğer maddeleri uygulanır.

5510 sayılı Kanunun "Primlerin Ödenmesi" başlıklı 88. maddesi incelendiğinde Sosyal Güvenlik Kurumunun, prim ve her türlü alacaklarını, işverenlere olan borçlarından mahsup etmek suretiyle tahsil etmeye ve primlerin özel ödeme şekilleri kullanılmak suretiyle ödenmesi zorunluluğunu getirmeye ve primlerin yatırılacağı tahsilât kuruluşlarını belirlemeye yetkili olduğuna hükmetmiştir. Kurumun prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 6183 sayılı AATUHK'un uygulamasından doğacak uyuşmazlıkların çözümlenmesinde Kurumun alacaklı biriminin bulunduğu yer iş mahkemesi yetkilidir. Ayrıca, yetkili

⁴ 6183 sayılı Kanunun 51. maddesi, amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı % 4 oranında gecikme zammı tatbik olunur ve ay kesirlerine isabet eden gecikme zammı günlük olarak hesap edilir hükmüne yer vermiştir. Bakanlar Kurulu bu oranı iki katına kadar arttırmaya ve %10'una kadar indirmeye yetkilidir. Bu itibarla, 2010/965 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 19/10/2010 tarihinden itibaren gecikme zammı %1,40 olarak uygulanmaktadır.

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

iş mahkemesine başvurulması alacakların takip ve tahsilini durdurmamaktadır. Aynı kanunun 89. maddesi, Kurumun prim ve diğer alacakları süresi içinde ve tam olarak ödenmezse, ödenmeyen kısmı sürenin bittiği tarihten itibaren ilk üç aylık sürede her bir ay için % 3 (% 2) oranında⁵ gecikme cezası uygulanarak artırılacağına hükmetmiştir.⁶ 101. madde hükmüne göre, bu Kanunda aksine hüküm bulunmayan hallerde, Kanun hükümlerinin uygulanmasıyla ilgili ortaya çıkan uyuşmazlıklar iş mahkemelerinde görülür.

5. Parafiskal Yük

Parafiskal gelirlerin özellikleri ve diğer kamu gelirleri ile olan ilişkisi önceki kısımda açıklanmıştı. Bu açıklamalar ışığında, parafiskal gelirlerde vergilerde olduğu gibi cebirlik unsurunun bulunduğunu, fakat vergilerde olmayan ve harçta bulunan karşılığının olması özelliğinin bulunduğunu belirtmiştik. Bununla beraber parafiskal gelirlerde bazen ne dolaylı ne de dolaysız bir karşılık bulunması söz konusu değildir. Örneğin; Sosyal Güvenlik Kurumu'na ücretlinin brüt ücreti üzerinden işveren tarafından işçi hissesi (brüt ücret x %14) ve işveren hissesi (brüt ücret x %19,5) olarak ödenen primlerde işçi açısından bir karşılık söz konusu iken, işveren tarafından daha fazla bir tutarda prim ödenmesine karşılık olarak bu yükümlülüğünün işveren açısından herhangi bir karşılığı bulunmamaktadır. Yani, işveren için bu primler vergi niteliği taşımaktadır ki; bu noktada, işverenin ödediği primlerin aslında işçiye ödenmesi gereken ücretin bir parçası olduğu görüşü de gündemde olan konulardan biridir (Nadaroğlu, 2000:203; Türk, 1999:94).

Parafiskal gelirlerin ortaya çıkışının temel nedenleri arasında devletin kamusal veya yarı kamusal nitelikteki tüm hizmetleri doğrudan kendisinin sunmasından vazgeçmesi yanında söz konusu hizmetlerin yapılması için gereken finansmanın sağlanmasında ortaya çıkan güçlükler parafiskal gelirin ortaya çıkmasında etkili olmuştur (Ulusoy ve Gürdal, 1996:1). Bu tür masrafların karşılanmasında devletler bütçe dışı gelir toplanmasına izin vermişlerdir. Bunu altında yatan sebep ise, mükellefi çeşitli şekillerde kamu masraflarına katılması suretiyle anestezi yapmak ve mükellefin altında kaldığı kamu yükünün ağırlığını hissetmemesini sağlamaktır (Herekman, 1972:6).

Parafiskal yükümlülükler mikro ekonomik bakımdan geliri yeniden dağıtıcı niteliktedirler. İkincil gelir dağılımı da denilen gelirin yeniden dağılımı, gelirin daha dengeli ve adil dağıtılması amacına hizmet eder (Öncel, 1983:86). Bu konuda yapılan bir çalışma sosyal güvenlik sisteminin siyaseten uygulanabilir olduğuna alternatif bir açıklama getirmiştir. Temel düşünce, sosyal güvenlik sistemi nesiller içinde ve nesiller boyunca yeniden dağıtır. Sisteme katılımlar ücret gelirlerine

⁵Gecikme cezası oranı, 01/03/2010 tarihli ve 2010/260 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı Eki Kararın 1. maddesiyle 28/04/2010 tarihini takip eden aybaşından geçerli olmak üzere (%2) olarak belirlenmiş ve kanun metinde parantez içinde yukarıdaki gibi gösterilmiştir.

⁶ Bakanlar Kurulu, ilk üç ay için uygulanan gecikme cezası oranını iki katına kadar artırmaya veya bu oranı % 1 oranına kadar indirmeye, yeniden kanuni oranına getirmeye ve uygulama tarihini belirlemeye yetkilidir. Dava ve icra takibi açılmış olsa bile, prim ve diğer Kurum alacaklarının ödenmemiş kısmı için gecikme cezası ve gecikme zammı tahsil edilir (md. 89/2).

bağlıdır fakat faydalar değil (veya daha az derecede bağlıdır). Sonuçta, bir sosyal güvenlik sistemi yüksek gelirliden düşük geliriye bir yeniden dağıtımdır (Tabellini, 2000:524). Gelir dağılımı incelemeleri ile vergi yükü analizlerinde parafiskal gelirler de yer almakla birlikte; genel olarak sadece sosyal parafiskal gelirler göz önünde tutulmakta, mesleki ve ekonomik parafiskal gelirler incelemelerin dışında kalmaktadır. Bunun başlıca sebepleri (Herekman, 1972:38);

- Ekonomik ve mesleki parafiskal gelirlerle ilgili istatistiki bilgi edinmenin güçlüğü,
- Ekonomik ve mesleki parafiskal gelirlerin ekonomik ve mali etki yaratabilecek kadar milli gelir içinde önemli bir payının olmamasıdır.

Kişi başına gayrisafi sosyal parafiskal yük, kişi başına düşen sosyal parafiskal gelirin kişi başına düşen maaş ve ücrete oranlanmasıdır. Bu hesaplamada işveren hissesi de primlere dahil edilmekte ve toplam üye sayısı da dikkate alınmaktadır (Akdoğan, 2011:433; Herekman, 1972:39). Bu oran yardımıyla, sosyal güvenlik kuruluşlarına üye olanların elde ettikleri fayda ile katlandıkları fedekarlık arasında bir ilişki kurulabilir ve eğer bu ilişki fayda yönünde ortaya çıkarsa, yükümlünün prim ödeme konusundaki direncinin azalması sağlanacaktır (Egeli, 2011:35).

Toplam Gayri Safi Sosyal Parafiskal Yük

$$= \frac{\text{Toplam Sosyal Parafiskal Gelirler}}{\text{Toplam Sigorta Primine Esas Maaş ve Ücretler}}$$

Bu formüle göre hesaplanacak oran fazla bir anlam taşımamaktadır (Egeli, 2011:35).

Kişi Başına Gayri Safi Sosyal Parafiskal Yük

$$= \frac{\text{Kişi Başına Düşen Sosyal Parafiskal Gelirler}}{\text{Kişi Başına Düşen Maaş ve Ücret Toplamı}}$$

Burada daha önce belirtilen bir hususa dikkat çekmek yerinde olacaktır. Sosyal parafiskal gelirlerde mükellef işçi veya memur ve işveren olmak üzere iki taneydi. Dolayısıyla, bu hesaplamada kişi başına düşen parafiskal gelirler, işçi veya memurun ödemiş olduğu primler ile işveren konumundaki kişi veya kurum tarafından ödenen primlerin toplamından oluşmaktadır. Bu toplamın, kişinin maaş ve ücretine bölünmesi ile sonuç elde edilecektir.

Net Sosyal Parafiskal Yük

$$= \frac{\text{Toplam Sosyal Parafiskal Gelirler – Yapılan Yardımlar}}{\text{Sigorta Primine Esas Maaş ve Ücretler Toplamı}}$$

Net Sosyal Parafiskal yük, hesaplamalar içerisinde önemli bir yere sahiptir. Çünkü parafiskal gelirlerde bulunan karşılığın, sağlamış olduğu faydalar göz önüne alınmadan yapılacak toplumsal, kişi başı veya sektörel hesaplamalar, gerçek olarak sosyal parafiskal yük hakkında bilgi vermekten uzak olacaktır (Edizdoğan ve Giray, 2007:50).

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

Sektörler İtibariyle Gayri Safi Sosyal Parafiskal Yük

$$\frac{\text{Belirli Bir Sektörde Ödenen Toplam Sosyal Parafiskal Gelirler}}{\text{Aynı Sektördeki Sigorta Primine Esas Maaş ve Ücretler Toplamı}}$$

Sektörler itibariyle yapılacak böyle bir sosyal parafiskal yük hesabı günümüzde bir öneme sahip değildir. Şöyle ki, sektörlerin ayrı ayrı sosyal güvenlik örgütleri kapsamı içerisine girmeleri halinde (Örneğin, kamu sektörü çalışanları ile özel sektör çalışanlarının ayrı sosyal güvenlik örgütüne üye olmaları gibi), önem taşımaktadır (Herekman, 1972:43).

Verilen bilgiler ışığında genel bir değerlendirme yapmak için parafiskal gelirler ve vergi gelirlerine ilişkin verileri incelemek uygun olacaktır. OECD ülkelerinde sosyal güvenlik primlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının 70'li yıllardan itibaren arttığı görülmektedir.

Tablo 3. Sosyal Güvenlik Primlerinin Toplam Vergiler İçindeki Payı (2000)

| | 1965 | 1975 | 1985 | 1990 | 1995 | 2000 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|-----------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Avustralya | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Avusturya | 24,9 | 27,6 | 31,8 | 32,9 | 35,9 | 34,1 | 33,7 | 33,4 | 34,8 | 34,6 |
| Belçika | 31,4 | 30,2 | 31,6 | 33,2 | 32,9 | 31,0 | 31,1 | 31,6 | 33,4 | 32,4 |
| Kanada | 5,6 | 10,0 | 13,5 | 12,1 | 14,0 | 13,6 | 14,4 | 14,7 | 15,6 | 15,3 |
| Şili | .. | .. | .. | 9,0 | 6,5 | 7,3 | 5,6 | 6,4 | 8,3 | 6,9 |
| Çek Cumhuriyeti | .. | .. | .. | .. | 41,4 | 44,3 | 43,6 | 44,2 | 44,0 | 44,6 |
| Danimarka | 3,8 | 0,6 | 3,0 | 2,0 | 2,2 | 3,6 | 2,0 | 2,0 | 2,1 | 2,1 |
| Estonya | .. | .. | .. | .. | 33,9 | 35,3 | 33,3 | 36,6 | 36,8 | 38,5 |
| Finlandiya | 6,8 | 20,4 | 21,9 | 25,6 | 30,8 | 25,2 | 27,7 | 28,0 | 29,9 | 29,8 |
| Fransa | 34,2 | 40,6 | 43,3 | 44,1 | 43,0 | 36,1 | 37,1 | 37,3 | 39,3 | 38,7 |
| Almanya | 26,8 | 34,0 | 36,5 | 37,5 | 39,0 | 39,0 | 36,6 | 36,7 | 38,6 | 39,0 |
| Yunanistan | 31,6 | 29,5 | 35,6 | 30,2 | 32,4 | 30,8 | 34,4 | 34,7 | 34,3 | 35,2 |

| | | | | | | | | | | |
|--------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Macaristan | .. | .. | .. | .. | 35,6 | 29,3 | 32,7 | 32,4 | 31,3 | 31,4 |
| Izlanda | 8,1 | 2,7 | 2,4 | 3,1 | 8,1 | 7,7 | 7,4 | 7,7 | 9,0 | 11,8 |
| İrlanda | 6,5 | 13,8 | 14,8 | 14,8 | 14,4 | 13,5 | 15,4 | 17,7 | 20,1 | 20,1 |
| İsrail | .. | .. | .. | .. | 14,1 | 14,7 | 15,2 | 16,5 | 17,1 | 17,2 |
| İtalya | 34,2 | 45,9 | 34,7 | 32,9 | 31,5 | 28,5 | 29,9 | 31,2 | 31,8 | 31,3 |
| Japonya | 21,8 | 29,0 | 30,3 | 26,4 | 33,5 | 35,2 | 36,5 | 38,8 | 41,0 | 41,1 |
| Kore | .. | 0,9 | 1,5 | 10,1 | 12,1 | 16,7 | 20,7 | 21,8 | 22,9 | 22,8 |
| Lüksemburg | 32,3 | 29,4 | 26,2 | 27,0 | 26,5 | 25,7 | 27,6 | 28,4 | 30,0 | 29,1 |
| Meksika | .. | .. | 11,3 | 13,4 | 16,6 | 16,5 | 15,3 | 12,7 | 16,7 | 15,4 |
| Hollanda | 30,8 | 38,4 | 44,3 | 37,4 | 41,9 | 39,0 | 34,8 | 37,0 | 36,1 | 36,3 |
| Yeni Zellanda | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Norveç | 11,9 | 24,8 | 20,8 | 26,3 | 23,5 | 20,9 | 20,8 | 21,0 | 23,4 | 22,5 |
| Polonya | .. | .. | .. | .. | 30,4 | 39,5 | 34,4 | 33,1 | 35,7 | 34,9 |
| Portekiz | 21,8 | 34,6 | 25,9 | 27,2 | 26,5 | 25,8 | 26,3 | 27,1 | 29,5 | 28,8 |
| Slovakya | .. | .. | .. | .. | 37,3 | 41,5 | 39,7 | 40,8 | 43,6 | 43,4 |
| Slovenya | .. | .. | .. | .. | 42,8 | 38,0 | 36,3 | 37,8 | 40,0 | 40,3 |
| İspanya | 28,3 | 47,5 | 40,8 | 35,4 | 36,2 | 34,7 | 32,3 | 36,6 | 39,3 | 37,6 |
| İsveç | 12,1 | 19,5 | 25,0 | 27,2 | 27,6 | 26,4 | 26,1 | 24,9 | 24,5 | 25,0 |
| İsviçre | 14,9 | 22,0 | 22,7 | 23,6 | 27,3 | 24,5 | 23,5 | 23,2 | 23,9 | 23,8 |
| Türkiye | 5,9 | 9,5 | 14,3 | 19,7 | 12,1 | 18,7 | 21,7 | 25,0 | 24,5 | 23,7 |
| İngiltere | 15,4 | 17,5 | 17,8 | 17,0 | 17,8 | 17,0 | 18,4 | 19,0 | 19,7 | 19,0 |
| ABD | 13,3 | 20,5 | 25,2 | 25,2 | 24,9 | 23,4 | 23,3 | 24,9 | 27,0 | 25,7 |
| OECD-Toplam | 17,6 | 22,0 | 22,1 | 22,0 | 25,1 | 24,6 | 24,6 | 25,4 | 26,6 | 26,4 |

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

| | | | | | | | | | | |
|-----|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| (2) | | | | | | | | | | |
|-----|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

Kaynak: OECD (2012), Revenue Statistics 2012, OECD Publishing.

Genel olarak, sosyal güvenlik primlerinin toplam vergiler içindeki payında artışın gözlenmesine rağmen bazı yıllarda oluşan düşüşler de mevcuttur. Bu düşüş ve artış durumunun değerlendirmesini yaparken, sosyal parafiskal gelirlerdeki değişimle birlikte vergi gelirlerinde meydana gelen değişimler de göz önüne alınmalıdır. Sosyal güvenlik primlerinin yükselen vergi yüklerine bağlı olarak artması, GSYİH içindeki paylarının da yükselmesine yol açmaktadır. Sonuçta, sosyal güvenlik primlerinin gerek vergi gelirleri gerekse GSYİH'ya oranı ülkelerin gelişmişlik düzeyine ve sistemler arasındaki uygulama farklılıklarına göre değişebilmektedir (Egeli, 2011:27).

Ülkemizde sosyal güvenlik primlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının düşük olmasının temel nedenlerinden biri, nüfusun büyük çoğunluğunun tarım kesiminde çalışmasıyla birlikte, sanayileşme sürecine girmesi ve mevcut olan kayıtdışı istihdam olgusudur. Bu sebeple, prim tahakkukunda etkinliğin sağlanamaması, prim gelirlerinin düşük ve yetersiz kalmasına yol açmaktadır (Egeli, 2011:25-27).

Tablo 4. Türkiye'de ve OECD Ülkelerinde Vergi Gelirlerinin GSYİH'ya Oranı

| | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|-----------------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Avustralya | 30,3 | 30 | 29,6 | 29,7 | 27,1 | 25,8 | 25,6 | .. |
| Avusturya | 43 | 42,1 | 41,5 | 41,8 | 42,8 | 42,5 | 42 | 42,1 |
| Belçika | 44,4 | 44,5 | 44,1 | 43,6 | 43,9 | 43,1 | 43,5 | 44 |
| Kanada | 33,3 | 33,2 | 33,4 | 33,1 | 32,3 | 32,1 | 31 | 31 |
| Şili | 19,1 | 20,7 | 22 | 22,8 | 21,4 | 17,1 | 19,6 | 21,4 |
| Çek Cumhuriyeti | 36,3 | 36,1 | 35,6 | 35,9 | 35 | 33,9 | 34,2 | 35,3 |
| Danimarka | 49 | 50,8 | 49,6 | 48,9 | 47,8 | 47,7 | 47,6 | 48,1 |
| Estonya | 30,6 | 30,6 | 30,7 | 31,4 | 31,7 | 35,7 | 34,2 | 32,8 |
| Finlandiya | 43,5 | 43,9 | 43,8 | 43 | 42,9 | 42,8 | 42,5 | 43,4 |
| Fransa | 43,6 | 44,1 | 44,4 | 43,7 | 43,5 | 42,5 | 42,9 | 44,2 |
| Almanya | 35 | 35 | 35,7 | 36,1 | 36,5 | 37,3 | 36,1 | 37,1 |

| | | | | | | | | |
|----------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-----------|
| Yunanistan | 31,5 | 32,1 | 31,6 | 32,5 | 32,1 | 30,4 | 30,9 | 31,2 |
| Macaristan | 37,7 | 37,3 | 37,3 | 40,3 | 40,1 | 39,9 | 37,9 | 35,7 |
| Izlanda | 37,9 | 40,7 | 41,5 | 40,6 | 36,7 | 33,9 | 35,2 | 36 |
| İrlanda | 29,6 | 30,1 | 31,5 | 30,9 | 29,1 | 27,7 | 27,6 | .. |
| İsrail | 35,5 | 35,6 | 36 | 36,3 | 33,8 | 31,4 | 32,4 | 32,6 |
| İtalya | 40,8 | 40,6 | 42,1 | 43,2 | 43 | 43 | 42,9 | 42,9 |
| Japonya | 26,1 | 27,3 | 28,1 | 28,5 | 28,5 | 27 | 27,6 | .. |
| Kore | 23,3 | 24 | 25 | 26,5 | 26,5 | 25,5 | 25,1 | 25,9 |
| Lüksemburg | 37,3 | 37,6 | 35,9 | 35,6 | 35,5 | 37,7 | 37,1 | 37,1 |
| Meksika | 17,1 | 18,1 | 18,2 | 17,7 | 20,9 | 17,4 | 18,8 | .. |
| Hollanda | 37,2 | 38,4 | 39,1 | 38,7 | 39,3 | 38,2 | 38,7 | .. |
| Yeni Zellanda | 34,8 | 36,6 | 36 | 34,7 | 33,8 | 31,6 | 31,5 | 31,7 |
| Norveç | 43,1 | 43,2 | 43,5 | 42,9 | 42,1 | 42,4 | 42,9 | 43,2 |
| Polonya | 31,7 | 33 | 34 | 34,8 | 34,2 | 31,7 | 31,7 | .. |
| Portekiz | 30,3 | 31,1 | 31,8 | 32,4 | 32,5 | 30,7 | 31,3 | .. |
| Slovakya | 31,7 | 31,5 | 29,4 | 29,5 | 29,5 | 29,1 | 28,3 | 28,8 |
| Slovenya | 38,1 | 38,6 | 38,3 | 37,7 | 37,1 | 37,1 | 37,5 | 36,8 |
| İspanya | 34,9 | 36 | 36,9 | 37,3 | 33,1 | 30,9 | 32,3 | 31,6 |
| İsveç | 48,1 | 48,9 | 48,3 | 47,4 | 46,4 | 46,6 | 45,5 | 44,5 |
| İsviçre | 27,8 | 28,1 | 27,9 | 27,7 | 28,1 | 28,7 | 28,1 | 28,5 |
| Türkiye | 24,1 | 24,3 | 24,5 | 24,1 | 24,2 | 24,6 | 25,7 | 25 |
| İngiltere | 34,9 | 35,4 | 36,3 | 35,8 | 35,8 | 34,2 | 34,9 | 35,5 |
| ABD | 25,7 | 27,1 | 27,9 | 27,9 | 26,3 | 24,2 | 24,8 | 25,1 |

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

| | | | | | | | | |
|--------------------|------|------|----|------|------|------|------|----|
| OECD-Toplam (2) | 34,3 | 34,9 | 35 | 35,1 | 34,5 | 33,7 | 33,8 | .. |
|--------------------|------|------|----|------|------|------|------|----|

Kaynak: WEB_1

2000 sonrasında vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı incelendiğinde, ülkemizde vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı düşük oranda artarak devam etse de, son yıllarda diğer ülkelerde genel olarak vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payının düşmekte olduğu görülmektedir. Bu sebeple, sosyal parafiskal gelirlerin toplam vergi gelirleri içindeki payının artmasının bir sebebi vergi gelirlerindeki azalma iken (Edizdoğan ve Giray, 2007:80), diğer sebebi ise sosyal güvenlik sisteminin giderek önem kazanması ve bu yönde harcamaların ülkeler bazında artırılması olarak söylenebilir.

Gelişmiş ekonomilere sahip ülkelerin sosyal güvenlik hizmetlerine daha fazla pay ayırdıkları gözlenmektedir. Bunun nedenleri arasında, sanayileşme politikasının büyük rolü bulunmaktadır. Kalkınmasını sanayi sektörüne ağırlık vererek gerçekleştiren ülkelerde, tarımdan sanayiye doğru bir politika değişimi olmuştur. Tarım sektörünün tüm ülkelerde sosyal güvenlik kapsamı dışında olması ve sanayi alanında çalışanların bir sosyal güvenlik kuruluşuna bağlı olmasına paralel olarak, sosyal güvenlik harcamaları artışı ve sosyal güvenlik primlerinin GSYİH içindeki oranında artış gerçekleşmiştir (Edizdoğan ve Giray, 2007:81-82).

Tablo 5. Türkiye'de Sosyal Harcamaların Seyri; GSYİH'ya Oran (%) (2000-2012)

| | 2000 | 2002 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Eğitim | 3,0 | 3,5 | 3,3 | 3,2 | 3,1 | 3,2 | 3,4 | 3,9 | 4,0 | 4,0 |
| Sağlık | 2,6 | 3,7 | 4,0 | 4,0 | 4,1 | 4,0 | 4,3 | 5,0 | 4,5 | 4,4 |
| Sosyal Koruma | 5,0 | 6,3 | 7,0 | 7,3 | 7,1 | 7,4 | 7,2 | 8,2 | 8,3 | 8,3 |
| Emekli Aylıkları ve Diğer Harcamalar | 4,7 | 5,6 | 6,3 | 6,5 | 6,4 | 6,7 | 6,6 | 7,6 | 7,6 | 7,5 |
| Sosyal Yardım ve Primsiz Ödemeler | 0,3 | 0,2 | 0,3 | 0,4 | 0,4 | 0,4 | 0,4 | 0,6 | 0,6 | 0,6 |
| Doğrudan Gelir Desteği Ödemeleri | 0,0 | 0,4 | 0,4 | 0,4 | 0,4 | 0,3 | 0,2 | 0,1 | 0,2 | 0,2 |
| Toplam | 10,6 | 13,5 | 14,3 | 14,5 | 14,3 | 14,6 | 14,8 | 17,2 | 16,9 | 16,7 |

Kaynak: WEB_2

Sosyal güvenlik harcamalarının ülkeler arasında birbirlerine göre farklı boyutta olmaları yalnızca ekonomik gelişmenin derecesini yansıtmaz. Aynı zamanda hükümetlerin politik kararlarını da yansıtır. Buradan hareketle, sosyal parafiskal gelirlerin GSYİH içindeki payının düşmesinin önemli bir nedeni olarak “refah devleti”nden “refah toplumu”na doğru yöneliş gösterilebilir. Refah devletinde jenetik problem şöyle ifade edilebilir: Hükümetler özel piyasa güçlerini ve kendi kendilerini disipline etmelidirler (Edizdoğan ve Giray, 2007:82-84).

Tablo 6. Sosyal Güvenlik Primlerinin GSYH İçindeki Payı (2000)

| | 1965 | 1975 | 1985 | 1990 | 1995 | 2000 | 2005 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|-----------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Avustralya | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Avusturya | 8,4 | 10,1 | 13 | 13 | 14,9 | 14,7 | 14,4 | 14,1 | 14,3 | 14,8 | 14,5 |
| Belçika | 9,8 | 11,9 | 14 | 13,9 | 14,3 | 13,9 | 13,6 | 13,6 | 13,9 | 14,4 | 14,1 |
| Kanada | 1,4 | 3,2 | 4,4 | 4,4 | 5 | 4,9 | 5 | 4,8 | 4,8 | 5 | 4,7 |
| Şili | .. | .. | .. | 1,6 | 1,2 | 1,4 | 1,4 | 1,3 | 1,4 | 1,5 | 1,4 |
| Çek Cumhuriyeti | .. | .. | .. | .. | 15,5 | 15,6 | 16,1 | 16,2 | 16,1 | 15,3 | 15,3 |
| Danimarka | 1,1 | 0,2 | 1,4 | 0,9 | 1,1 | 1,8 | 1,1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Estonya | .. | .. | .. | .. | 12,3 | 10,9 | 10,3 | 10,5 | 11,6 | 13,1 | 13,1 |
| Finlandiya | 2,1 | 7,5 | 8,7 | 11,2 | 14,1 | 11,9 | 12 | 11,9 | 12 | 12,7 | 12,7 |
| Fransa | 11,7 | 14,4 | 18,5 | 18,5 | 18,4 | 16 | 16,3 | 16,2 | 16,2 | 16,7 | 16,6 |
| Almanya | 8,5 | 11,7 | 13,2 | 13 | 14,5 | 14,6 | 14 | 13,2 | 13,4 | 14,5 | 14,1 |
| Yunanistan | 5,6 | 5,7 | 9,1 | 7,9 | 9,4 | 10,5 | 11,2 | 11 | 11 | 10,3 | 10,9 |
| Macaristan | .. | .. | .. | .. | 14,8 | 11,5 | 11,7 | 13,2 | 13 | 12,5 | 11,9 |
| İzlanda | 2,1 | 0,8 | 0,7 | 1 | 2,5 | 2,9 | 3,2 | 3 | 2,8 | 3,1 | 4,1 |
| İrlanda | 1,6 | 4 | 5,1 | 4,9 | 4,7 | 4,2 | 4,6 | 4,7 | 5,2 | 5,6 | 5,6 |
| İsrail | .. | .. | .. | .. | 5,2 | 5,4 | 5,8 | 5,5 | 5,6 | 5,4 | 5,6 |
| İtalya | 8,7 | 11,6 | 11,7 | 12,4 | 12,6 | 12,1 | 12,5 | 13 | 13,5 | 13,7 | 13,4 |

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

| | | | | | | | | | | | |
|--------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| Japonya | 3,9 | 6 | 8,2 | 7,7 | 9 | 9,5 | 10,1 | 10,3 | 11 | 11 | 11,4 |
| Kore | .. | 0,1 | 0,2 | 2 | 2,4 | 3,8 | 5,1 | 5,5 | 5,8 | 5,8 | 5,7 |
| Lüksemburg | 8,9 | 9,6 | 10,3 | 9,6 | 9,8 | 10,1 | 10,4 | 9,8 | 10,1 | 11,3 | 10,8 |
| Meksika | .. | .. | 1,7 | 2,1 | 2,5 | 2,8 | 2,8 | 2,7 | 2,6 | 2,9 | 2,9 |
| Hollanda | 10,1 | 15,6 | 18,8 | 16 | 17,4 | 15,4 | 13,1 | 13,5 | 14,5 | 13,8 | 14,1 |
| Yeni Zellanda | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Norveç | 3,5 | 9,7 | 8,9 | 10,8 | 9,6 | 8,9 | 8,9 | 9,1 | 9 | 10,1 | 9,7 |
| Polonya | .. | .. | .. | .. | 11 | 12,9 | 12,3 | 12 | 11,3 | 11,3 | 11,1 |
| Portekiz | 3,5 | 6,6 | 6,3 | 7,3 | 7,8 | 8 | 8,4 | 8,5 | 8,7 | 9 | 9 |
| Slovak Cumhuriyeti | .. | .. | .. | .. | 15 | 14,1 | 12,6 | 11,7 | 12 | 12,6 | 12,3 |
| Slovenya | .. | .. | .. | .. | 16,7 | 14,2 | 14,2 | 13,7 | 14 | 14,9 | 15,1 |
| İspanya | 4,2 | 8,8 | 11,2 | 11,5 | 11,6 | 11,9 | 12 | 12 | 12,1 | 12,1 | 12,1 |
| İsveç | 4 | 8,1 | 11,8 | 14,2 | 13,1 | 13,6 | 13,1 | 12,3 | 11,5 | 11,4 | 11,4 |
| İsviçre | 2,6 | 5,4 | 5,9 | 6 | 7,5 | 7,3 | 7 | 6,7 | 6,7 | 7,1 | 6,7 |
| Türkiye | 0,6 | 1,1 | 1,6 | 2,9 | 2 | 4,5 | 5,4 | 5,2 | 6,1 | 6 | 6,1 |
| İngiltere | 4,7 | 6,1 | 6,6 | 6 | 6,1 | 6,2 | 6,7 | 6,6 | 6,8 | 6,8 | 6,6 |
| ABD | 3,3 | 5,2 | 6,4 | 6,9 | 6,9 | 6,9 | 6,6 | 6,5 | 6,5 | 6,6 | 6,4 |
| OECD-Toplam | 4,6 | 6,5 | 7,6 | 7,6 | 9,1 | 8,9 | 8,9 | 8,8 | 9 | 9,2 | 9,1 |

Kaynak: OECD (2012), Revenue Statistics 2012, OECD Publishing.

Parafiskal gelirlerin GSYİH içindeki payı ekonomik gelişme ve kalkınma sürecine bağlı olarak artmakta ve ekonominin belirli bir gelişme seviyesine gelmesiyle birlikte gerilemeye başlamaktadır (Egeli, 2011:28-29). Yukarıdaki

tabloda Türkiye'nin durumuna bakıldığında, sosyal güvenlik primlerinin GSYİH içindeki payında artış görülmektedir, fakat OECD ülkeleri ile bir karşılaştırma yapıldığında, bu oranın oldukça düşük kaldığı gözlenmektedir. Aynı zamanda, Türkiye'nin oranı OECD ortalamasının da altında kalmaktadır. Bununla beraber gelişmiş ülkelerde belli bir seviyeden sonra meydana gelen düşüşler de dikkat çekmektedir.

6. Anayasa Temelinde Benzeri Mali Yükümlülük

Devletin egemenliğini sürdürebilmesi için düzenli mali kaynaklara ihtiyacı vardır. Bu hizmetlere karşılık olan kaynakları devlet, vergilendirme yetkisini kullanarak toplayabilecektir. Bu manada vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi üzerindeki egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili gücü ifade eder (Çağan, 1982:3-4). Vergi, tarih boyunca değişik adlar ve biçimlerde uygarlıkların ve ülkelerin hemen hepsinde gerek kamu harcamalarının finansmanını sağlamak gerekse de siyasi, ekonomik ve sosyal politikaların yönlendirilmesinde kullanılmış önemli bir mali araçtır. Böyle önemli bir araç olması, bu politikalara uygun vergilendirme ilkeleriyle hareket edilmesi gerektiğini ortaya çıkarmıştır (Öz, 2004:75-76).

Kamu kesiminin genel gereksinimlerinin karşılanmasından ziyade, belli hizmetlerin finansmanı amacıyla alınan, merkezi devlet bütçesine değil de belli fonlara ya da merkezi devlet bütçesi dışındaki kuruluşlara aktarılan ve yine kanunla konulan diğer bazı yükümlülükler vardır (Uluatam, 2011:258, Erginay, 1984:30). Geniş anlamda vergilendirme yetkisi kapsamına; dar anlamdaki verginin yanı sıra, resimler ve harçlarla bütçe içinde oluşturulan fonlar için konulan yükümlülükler, Belediye Gelirleri Kanununda düzenlenen katılma payı, sanayi, ticaret ve ziraat odaları ve barolar gibi mesleki kuruluşlara ödenen aidat ve harçlar, televizyon ruhsat ücretleri, bazı temel stok ürünlerin fiyatlarına yapılan zamlar sonucunda alınan fiyat farkları, üniversite seçme sınavına katılan öğrencilerden alınan ücretler, Emekli Sandığına, Sosyal Sigortalara, Ordu Yardımlaşma Kurumuna ödenen aidatlar ve benzerleri girmektedir (Öncel vd., 1998:35). Vergilendirmede kanunilik ilkesi gereği, vergi ve benzeri mali yükümlülükler ancak Yasama Organı tarafından ve kanunla konulabilir, değiştirilebilir veya kaldırılabilir. Kanunilik ilkesinin iki önemli özelliği vardır (Öz, 2004:76):

- Her türlü mali yükümlülük kanunlara dayandırılarak keyfilikten çıkarılmalıdır.
- Kanunlara dayandırılan bütün mali yükümlülüklerin temel ilkelerinin Anayasal hüküm olması zorunludur.

Parafiskal yükümlülükler getirilirken bu mükellefiyetlerin hukuki şekilleri, yetkileri, ne şekilde uygulanacağı gibi konular her ülkenin hukuki organizasyonu içinde düşünülmelidir. Demokratik ülkelerde genellikle gelir toplamak ve benzeri mali yükümlülükler getirilmesinin yasalarla mümkün olabileceğine Anayasalarının içindeki düzenlemelerle olanak sağlanmaktadır. Bu sebeple, bu yetki hukuki dayanağını önce anayasadan, sonra yasama organının tasarrufu olan kanunlardan alır. Bu da göstermektedir ki, parafiskal mükellefiyetlerde hukuki bakımdan kamu alacağı özelliği bulunmaktadır (Öncel, 1983:21-22). Ülkemiz açısından değerlendirecek, benzeri mali yükümlülükler ile ilgili Anayasanın iki maddesinde

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

hüküm bulunmaktadır. Bu hükümler, Anayasanın 73. ve 167. maddelerinde şu şekilde yer alır:

- 73/3: Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.
- 73/4: Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir.
- 167/2: Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek malî yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Bakanlar Kuruluna yetki verilebilir.

Görüldüğü gibi, 73. maddenin 3. ve 4. fıkrası benzeri mali yükümlülüklerin kanuna dayandığını açıkça ortaya koymaktadır. Bu maddede geçen hükümler kanunilik ilkesini bir kez daha vurgulamakta ve parafiskal gelirlerin anayasal dayanağını oluşturmaktadır.

Sosyal devlet ve müdahaleci devlet kavramlarının gelişmesiyle birlikte, güçler ayrılığı kuramının yasama ve yürütme güçleri arasındaki ayrım açısından yumuşaması sonucunu doğurmuş ve kurumlar dengesi yürütme organı yararına bozulmuştur (Öncel vd., 1998:36). Benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunda geçen yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi ve dış ticarete ülke ekonomisi menfaatlerini korumak adına ek mali yükümlülük getirebilme yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilmiş olması bunun bir göstergesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Ekonomiye çabuk ve etkin müdahalede bulunmak için yürütme organının vergilendirme alanında güçlendirildiği, ülkemizdeki uygulamalarda gözlenmektedir. Bu durum aynı zamanda, kanunilik ilkesinin yumuşatılması olarak da değerlendirilebilir.

1982 Anayasası'nın 73. maddesinin 1. ve 2. fıkraları dar anlamda vergi ile ilgili olup; bu düzenleme biçimine göre, mali güce göre vergilendirme ve vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ilkeleri dar anlamda vergilerle ilgili bulunmaktadır. Bununla birlikte, aynı maddenin yukarıda verilen 3. ve 4. fıkralarında vergilerin kanuniliği ilkesi ve Bakanlar Kurulunun vergilendirme alanındaki yetkilerinin koşulları ve sınırları düzenlenirken dar anlamda vergiler dışındaki resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler (geniş anlamda vergi) de düzenlemeye temel alınmıştır. Yukarıda belirtilen dar anlamda ve geniş anlamda vergilendirme yetkisi arasındaki en önemli fark; dar anlamda yani sadece vergilerin kapsama alındığı vergilendirme yetkisinde, mali güce göre vergilendirme ilkesinin bulunmasıdır. Geniş anlamda ise, somut bir karşılık ve yararlanma söz konusu olmasıdır. (Tekbaş, 2007:88).Anayasa Mahkemesi'nin benzeri mali yükümlülükler konusunda vermiş olduğu kararlarda genellikle üstü kapalı ifadeler yer almakta ve birbiriyle çelişen kararlara da rastlanmaktadır. Bu bakımdan,AYM kararlarından hareketle benzeri mali yükümlülük kavramının unsurları konusunda kesin bir

sonuca varabilmek mümkün değildir. Ancak AYM'ye göre, öncelikle kamu idareleri tarafından alınan paraların isimlerine değil, içerik ve niteliklerine göre hukuki değerlendirmelerinin yapılması gereklidir. İkinci olarak AYM "zorunluluk" unsuruna önem vermektedir (Başaran, 1998:5).

Sonuç

Sosyal refah devleti anlayışının gelişmesi ile birlikte kamu gelirleri içinde payı her geçen gün artan, nerdeyse vergi gelirlerine yaklaşan parafiskal gelirler incelenmesi gereken önemli bir konudur. Bu gelirler içerisine fon uygulamalarının da girmesi itibarıyla ve fon uygulamalarının bütçenin denetimini ve bütçe disiplini bozucu etkisi sebebiyle parafiskal gelirlerin uygulamaları yakından takip edilmeli ve gerekli hukuki düzenlemeler yapılmalıdır. Örneğin şu anda ülkemizdeki toplam parafiskal gelirleri bulmak ve bir şemsiyede değerlendirmek mümkün değildir.

Özellikle parafiskal gelirler ile ilgili yerli literatürde geçmişte ve günümüzde araştırmalar ve çalışmalar yapılmış olmakla beraber, konu itibarıyla gün geçtikçe önemi artmakta ve eksikliklerinin tamamlanma ihtiyacı bulunmaktadır. Çalışmamızda değinildiği üzere kamu gelirlerinin tamamı özel kesimden kamu kesimine kaynak aktarımını sağlamaktadır. Buradan hareketle parafiskal gelirlerin gerçek büyüklüğünün ne kadar olduğu, kamu kesimine aktarılan kaynağın ve bu kaynağın nasıl kullanıldığı konusu üzerinde çalışılması gereken önemli konulardır.

Ekonomik özgürlüklerin gelişmesi ve genişletilmesi doğrultusunda parafiskal gelirlerin önemi de büyüktür. Bir taraftan kamu harcamalarını kısarken diğer taraftan toplumsal ihtiyaçların fayda unsuru altında yerine getirilmesinde etkin olan parafiskal gelirler, belki başka alanlara da yayılabilir. Böylelikle, vergi sadece kamunun asli görevlerini yerine getirmek için yapacağı harcamaların finansmanı ölçüsünde toplanacak ve kamu kesiminde israf önlenmiş olacaktır.

Literatürde benzeri mali yükümlülükler hakkında yapılan çalışmalarda farklı yaklaşımlar mevcuttur. Bir kısım yazarlar vergi benzeri mali yükümlülüklerin vergi haricinde kalan bütün kamu gelirlerini kapsadığını söylerken, bir kısım yazarlar vergi benzeri mali yükümlülüklerin harç, resim, şerefiye, katılma payı ve ek mali yükümlülüklerden ayrı niteliklere sahip olduğunu söylemektedir. Kanımızca, benzeri mali yükümlülük içine giren unsurlar, ek mali yükümlülük ve vergi dışında kalan harç, resim, şerefiye ve katılma paylarından ayrılmaktadır. Bu sınırın belirlenmesinde, benzeri mali yükümlülüklerin bütçe dışı kalması belirleyici unsurlardan birisidir. Sağlanan fayda bakımından benzerlik yanılmaya yol açmamalıdır.

Kaynakça

- Akalın, Güneri. (2000), Kamu Ekonomisi, Akçağ Yayınları, Ankara.
- Akdoğan, Abdurrahman. (2011), Kamu Maliyesi, 14. Bası, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akdoğan, Abdurrahman. (2001), Topluma Sunulan Hizmetlerin Kapsamı ve Nitelikleri ile Finansman Yöntemlerindeki Değişim ve Etkinlik Açısından Değerlendirilmesi, Gazi Üniversitesi, İİBF Dergisi, Sayı:3, 207-228.

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

- Başaran, Funda (1998); Anayasa Temelinde “Benzeri Mali Yükümlülükler” Kavramı, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:118, Temmuz.
- Bilici, Nurettin, Bilici, Adem. (2011), Kamu Maliyesi, Seçkin Kitabevi, Ankara.
- Bilici, Nurettin. (2011), Vergi Hukuku (Genel Hükümler/Türk Vergi Sistemi), 26. Bası, Seçkin Kitabevi, Ankara.
- Buchanan, James. (1991),Kamu Maliyesi ve Kamu Tercihi, Kamu Tercihi ve Anayasal İktisat, Çev. Turan YAY, Ed. Aytaç EKER ve Coşkun Can AKTAN.
- Buchanan, James. (1963),TheEconomics of EarmarkedTaxes, Journal of PoliticalEconomy, Vol.71, No.5, 457-469.
- Buchanan, James. (1965), An EconomicTheory of Clubs, Economica, New Series, Vol.32, No.125, 1-14.
- Budak, Tamer,Benk, Serkan. (2011), Kamu Alacağı: Hukuki Bir Değerlendirme, Business andEconomicsResearchJournal, Volume 2, Number 2, pp. 61-76.
- Cornes, Richard,Sandler, Todd. (1996),TheTheory of Externalities, PublicGoodsand Club Goods, Second Edition, Cambridge UniversityPress.
- Carling, Robert. (2007),TaxEarmarking Is a GoodPractice?,Perspectives on Tax Reform (12), CIS PolicyMonograph 75.
- Çağan, Nami. (1982), Vergilendirme Yetkisi, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul.
- Çakır, Tufan. (2012), Kamu Maliyesi, Ed. TOSUNOĞLU, Şebnem ve ERGÜL, Y.Tamer, TC. Anadolu Üniversitesi Yayını No:2570, Açıköğretim Fakültesi Yayını No:1540, Eskişehir.
- Devrim, Fevzi. (1999), Kamu Maliyesine Giriş, 3. Baskı, Anadolu Matbaacılık, İzmir.
- Edizdoğan, Nihat. (1994), Kamu Maliyesi (Kamu Gelirleri ve Vergi Teorisi), 3. Baskı, Ekin Kitabevi, Bursa.
- Edizdoğan, Nihat, Giray, Filiz. (2007), Teoride ve Türkiye’de Parafiskal Gelirler, Ezgi Kitabevi, Bursa.
- Egeli, Haluk. (2011),Parafiskalite ve Parafiskal Yükümlülükler, 2. Baskı, Altın Nokta Yayınevi, İzmir.
- Eker, Aytaç,Tüğen, Kamil. (1990), Kamu Maliyesine Giriş, 3. Bası, Akıselim Ofset, İzmir.
- Ergen, Zuhul, Organ, İbrahim. (2008),Parafiskal Gelirlerin Mahiyeti ve Türkiye’de Parafiskal Gelirler, Sosyal Güvenlik Dünyası Dergisi, Sayı:47, Ocak-Şubat, 60-71.
- Erginay, Akif. (1984), Kamu Maliyesi (Kamu Gelirleri-Kamu Giderleri-Devlet Bütçesi-Maliye Politikası), 10. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara.

- Gerçek, Adnan. (2010), Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Gülbey, Engin. (2010), 5018 sayılı Kanun'a Göre Kamu Geliri Kavramının Değerlendirilmesi ve Sorumluluk İlişkisi, Dış Denetim Dergisi, Temmuz-Ağustos-Eylül, 168-172.
- Herekman, Aykut. (1972), Teoride ve Türkiye'de Parafiskal Gelirler, Sevinç Matbaası, Eskişehir.
- Kirmanoglu, Hülya. (2007), Kamu Ekonomisi Analizi, Beta Basım Yayın Dağıtım, İstanbul.
- McClary, William. (1991), The Earmarking of Government Revenue: A Review of Some World Bank Experience, The World Bank Research Observer, Vol.6, No.1, 81-104.
- Nadaroğlu, Halil. (1961), Teoride ve Pratikte Parafiskalite, Maliye Enstitüsü Konferansları, Yedinci Seri, Sermet Matbaası, İstanbul.
- Nadaroğlu, Halil. (2000), Kamu Maliyesi Teorisi, 11. Baskı, Beta Basım, İstanbul.
- OECD (2012), Revenue Statistics 2012, OECD Publishing, http://dx.doi.org/10.1787/10.1787/rev_stats-2012-en-fr.
- Oktar, S. Ateş. (1998), Vergi Benzeri Mali Yükümlülükler, Ek Mali Yükümlülükler ve Bir Totolojik Düzenlemenin Analizi, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Prof.Dr.Kenan Bulutoğlu'na Armağan, 38. Seri, Yıl:1996/1997, İstanbul, 155-189.
- Oktar, S. Ateş. (2011), Vergi Hukuku, 7. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul
- Öncel, Türkan. (1983), Parafiskal Yükümlülükler, Güray Matbaası, İstanbul.
- Öncel, Mualla, KUMRULU, Ahmet, ÇAĞAN, Nami. (1998), Vergi Hukuku, 6. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Öz, Ersan. (2004), Vergilendirmede Kanunilik ve Türk Vergi Sistemi, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Pehlivan, Osman. (2001), Kamu Maliyesi, Derya Kitabevi, Trabzon.
- Rosen, Harvey S. (2002), Public Finance, Sixth Edition, McGrawHill.
- Samuelson, Paul A. (1954), The Pure Theory of Public Expenditure, The Review of Economics and Statistics, Vol.36, No.4, 387-389.
- Şener, Orhan. (2010), Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi, 11. Baskı, Beta Basım, İstanbul.
- Tabellini, Guido. (2000), A Positive Theory of Social Security, The Scandinavian Journal of Economics, Vol.102, No.3, Social Security in the 21th Century, 523-545.
- T.C. Anayasası (07/11/1982), www.tbmm.gov.tr.
- T.C. Yasalar (10/12/2003), 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, www.tbmm.gov.tr.

Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler

- T.C. Yasalar (04/01/1961), 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, www.gib.gov.tr.
- T.C Yasalar (21/07/1953), 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, www.gib.gov.tr.
- T.C. Yasalar (31/05/2006), 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu, www.mevzuat.gov.tr.
- T.C. Yasalar (16/05/2006), 5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu, <http://www.csgeb.gov.tr>.
- T.C. Yasalar (08/03/1950), 5590 sayılı "Ticaret ve Sanayi Odaları", "Ticaret Odaları", "Sanayi Odaları", "Deniz Ticaret Odaları", "Ticaret Borsaları" ve "Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği" Kanunu, www.tobb.org.tr.
- Teja, Ranjit S. (1988),The Case forEarmarkedTaxes, StaffPapers-International MonetaryFund, Vol.35, No.3, September, 523-533.
- Tekbaş, Abdullah (2007), Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi, Doktora Tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dokuz Eylül Üniversitesi.
- Tosuner, Mehmet, Arıkan, Zeynep. (2007), Vergi Usul Hukuku, İlkem Ofset, İzmir.
- Tuncer, Selahattin. (1969), Kamu Maliyesi, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No:41, Yalkın Ofset Matbaası, İstanbul.
- Türk, İsmail. (1999), Kamu Maliyesi, 3. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Uluatam, Özhan. (2011),Kamu Maliyesi, 11. Baskı, İmaj Yayınevi, Ankara.
- Ulusoy, Ahmet, Gürdal, Temel. (1996), Türkiye’de Parafiskal Gelirlerin Gelişimi ve Ekonomideki Yeri, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:98, Kasım.
- Ulutürk, Süleyman . (2011), Kamu Ekonomisi Mal ve Hizmet Üretimi Analizi, Kamu Ekonomisi, Ed. Abdülkadir KÖKÖCAK, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- WEB_1: <http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>,OECD RevenueStatistics: ComparativeTables, OECD TaxStatistics.
- WEB_2: www.dpt.gov.tr, Kalkınma Bakanlığı.