

T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

TÜRKİYE’ DE GELİR DAĞILIMINDA ADALET
AÇISINDAN VERGİ UYGULAMALARI

Eyyüp Levent KARA

2501100418

TEZ DANIŞMANI

Dr. Öğr. Üyesi Çiğdem ŞAHİN

İSTANBUL- 2019



T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



YÜKSEK LİSANS
TEZ ONAYI

ÖĞRENCİNİN;

Adı ve Soyadı : EYYÜP LEVENT KARA Numarası : 2501100418
Anabilim Dalı /
Anasanat Dalı / Programı : İKTİSAT TEORİSİ Danışmanı : DR. ÖĞR. ÜYESİ ÇİĞDEM ŞAHİN
Tez Savunma Tarihi : 17.06.2019 Saati : 13.00
Tez Başlığı : TÜRKİYE'DE GELİR DAĞILIMINDA ADALET AÇISINDAN VERGİ UYGULAMALARI

TEZ SAVUNMA SINAVI, İÜ Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği'nin 36. Maddesi uyarınca yapılmış,
sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin KABULÜNE OYBİRLİĞİ / OYÇOKLUGUYLA karar verilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATİ (KABUL / RED / DÜZELTME)
1- PROF. DR. SİNAN ALÇIN		Kabul
2- DR. ÖĞR. ÜYESİ SUNA MUĞAN ERTUĞRAL		Kabul
3- DR. ÖĞR. ÜYESİ ÇİĞDEM ŞAHİN		Kabul

YEDEK JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATİ (KABUL / RED / DÜZELTME)
1- PROF. DR. DÜNDAR MURAT DEMİRÖZ		
2- DR. ÖĞR. ÜYESİ NEYİR TEKELİ		

ÖZ

TÜRKİYE’ DE GELİR DAĞILIMINDA

ADALET AÇISINDAN VERGİ UYGULAMALARI

Eyyüp Levent Kara

‘Gelir dağılımında adalet’ ve devletin bu işlevini yerine getirirken tercihini ayrıcalıklı sınıflar lehine mi yoksa toplumun bütününe ilişkin olarak tarafsız mı gerçekleştireceği konusu tüm dünyada dün de bugün de en çok tartışılan iktisadi meselelerden birisi olmuştur. Son zamanlarda eşitlik, demokrasi, insan hakları gibi kavramların gelişmesiyle birlikte toplumsal barış, ekonomik refah ve kalkınmanın sağlanmasında, ‘toplumsal adalet ilkesi’ temelinde gelirin vatandaşlar arasında ‘adil paylaşımı’ ve kamu kaynak ve hizmetlerinin toplumun tüm kesimlerine eşit mesafede sunulması konusu gittikçe önem kazanmıştır. Devletin ekonomide aktif rol alarak, elinde bulunan araçlar yardımıyla vergi yükünü ve toplam geliri toplumsal sınıflar arasında en adaletli şekilde nasıl paylaştıracağı meselesi de bu bağlamda ülke gündemlerini meşgul etmektedir.

Bu tezin amacı, devletlerin bu konuda sahip olduğu en önemli politika araçlarından biri olan vergilerin ‘gelir dağılımında adaleti sağlamak’ ya da tam tersi ‘gelir adaletsizliği yaratmak’ açısından rolünün, hem kendi ‘genel kuramsal çerçevesinde’ hem de ‘Türkiye özelinde’ ne olduğunun irdelenmesidir. Birinci bölümde ‘gelir dağılımı’ konusu ve bu konuda akla gelen belli başlı ‘gelir dağılımı’ yaklaşımlarının yer aldığı kuramsal çerçeve yer almaktadır. Ardından devletlerin buna ilişkin sahip olduğu politika araçlarından biri olarak vergilerin Türkiye’de gelir dağılımında adaletin sağlanması ya da gelir adaletsizliğinin yaratılmasında nasıl kullanıldığı meselesi, hem dünyadan hem Türkiye’den istatistiksel veriler sunularak anlatılmaktadır. İkinci bölümde ‘vergi’ konusu kavramsal olarak biraz daha irdelenerek, vergileme ilkeleri, vergi ödeme gücünü belirlemenin gelir dağılımına etkileri ve vergi harcamaları konusunun detaylı bir değerlendirmesi yapılmaktadır.

Ayrıca bu bölümde konuya daha açıklık kazandırmak amacıyla vergilerin sınıflandırılması yöntemlerine de kısaca değinilmektedir. Üçüncü ve son bölümde ise ‘Türk vergi sistemi’ genel olarak yeniden değerlendirilerek, Türkiye’de vergi yükünün gelirin yeniden dağılımındaki etkisi ve bu konuda ülkede vergi adaletinin ve toplumsal adalet ilkesinin gerçekleşip gerçekleşmediği konusuna somut veriler ve örnekler üzerinden yanıtlar aranmaktadır. Türkiye’de bu konuda eleştiri konusu olarak ise, ‘vergi harcamaları ile kayıtdışı ekonominin gelir dağılımına etkisi’ sorununa dikkat çekilerek bazı önerilerde bulunmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Gelir dağılımı, vergi yükü, vergi harcamaları, kayıtdışı ekonomi.

ABSTRACT

TAX IMPLEMENTATIONS IN TERMS OF JUSTICE

IN INCOME DISTRIBUTION IN TURKEY

Eyyüp Levent Kara

'Justice in the distribution of income' and the issue of whether the state would exercise its choice in favor of the privileged classes or the society as a whole in the fulfillment of this function has become one of the most debated economic issues all over the world, both yesterday and today. Recently, with the development of concepts such as equality, democracy and human rights; in providing the social peace, economic prosperity, and development, on the basis of the 'principle of social justice', the subject matters of 'fair share' of income among citizens and the provision of public resources and services at equal distances to all segments of society has become increasingly important. The question of how the state will share the tax burden and total income among the social classes in the most equitable manner by the means of the tools in the hands of the state, by acting an active role in the economy occupies the agendas of the countries in this context.

The purpose of this thesis is to examine what is the role of taxes, which are one of the most important policy instruments of the states in this regard, 'to provide justice in income distribution', or vice versa, in terms of 'creating income injustice', both in 'its general theoretical framework', and 'specific for Turkey'. In the first part, the issue of income distribution and the theoretical framework of the major income distribution approaches are considered. Then, as one of the policy instruments of the states related to this matter, the issue of how the tax is used for ensuring equality in income distribution in Turkey, or the creation of income inequality, is described by presenting statistical data from both Turkey and the world. In the second part; The concept of 'taxation' is examined a little more in terms of taxation, the principles of taxation, the effects of determining the power of paying taxes on income distribution and tax expenditures are evaluated in detail. Also in this section, the methods of classification

of taxes are briefly mentioned. In the third and last part, the ‘Turkish tax system’ is generally re-evaluated, answers are sought through concrete data and prefixes, the tax burden in Turkey, the impact on the redistribution of income, and in this regard, whether tax justice and the principle of social justice are realized in the country. In Turkey, as the subject of criticism in this regard, attention has been drawn to the issue of the effect of unrecorded tax expenditures with the economy's income distribution and some suggestions have been made.

Keywords: Income distribution, tax burden, tax expenditures, informal economy.

ÖNSÖZ

Türkiye’ de elde edilen toplam kazancın vatandaşlar arasında nasıl dağıtılacağı ve bu dağıtım ile ilgili olarak yönetenlerin bakış açılarının nasıl olması gerektiği son zamanlarda bütün vatandaşların dikkatini çeken konular arasına girmiştir. Adaletli bir dağıtım yapılabilmesi için yönetenlerin elindeki en önemli ve güçlü araçların başında hiç şüphesiz vergiler gelmektedir. Ülkemizde devlet bütçesinin % 80’ den fazlasını oluşturan vergilerin gelir dağılımında adalet gibi son derece önemli bir sorunun çözümünde kullanılmaması düşünülemez. Bu çalışmada adaletli ve hakça bir gelir dağılımı için vergi uygulamalarının nasıl olması gerektiği ile ilgili olarak araştırmalar yapılmış ve bazı sonuçlara ulaşılmıştır.

Bu çalışmanın hazırlanmasında değerli vaktini bana ayırdığı ve çalışmanın her aşamasında bana destek olduğu için değerli danışman hocam Dr. Öğr. Üyesi Çiğdem ŞAHİN’ e teşekkür ve minnetlerimi sunarım. Ayrıca bana her zaman destek olan değerli meslektaşım Vergi Müfettiş Yard. Mustafa Onur YALÇINKAYA’ ya ve yaptığım bu çalışma süresince farklı ve dikkat çekici düşünceleriyle yol gösterici olan babam Uzm. Dr. Orhan KARA’ ya teşekkürlerimi sunuyorum.

Eyyüp Levent KARA

İSTANBUL, 2019

İÇİNDEKİLER

ÖZ	iii
ABSTRACT	v
ÖNSÖZ	vii
TABLOLAR LİSTESİ	xii
ŞEKİLLER LİSTESİ	xiii
KISALTMALAR LİSTESİ	xiv
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

İKTİSAT TEORİSİNDE GELİR DAĞILIMI YAKLAŞIMLARI

1.1. GELİR DAĞILIMININ TANIMI VE ÖNEMİ	5
1.2 GELİR DAĞILIMI ÇEŞİTLERİ	6
1.2.1. Fonksiyonel Gelir Dağılımı	6
1.2.2. Kişisel Gelir Dağılımı	7
1.2.3. Sektörel Gelir Dağılımı	8
1.2.4. Bölgesel Gelir Dağılımı	8
1.3. GELENEKSEL İKTİSAT VE DİĞER İKTİSADİ YAKLAŞIMLARDA GELİR DAĞILIMI	9
1.3.1. Merkantilistler	9
1.3.2. Fizyokratlar	10
1.3.3. Klasiklere Göre Gelir Dağılımı	11
1.3.4. Neo-Klasiklere Göre Gelir Dağılımı	12
1.3.5. Keynesyen Gelir Dağılımı Yaklaşımı	13
1.3.6. Marksist Gelir Dağılımı Yaklaşımı	15

1.4. VERGİLER DIŞINDA GELİR DAĞILIMINI ETKİLEYEN YENİDEN BÖLÜŞÜM POLİTİKALARI	17
1.4.1. Serbest Piyasa Koşullarının Sağlanması	18
1.4.2. Fiyatların Kontrolü ve Tespiti	19
1.4.3. Para Arzı, Kur Ve Faiz Hadlerinin Kontrolü	21
1.4.4. Ücret Politikaları	23
1.4.5. Borçlanma Politikaları.....	24
1.4.6. Sosyal Güvenlik Politikaları.....	24
1.4.7. Kamu Harcamaları	25
1.5. GELİR DAĞILIMININ ÖLÇÜLMESİ VE TÜRKİYE’ DEKİ DURUMUNUN ANALİZİ.....	27
1.5.1. Lorenz Eğrisi	28
1.5.2. Gini Katsayısı	29
1.5.3. Türkiye’de Gelir Dağılımı Verileri ve OECD Ülkeleriyle Karşılaştırılması	30

İKİNCİ BÖLÜM

BİR GELİR BÖLÜŞÜM ARACI OLARAK GELİR DAĞILIMINDA ADALETİ SAĞLAMADA VERGİLERİN ROLÜ

2.1. VERGİ MEVZUU VE VERGİNİN AÇIKLANMASI.....	38
2.1.1. Verginin Tanımı.....	38
2.1.2. Verginin Amacı	39
2.1.2.1. Verginin Mali Amacı	40
2.1.2.2. Verginin İktisadi Amacı.....	41
2.1.3. Vergileme İlkeleri.....	43
2.1.3.1. Vergide Genellik İlkesi	43

2.1.3.2. Vergide Adalet İlkesi	44
2.1.3.3. Vergide Eşitlik İlkesi	45
2.1.3.4. Kanunilik İlkesi.....	46
2.2. VERGİLERİN TESPİTİ VE KONTROLÜ	47
2.3. VERGİ ÖDEME GÜCÜNÜ BELİRLEMENİN GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ.....	48
2.3.1. En Az Geçim İndirimi Yöntemi	49
2.3.2. Artan Oranlılık Yöntemi	52
2.3.3. Ayırma İlkesi Yöntemi	53
2.4. VERGİ HARCAMALARININ GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ	54
2.5. GELİR DAĞILIMI AÇISINDAN VERGİLERİN AYRIŞTIRILMASI	55
2.5.1. Spesifik – Advalorem Vergiler.....	56
2.5.2. Objektif ve Subjektif Vergiler	57
2.5.3. Gelir, Servet ve Harcama Üzerinden Alınan Vergiler.....	57
2.5.4. Vasıtalı - Vasıtasız Vergiler	58

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN GELİR DAĞILIMINDA ADALET AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1. GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER	62
3.1.1 Gelir Vergisi Kanunu	62
3.1.1.1. Ticari Kazanç	63
3.1.1.2. Zirai Kazanç.....	67
3.1.1.3. Ücretler	68
3.1.1.4. Serbest Meslek Kazançları.....	73

3.1.1.5. Gayrimenkul Sermaye İradı.....	76
3.1.1.6. Menkul Sermaye İradı	77
3.1.1.7. Diğer Kazanç ve iratlar	78
3.1.2. Kurumlar Vergisi Kanunu	80
3.2. SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER.....	82
3.2.1. Emlak Vergisi.....	82
3.2.2. Motorlu Taşıtlar Vergisi	84
3.2.3. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu	85
3.3. HARCAMA ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER	86
3.3.1. Katma Değer Vergisi.....	86
3.3.2. Özel Tüketim Vergisi	89
3.4. TÜRKİYE’ DE VERGİ YÜKÜNÜN GELİR DAĞILIMI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ	90
3.5. TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE VERGİ HARCAMALARININ GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ	97
3.6. TÜRKİYE’ DE KAYITDIŞI EKONOMİ VE GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ	101
SONUÇ	106
KAYNAKÇA	116

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1.1: Eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirine göre yüzde 20'lik gruplar itibarıyla yıllık eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirinin dağılımı, 2006-2017..	31
Tablo 1.2: Eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirine göre sıralı yüzde 20' lik gruplar, 2016, 2017	32
Tablo 1.3:- Bazı OECD üyesi ülkelerin son mevcut verilere göre gini katsayıları....	34
Tablo 1.4: Eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirlerinin gelir türlerine göre dağılımı (Dikey), 2016, 2017	35
Tablo 1.5: OECD' nin Son Mevcut Verilerine Göre Bazı Ülkelerin Milli Gelirlerine Tarım, Ormancılık ve Balıkçılık Faaliyetlerinin Katkısı	36
Tablo 2.1: Asgari Geçim İndirimi Oranının Hesaplanması	50
Tablo 2.2: 2018 Yılı Asgari Ücretin Net Tutarının Hesaplanması	51
Tablo 2.3: 2018 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi.....	53
Tablo 2.4:- OECD Ülkeleri Vasıtalı/Vasıtasız Vergi Yükleri.....	60
Tablo 3.1- Veraset ve İntikal Vergisi Oranları (2018)	85
Tablo 3.2: OECD Ülkeleri 2015 ve 2017 Yılları Arası Toplam Vergi Yükünün GSYH' ya Oranı (%).....	91
Tablo 3.3: 2016 ve 2017 Yılları Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri	92
Tablo 3.4:- 2016 ve 2017 Yılları Merkezi Yönetim Vergi Gelirleri Tahakkuk Tahsilat Tutarları.....	94
Tablo 3.5: 3.500 TL Net Gelir Elde Eden Bir Vatandaşın Kesinti Suretiyle Ödemek Zorunda Olduğu Gelir Vergisi Tutarı	96
Tablo 3.6: 2017-2021 Dönemi Vergi Harcaması Tahminleri (Milyon TL).....	99
Tablo 3.7: Bazı Ülkelerde Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğü	102
Tablo 3.8: Vergi Denetim Kurulu Performans Hedefi Tablosu	104
Tablo 3.9: Türkiye Geneli Mükelleflerin İncelenme Oranları	104

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1.1:Taban Fiyatı Politikası.....	20
Şekil 1.2:Tavan Fiyatı Politikası.....	21
Şekil 1.3:Para Piyasasında Denge.....	22
Şekil 1.4: Lorenz Eğrisi	28
Şekil 1.5:Eşdeğer hanehalkı kullanılabilir gelirlerin Lorenz eğrisi, 2012-2013.....	33

KISALTMALAR LİSTESİ

BSMV	: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
EV	: Emlak Vergisi
EVK	: Emlak Vergisi Kanunu
GDGM	: Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü
GV	: Gelir Vergisi
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
GSYH	: Gayri Safi Yurt İçi Hasıla
KDV	: Katma Değer Vergisi
KDVK	: Katma Değer Vergisi Kanunu
KV	: Kurumlar Vergisi
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
MTVK	: Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
VDK	: Vergi Denetim Kurulu
VİV	: Veraset ve İntikal Vergisi
VİVK	: Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
VUK	: Vergi Usul Kanunu
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu

GİRİŞ

Bilindiği üzere ‘gelir dağılımında adalet’ konusu son yıllarda Türkiye’ de ve dünyada, üzerinde en çok durulan ekonomi meselelerinin başında gelmektedir. İktisat biliminin zaman içerisinde gelişmesiyle birlikte bireylerin siyasi ve ekonomik hayata ilgileri artmış, toplumsal gelirin paylaşımı ve gelir adaletinin sağlanması konusu da tüm dünyanın önemle tartıştığı gündemler arasında yerini almıştır. Türkiye’de benzer şekilde önceki dönemlere göre bugün kamuoyunun siyasete, ekonomiye ve özellikle de sosyal adalet gibi konulara ilgisi daha çok artmış, gelir dağılımında adalet ve sosyal politikalar konusunda izlenen taraflı ve yanlış politikalara, bu konuda sağlanan imtiyazlara tepkiler eskiye göre çok daha fark edilir hale gelmiştir. Öyle ki siyasiler artık seçim vaatleri arasında sosyal politikalara, ‘gelirin ve vergi yükünün hakça ve adaletli bölüşümü’ konularına daha çok vurgu yapmak zorunluluğu ile karşı karşıya kalmaktadırlar.

Bu anlamda, günümüz modern toplumlarında artık toplumsal barış ve huzuru sağlayan araçlar arasına eşitlik, demokrasi gibi kavramların yanı sıra olmazsa olmaz koşul olarak ‘gelir dağılımında adalet’ ve ‘vergi adaleti’ gibi başlıkları da eklemeleri gerekmektedir. Bir ülkede elde edilen toplam hasılanın yine o ülkedeki bireyler, sınıflar veya üretim faktörleri arasında çeşitli yöntemlerle paylaştırılması olarak ifade edebileceğimiz ‘gelir dağılımı’ konusunun bugün artık toplumsal barışın sağlanmasındaki rolü çok önemlidir. Oysaki ‘sosyal devlet’ kavramı tarihsel bir olgu olarak karşımıza çıkmadan önce devletlerin ‘gelirin adil dağıtılması’ ya da ‘bölüşülmesi’ türünden toplumsal meselelere ilişkin kaygıları bu derece söz konusu değildi. Zaten ekonomide “Walrasgil genel denge” kuramını, ‘otomatik denge’yi savunan ve kesinlikle müdahale’yi reddeden Klasik iktisat teorisine göre de böyle bir sorunsal mümkün olamamaktaydı. Piyasada Say’ın ifadesiyle “her arz kendi talebini yaratacak” bunun sonucunda da gelir, toplum kategorileri arasında piyasa mekanizmasının da sayesinde kendiliğinden en mükemmel şekilde dağılacaktı.

Ancak birinci dünya savaşının ardından 1929 krizinin ortaya çıkmasıyla beraber dünya ekonomisinin çöküş noktasına gelmesi, sermayenin ürettiği ürünleri satacak tek bir piyasa bile bulamaması, ‘otomatik denge’ye dayalı anlayışı kökten değiştirdi. Bunun yerini krizin atlatılması için ekonomiye müdahalenin şart olduğunu savunan Keynes’in “dengesizlik iktisadı” anlayışı aldı. 29 Krizine sebep olan süreçte, üretim büyük bir hızla artıyor ancak üretimi gerçekleştiren işçi sınıfının üzerindeki sömürü baskısı halen devam ettiği ve ücretlerde olumlu yönde bir düzelme olmadığı için, aşırı bir sermaye artışı olsa bile bu ekonomik refaha dönüşmüyordu; aksine ücretli sınıf yoksullaştıkça ekonomideki kriz derinleşiyordu. Böylece Klasik iktisatçıların savunduğu ücretlerin zamanla kendiliğinden düzeleceği ve gelir dağılımında adaletin sağlanacağı fikri ‘1929 talep krizi’ ile tamamen çökmüş oldu. Dünya çapında büyük bir talep yetersizliği vardı ve yine bir kapitalist düşünür olan Keynes bu talep yetersizliğinin giderilmesi için ekonomiye müdahalenin şart olduğunu, bu talep krizinin ancak ve ancak devlet tarafından uygulanan gelir ve istihdam yaratıcı politikalarla aşılabileceğini ileri sürüyordu. Kısaca Keynes’in devletlerin ekonomiye bazı durumlarda müdahale etmesi gerektiğini, bir başka ifadeyle “müdahaleci kapitalizm” fikrini ortaya attığı bu süreçte devlet eliyle desteklenen sosyal politikalar sayesinde ‘sosyal devlet’ anlayışı da doğmuş oldu. Ardından sosyal politika anlayışı geliştikçe gelir dağılımında adalet ve toplumsal refah konuları da dünya gündeminde bugünkü önemli yerini almış oldu.

Gerek Keynes’in gelir ve istihdam yaratıcı politikalarında gerekse ikinci dünya savaşı sonrası tüm dünyada gelişen sosyal devlet ve refah politikalarında, dolayısıyla da toplumsal barışın ve huzurun sağlanması için devletlerin gelir dağılımına müdahalesi ve gelir adaletini sağlayıcı politikalara öncelik vermesinde Karl Marx’ ın birçok açıdan önemli katkıları bulunmaktadır. Marx’ın işçi sınıfının “burjuva” sınıfınca, yani sermaye tarafından sömürüldüğü, toplumsal geliri, yani değeri yaratanın aslında emek olduğu halde, sermayenin üretim araçları sahibi olmaktan kaynaklanan gücünü kullanarak bu değere istediği şekilde el koyduğunu, dolayısıyla da gelirin bireyler ya da sınıflar arasında nasıl dağıtılacağına da sermayenin karar verdiğini ileri süren saptamaları; gelir dağılımında adaletsizlik konusunda sorunun kaynağının görülmesinde aydınlatıcı olmuş, gelir dağılımında adaletin sağlanmasına

yönelik çözüm arayışlarında sermayenin bu konudaki gücünün denetlenmesi ya da sermayenin masada uzlaşmaya zorlanmasının önemi daha iyi anlaşılmıştır. Özellikle ‘1929 talep krizi’ sermayenin neden emekle masada uzlaşması gerektiği konusunda tarihte yaşanmış önemli bir ders niteliğindedir. Diğer bir deyişle, toplumsal talebi oluşturan ‘emeğin alım gücü’ artmadığı sürece, sermaye birikimi ne düzeye ulaşmış olursa olsun, bir noktadan sonra birikim kesintiye uğrayacak, sermaye eninde sonunda üretilen toplumsal ürünün ‘pazarda satışının gerçekleşmesi’ sorunu ile karşı karşıya kalacaktır. Sonuç olarak 1929 krizi, ‘toplumsal talep’ belli bir düzeyin altına düştüğünde ‘eksik talep’ yüzünden sistemin krize gireceği gerçeğini tüm dünyanın gözü önünde kanıtlanmış bir olguya dönüştürmüştür.

1929 krizinden sonra dünya çapında ‘sosyal devlet’ anlayışının önemi büyük ölçüde artmış, bu konuda gelir dağılımında adaleti sağlayıcı politikaların ve vergi yükünün toplum katmanları arasında adaletli paylaşımının toplumsal refahı sağlamadaki rolü daha çok tartışılır olmuştur. Fordizmin krizi ve neo-liberal emek karşıtı politikaların tüm dünyada emeğin kazanılmış haklarına olumsuz etki ettiği ve ‘sosyal devlet’ anlayışının içinin önemli ölçüde boşaltıldığı günümüz ‘küreselleşme’ sürecinde yeniden Keynesyen gelir ve istihdam yaratıcı politikalara dönüş vurgusu yapılmakta, sosyal devlet anlayışı, gelir dağılımında adalet ve vergi adaleti konuları dünya düzeyinde yeniden ülke gündemlerindeki yerini almaktadır.

Türkiye’ ye, özellikle de tezin ana konusu olması ve bugünkü gelir dağılımındaki adaletsizlikte önemli rolünün saptanması nedeniyle vergi sistemine bakıldığında, devletin elde ettiği gelir kaynaklarının yaklaşık % 85’ini vergilerin oluşturduğu görülmektedir. Devlet vergiler yoluyla ekonomiye çok ciddi müdahalelerde bulunabilmektedir. Toplumda çok düşük gelirler ile yaşamak zorunda kalan milyonlarca vatandaş bulunurken, insanların bir kısmı asgari yaşamsal standartlarını oluşturmada bile zorlanırken, bunun karşı tarafında ise çok yüksek gelirler elde eden, toplam gelirin neredeyse yarısını elinde tutan az sayıda insan bulunurken, devletin vergi gibi büyük bir ekonomik güç aracılığıyla ekonomiye müdahale etmemesi anlaşılır bir şey olmamaktadır.

‘Türkiye’ de Gelir Dağılımında Adalet Açısından Vergi Uygulamaları’ adlı bu çalışmanın amacı toplumsal huzurun ve kalkınmanın olmazsa olmazlarından gelir dağılımında adaletin sağlanmasında vergilerin nasıl etkilere sahip olduğunun ve vergi uygulamaları ile toplam gelirin daha adil dağılmasına nasıl katkılar sağlanabileceğinin araştırılmasıdır. Çalışma üç bölümde ele alınmıştır. Birinci bölümde gelir dağılımı incelenmiştir. Gelir dağılımının tanımı yapılmış ve önemi açıklanmış, gelir dağılımı türlerine değinilmiş, iktisat teorisinde gelir dağılımı ile ilgili farklı yaklaşımlar irdelenmiştir. Ardından devletlerin gelirin yeniden bölüştürülmesinde uygulayabileceği politikalara kısaca değinilmiştir. Ayrıca gelir dağılımının ölçülmesi ile ilgili yöntemlere değinilmiş, Türkiye’ de gelir dağılımının ne durumda olduğuna güncel veriler yardımıyla bakılmış ve OECD ülkeleri ile karşılaştırılmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde vergi kavramı açıklanmış, verginin amaçlarına değinilmiştir. Sağlıklı bir vergi sisteminde olması gereken önemli ilkelerden bahsedilip gelir dağılımı ile ilişkisi açıklanmaya çalışılmıştır. Ardından vergi ödeme gücünü belirlemenin gelir dağılımına nasıl katkı sağlayabileceği açıklanmış, vergi ödeme gücüne ulaşmada kullanılabilecek yöntemlere değinilmiştir. Ayrıca vergi harcamalarının gelir dağılımına etkileri araştırıldıktan sonra vergiler gelir dağılımına etkileri yönünden sınıflandırmaya tabi tutulmuştur.

Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde ise Türk vergi sistemi ayrıntılı bir şekilde incelenerek uygulanan vergi kanunlarından önemlileri ikinci bölümde açıklanan gelir, servet ve harcama üzerinden alınan vergiler şeklinde sınıflandırmaya tabi tutulmuş ve kısaca anlatılmıştır. Ardından uygulanmakta olan vergi kanunlarının vatandaşların üzerine nasıl bir yük getirdiği ve gelir dağılımını nasıl etkilediği veriler yardımıyla açıklanmış, bir fikir vermesi açısından OECD ülkeleri ile karşılaştırılmıştır. Ayrıca son olarak Türkiye’ deki vergi harcamalarının ve kayıtdışı ekonominin gelir dağılımına etkilerine değinilmiş ve gelir dağılımında adalet açısından neler yapılması gerektiği konusunda birtakım önerilerde bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

İKTİSAT TEORİSİNDE GELİR DAĞILIMI YAKLAŞIMLARI

1.1. GELİR DAĞILIMININ TANIMI VE ÖNEMİ

Bir topluluk ya da kişi tarafından bir süreliğine verilen para veya para ile temsil edilebilen varlıklar üzerinden elde edilen faiz, bir etkinliğin karşılığı olarak elde edilen kâr, ya da bir emeğin karşılığında elde edilen bedel gelir olarak tanımlanmakta olup, gelir dağılımı ise bir toplumun iktisadi etkinlikleri sonucu elde ettiği toplam gelirin ya da başka bir ifadeyle milli gelirin resmi makamlarca toplum kategorileri arasında bölüştürülmesidir (Acun, v.d., 1986: 4474). İktisat teorisi açısından iktisadi etkinliğin gerçekleştirilebilmesi için bu bölüşümün nasıl olduğu çok önemlidir. Sadece iktisat teorisi açısından değil diğer sosyal bilimler açısından da bir toplumdaki gelir dağılımı çok önemli bir göstergedir.

Siyaset bilimine baktığımızda, ne kadar başarılı olunabildiği tartışılmalı olsa, modern toplumlardaki huzurun kaynaklarından biri olan eşitlik kavramı ve demokratik toplum kavramı gelir dağılımında adaletli olmayı hükümetler için bir zorunluluk haline getirmiştir. Klasik iktisatta kabul gören “bırakınız yapsınlar”, “her arz kendi talebini yaratır” gibi serbest piyasa ekonomisinin önünü açma fikri birinci dünya savaşından sonra meydana gelen ekonomik buhranlarla yeniden analiz edilmeye başlanmış ve Keynesyen ekonomi politikalarıyla ekonomiye müdahale fikri önem kazanmaya başlamıştır. Müdahaleci devlet anlayışının benimsenmesiyle devletin toplumdaki refahı sağlamadaki rolü daha da artmış, sosyal ve toplumsal refahın olmazsa olmazlarından olan “gelirin adil paylaşımı” çok daha ciddi bir misyon haline gelmiştir.

Gelirin hakça bölüşümünü misyon edinen devletlerde kamu maliyesinin ilgilendiği husus “birincil dağılımın nasıl bir ikincil dağılımla (Parlamento ve bütçe yardımıyla dağılım)” sosyal refahın maksimize edilmesine katkı sağlayacağıdır (Akalin, 1986: 301). İktisat teorisinin ilgi alanına giren “birincil dağılım”da işçinin emeği sonucu elde ettiği ücret, girişimcinin elde ettiği kâr, topraktan elde edilen rant ve sermayedarın elde ettiği faiz kastedilmektedir. “İkincil dağılım” ise kendine toplumsal refahı sağlamayı misyon edinen devletin ekonomide aktif rol alarak elde edilen bu toplam geliri bireylere yeniden dağıtmasıdır.

Günümüz toplumlarında giderek artan bir hızla, sadece devletler tarafından değil bireyler tarafından da gelirin adil paylaşımı, eşitlik, sosyal adalet gibi kavramlar ilgi görmeye başlamış, hükümetler toplumdaki barış ve huzuru sağlamak için bireylerin bu isteklerine cevap verme zorunluluğu hissetmişlerdir. Gelir dağılımında eşitliği sağlama devletin “ekstra fiskal” hedefleri arasına girmiş, hükümetler elindeki argümanları kullanarak gelir dağılımına müdahale etmiş ve adaleti sağlama yönünde hedefler üzerinde durmuşlardır (Hazman, 2011: 206). Vergi politikaları, kamu harcamaları, transfer harcamaları ya da sosyal güvenlik harcamaları yoluyla ikincil gelir dağılımı etkileyerek sosyal adaleti sağlamak, toplumdaki huzur ve barış ortamını kalıcı hale getirmek isteyen hükümetler adil paylaşımı sağlamaya özen göstermişlerdir.

1.2 GELİR DAĞILIMI ÇEŞİTLERİ

Gelir dağılımı çeşitlerine bakıldığında genellikle dört ana başlık altında toplanmaktadır. Bunlar fonksiyonel gelir dağılımı, kişisel gelir dağılımı, sektörel gelir dağılımı ve bölgesel gelir dağılımıdır.

1.2.1. Fonksiyonel Gelir Dağılımı

Fonksiyonel gelir dağılımı milli gelirin toplanması esnasında katkıda bulunan emekçinin, toprak sahibinin, menkul sermaye sahibinin ve girişimcinin milli gelirden aldıkları paylar olup, başka bir deyişle milli gelirin “ücret”, “rant”, “faiz” ve “kâr” arasındaki dağılımıdır (Aktan, Vural, 2002: 1) . Bir ülkedeki üretim faktörlerinin milli gelirden aldığı paylara bakıldığında aynı zamanda o ülkede sosyal sınıfların milli gelirden ne oranda pay aldıkları hakkında da fikir edinmiş olunur. Bu da o ülkenin gelişmişlik düzeyi ve ekonomik, demokratik hatta toplumsal olaylara bakış açısı hakkında sınırlı da olsa bilgi verir.

Bu bilgiyi edinebilmek için ise toplumsal sınıfları başarılı bir şekilde faktörlere sahip olmaları açısından ayrıştırabilmek gerekir. Yani milli gelirden ne kadarına emekçinin, ne kadarına sermayedarın ve ne kadarına toprak sahibinin ortak olduğunun başarılı bir ayrıma tabi tutulması gerekir.

1.2.2. Kişisel Gelir Dağılımı

Kişisel gelir dağılımı kavramı fonksiyonel gelir dağılımı kavramıyla bağlantılı olarak iktisat teorisinin kişilerin toplumsal hasılayı kendi aralarında nasıl paylaştıklarıyla ilgilenmesiyle ortaya çıkmıştır. Gelirin kaynağıyla ilgilenen fonksiyonel gelir dağılımına göre daha yeni bir kavram olan bu kavram çoğunlukla gelirin miktarıyla ilgilenmektedir.

Daha özel bir kavram olan “kişisel gelir dağılımı” kavramı geliri elde eden vatandaşların toplumun hangi kesiminden olduğundan yani toplumsal ayrımlardan çok kişilerin eline geçen kazancı dikkate almakta ve sınıfsal ayrımları önemsiz kabul etmektedir (Işık, 2006: 122). Fonksiyonel gelir dağılımına göre daha yeni bir ifadedir, çünkü Neo-Klasik teorisinin ortaya çıkardığı “refah iktisadı” kavramının ortaya çıkması ve gelir vergisinin uygulanmaya başlamasıyla göz önünde tutulmaya başlamıştır (Boratav, 1969: 19). Kişisel gelir dağılımının hesaplanma yöntemlerinin gelişmesiyle birlikte toplumsal refahı amaç edinen devletlerin eline toplumun genel durumuyla

ilgili daha gerçekçi bilgiler geçmeye başlamış ve gelir dağılımında adaleti sağlamak amaçlı gelir aktarımı ve artan oranlı vergi gibi araçlar kullanılmaya başlanmıştır.

1.2.3. Sektörel Gelir Dağılımı

Bir diğer gelir dağılımı türü olan “sektörel gelir dağılımı” ise tarım, sanayi ve hizmet sektörünün milli gelirden aldığı payı ya da üretim araçlarına sahip olma durumuna göre kamu sektörü özel sektör ayrımına tabi tutarak milli gelirden ne oranda pay alındığını araştırır (Işık, 2006: 123). Milli gelirin sektörlere göre ayrıma tabi tutulması bir ülkenin ekonomik durumunu kavramada bize birçok yarar sağlar. Bir ülkede elde edilen toplam gelirin tarım, sanayi ve hizmet sektörüne ne oranda dağıldığı aynı zamanda o ülkenin gelişmişlik düzeyi ile ilgili bilgi verir. Bilindiği gibi ekonomik açıdan daha gelişmiş olan ülkelerde tarım kesiminin ekonomideki payı sanayi ve hizmet sektörüne göre daha az olmaktadır. Bu da incelenen ülkenin genel yapısı hakkında kesin olmasa da bir fikir vermektedir.

Üretim araçlarına sahip olma durumuna göre devlet ve özel sektör ayrımı ise bize o ekonominin ekonomiye bakış açısı hakkında bir ölçü de olsa fikir verir. Toplumsal gelişmelere paralel olarak bireylerin sosyo-ekonomik refah ve gelir düzeyleri hakkında daha duyarlı, daha sorgulayıcı olmaya başlamaları ve konuya ilişkin daha çok bilgiye ihtiyaç duymaları bugün “sektörel gelir dağılımı” kavramının önemini oldukça arttırmaktadır.

1.2.4. Bölgesel Gelir Dağılımı

Milli gelirin bir ülkedeki bölgeler arasında nasıl dağıldığını bölgesel gelir dağılımı kavramıyla analiz edebiliriz. Genellikle az gelişmiş ülkelerde bölgeler arasında büyük gelir farkları olmakta, bunun aksine gelişmiş ülkelerde ise bölgeler arasında gelir dağılımı açısından fark çok daha az olmaktadır (Işık, 2006: 123). Az

gelişmiş ülkelere bakıldığında gerçekten de bölgeler arası çok büyük gelir farkları olduğunu görmekteyiz. Bu aynı zamanda bölgeler arası çatışmayı da beraberinde getirmekte ve toplumsal huzuru bozmakta, ekonomik gelişmeyi yavaşlatarak zaten sıkıntılı olan ekonomiyi daha da çıkmaza sokmaktadır.

1.3. GELENEKSEL İKTİSAT VE DİĞER İKTİSADİ YAKLAŞIMLARDA GELİR DAĞILIMI

Gelir dağılımının iktisat teorisindeki yerine bakıldığında değişik zamanlarda, değişik akımlarda ve farklı iktisatçılar tarafından değişik şekillerde yorumlandığı görülmektedir. Şimdi bu teoriler genel bir çerçevede ele alınacaktır.

1.3.1. Merkantilistler

İtalyanca “mercante” (tüccar) ifadesinden türetilmiş olan, bir grup ekonomist tarafından açıklanan genel görüşleri ifade eden ve kapitalist sistemin ilk fikrini oluşturan “merkantilizm” ilgili zaman dilimindeki koşulların sonucunda meydana çıkmış bir furyadır (Küçükkalay, 2008: 145). “Merkantilizm”in ortaya çıktığı yıllarda Avrupa, orta çağın neden olduğu dış dünya ile ilişkilerin azaltılmasından yavaş yavaş uzaklaşmaya başlamış, yüzyıllar boyunca dini baskılarla dış dünyayla ilişkileri koparmaktan vazgeçerek doğudaki zengin toplumlarla ilişkiler kurmaya çabalamıştır.

Bu tarihsel olayların devamı olarak merkantilistler üç ana konu etrafında toplanmayı başarmışlardır. Bu konulardan ilki devletin her şeyden önemli olduğu ve bireylerin değil devletin zengin olması gerektiğidir. Bu nedenle devletin ekonomiyi ve topluma her türlü müdahalesi gerekli görülmüştür. İkinci konu olarak ise devletin zenginleşmesi için en büyük kaynak o dönemde tek zenginlik kaynağı olarak görülen altın ve gümüştür. Bu nedenle devletler ülkelerindeki değerli maden miktarını

yaptıkları ticaret ve savaşlar yoluyla artırmayı en büyük amaç olarak görmüşler ve bunun sonucu olarak da diğer konu karşımıza çıkmış, yani devletler daha çok değerli maden elde edebilmek için her yöntemin doğru olduğunu düşünmüşler ve gerekirse daha güçsüz ülkeleri sömürme yoluna gitmişlerdir (Aydemir, Güneş, 2006: 145-146). Böylelikle o dönemlerde sömürgeci politikalar had safhaya ulaşmıştır.

Böyle bir ortamda ve böyle bir iktisadi bakış açısıyla o dönemde gelir dağılımına nasıl yaklaşıldığına bakıldığında; gelir dağılımında adaleti sağlama amaçlı somut adımlar atıldığı görülememektedir. Merkantilistler sabit oranlı bir vergi uygulamış ve çok büyük arazileri olandan, büyük sermaye sahiplerinden ya da hiçbir mal varlığı olmayandan aynı oranda vergi almışlardır. Bu da bize “merkantilist doktrin”in gelir dağılımında adalet gibi bir probleminin olmadığını kanıtlamaktadır.

1.3.2. Fizyokratlar

Fizyokratik iktisadi düşünce 18. Yüzyılda Fransa’da meydana çıkmıştır. Tarım arazileri çok fazla olan Fransa, yıllarca Merkantilist düşüncenin önde olması nedeniyle sadece ticarete ve değerli maden toplamaya daha çok değer vermenin sonucu olarak tarım kesiminde problemlerin oluşmasıyla beraber, harcanılan emeğin getirilerini daha çok veren “doğaya dönüş” felsefesini uygulamanın daha faydalı olacağı düşüncesi önem kazanmıştır. İktisadi düşünce ve akımlar geçmişinde ilk defa sistemli ve mantıklı yollar izleyen bir fikir akımı olan Fizyokratların en önde geleni Dr. François Quesnay olmuştur (Ersoy, 1990: 130). Quesnay tarımsal üretimin ülke ekonomisi için gerçek geliri sağlayan tek üretim biçimi olduğunu ve doğal ilerleyişin en iyi düzen olduğunu savunmuştur. Bu düşüncelerini de “ekonomik tablo” adını verdiği tabloyla ortaya koymaya çabalamıştır. Aynı zamanda bunu yaparken ister istemez klasik iktisadın en önde gelen düşüncelerinden “görünmez el” düşüncesinin ilk kez ortaya çıkmasını da Quesnay sağlamıştır.

Quesnay toplumu üç ana kategoriye ayırmaktadır. Bunlar tarımsal üretim yapan “çiftçiler”, “toprak sahipleri” ve “tüccar-zanaatkâr” sınıfıdır. Bunlardan ilki yani

Üretim yapan çiftçiler verimli grup olup bütün toplum çiftçiler sayesinde ileyiini devam ettirebilmekte, ikinci sınıf yani “Tüccar- zanaatkâr” sınıfı ise katkısız grup olup, ekonomideki ağırlıklarının azaltılması gerekmekte olup, ekonomideki “artı değer”i bu önemli grup sağlamakta, kendilerine toprak sağlayan toprak sahiplerini ve katkısız grubu üretim yapan çiftçiler beslemektedir (Ersoy, 1990: 131). Fizyokratların gelir dağılımı anlayışına bakıldığında Quesnay’in “ekonomik tablo”su yol gösterici olmaktadır. “Ekonomik tablo” toplumun elde ettiği gelirin toplumun bu üç ana sınıfı arasında nasıl dağıldığını göstermekte ve iktisadi düşünce tarihinde ilk defa sistemli bir gelir dağılımı analizi yapılmış olmaktadır.

1.3.3. Klasiklere Göre Gelir Dağılımı

Klasik iktisadi düşüncenin genellikle Adam Smith’in bilinen kitabı “Ulusların Zenginliği”ni yayınladığı 1776 yıllarında ortaya çıktığı düşünmektedir (Küçükkalay, 2008: 183). Klasiklerin ortaya çıktığı döneme bakıldığında Avrupa’ nın sanayi devrimine doğru yavaş yavaş ilerlediği görülmektedir. Tasarrufların arttırılması gerektiği düşüncesi ortaya çıkmış ve her arzın piyasada kendi talebini yaratacağı gibi fikirler ortaya atılmıştır. “zgrlk”, “demokrasi”, “sosyal sözleşme” ve “insan hakları” gibi klasik iktisatçılar arasında geçen ifadeler gittikçe yaygınlamakta ve bunun sonucu olarakta “gelir dağılımında adalet” fikri klasik iktisat düşüncesinde ifade edilmeye balanmaktadır.

Klasik gelir dağılımı düşüncesi daha çok Adam Smith, David Ricardo ve John Stuart Mill tarafından geliştirilmiştir. Ancak bu iktisatçılar arasında gelir dağılımı düşüncesini geniş bir biçimde inceleyen David Ricardo olmuştur. Klasik iktisadın en önde gelen düşünürlerinden olduğu kabul edilen Ricardo toplumu üç sınıfa ayırmı ve bu üç sınıfın “toprak sahipleri”, “sermaye sahipleri” ve “emekçiler” olduğunu söylemiştir. Onun fikirlerine göre bu sınıflardan “toprak sahipleri” milli gelirden paylarını “rant” olarak, “sermaye sahipleri” “kâr” olarak ve “emekçiler”de “cret” olarak almaktadır. Aslında elde edilen milli gelirin ana kaynağı emekçilerin emeğidir. “Kâr” ve “rant” emekçinin emeği karşılığında alacağı ücretten kesilmektedir ve toprak

sahipleri topluma faydasız sınıftır. Ricardo yeryüzünde üretilen toplam üretimin bu üç sınıf arasında “rant”, “kâr” ve “ücret” olarak paylaşılacağını ve bu paylaşımı düzenleyecek yasaların belirlenmesinin “ekonomi politik”ın temel sorunu olduğunu ileri sürmüştür (Ricardo, 1997(1817): 23).

Bir diğer önemli klasik iktisatçı olan Adam Smith’e göre ise zenginliğin kaynağı emektir ve zenginliği arttırmak istiyorsak emeğin verimliliğini arttırmamız gerekmektedir. Emeğin verimliliğini arttırma yollarından biride iş bölümüdür. Smith “Milletlerin Zenginliği” adlı eserinde o ünlü toplu iğne örneğiyle bunu açıklamaya çalışmıştır:

“Bir toplu iğne fabrikasında işbölümü ile ayrı bir zanaat haline gelen bu iş için yetişmemiş, o işte kullanılan aletlerin nasıl kullanıldığını bilmeyen bir işçi, son kertesine dek çalışmakla, günde belki bir iğneyi güç yapar; yirmi iğneyi ise hiç yapamaz. Ancak İşçinin biri teli çekip gerer; bir başkası bunu düzeltir; bir üçüncüsü keser; bir dördüncüsü ucunu sivirtir; bir beşincisi baş geçebilmesi için tepesini ezer, yani işbölümü yaparsa çok az kişiyle binlerce toplu iğne üretilir” (Smith, 2011(1776): 22).

Yani tam rekabet koşullarında etkin bir üretim artışının sağlanması için emeğin kalitesinin artırılması gerektiğini vurgulamıştır. Ayrıca Adam Smith’ e göre toprağa sahip olunulması ve özel mülkiyet başladıktan sonra bunlara sahip olan, yanında ücretle çalıştırdığı işçinin orada üretebildiği ve satışa sunduğu ürünün neredeyse tamamından pay ister ve “Toprak üzerinde kullanılan emeğin ürününden mülk sahibinin rantı kesilmektedir” (Smith, 2011(1776): 65). Sadece toprak üzerinde harcanan emek geliri değil, diğer emek geliri çeşitlerinde de buna benzer kesintiler bulunmakta ve buda toplam gelirden emek sahibinin aldığı payı genellikle düşürmektedir.

1.3.4. Neo-Klasiklere Göre Gelir Dağılımı

“Neo-Klasik İktisat” ifadesi klasik ekonomistlerin ekonomiye bakış açısını sürdüren, klasik ekonomistlerin savunduğu fikirlerde bir takım düzenlemeler yaparak

onları ilerletmeye çalışan iktisatçılardan meydana gelen ekol için söylenmektedir. (Küçükkalay, 2008: 221). “Neo-Klasik iktisat”ın doğduğu ortamda sermayenin yıllardır büyümüş olması, yaşanan teknolojik gelişmeler, uluslararası ticaretteki büyük artışlar ve de sanayi devrimi klasik iktisadın bazı konularda yetersiz kalmasına ve ağır eleştirilere maruz kalmasına neden olmuştu. Üretimin teknoloji ve diğer nedenler dolayısıyla artışı emeğin kaynağı olan işçi sınıfına fayda sağlamıyordu. Çok sıkıntılı şartlarda çalışmak zorunda kalan emekçiler gittikçe fakirleşiyordu.

Kısaca klasik iktisat “gelir dağılımında adalet” konusunda etkin bir mücadele veremiyordu ve farklılaştırılarak toplumun takdirini elde etmesi için bir şeyler yapılmalıydı. Neo-Klasik iktisatçılar klasiklerden farklı olarak gelirin “ücret”, “rant” ve “faiz” şeklinde sınıflar arasında dağılmadığını, toplam gelirin üretime katılan faktörler arasında üretime sağladıkları son birimin yaptığı katkı kadar yani “marjinal verimlilik”leri oranında dağıtıldığını savunmaktadır (Kazgan, 1984: 165). Neo-Klasiklere göre serbest piyasa şartlarında her üretim faktörü üretime yaptığı katkı oranında gelir sağlamış olacak ve etkin bir piyasa mekanizması elde edildiği takdirde gelirin tamamı bu faktörler arasında dağılmış olacaktır. “Neo-Klasik” iktisatçılar toplam gelirin paylaşılmasının serbest piyasa koşullarında kendiliğinden eşit olacağını ve “marjinal verim”e göre gelir bölüşümünün bütün dünya tarafından kabul edilmiş olduğunu savunmuşlardır (Kazgan, 1984: 165).

1.3.5. Keynesyen Gelir Dağılımı Yaklaşımı

“Makro iktisat”, “maliye teorisi” ve “müdahaleci kapitalizm” gibi yeni iktisadi disiplinlerin doğmasına neden olan John Maynard Keynes 1883 ve 1946 yıllarında yaşamış olup, 1936 yılında “İstihdam, Faiz ve Paranın Genel Teorisi” adlı eserini sunarak tanınır hale gelmiştir. Keynesin gelir dağılımı konusunda açık ve net tanımlamalar yaptığı söylenemez. Ancak yaptığı çalışmalar ve ekonomi bilimine yaptığı katkılardan yola çıkıldığında bazı çıkarımlar yapılabilir ve bazı sonuçlara ulaşılabilir.

19. yüzyılın sonlarına doğru Avrupa ülkeleri dünya hammaddelerini paylaşmak için sömürge yarışına girmişlerdi. Bu hammaddeleri pazara sunma çabaları sonucu üretim büyük bir hızla gelişip çoğalıyor, bunun beraberinde üretimin bel kemiği olan işçi sınıfının sorunları da artıyordu. Bu arada 1929 büyük burhanıyla birlikte Keynes'in "kapitalizmde kriz ve müdahaleci ekonomi" yaklaşımının dünyada kabul görmesiyle birlikte Klasik iktisadın "bırakınız yapsınlar bırakınız geçsinler" felsefesi önemini yitiriyor, geleneksel iktisadın temel savlarından biri olan mal ve hizmetler piyasasının kendiliğinden dengeye geleceği "Walrasgil genel denge" anlayışının yerini Keynes'in "dengesizlik iktisadı" yaklaşımı alıyordu. Keynes'den önce denenmiş birçok geçici politikalar ve uygulamalar işe yaramamış, ücretlerin uzun süre içerisinde geçimlik düzeye ineceği ve dengeye geleceği, gelir dağılımında adaletin sağlanacağı beklentisi gerçekleşmemişti. Toplumsal üretimin yaygınlaşmasıyla birlikte üretim sermayesi dünya çapında "sanayi sermayesi" ile "finans sermayesi"nin yoğunlaşmasını hızlandırdı. Bu iki sermaye kaynağının zamanla büyük bir güç elde etmesi, toplam gelirin bölüşülmesinde kâr ve ücret arasındaki uçurumun artmasına, toplumsal üretimdeki artışların toplumsal tüketim yoluyla tüketilememesine ve 1929 yılında ABD borsasından başlayarak finans sistemine yayılan bir mali krize neden oldu (Altıok, 2009: 76).

Keynes tüketimin az olmasını, işsizliği ve yoksulluğu "efektif talep" yetersizliğine bağladığı için, çözüm olarak "efektif talep" i canlandıracak, ücretli kesimin gelirini arttıracak birtakım maliye ve iktisat politikaları öneriyordu. Diğer bir deyişle Keynes ücretli kesimin aynı zamanda tüketici olduğunu ve "efektif talep" arttırılmak isteniyorsa piyasaya mutlaka müdahale edilmesi gerektiğini savunuyordu. Keynes'e göre "efektif talep", belli bir üretim ve cari istihdam düzeyinde yatırımcıların öngördükleri tüketim malları harcamalarının toplamından oluşan, yatırımcıların beklentilerini karşılayan talep anlamına gelmekteydi (Keynes, 1980(1936): 137-141). Toplam gelirden genellikle daha düşük pay alan ücretli kesimin bu müdahalelerle gelirinin arttırılması, dolayısıyla toplam talebin artma ihtimali ekonomik aktörleri olumlu yönde etkileyecek, özellikle bundan umutlanan sermaye kesimi yatırımlarını arttıracaktı. Böylece istihdam genişleyecek, daha çok işçi işe alınacak, toplam gelir ve ücretlerin artmasıyla toplumsal talep artacak, ekonomik

gelişme sağlanacaktı. Sonuç olarak “Efektif talep”ın arttırılmasına dayalı bu görüşe göre daha önce düşük gelirle çalışan ücretli kesimin durumunun düzeltilmesi ve daha çok iş imkanı yaratılması yoluyla ekonomide gerçekleşen genişleme sayesinde gelir dağılımındaki dengesizlik ve gelir adaletsizliği de giderilmekteydi.

Keynes kısmen Klasik iktisatçılarla aynı görüşte olsa da, ekonominin ‘görünmez bir el’ tarafından dengeye geleceği, istihdam ve genel bir denge halinin sürekliliğinin kabulü noktasında onlardan tamamen ayrılmaktaydı. Tam tersine ekonomide eksik istihdam ve dengesizlik durumunun söz konusu olduğunu, bunun da ancak dışarıdan devlet müdahalesi ile düzeltilebileceğini savunmaktaydı. Bulunduğu dönemdeki krizle ilgili olarak, tam istihdam tam denge yerine eksik istihdam ve eksik dengeyi kabul etmekte, ekonomideki durgunluğun nedenini de arz eksikliği ile değil aksine talep yetersizliği ile açıklamaktadır. Bu nedenle Keynes kendi kuramsal yaklaşımında ‘gelir ve istihdam arttırıcı’ politikalara önem vermektedir. Keynes, para talebinin “işlem” ya da “spekülatif” amaçlı artması sonucu faiz oranlarının yükselmesinin sermaye mallarının külfetini arttıracaklarını, bunun da krizi çoklaştıran bir etken olacağını kabul etmektedir (Keynes, 1980(1936): 331-332). Para arzını arttırıcı politikalarla faizlerin düşmesi sağlanarak yatırımların ve istihdamın artması yoluyla ya da devletin bizzat ekonomiye müdahale etmesiyle, harcama yaparak, talep arttırılarak milli gelirde artış sağlanabilir ve bunun sonucu olarak da ister istemez gelir dağılımında adalete katkı sağlanabilir.

Keynes gelir dağılımıyla ilgili açık ifadeler kullanmamakta ve çok önemli ve ekonomi bilimine etki edecek bir gelir dağılımı modeli kurmaya çalışmamaktadır (Alkin, 1969: 3). Ancak klasik iktisadın zor durumda kaldığı 1929 iktisadi dar boğazından çıkış yolları aramaya çalışan Keynes, devletin ekonomiye müdahale ederek para ve maliye politikalarıyla sakatlaşan yönleri tamir edebileceğini öne sürmüş, bu amaçla bireylerin gelirini ve istihdamı arttıracak politikalar uygulamanın da gelir dağılımındaki adaletsizliğe karşı bir şekilde çözüm olacağını düşünmüştür.

1.3.6. Marksist Gelir Dağılımı Yaklaşımı

Marksizme adını veren Karl Marx 1818-1883 yılları arasında yaşamış dönemin önde gelen filozof, ekonomist ve siyasetçilerindendir. İşçi sınıfının sömürüldüğü fikrinden yola çıkarak Friedrich Hegel'in "Diyalektik Materyalizm metodolojisi"ni "Tarihsel Materyalizm" olarak dönüştürmüş ve tarihsel süreç içerisinde işçi sınıfın bir araya gelerek kendilerini sömüren "burjuva" sınıfına karşı devrim yapacağını ve "komünizm"i en ya da geç gerçekleştireceğini öne sürmüştür. Marx toplumda üretim biçimlerine bağlı olarak sınıfların oluştuğunu ve bu sınıfların kendilerine ait çıkarları olduğunu savunur. "Toplumdaki farklı sınıfların çıkarları birbiriyle çatışır ve bu sosyal çatışmalar tarihsel süreçlere yön verir" fikrini savunan Marx bunu en belirgin şekilde Komünist Manifestonun giriş cümlesinde "Şimdiye kadarki bütün toplumların tarihi, sınıf savaşmaları tarihidir" sözüyle ifade eder (Marx, Engels, 2018(1848): 52).

Marx, bütün sınıflı toplumlarda olduğu gibi "kapitalizm"i de kendini bitirmeye yol açacak araçlara sahip olduğunu söylemektedir; onun düşüncesine göre, "kapitalizm"i eskimiş "feodalizm"i yerini aldığı gibi, sınıfsız bir toplum olan "komünizm" de siyasal geçiş sürecinden sonra onun tahtına oturacaktır (Marx, Engels, 2018(1848): 52-53). Marx' a göre "burjuvazi sadece kendi ölümünü getirecek olan silahları hazırlamakla kalmadı; o silahları kullanacak adamları da yarattı – modern işçiler, proleterler" (Marx, Engels, 2018(1848): 59). "Kapitalizm"i yapısı gereği ekonomik sıkıntılara gebe olduğunu, her ekonomik büyüme feryasının sert bir düşüşle ve ekonomik bunalımla karşılaşacağını ileri süren Marks sonuç olarak toplumdaki sınıfların savaşmasının ve "kapitalizm"i son bulmasının mutlaka gerçekleşeceğini ileri sürmüştür.

Ayrıca kendisi Klasik İktisatçıların ortaya koyduğu "artı değer" kavramına farklı bir bakış açısı getirmiştir. Marx' a göre kapitalistin gözünde iki amaç vardır; önce alım satım değeri olan bir mal üretmek, sonra değeri bu malın üretiminde kullanılan malların toplam değerinden daha fazla olan bir mal üretmek, yani kısaca kapitalistin ürettiği şeyin değeri serbest piyasadan satın aldığı üretim araçları ve emek gücünden fazla olmalıdır (Marx, 2003(1867): 172). Kendisi Kapital adlı eserinde "artı değer"i emekçilerin meydana getirdiğini, toplumun temelini "artı değer" yaratan bu emekçi grubun oluşturduğunu, "burjuva sınıfı"nın işçinin bu emek gücünü ancak

hayatta kalabileceği düzeyde ücret karşılığında satın aldığını ve işçinin ürettiği bu ücretin üzerindeki “artı değer”in kapitalist sistem tarafından sömürüldüğünü ileri sürmüştür (Marx, 2003(1867): 172-173). Kapitalist üretimin sömürüsü nedeniyle ancak kendini hayatta tutabilecek seviyede bir ücret elde edebilen emekçilerin düşük tüketim gücünün, sermayenin sınırsız kazanç ve talep isteğiyle çelişkili olduğu ve bu açıdanda karşılıklı anlaşmazlığın ve kavganın gerçekleşmek zorunda olduğunu ifade etmiştir.

Marx’ a göre kapitalist sistemde ‘adil bölüşüm’ ve ‘gelir dağılımında eşitlik’ sistemin uygulanma şekline aykırıdır. Çünkü kapitalizmde bir grubun diğer grubu sömürdüğü oranda sermaye çoğalması gerçekleşmektedir. Gelir dağılımı açısından bakıldığında ürettiği “artı değer”e sahip olunan emekçi sınıfının toplam gelirden orantısız bir şekilde pay alacağı açıktır. Kapitalist sistemin eşitsiz yapısı gereği birikim ön plana çıkmıştır ve birikimlerini arttırmak isteyen grupların kâr amacına yönelmesiyle gelir dağılımı bozulmuştur. Hatta bu sistemin savunucularının açıkça bahsettiği gibi toplumda ‘yarı aç’ insanların olması ve adaletsiz gelir dağılımı sayesinde sanayi toplumu büyük sermayeler elde etmeyi başarmıştır. Marx’ın görüşlerini savunanlara göre emekçinin aldığı ücretleri arttırmak da çözüm olamamakta, kapitalizmin sömürücü yapısı nedeniyle kârlarını arttırmak isteyen firmalar asla bunu kabul etmeyecek, bunun sonucunda da ekonomik krizler derinleşecek ve emeğin sömürülmesi artacaktır (Birdal, 2009: 55). Bu nedenle Marx dünya işçilerinin tarihte zamanla bir araya geleceğini, devrimi gerçekleştirerek “kapitalist sistem”i “komünizm”e dönüştüreceğini savunmaktadır. Ayrıca Marks özel mülkiyeti kabul etmemekte ve sınıfsız bir toplum olması gerektiğini düşünmektedir. Toplumun sınıflara ayrılarak belirli bir kesimin gelir dağılımında adalet sağlanmak için dahi olsa desteklenmesinin ve kayırılmasının yanlış olduğunu, sistemde gelirin otomatikmen eşit paylaştırılacağı birtakım mekanizmaların olması gerektiğini ileri sürmektedir.

1.4. VERGİLER DIŞINDA GELİR DAĞILIMINI ETKİLEYEN YENİDEN BÖLÜŞÜM POLİTİKALARI

Gelirin yeniden bölüşümü yoluyla gelir dağılımında adaletin sağlanması bütün iktisat teorilerinde hedef olarak gösterilmesine rağmen özellikle birinci dünya savaşı sonrası zirveye ulaşmıştır. İki ana ekonomik sistemden biri olan “sosyalist sistem”de gelir dağılımının merkezi bir otorite aracılığıyla ve ekonomik eşitliğe uygun olarak uyarlanması gerektiği ileri sürülürken, piyasa ekonomisine önem veren liberal sistemlerde ise “serbest fiyat mekanizması” tavsiye edilmektedir (Bilen, Es, 1998: 376). Bir de bu iki sistemin ortasında yer alan, karma bir yaklaşım vardır. Bu yaklaşım Keynesçi yaklaşımdır; yani hem piyasa mekanizmasını hem de kamu müdahalesini tavsiye eden farklı bir sistem. Hükümetlerin, ekonomik sisteme bakış açısına göre uyarlanabilen, adil gelir dağılımını sağlamak ve halkın toplam gelirden en azından eşite yakın faydalanmasını sağlamak amacıyla düzenlemeler yapabileceği bazı araçlar vardır. Bu bölümde devletlerin kullanabileceği gelir dağılımı araçlarına kısaca değinilecek olup, çalışmanın asıl konusu olan vergiler ayrı bir bölümde geniş olarak ele alınacaktır. İlgili araçları şöyle sıralamak mümkündür:

1.4.1. Serbest Piyasa Koşullarının Sağlanması

“Serbest piyasa”, üretilen mal ve hizmetlerin fiyatının alıcı ve satıcının karşılıklı olarak anlaşmasıyla belirlendiği, alıcı ve satıcının hiçbir engel olmadan mübadele yapabildikleri piyasa türüdür (Dinler, 2013: 254). Devletin ekonomideki etkinliğinin azaltıldığı, özel gelirleri olan müteşebbislerin devletin yerini aldığı “serbest piyasa” koşullarında, hükümet üreticiyi ya da tüketiciyi korumak, piyasa koşullarını etkileyebilecek araçlara müdahale etmek amacıyla herhangi bir müdahalede bulunmamalıdır. Bu koşullarının sağlanması gerektiğini savunan liberal politikalar devletin sosyal adaleti sağlamak amacıyla yaptığı gelir dağılımını düzeltici

müdahaleleri doğru bulmaz. Liberal politikaları savunanlara göre herhangi bir müdahale yapılmadığında bu sistem kendi iç dinamikleri sayesinde geliri adil bir şekilde dağıtacaktır.

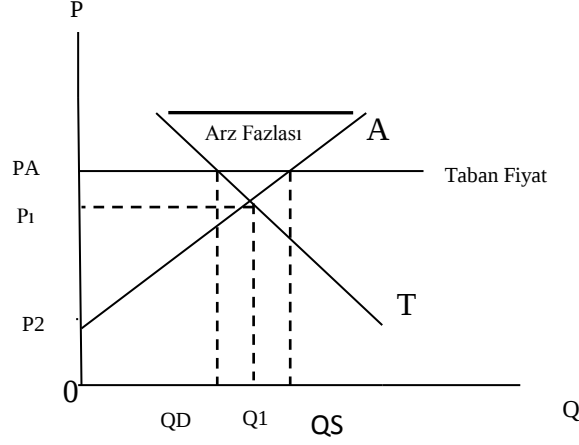
Serbest piyasa koşullarının sağlanması yoluyla yeniden bölüşümü sağlamayı politika hedefi olarak gören devletin yapması gereken; piyasaya müdahale etmeden, sadece güvenlik amaçlı bir hakem misyonunu üstlenerek toplumda bireylerin kendi gelirlerini kendilerinin yeniden bölüşmesine yardımcı olmaktır.

1.4.2. Fiyatların Kontrolü ve Tespiti

“Serbest piyasa ekonomisi”ni benimseyen liberal görüşlere bakıldığında devletin üreticiyi ya da tüketiciyi korumak amacıyla piyasaya dışarıdan müdahale etmemesi, piyasa etkinliğini koruması gerekmektedir (Dinler, 2013: 294). Ancak piyasaya devlet müdahalesinin gerekliliğini savunan görüşlere göre fiyatların devlet tarafından belirlenmesi ya da kontrolünün sağlanması gerekmektedir. Fiyatların devlet tarafından belirlenmesi yöntemlerine örnek olarak “tavan fiyat” belirlemesi, “taban fiyat” belirlemesi ve “tarımsal desteklemeler” sayılabilir.

Mal ve hizmet arz edenleri koruma amaçlı taban fiyat uygulamasında devlet piyasaya müdahale ederek olabilecek en düşük fiyatı yani asgari fiyatı belirler ve piyasada bu fiyatın altında herhangi bir işlem gerçekleşmez. Devletin pancar piyasasında taban fiyatı belirlemesini örnek olarak aldığımız şekil 1.1’ de görüldüğü gibi, P_1 fiyatı arz talep eşitliğinin sağlandığı piyasa denge fiyatıdır.

Şekil 1.1-Taban Fiyatı Politikası



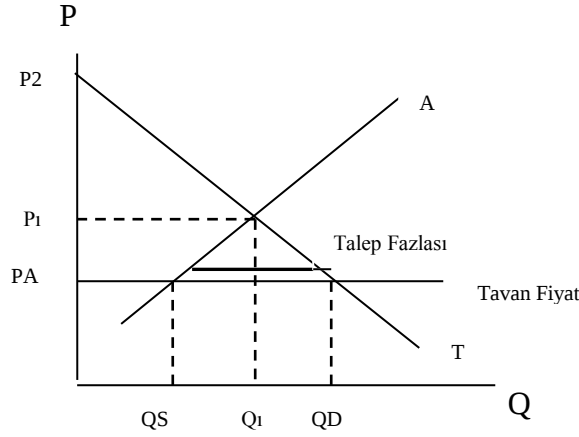
Kaynak: Zeynel Dinler, **Mikro Ekonomi**, Ekin Yayınları, 24. Baskı, Bursa, 2013, s. 294

Eğer yönetenler bu P_1 fiyatını pancar çiftçisi bakımından az olduğunu düşünüp pancar çiftçilerini desteklemeyi amaçlayarak fiyat kontrolü yolunu seçerse “taban fiyatı” P_A olarak belirler ve bunun sonucunda arz fazlalığı oluşur. Oluşan bu arz fazlalığı tüketiciler tarafından tüketilemez ve devlet bu ürünleri stoklamak zorunda kalacaktır. Ürünlerin stoklanmak zorunda kalınması sonucu, denge fiyat üzerindeki fiyat ve stoklama giderlerinin artması sebebiyle bu ürünleri tüketenler olumsuz yönde etkilenir ve bunun sonucu olarak da hükümetler çiftçileri olumsuz etkileyecek şekilde tarım ürünleri arzını düşürmenin daha doğru olacağını düşünmektedirler (Alkin, Yıldırım, Özer, 2005:115).

Tüketici kesimi koruma amacıyla “tavan fiyat” uygulamasında ise devlet özellikle savaş veya kıtlık dönemlerinde piyasada belirli bir mal ya da hizmetin olabilecek en yüksek fiyatını belirler ve bu fiyatın üzerinde mal veya hizmet alış verişini yapmak yasaklanır (Dinler, 2013: 287). “Tavan fiyat” uygulamasında piyasaya müdahale sonucunda fiyat genelde olması gereken denge fiyatın altında belirlenir ve bu da ekonominin bir şekilde aksamasına neden olur. Aşağıda Şekil 2.2’de görüldüğü gibi denge fiyatı olan P_1 fiyatında Q_1 kadar mal satın alınarak piyasa dengeye gelmektedir. Devlet “tavan fiyat” aracını kullanarak P_A gibi bir “tavan fiyatı” uyguladığı takdirde üreticiler bu piyasada artık çok daha düşük kâr elde edecek ve piyasanın kârlılığı kalmayacaktır. Asıl amacı kâr olan üreticilerin üretimlerini

azaltmaları sonucunda piyasada bu malla ilgili bir talep fazlası oluşacak ve hükümetler “karaborsa” problemiyle karşılaşp çözüm yolları arayacaklardır. (Dinler, 2013: 288-289).

Şekil 1.2-Tavan Fiyatı Politikası



Kaynak: Zeynel Dinler, **Mikro Ekonomi**, Ekin Yayınları, 24. Baskı, Bursa, 2013, s. 287

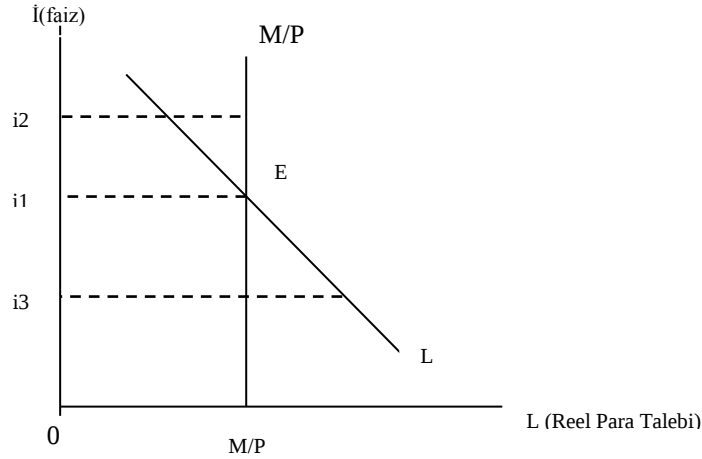
Devlet “tavan fiyatı” uyguladığı zaman oluşan talep fazlası sebebiyle, tüketiciler fazla olduğundan üreticiler yasadışı yollarla farklı bir piyasa oluştururlar (Alkin, Yıldırım, Özer, 2005:116). “Karaborsa piyasası” adı verilen bu piyasada oluşan fiyat hiç müdahale edilmediği takdirde oluşacak olan fiyatın da üzerinde P2 gibi bir “karaborsa fiyatı” olur ve bunun sonucunda tüketiciler denge fiyattan çok yüksek bir fiyattan mal ve hizmet almak mecburiyetinde kalırlar (Dinler, 2013: 288-289). Tüketicilere ya da üreticilere destek amacıyla uygulanan fiyat kontrolü ve tespiti politikalarının zamanla olumsuz etkilerinin olabileceği ve bu araçların çok dikkatli kullanılması gerektiği, gelir dağılımında adaleti sağlamaya çalışırken adaletsizliğe neden olmamak için devletlerin bazı politikaları titizlikle uygulaması gerektiği anlaşılmaktadır.

1.4.3. Para Arzı, Kur Ve Faiz Hadlerinin Kontrolü

Bir ekonomide kısaca para politikası olarak adlandırabileceğimiz paranın elde edilebilirliğini ve maliyetini etkilemeye yönelik müdahalelerin temel amacı fiyat

istikrarının sağlanması, ekonomik büyüme ve istihdam artışını sağlamaktır (Çevrimiçi <https://www.tcmb.gov.tr/connect/TR/TCMB+TR/Temel+Faaliyetler/Para+Politikasi>) . Merkez bankaları bir ülkedeki en büyük para gücü olmaları nedeniyle para politikalarına yön veren en önemli birimlerdir. Gelişmiş ülkelerde bağımsız bir yapıya sahip olan merkez bankaları, hükümetlerle koordineli çalışmalı ve hükümet politikalarını takip ederek toplumun refahını arttırıcı kararlar almalıdır. Toplumda yeniden bölüşüme birçok katkısı olan istikrarlı bir para politikasının oluşması ve para piyasasında dengenin sağlanması, merkez bankaları tarafından belirlenen para arzının toplam para talebine denge faiz haddinde eşitlenmesiyle sağlanır (Ünsal, 2009: 188).

Şekil 1.3-Para Piyasasında Denge



Kaynak: Erdal M. Ünsal, **Makro İktisat**, İmaj Yayıncılık, 8. Baskı, Ankara, 2009, s. 189

Şekil 3.3’ de görüldüğü gibi toplam para talebi para arzı ile E denge noktasında kesişmekte ve para piyasasında denge i_1 denge faiz haddinde M/P para arzı miktarıyla oluşmaktadır. Para arzını arttırdığımızda ve “fiyatlar genel seviyesi”ni sabit düşündüğümüz zaman denge faiz miktarı i_1 ’den i_3 ’e düşecektir. Aynı faiz miktarında para arzı arttığında tahvillere talep artacak ve tahvil talebi karşılanamayınca tahvil faizleri düşerek denge faiz noktası i_3 faiz miktarında oluşacaktır (Ünsal, 2009: 189-190).

Devletler ellerindeki bu etkili araçları kullanarak ülke toplam gelirinin bireyler arasında yeniden bölüşülmesinde etkin bir rol oynayabilirler. Bu nedenle sosyal politikalara önem veren, toplumda eşit bir gelir dağılımını sağlamaya çalışan ve istikrarlı bir ekonomi oluşturmayı hedefleyen devletler bu araçları çok sık bir şekilde kullanmak zorunda kalacaklardır.

1.4.4. Ücret Politikaları

İktisadi faktörlerden emeğin karşılığı olarak alınan ücret, devletlerin doğrudan veya dolaylı olarak müdahalede bulunabildikleri ve gelir dağılımını ya da sosyal politikaları doğrudan etkileyebildikleri güçlü bir araçtır. Ücretin tarifi yapılmaya çalışıldığında ilk söylenebilecek olan, emek sahiplerinin elde ettikleri, fikren veya bedenen harcadıkları emeğin maddi karşılığı olan “nominal ücret” olmaktadır ve “reel ücret” ise emekçilerin para olarak sahip olduğu kazancı ile piyasadan temin edebileceği mal ve hizmetlerin miktarıdır (Aksoy, 1999: 200).

Sosyal politikaların en önemlilerinden biri olan ücret, normal şartlarda işçi ve işveren arasında serbest piyasa mekanizması yoluyla belirlenen, gelir dağılımına çok büyük etkileri olan ve devletler tarafından sık sık müdahale edilen ekonomik bir göstergedir. Özellikle ekonominin kötüye gittiği dönemlerde sabit ücretler karşılığında çalışan emek sahipleri bu kötü dönemlerden çok fazla etkilenir. Bireylerin satın alma gücünü doğrudan etkileyen enflasyon, “reel ücret”lerin düşmesine ve gelir dağılımının kötüye gitmesine neden olur. Her türlü ekonomik darbelere açık olan ve olumsuzluklardan ilk olarak etkilenen ücret piyasasına devletin müdahalesi çoğu zaman mecburi olmaktadır.

Bireylerin doğrudan mal ve hizmet alım gücünü ilgilendiren “reel ücret” düzeyi, gelir dağılımında adaleti sağlamaya çalışan devletler için üzerinde ciddiyle durulması gereken önemli bir araçtır. Ancak günümüzde birçok toplumda ücretlerin büyük ölçüde piyasa koşullarına bırakılmasından dolayı “reel ücret”lere doğrudan müdahaleler yapılmamaktadır. Günümüzde ücret politikalarından en çok kullanılanı

şüphesiz asgari ücret uygulamalarıdır. Aynı zamanda devlet, gelirin adil bir şekilde dağılmasına katkıda bulunmak amacıyla işçi ve işverenler arasında toplu sözleşme hakkı tanınması, işçi ve işveren sendikaları kurma özgürlüğü tanınması ve ücretlerin belirlenmesi sırasında adeta bir hakem görevi üstlenerek hem emekçileri hem de işverenleri korumaya yönelik yöntemler uygulanması yoluyla olumlu müdahalelerde bulunabilir.

1.4.5. Borçlanma Politikaları

Günümüzde devletin borçlanma ihtiyacı kendisine biçtiği amaca göre değişmektedir. Klasik ekonomi savunucularına göre devletin piyasaya müdahalesi çok az olmalı ve devlet ekonomiden tamamen uzak durmalı, kendiliğinden işleyen bu düzene karışmamalıdır (Ulutürk, Ersezer, 2005: 90). Bu nedenle de borçlanma veya diğer mali araçların kullanımı çok sınırlı olmalıdır. Ancak gelişen toplumlarda devlet anlayışı zamanla değişmektedir. Bazı fikirlere göre devletin savunma, adalet gibi yapmak zorunda olduğu hizmetlerin dışında bazı sosyal görevleri de vardır ve bu görevlerden biri de adil bir bölüşümü sağlamaya yönelik ekonomik göstergelerin iyileştirilmesidir.

Devlet amaçladığı sosyal ve zorunlu görevleri yerine getirmek için yaptığı harcamaları normal vergi gelirleriyle karşılayamadığı takdirde borçlanma araçlarını kullanabilmektedir. Ancak borçlanma aracının en önemli olumsuz tarafı ise gelecek bireylere ekonomik yük getirmesidir. Devlet borçlanma yoluyla bazı ekonomik hedeflere ulaşabilmekte fakat bu kısa süreli olmaktadır. Genel olarak bakıldığında toplumların refah düzeyinin artmasında ve adil bir gelir dağılımının sağlanmasında daha uzun süreli etkisi olan politika ve araçların uygulanması yararlı olacaktır.

1.4.6. Sosyal Güvenlik Politikaları

Sosyal politikalar bireylerin daha eşit, daha adil yaşamalarını sağlayan, işsizliğin önlenmesini amaçlayan, kişilerin sosyal risklerden korunmasını ve bireylerin yaşam düzeylerinin yükseltilmesini amaçlayan sosyal devletlerin uyguladığı politikalar (Türkoğlu, 2013: 278). Sosyal politikalar önem veren ve anayasal bir ilke olan sosyal devlet, toplum refahını arttırmak amacıyla devletin ekonomik hayata aktif müdahale etmesi, vatandaşların piyasa ekonomisi şartlarında karşılayamadığı zorunlu ihtiyaçlarını temin etmesi ve meydana gelen ekonomik ve toplumsal adaletsizliği asgari seviyeye indirmeyi amaçlayan devlet modeli olarak tanımlanmaktadır (Çelik, 2007: 1).

Gelir dağılımında adaletsizlik gibi bir ekonomik problemin çözümünde sosyal politikalar uygulanmalıdır. “Sosyal devlet” anlayışının en sevilen aracı olan “sosyal güvenlik politikaları”; toplumda bireylere iktisadi ve sosyal risklerle karşılaştıkları takdirde asgari yaşam standartlarının garanti edilmesidir (Ersezer, 2006: 264). Başka bir ifadeyle sosyal güvenlik, bireylerin karşılaşacakları tehlikelerin zararlarından kurtarılma garantisi altında yaşamalarını sağlamaktadır. Sosyal güvenlik politikaları aynı zamanda ‘sosyal sigortalar’, ‘sosyal hizmetler’ ve karşılıksız ‘sosyal yardımlar’ vasıtasıyla toplumdaki dar gelirli gruplara kaynak sağlayarak gelirin daha adaletli bölüşülmesine çok önemli katkılar sağlar. Her ne kadar bazı görüşlere göre sakıncaları olduğu savunulsa da, hastalık, yaşlılık, işsizlik ve ölüm gibi durumlarda bireylere ve bireylerin bakmak zorunda olduğu kişilere yardımlar yapılması, toplam gelirden pay alma şansı çok az olan bu bireylere sosyal güvenlik politikaları sayesinde gelirden pay alma şansı, kısaca yaşama şansı sunmaktadır.

1.4.7. Kamu Harcamaları

Hayatta kalmak için bir arada yaşayan bireyler toplumları oluşturmuş ve bu toplumlar zaman içerisinde gelişmişlerdir. Toplumların gelişmesi, nüfusun artmasıyla bazı toplumsal ve zorunlu ihtiyaçlar doğmuştur. Bu ihtiyaçların karşılanması için de devletler harcamalar yapmak zorunda kalmışlardır. İşte bu toplumsal ihtiyaçları karşılamak için, vatandaşların ihtiyaç duyduğu bazı mal ve hizmetlerin elde edilmesini

gerçekleştirmek amacıyla devletler tarafından yapılan harcamalara kamu harcamaları denir (Akdoğan, 2006: 61). Bu tanımdan da anlaşıldığı gibi toplumun bazı zorunlu ihtiyaçlarını devletler temin ederler ve bu ihtiyaçları gidermek için satın aldıkları mal ve hizmetlere “kamusal mal ve hizmetler” adı verilir.

Ayrıca insanlığın ve toplumsal örgütlenmenin, yaşam biçimlerinin gelişimine bağlı olarak kamusal ihtiyaçların yapısı ve kapsamı zamanla değişmiş ve önemli boyutlara ulaşmıştır (Akdoğan, 2006: 60). Bunun sonucunda gelişen devletlerin yüklenmiş olduğu ‘sosyal devlet’, ‘adil devlet’ gibi misyonlar nedeniyle kamu harcamaları gelir dağılımında adaleti sağlamada, tam istihdamı sağlamada, ekonomik kalkınmayı sağlamada ve kazanılan gelirlerin adil olarak dağıtılmasında çok önemli bir araç olarak daha sık kullanılmaya başlanmıştır. Tüm dünyada kamu harcamaları gün geçtikçe ciddi yükselişler göstermektedir. Bunun nedeni olarak çağdaş toplumların giderek gelişmesi ve bu ilerlemenin neticesinde de bireylerin ihtiyaçlarının kapsam ve miktarının artmasıdır. Toplumların gelişmesiyle adil bir gelir bölüşümü isteği, bireylerin milli gelirden eşit pay alma isteği gibi nedenlerle devletler tüm sosyal araçlarda olduğu gibi kamu harcamalarını da arttırmak zorunda kalmışlardır.

Bununla birlikte şu da unutulmamalıdır ki, kapitalizmin farklı dönemlerinde, üretim ilişkilerinin kendini yeniden üretme koşullarına göre kamu harcamaları bir dönem aşırı arttırılırken diğer dönem tam tersi mümkün olduğunca asgari düzeyde tutulabilmektedir. Örneğin Fordist dönemin başından itibaren, 1929 dünya krizinin bir eksik talep krizi olması ve toplumsal talebin yani alım gücünün arttırılmasının ‘gelir ve istihdamı arttırıcı’ politikalardan geçmesi nedeniyle, bu dönemde devletlerin kamu harcamalarının en yüksek düzeyde gerçekleştiği gözlemlenmektedir. Oysa günümüzde, neo-liberal yaklaşımın yükselmesiyle birlikte tam tersi uygulamalar söz konusudur; devletler üzerlerindeki sosyal devlet kamburundan kurtulmak istemekte, bu yöndeki kamu harcamalarını asgariye indirmeye çalışmakta, daha önce kamu eliyle sağlanan hizmetler de özel sektöre devredilerek, bir anlamda daha önce devletlerin üstlendiği toplumsal refahın sağlanmasına yönelik yüklerden mümkün olduğunca kurtulunmaya çalışılmaktadır. Günümüz kriziyle birlikte, bu yönde gidişatın da sorunlu olduğu görülmüş, neo liberal uygulamaların aşındırdığı sosyal devlet olgusu

yanı sıra emeğin kazanılmış haklarına yönelik saldırıların yoğunlaşması karşısında, dünyada yoksullaşma düzeyi artmış, gelir adaletsizliğinde uçurumlar oluşmuş, işsizlik en üst düzeye çıkmış, tüm dünya piyasalarını durgunlaştıran bir talep krizi yeniden dünya ekonomisini tehdit etmeye başlamıştır. Bu gelişmeler sonucunda refah dönemlerine ait sosyal devlet uygulamaları, devletin gelir adaletini sağlamadaki rolü ve kamu harcamalarının bunda önemi yeniden tartışılmaya başlamıştır. Görüldüğü üzere kapitalizm ancak sıkıntıya girdiği kriz dönemlerinde toplumsal refahın ve gelir dağılımında adaletin önemini hatırlamakta ve bunun için gerekli tedbirleri almak için çaba harcamaktadır.

1.5. GELİR DAĞILIMININ ÖLÇÜLMESİ VE TÜRKİYE’ DEKİ DURUMUNUN ANALİZİ

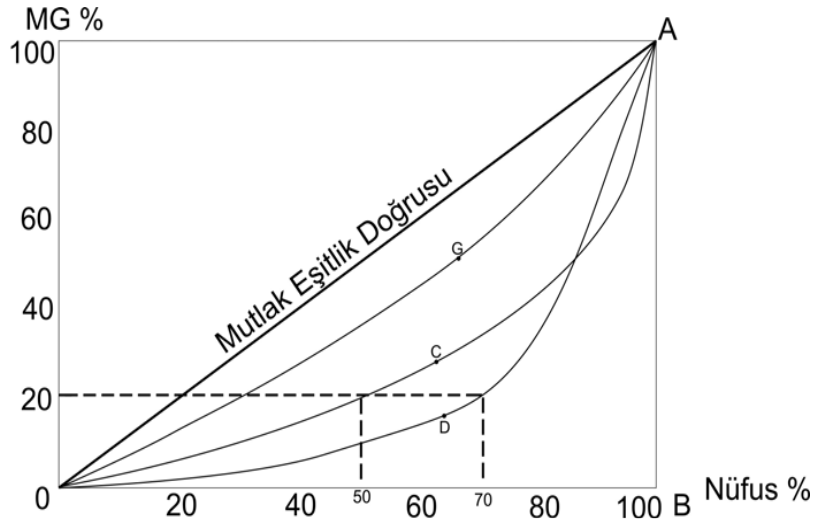
Gelirin hangi birimlere ne düzeyde dağıldığı konusu gelişen toplumlarda irdelenmesi gereken sorunlar arasındadır. Gelir dağılımının adil olup olmadığı hususunun belirlenebilmesi ve bu dağılımın zaman içinde seyrinin izlenebilmesi için gelir dağılımının mümkün olduğu ölçüde nesnel yöntemler ile ölçülebilmesi gerekmektedir. Bu konuda birçok yöntem kullanılmaktadır. Bu yöntemlerin bir kısmı “pozitif” bir kısmı da “normatif” ölçüm yöntemleridir. Pozitif yöntemlere örnek olarak “Lorenz Eğrisi”, “Gini Katsayısı”, “Logaritmik Sapma Yöntemleri” ve “Theil Endeksi” söylenebilir, bazı sosyal ve toplumsal ölçümleri de kullanan normatif ölçütlere örnek olarak da “Atkinson Endeksi”ni söyleyebiliriz (Gürsel, v.d., 2000: 38).

Bu yöntemler içerisinde en sık kullanılan “Lorenz Eğrisi” ve bu eğriden yola çıkılarak bulunan “Gini Katsayısı”dır. Tezin bundan sonraki kısmında, bu iki yöntem hakkında genel bir bilgi verildikten sonra Türkiye’ nin gelir dağılımı ile ilgili durumu güncel veriler yardımıyla OECD üye ülkeleriyle karşılaştırılması yapılacaktır.

1.5.1. Lorenz Eğrisi

“Lorenz Eğrisi”, toplumdaki gelir dağılımı adaletini gösterir. 1905 yılında Amerikalı istatistikçi Max Lorenz tarafından geliştirilen bir ölçüm yöntemidir (Gürsel, Levent, Selim, Sarıca, 2000: 176). Bu eğrinin bulunduğu grafiğin her iki ekseninde de yüzde değer bulunur ve toplumun yüzde kaçı, milli gelirden hangi oranda pay alıyor sorusunun cevabını verir.

Şekil 1.4- Lorenz Eğrisi



Kaynak: Zeynel Dinler, **İktisada Giriş**, Ekin Kitabevi, 5.baskı, Bursa, 2000, s. 263

Yukarıdaki şekilde yatay eksen nüfusun birikimli yüzdesini, dikey eksen ise aynı yüzdelik dilime isabet eden nüfusun gelirinin birikimli yüzdesini gösterir. Şekildeki OA köşegeni, toplam gelirin toplumdaki herkese eşit olarak dağıldığını gösteren “mutlak eşitlik doğrusudur”, OBA eğrisi ise bütün gelirin sadece bir kişinin elinde toplandığı “tam eşitsizlik” durumunu gösterir. “Mutlak eşitlik doğrusu” (OA) ve “tam eşitsizlik eğrisi” (OBA) arasındaki alanda bir çok eğri oluşabilir (Dinler, 2000: 263-264). Örneğin C eğrisi incelendiğinde nüfusun % 50’ lik kısmının gelirin % 20’ sini elinde bulundurduğu, D eğrisinde ise nüfusun % 70’ lik kısmının gelirin % 20’ sini elinde bulundurduğu anlaşılır. Mutlak eşitlik doğrusu üzerinde nüfusun en alt

%20'lik gelir grubu, gelirin %20'sine sahiptir. Aynı şekilde %40'lık ikinci grup ise gelirin %40'ına sahiptir ve böyle devam etmektedir. Fakat toplumda gelirin adil dağılmadığı durumlarda eğri aşağı doğru kayarak mutlak eşitlik doğrusundan sapacaktır.

“Mutlak eşitlik eğrisi”ndeki bu sapmalar gelirin farklı dağılımlarını gösterir. Yukarıdaki grafikte görülen G, C, D gibi farklı eğrilere bakıldığında “mutlak eşitlik doğrusu”na yaklaştıkça gelir dağılımı daha adil olmakta, uzaklaştıkça nüfusun büyük bölümünün toplam gelirden aldığı pay daha düşük olmaktadır (Orhan, Erdoğan, 2013: 146). “Lorenz eğrisi”nin kullanılması sayesinde devletler gelir dağılımıyla ilgili politikalarını belirlerler. Başka bir deyişle bir toplumun “Lorenz eğrisi”ni incelediğimiz takdirde o devletin sosyal politikaları hakkında fikir sahibi olabiliriz.

1.5.2. Gini Katsayısı

Gini Katsayısı Lorenz Eğrisi kullanılarak hesaplanan bir eşitsizlik ölçüsüdür. İtalyan iktisatçı Cannado Gini tarafından geliştirilen “Gini Katsayısı”; “mutlak eşitlik doğrusuyla” “Lorenz Eğrisi” arasında kalan alanın “mutlak eşitlik doğrusu” altında kalan tüm alana olan oranına eşittir (Dinler, 2000: 263). Bu oran büyüdükçe dağılımdaki eşitsizlik artıyor demektir. 0 ile 1 arasında değişen “Gini Katsayısı”, toplumda gelir adil paylaşılmışsa 0'a eşit, toplumdaki gelirleri yalnızca bir kişi almışsa 1'e eşittir. Gini katsayısı (Çevrimiçi, http://tuik.gov.tr/HbGetir.do?id=27823&tb_id=10):

$$G = \left[\frac{1}{N^2} \sum_{i=1}^N \sum_{j=1}^N |Y_i - Y_j| f(Y_i) f(Y_j) \right] / 2 \bar{Y}$$

formülü ile hesaplanmaktadır. Burada;

“ Y_i : i. grubun toplam geliri,

Y_j : j. grubun toplam geliri,

$f(Y_i)$: i. grubun gelir çokluğu

$f(Y_j)$: j. grubun gelir çokluğu

N : Birim sayısı

Ŷ: Gelirlerin aritmetik ortalaması” (Çevrimiçi http://tuik.gov.tr/HbGetir.do?id=27823&tb_id=10)

Gini katsayısının 0 ya da 1 olması gerçek hayatta mümkün değildir. Ülke ekonomilerinde 0 ile 1 arasında bir değere sahiptir. Şekil 4.4 üzerinde incelendiğinde gini katsayısının 0' a eşit olduğu durumda “Lorenz Eğrisi” “Mutlak eşitlik doğrusu” yani OA köşegeni halini alır. Gini katsayısının 1 'e eşit olduğu farklı halde ise “Lorenz Eğrisi” OBA eğrisi ile eşit hale gelir.

1.5.3. Türkiye’de Gelir Dağılımı Verileri ve OECD Ülkeleriyle Karşılaştırılması

Bir ülkedeki gelir dağılımının durumu o ülkenin gelişmişlik düzeyi ve siyasi görüşü hakkında bilgi verir. Gelir dağılımının adaletli olduğu ülkeler genellikle daha gelişmiş olmakta ve demokratik olarak daha ileri seviyelerde olmaktadır. Daha önce bahsedildiği üzere, gelir dağılımı “kişisel gelir dağılımı” ve “fonksiyonel gelir dağılımı” olarak ikiye ayrılmaktadır. “Kişisel gelir dağılımı” toplam hasılanın bireyler arasında nasıl dağıldığıyla ilgilenirken, “fonksiyonel gelir dağılımı” ise üretim faktörleri arasında nasıl dağıldığıyla ilgilenir. Yani “fonksiyonel gelir dağılımı” toplam hasılanın ne kadarının ücret- maaş geliri, ne kadarının tarım geliri, ne kadarının kâr ve faiz geliri olduğu hakkında bilgi verir.

Öncelikle Türkiye’ de kişisel gelir dağılımının durumuna güncel veriler yardımıyla değinmekte yarar vardır. Gelir dağılımıyla ilgili çeşitli kuruluşlar birçok araştırma yapmış olmakla birlikte bu tezde Türkiye İstatistik Kurumunun (TÜİK) verilerinden faydalanılacaktır. Gelir dağılımı verilerinde en çok kullanılan yöntem nüfusun yüzde yirmilik dilimlere ayrılması ve bu dilimlerin toplam hasıladan ne kadar

pay aldığıının irdelenmesidir. Aşağıda tablo 1’ de bu yöntem uygulanmış, nüfus % 20’ lik gelir gruplarına ayrılarak yıllar itibariyle gelir dağılımının durumu gösterilmiştir.

Tablo 1.1- Eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirine göre yüzde 20’lik gruplar itibarıyla yıllık eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirinin dağılımı, 2006-2017

Yüzde 20’ lik Gelir Grupları					
Yıllar	İlk % 20	İkinci %20	Üçüncü %20	Dördüncü %20	Son %20
2006	5,1	9,9	14,8	21,9	48,4
2007	5,8	10,6	15,2	21,5	46,9
2008	5,8	10,4	15,2	21,9	46,7
2009	5,6	10,3	15,1	21,5	47,6
2010	5,8	10,6	15,3	21,9	46,4
2011	5,8	10,6	15,2	21,7	46,7
2012	5,9	10,6	15,3	21,7	46,6
2013	6,1	10,7	15,2	21,4	46,6
2014	6,2	10,9	15,3	21,7	45,9
2015	6,1	10,7	15,2	21,5	46,5
2016	6,2	10,6	15,0	21,1	47,2
2017	6,3	10,7	14,8	20,9	47,4

Kaynak: TÜİK, Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması

Tablo 1.1’ de “eşdeğer hane halkı kullanılabilir fert geliri”ne göre nüfusun % 20’ lik dilimlerinin toplam gelirden ne oranda pay aldığı görülmektedir. Eşdeğer hane halkı kullanılabilir fert gelirini açıklamak gerekirse; “eşdeğerlik ölçeği olarak adlandırılan katsayılar kullanılarak her bir hanehalkı büyüklüğünün kaç yetişkine (eşdeğer fert sayısına) denk olduğu hesaplandıktan sonra hanehalkının yıllık kullanılabilir gelirinin hanehalkının eşdeğer hanehalkı büyüklüğüne bölünmesiyle elde edilen gelirdir” (Çevrimiçi <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=27823>).

Yukarıdaki tabloya bakıldığında Türkiye’ deki gelir dağılımının adaletsiz olduğu açık bir şekilde tespit edilebilmektedir. 2017 yılı için nüfusun en düşük gelirli % 20’ lik kısmı toplam gelirin ancak % 6,3’ ünü alabilmekte, buna karşılık nüfusun en yüksek gelirli % 20’ lik kısmı ise toplam gelirin % 47,4’ ünü almaktadır. Kısaca nüfusun % 20 ‘lik küçük bir kısmı toplam gelirin neredeyse yarısına sahip bulunmaktadır. TÜİK’ in 2006 yılından itibaren yapmış olduğu araştırmalara bakıldığında, Türkiye’ de en düşük gelirli % 20’ lik nüfusun elde ettiği gelir % 5,1’ lik bir oranla başlayıp, ertesi yıl 5,8’ e çıkmış, uzun süre bu civarlarda devam edip, 2013 yılından itibaren % 6’ lı rakamları görmeye başlamıştır. Cüzi miktarda bir artış olduğu görülsede Türkiye’ deki gelir dağılımının net bir şekilde adaletsiz olduğu söylenebilir.

Gelir dağılımının ölçülmesinde kullanılan önemli araçlardan bir diğeri olan gini katsayısı ile ilgili olarak TÜİK tarafından 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin yapılan araştırmalara ilişkin tablo ise aşağıdaki gibidir:

Tablo 1.2- Eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirine göre sıralı yüzde 20’ lik gruplar, 2016, 2017

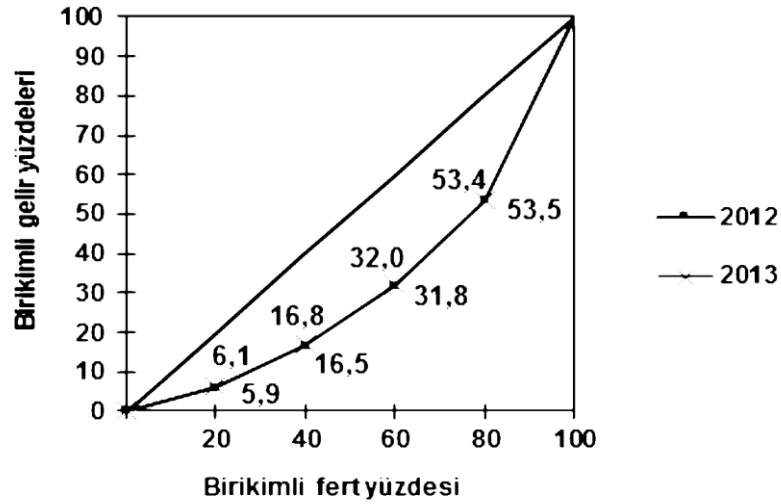
Yüzde 20’ lik fert grupları	2016	2017
İlk Yüzde 20 (En düşük)	6,2	6,3
İkinci Yüzde 20	10,6	10,7
Üçüncü Yüzde 20	15,0	14,8
Dördüncü Yüzde 20	21,1	20,9
Son Yüzde 20 (En yüksek)	47,2	47,4
P80/P20 Oranı	7,7	7,5
Gini Katsayısı	0,404	0,405

Kaynak: TÜİK, Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, 2017

Yukarıda gelir dağılımı eşitsizliği ölçütlerinden olan gini katsayısının, sıfıra yaklaştıkça gelir dağılımında eşitliği, 1’e yaklaştıkça gelir dağılımında bozulmayı

ifade ettiği açıklanmıştı. TÜİK’ in yapmış olduğu araştırmaların sonuçlarına göre 2017 yılında “Gini katsayısı” bir önceki yıla göre 0,001 puan artış ile 0,405 olarak tahmin edilmiştir. 2016 yılından 2017 yılına gelindiğinde gelir dağılımındaki adaletsizliğin bir miktar daha arttığı görülmektedir. Tabloda görünen P80/P20 oranı toplumun en zengin %20’ sinin gelirinin en yoksul %20’ sinin gelirine oranıdır. Bu oran ise 2017 yılında 7,7’ den 7,5’ e düşmüştür. Yani toplumun en yüksek gelirli % 20’ lik grubu en düşük gelirli gruptan 7,5 kat daha fazla gelir elde etmektedir.

Şekil 1.5-Eşdeğer hanehalkı kullanılabılır gelirlerin Lorenz eğrisi, 2012-2013



Kaynak: TÜİK, Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, 2013

Bir diğer gelir dağılımı ölçüm aracı olan “Lorenz Eğrisi” ile ilgili olarak TÜİK tarafından yapılan 2012 ve 2013 yıllarına ilişkin analizlerde, Türkiye’ nin Lorenz Eğrisinin yukarıdaki gibi olduğu belirlenmiştir. Şekilde 45 derecelik açıyla çizilmiş olan doğru “mutlak eşitlik doğrusu”dur ve toplam gelirin bireyler arasında tam olarak eşit bir şekilde dağıtıldığı durumlarda gerçekleşebilir. Bu eğriden uzaklaştıkça gelir dağılımındaki adaletsizlik artar. Türkiye’nin lorenz eğrisinin durumuna bakıldığında 2012, 2013 yıllarında veya diğer yıllarda çok büyük farklılıklar olmamakla beraber, mutlak eşitlik doğrusundan uzakta ve adaletsiz bir gelir dağılımı olduğu görülmektedir.

Türkiye’ deki eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirine göre gelir dağılımının durumundan, gini katsayısından ve lorenz eğrisinden bahsedildikten sonra şimdide dünya ülkeleri ve özellikle Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı (OECD) üyesi ülkeler ile karşılaştırma yapılacaktır. Aşağıda Tablo 1.3’ de OECD üyesi ülkelerden bazılarının son elde edilen verilere göre gini katsayıları en yüksekte en düşüğe doğru verilmektedir. Tablo 1.3’ e bakıldığında gini katsayısının en yüksek olduğu ve en adaletsiz gelir dağılımına sahip ülke 0,620 oranıyla Güney Afrikadır. Güney Afrikayı Kosta Rika, Meksika ve Şili takip etmekte, bu ülkelerin ardından beşinci sırada Türkiye gelmektedir. Gini katsayısının en düşük olduğu, yani gelir dağılımının en adil olduğu ülke olarak 0,241 oranıyla Slovakya görülmektedir. Adaletli gelir dağılımına sahip ülkeler olarak Slovakya’yı sırasıyla Çek Cumhuriyeti, İzlanda, Finlandiya ve Norveç gibi ülkeler takip etmektedir. Tablodaki sıralamada görüldüğü üzere Türkiye’ deki gelir dağılımı adaletsizliği çok yüksek düzeylerde. Türkiye en adaletsiz gelir dağılımına sahip OECD üyesi ülkeler arasında beşinci sırada bulunmaktadır. Bu da Türkiye’ de gelir dağılımında adaletin kötü durumda olduğunu ve düzeltmek için acil ve kesin politikalara ihtiyaç duyulduğunu göstermektedir.

Tablo 1.3-Bazı OECD üyesi ülkelerin son mevcut verilere göre gini katsayıları

Sıra	Ülke	Gini Katsayısı
1	Güney Afrika	0.620
2	Kosta Rika	0.480
3	Meksika	0.459
4	Şili	0.454
5	Türkiye	0.404
6	ABD	0.391
7	Birleşik Krallık	0.351
8	Yeni Zellanda	0.349
9	Japonya	0.339
10	Yunanistan	0.333
11	Portekiz	0.331
12	İtalya	0.328
13	Lüksemburg	0.304
14	İsviçre	0.296
15	Kore	0.295
16	Almanya	0.293

17	Fransa	0.291
18	Hollanda	0.285
19	İsveç	0.282
20	Belçika	0.266
21	Danimarka	0.263
22	Norveç	0.262
23	Finlandiya	0.259
24	İzlanda	0.255
25	Çek Cumhuriyeti	0.253
26	Slovakya	0.241

Kaynak: (Çevrimiçi), <https://data.oecd.org/inequality/income-inequality.htm>, 20.12.2018

Türkiye’ deki “kişisel gelir dağılımı” ile ilgili verilere değindikten sonra şimdide fonksiyonel gelir dağılımına, yani üretim süreci sonucunda meydana gelen hasılanın faktörler arasında nasıl paylaşıldığına bakılacaktır. Aşağıda tablo 1.4’ de görüldüğü üzere TÜİK tarafından 2016, 2017 yıllarına ilişkin olarak yapılan araştırmalarda, toplam eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirleri içerisinde en yüksek payı, %48,9 ile bir önceki yıla göre 0,8 puan azalan “maaş ve ücret gelirleri” almaktadır. İkinci sırayı %19,7 ile önceki yıla göre 0,1 puanlık artış gösteren “sosyal transfer gelirleri” alırken üçüncü sırayı % 19,6 ile 2016 yılına göre 0,2 puan azalan “müteşebbis gelirleri” almaktadır. Tarım gelirlerinin “müteşebbis gelirleri” içindeki payı 2016 yılına göre 3,8 puan azalarak %21,4 olarak gerçekleşmiştir, sosyal transferlerin ise % 91,4’ünü emekli ve dul-yetim aylıkları oluşturmaktadır (Çevrimiçi, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=27823>).

Tablo 1.4-Eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirlerinin gelir türlerine göre dağılımı (Dikey), 2016, 2017

GELİR TÜRLERİ	2016	2017
Toplam	100,0	100,0
Maaş ve Ücret	49,7	48,9
Yevmiye	2,5	2,6
Müteşebbis	19,8	19,6
Tarım	5,0	4,2
Tarım Dışı	14,8	15,4
Gayrimenkul	3,1	3,4
Menkul Kıymet	2,5	3,2
Sosyal Transferler	19,6	19,7
Emekli, dul- yetim aylıkları	18,0	18,0

Diğer Transferler	1,6	1,8
Hanelerarası Transferler	2,5	2,4

Kaynak: TÜİK, Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, 2017

Bir ülkede toplam gelirin fonksiyonel olarak, yani üretim birimleri arasında nasıl dağıldığı o ülkenin gelişmişlik düzeyi hakkında bilgi vermektedir. Genellikle gelişmiş ülkelerde, ekonomik kalkınmanın başlangıç dönemlerinde tarım kesimi, toplam hasıladan büyük pay alırken, ekonomik kalkınma gerçekleştikçe ücretlilerin elde ettiği gelirin artacağı ve bununda kalkınmanın bir göstergesi olduğu söylenerek, kalkınma dönemlerinde tarımın toplam hasıla içindeki payının düşmesi daha doğru olur denilmektedir (Özmucur, 1988: 163). Türkiye’ ye bakıldığında TÜİK verilerine göre tarım kesimi toplam gelirden 2017 yılı için % 4,2 oranında bir pay almaktadır. Ücretli kesim ise % 48,9 oranında pay almaktadır. Bu da Türkiye’ de tarım kesiminin toplam hasıladan bir hayli düşük miktarda pay aldığını göstermektedir. Tarım kesiminin bu oranda düşük pay alması gerçekten Türkiye’ nin kalkınmayı gerçekleştirdiği anlamına gelip gelmediğini anlamak ve bir fikir edinmek için dünya genelinde tarım kesiminin ülkelerin toplam hasıllarına ne oranda katkı sağladığına bakmak faydalı olacaktır.

Tablo 1.3-OECD’ nin Son Mevcut Verilerine Göre Bazı Ülkelerin Milli Gelirlerine Tarım, Ormancılık ve Balıkçılık Faaliyetlerinin Katkısı

Sıra	Ülke	Katkı Yüzdesi
1	Hindistan	17.090
2	Endonezya	13.670
3	Çin	8.873
4	Türkiye	6.866
5	Yeni Zelanda	5.994
6	Brezilya	5.023
7	Macaristan	4.436
8	Yunanistan	4.236
9	Meksika	3.577
10	Polonya	3.167
11	Avustralya	2.982
12	İspanya	2.963
13	Güney Afrika	2.551
14	Portekiz	2.281
15	Norveç	2.176
16	Kore	2.163

17	İtalya	2.132
18	Hollanda	2.069
19	Fransa	1.694
20	Danimarka	1.642
21	Japonya	1.159
22	ABD	1.047
23	Almanya	0.862
24	Birleşik Krallık	0.666
25	Lüksemburg	0.292

Kaynak:(Çevrimiçi),<https://data.oecd.org/natincome/value-added-by-activity.htm>, 20.12.2018

Yukarıda Tablo 1. 5’ de OECD tarafından dünya genelinde yapılan araştırmalar sonucunda bazı ülkelerin milli gelirlerine tarım, ormancılık ve balıkçılık faaliyetlerinin ne kadar katkı sağladığı gösterilmektedir. Tabloya bakıldığında milli gelire tarım faaliyetlerinin en çok katkı sağladığı ülke % 17,090 ile Hindistan olarak görülmektedir. Bu ülkeyi Endonezya, Çin ve 4. sırada % 6,866 ile Türkiye izlemektedir. Milli gelire tarım faaliyetlerinin en az katkı sağladığı ülke ise % 0,292 ile Lüksemburg görülmektedir. Bu ülkeyi sırasıyla Birleşik Krallık, Almanya, ABD ve Japonya izlemektedir. Daha önce tablo 1.3’ de bu ülkelere Almanya, Japonya, ABD, Birleşik Krallık ve Lüksemburg’ un gini katsayıları verilmişti. ABD ve Birleşik Krallığın “gini katsayısı” diğerlerinden bir miktar daha yüksek olsada genelde tarım faaliyetlerinin milli gelire katkısı daha az olan ülkelerin gelir dağılımının daha adil olduğu görülmektedir. Lüksemburg, Danimarka, Almanya gibi gelir dağılımı daha adil olan ülkelerin milli gelirlerine tarım faaliyetlerinin katkısı daha azdır. Ayrıca Hindistan, Endonezya, Çin, Türkiye gibi ülkeler gelişmekte olan ülkeler kategorisine dâhil edilebilir. Buda ne yazık ki, küresel ısınma ve gıda ihtiyacının artması gibi konular nedeniyle giderek önemli hale gelen tarım kesiminin toplam gelirden düşük pay aldığı ölçüde gelişmişlik düzeyinin arttığını göstermektedir.

İKİNCİ BÖLÜM

BİR GELİR BÖLÜŞÜM ARACI OLARAK GELİR DAĞILIMINDA ADALETİ SAĞLAMADA VERGİLERİN ROLÜ

2.1. VERGİ MEVZUU VE VERGİNİN AÇIKLANMASI

Toplumların hayatta kalması ve gelişebilmesi için üretim ne kadar önemli ise üretilen mal ve hizmetlerin toplumdaki bireyler arasında paylaşılması da o kadar önemlidir. İktisat teorileri “gelirin fonksiyonel dağılımı” ile yani “birincil dağılım” ile ilgilenmiştir. Ancak zamanla bunun yetersiz olduğu, toplumda bazı sosyal problemlerin meydana geldiği anlaşılmış ve 1929 dünya bunalımı gibi krizlerden sonra devletin sosyal bir rol üstlenerek elde edilen hasılanın devlet müdahalesiyle bazı bireylere aktarılması yoluna gidilmiştir. “İkincil gelir dağılımı” adı verilen bu dağılımla toplumlarda vergi ve benzeri araçlar yardımıyla eşitlik ve adalet sağlanmaya çalışılmıştır. Devletin ekonomiye müdahalede en önemli araçlarından biri vergilerdir. Hangi vergi sistemini incelersek inceleyelim devletin yaptığı kamu harcamalarının karşılanmasında, vergi yükünün kimin üzerinde kaldığına bakıldığında, vergilerin toplam gelirin paylaştırılmasına yönelik etkilerini görürüz ve vergilerin gelir dağılımını etkilemesi kaçınılmazdır (Akalin, 1986: 353). Bu nedenle çalışmanın bu bölümünde vergiler kapsamlı olarak incelenecektir.

2.1.1. Verginin Tarifi

Vergi kavramı çok eski tarihlerden bu yana sürekli varlığını korumuştur. Çok eski medeniyetlerde vergi uygulamalarına rastlanmıştır. Zaman içinde merkezi devletler geliştikçe kamu hizmetleri gelişti, merkezi devletlerin hizmetleri arttı ve mülkiyet gelirleri yetersiz kaldı, bunun sonucunda devletlerin aldığı hediye ve yardımlar zamanla zora dayanan bir şekil aldı (Erginay, 1987: 28). Toplumsal ihtiyaçları karşılamak için kurulan, siyasal bir oluşum olan devletler bir arada yaşayan bireylerin ihtiyaçlarını karşılamak için kaynak olarak vergi uygulamalarına başvurmuşlardır.

Vergi “kamusal hizmetlerin gerektirdiği giderler ile kamu borçları dolayısıyla ortaya çıkan yükleri karşılamak amacıyla, egemenlik gücüne göre, karşılıksız olarak,

gerçek ve tüzel kişilerden alınan ve cebri niteliğe sahip para şeklindeki ödemelerdir” (Akdoğan, 2006: 115). Bu kaynak bir arada yaşama zorunluluğunda olan toplumların kurmuş oldukları devlet yapılarının çağımızda en büyük gelir kalemidir. 1929 krizi ve benzeri krizlerden sonra vergiler devletlerin sadece gelir elde etme aracı olmaktan çıkmış, aynı zamanda iktisadi ve sosyal hayatı düzenlemede, toplumsal refahı sağlamada ve gelir dağılımında adaleti sağlamada önemli bir araç olmaya da başlamıştır.

Bir diğer geniş tanıma göre vergi; devletin yürüttüğü faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla kanun çıkararak ve cebir altında, özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri vermemek üzere vatandaşlardan aldıkları para tutarlarıdır (Nadaroğlu, 2000: 217). Vergiyi özgürlüğü ve otomatik piyasa ekonomisini olumsuz etkilediği gerekçesiyle kötüleyen görüşler de vardır. Bu görüşlere göre vergi, devletin piyasalara müdahale ettiği zamanlarda kamu masraflarını karşılamak için piyasada etkin bir şekilde çalışanların gelirlerine el koymasındır (Mises, 2000(1944): 737).

Vergilemede adaletli olma devletlerin vergi gelirlerini artırmalarına yardımcı olur ve ödeyenler açısından ağır bir yük olarak görülmek yerine toplumsal sorumluluk olarak benimsenir. Verginin herkesten alınması, ödeme gücüne göre alınması, konulduğu kaynağı ortadan kaldıracak şekilde olmaması gibi etkenler bize vergi uygulamasının başarısını gösterir (Akdoğan, 2006: 116). Vergilemede adaleti sağlamak aynı zamanda gelir dağılımında adaleti de sağlayacak şekilde kesin bir kural bulunmamaktadır. Aslında asıl hedefin iktisadi bileşenlerin onarılması ve ardından vergi sisteminin iktisadi yapıya uyarlanması olmalıdır.

2.1.2. Verginin Amacı

Vergi birçok amaca hizmet edebilecek potansiyele sahip olmakla birlikte verginin amaçlarını genel olarak üç kategoride toplayabiliriz. Bunlar “mali amaçlar”, “iktisadi amaçlar” ve “sosyal amaçlar” olarak sayılabilir. Devletlerin yapmak zorunda

olduğu güvenlik, adalet, eğitim, altyapı gibi alışılmış sorumluluklarını yerine getirmede en önemli gelir kaynakları şüphesiz vergilerdir. Bu nedenle bu kaynakların temel amacı mali amaçlardır diyebiliriz. Ancak zamanla devletlerin tek varlık gayesinin sadece alışılmış sorumluluklarını yerine getirmek olmadığı ve bazı zamanlarda ekonomiye müdahale etmek zorunda olduğu fikri gelişmiştir. Artık vergi sadece gelir elde etme aracı değil, aynı zamanda devletin belirli ihtiyaçları karşılamada kullandığı çok önemli bir araç haline gelmiştir.

Bunun yanı sıra devletlerin vergi yükünü dağıtırken yaptığı toplumsal tercih, toplumun hangi kesimine vergi yükünü daha fazla yüklediği, hangi kesime daha imtiyazlı davrandığı gibi konular işin içine girdiğinde, bir de devletin ücretli kesime daha fazla vergi yükü bindirerek sermayeden yana bir avantaj yaratma amacı da bulunmaktadır. Özellikle kapitalist devlette durum budur. Kapitalizmde sermaye sınıfının kontrolünde sermayeye hizmet eden bir devlet söz konusu olduğu için, kapitalist devletin önemli amaçlarından birinin de vergi yükünü mümkün olduğunca işçi sınıfının üzerine yıkmak, daha teknik bir ifadeyle ‘vergiyi tabana yaymak’, tam tersi olarak da geliri, serveti tavanda biritirmektir. Bu amaçla sermayeyi mümkün olduğunca vergi yüklerinden muaf tutarak sermaye lehine bir servet birikimine aracı olmaktır. Nitekim gününüzdeki uygulamalara bakıldığında, Türkiye de dahil olmak üzere dünyadaki genel yaklaşım bu yöndedir. Gelişmiş kapitalist ülkelerle azgelişmiş kapitalizm arasında uygulama düzeyinde farklılıklar olsa da, son kertede amaç sermaye sınıfı lehine bir vergi sistemi oluşturmaktır. Ancak kriz dönemlerinde ücretli kesim lehine bazı pozitif düzenlemeler yapılabilmektedir.

2.1.2.1. Verginin Mali Amacı

Verginin mali amacı verginin en önemli amacıdır ve devletler hizmet sunmak için ihtiyaç duydukları kaynakları bu yolla elde ederler. Verginin “fiskal” amacı olarak da adlandırılan bu amaç çok eski zamanlardan bu yana bulunmaktadır. Devlet klasik nitelikteki görevlerini yerine getirebilmesi, kamusal hizmetlerini sunabilmesi için gerekli olan mali ihtiyaçlarını vergiler ile sağlar. Vergi, devletin bahsedilen

hizmetlerinin gerektirdiği giderleri finanse edebilmek için başvurduğu bir uygulamadır (Akdoğan, 2006: 118).

Vergilerin ne amaçla kullanılacağı devletlerin bakış açısına bağlıdır. Devlet anlayışının değişmesine bağlı olarak vergilerin amaçları da değişir. Alışılmış devlet anlayışına göre devlet sadece adalet, savunma, altyapı gibi asıl sorumlulukları için gerekli kaynaklar için vergi toplamalı, vergileme ile gelir dağılımında adaletin sağlanması gibi hedefler için piyasaya müdahale etmemelidir. Klasik devlet anlayışına göre vergilemenin amacı; “ihtiyaç duyulan bütçe denkliğinin sağlanması, yani kamu giderlerinin finansmanının gerektiği şekilde gerçekleştirilmesi için gelir elde etmektir” (Sandford, 2006(1978): 80).

Vergilemenin mali amacı gerçekleştirilirken;

“ -İyi vergi geliri ön planda tutulmaktadır. Vergi mutlaka; tarafsız ve eşit refah seviyelerine göre toplanmalıdır,

-Öyle ki; vergileme toplum içerisindeki bireylerin davranışlarında, psikolojilerinde farklı etkiler yaratmayacak şekilde olmalıdır,

-Vergide adalet ilkesi hiçbir zaman geri bırakılmamalı ve mutlaka adalet ilkesine dayanarak alınan vergilerin yalnızca mali finansman kadar alınması istenilmektedir.”(Çevrimiçi, <https://www.ekonomiblogu.com/vergilemenin-amaclari-ve-ilkeleri-nelerdir>)

Verginin klasik amacı olan mali amacı gerçekleştirmeye çalışan devletler ekonomiye müdahaleden uzak durmuş ve otomatik piyasa sistemini bozacak vergi politikalarına mesafeli kalmışlardır. Bu nedenle de gelir dağılımında adaleti sağlama klasik anlayışa göre devletlerin üzerine düşen bir görev gibi görünmemektedir.

2.1.2.2. Verginin İktisadi Amacı

Devletlerin vergi yoluyla ekonomiye etki etmemeleri, vergilerin vatandaşların tercihlerini değiştirmemesi şeklindeki alışılmış yaklaşımın aksine zamanla verginin

ekonomiye müdahale için kullanılması, yani “ekstra- fiskal” amacı da önem kazanmaya başlamıştır. Bu gerek maliye teorisi gerekse ekonomik ve sosyal hayatın zamanla farklılaşması ve değişen bu koşullara farklı politikaların araştırılması nedeniyledir (Akdoğan, 2006: 119).

İktisat teorisindeki gelişmeler neticesinde zamanla ekonominin görünmez bir el yardımıyla otomatikmen yerine oturduğu ve ekonomiye devletin müdahalede bulunmaması gerektiği görüşü yerini devletin bazı zamanlarda ekonomiye maliye politikaları yoluyla müdahalesinin şart olduğu görüşüne bırakmıştır. 1929 yılında gerçekleşen talep enflasyonu kaynaklı kriz sonrası Keynes’in ekonomiye müdahale edilmesi gerektiği, aksi takdirde talep yetersizliği nedeniyle ekonominin işlerliğini kaybedeceği fikri öne çıkmaya başlamıştır. Devletler kamu harcamaları yoluyla talep yetersizliğini önlemeye çalışabilir veya tam tersi bir durumda vergi gelirlerini arttırarak talebi azaltabilir. Devletin kamu harcamalarını ve vergi ve benzeri gelirlerini düzenlediği bir bütçesi vardır. Verginin iktisadi amaçlarından biride devlet bütçesinin denkliğini sağlamaktır.

Ayrıca bu çalışmanın konusunu oluşturan gelir dağılımında adaleti sağlamak için de vergi, devletlerin kullanabileceği en etkili araçlardan biridir. Devlet vergi yoluyla gelir dağılımında adaleti sağlayabilmek için yüksek gelirli vatandaşlardan yüksek oranda vergi almakta ve elde ettiği bu gelirlerini düşük gelirli vatandaşlara dağıtmaktadır (Mutluer, Kesik, Öner, 2010: 193). Vergi yükünü toplumdaki bireylere adaletli gelir dağılımını bozmayacak şekilde dağıtmak devletlerin en önemli görevlerinden biridir.

Tarafsız vergi anlayışının devletlerde önem kazanmasıyla bu kaynağın alışılmış amaçları dışında; ekonomik ilerlemenin ve gelir dağılımında adaletin sağlanması, iktisadi dengenin elde edilmesi gibi amaçlarla vergiden yararlanılmaya başlanmıştır. Bunun sonucu olarak da maliye politikasının en önemli araçlarından olan bu kaynak, devletlerin iktisadi kalkınma programlarında önemli bir argüman olarak yerini almaya devam edecektir.

2.1.3. Vergileme İlkeleri

Vergileme ilkeleri bir vergi sisteminin oluşturulmasında ve uygulanmasında uyulması gereken kuralları belirleyen, vergi sisteminden istenen faydanın sağlanabilmesi için gerekli kıstaslar ve öneriler olup, kanunlara uygun bir şekilde uygulanmasını ve istenilen amaca ulaşılabilmesini sağlamak amacıyla geliştirilmişlerdir (Akdoğan, 2006: 192). Vergileme ilkeleri devletlerin mali politikalara bakış açısına ve toplumların ihtiyaçlarına göre zamanla değişimlere uğramışlardır. Bu değişimler ve deneyimler sonucunda zamanla toplumsal barışı sağlamada, adaletli vergi yükü ve gelir dağılımında adaleti sağlamada uygulanacak vergi politikalarının nasıl olması gerektiği belirlenmiştir. Devletlerin uyguladığı her vergi bu ilkeler göz önünde bulundurularak oluşturulmuştur.

2.1.3.1. Vergide Genellik İlkesi

“Vergide genellik ilkesi” bir ülkede yaşayan herkesin din, dil, ırk, hayat tarzı, sosyal sınıfı, yaptığı iş dikkate alınmaksızın kanun önünde eşit olması ve bu yüke bir şekilde katılmasıdır. Yararı tüm topluma ait olan kamu hizmetlerinin gerçekleştirilebilmesi için o toplumdaki şahısların din, dil ırk veya başka iktisadi olmayan kıstaslar göz önünde bulundurulmadan vergiye tabi tutulması gerekir (Çağan, 1982: 147). Bu ilke toplumdaki herkesin toplam yüke bir şekilde katılmasını öngörmektedir. Bireylerin toplam vergi yüküne nasıl katılacağı bu tezin ana konusunu oluşturmakla beraber vergide genellik ilkesi farklı bir bakış açısıyla konuya bakar. Önemli olan toplumdaki bireylerin ayırım gözetmeksizin ödeme gücüne göre toplam yüke katılmasıdır. Bu zorunluluk zengin fakir, yerli yabancı, kısaca herkes açısından geçerlidir.

Toplumdaki her bireyin ödeme gücüne göre vergilendirilmesi olan “genellik ilkesi” günümüzde toplam gelirden düşük pay alan vatandaşların vergilendirilmemesi şeklinde dikkate alınmaktadır (Herekmen, 1976: 54). Gelir dağılımında adaleti ve

toplumsal barışı sağlama düşüncesinde olan ve sosyal politikalara önem veren devletler bir şekilde vergide genellik ilkesine aykırı hareket etmiş olurlar. Gelirden düşük miktarda pay alanları korumaya yönelik yapılan yasal düzenlemeler ile bazı kişiler vergiden muaf tutulabilir veya bazı konular vergiden istisna edilebilir. Ya da başka bir düzenleme ile bazı vatandaşlara vergi indirimleri getirilebilir. Bütün bu uygulamalar gelir dağılımında adaleti sağlamakta fakat buna karşın vergi adaletini olumsuz etkilemektedir.

Devletler gelir dağılımında adaleti sağlama gibi önemli bir sorunu çözmeye çalışırken uyguladığı, düşük gelirli bireylere yönelik indirim, istisna, muafiyet gibi araçları kontrollü bir şekilde kullanmalı ve ölçüsüzlüğe neden olmamalıdır. Aksi takdirde, önemli derecede “vergi erozyonu” ile vergi gelirleri azalabilir ve devletlerin uygulamaya çalıştığı adil vergi sistemi bu uygulamalar nedeniyle yeterince oluşamayabilir (Akdoğan, 2006: 194). Çünkü bu ilke ödeme gücüne göre herkesin vergi ödemesi gerektiğini savunur. Bu açılarından bakıldığında gelir dağılımında adalet olgusu ile vergide genellik ilkesi zıt konumlardadır. İşte bu safhada devletlerin ekonomiye ve siyasete bakış açısı devreye girer. Toplumsal refahı ön plana çıkaran, sosyal politikalara önem veren hükümetler vergide genellik ve vergide adalet ilkesinden sapmak zorunda kalabilir.

2.1.3.2. Vergide Adalet İlkesi

Vergide adalet ilkesinin kesin ve net bir tanımını yapmak oldukça güçtür. “Vergide adalet ilkesi” verginin herkese eşit uygulanması ya da verginin düzenleyici olması gerektiği görüşlerine göre değişmektedir (Akdoğan, 2006: 195). Bu ilkenin ana ölçütü herkesten ödeme gücüne göre vergi alınması, milli gelirden farklı miktarlarda pay alan vatandaşların aldıkları pay oranında vergilendirilmesidir. Ancak vergilendirilmede adaleti sağlarken devletler tarafsızlığı göz önünde bulundurup herkesten ödeme gücüne göre vergi aldığında gelir dağılımında adaleti gerçekleştiremez. Çünkü ülkelere, toplumlara ve o toplumların siyasi, ekonomik bakış

açılına göre değişmekle beraber her toplumun bireylerine sunmak istediği koşullar farklı olmakta, her toplumun vergi adaleti anlayışı buna göre değişmektedir.

Bu ilkenin yukarıda bahsedildiği gibi toplumlara, bireylere, zamana göre farklılıklar göstermesi nedeniyle kanun koyucular birçok değişik yöntemler geliştirmiş ve bu yöntemler sayesinde ekonomiye, siyasete ve de en önemlisi gelir dağılımında adaleti sağlamadaki isteklerine göre farklı uygulamalara gitmiştir. Farklı durumlarda olanlardan farklı vergi alınması, vergi kayıp ve kaçığının azaltılması, vatandaşların hayatta kalacak kadar gelirin vergilendirilmemesi, ailevi duruma göre verginin yapılandırılması bu uygulamalara örnek olarak verilebilir (Erginay, 1987: 43-44).

2.1.3.3. Vergide Eşitlik İlkesi

“Vergide eşitlik ilkesi” ülke vatandaşlarının vergi ödeme güçlerinin dikkate alınarak vergilendirilmesini ifade etmektedir. Vatandaşlar sahip oldukları ekonomik güçlerine göre toplumun genel giderlerine eşit olarak katılmalıdırlar. Gelir dağılımında adaletin sağlanabilmesi açısından da önemli olan bu ilke bireylerin ödeme güçlerine göre eşit fedakârlığa katlanması ve vergi ödemenin her birey için eşit son birim maliyete sahip olması sonucunu doğurur.

Vergide eşitlik “yatay eşitlik” ve “dikey eşitlik” olarak ikiye ayrılmaktadır. Aynı durumda olan vatandaşların aynı miktarda vergilendirilmesine “yatay eşitlik”, kişisel ve ailesel durumları, yaşam standartları birbirinden farklı olan bireylerin birbirinden farklı miktarda vergi ödemesine ise “dikey eşitlik” denilmektedir (Akdoğan, 2006: 197). “Yatay eşitlik” kavramı mükelleflerin sadece ödeme gücüne göre vergilendirilmesi gerektiğini savunur. “Dikey eşitlik” kavramı ise mükelleflerin sosyal ve ailevi yapılarına, yaşam standartlarına, toplumdaki yerlerine göre ayrı kategorilere ayrılmasını ve bu faktörlere göre vergi alınmasını savunur (Akdoğan, 2006: 197). Gelir dağılımında adalet ve toplumsal refahı sağlama yolunda vergilerde eşitlik ilkesini değerlendirirken devletler önceliklerini belirlemeli ve bu önceliklere

göre bu ilkeler için gerekli istisna, muafiyet, indirim v.b. araçlardan faydalanmalıdırlar.

2.1.3.4. Kanunilik İlkesi

“Kanunilik ilkesi” vergi uygulamalarının yasalarla düzenlenip yasalarla kaldırılması gerektiğini ifade etmektedir. Devletlerde vergi koyma, kaldırma ve vergileri değiştirme yetkisine yasama yetkisini elinde bulunduran erkler sahip olmalıdır. Aynı zamanda vergi kanunlarında yapılması gereken matrah, oran gibi her türlü değişiklikte çıkarılan yasalarla yapılmalıdır. “Uygulamalarda kolaylık sağlamak, yasaların süratli bir şekilde güncelleştirilmesi, amaçların kısa sürede uygulamaya konulması gibi yargılarla kanunilik ilkesinin kapsamının daraltıldığı ya da bu ilkeden fedakârlık edildiği durumlarda, verginin tarafları ve amaçları açısından ortaya önemli maliyetler çıkmaktadır.” (Akdoğan, 2006: 201)

Vergi kanunlarının uygulanmasında keyfiliğe gidilmesi vergiye tabi olanları olumsuz etkileyerek istenmeyen durumların ortaya çıkmasına sebep olabilir ve gelir dağılımında adalet ile verginin dağılımını olumsuz etkileyebilir. Anayasanın 73. maddesi şu şekildedir:

“Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi resim harç ve benzeri yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirlediği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir.”

Anayasada bazı durumlarda Cumhurbaşkanına değişiklik yapma yetkisi verilerek bir miktarda olsa bu ilkeden sapıldığı görünmektedir. Gelir dağılımında adalet açısından bakıldığında “vergide kanunilik ilkesi” yanında çıkarılan kanunların toplumdaki bireyler arasında gelirin eşit paylaşılmasına yardımcı olması gerekmektedir. Önemli olan devleti yönetenlerin gelirin paylaşılmasındaki adaletsizliği gidermeye çalışmasıdır. Daha sonra bu ilkeye uygun şekilde keyfiliklere

yer vermeden, gelir dağılımı ve refah maksimizasyonunu sağlamaya yönelik düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

2.2. VERGİLERİN TESPİTİ VE KONTROLÜ

Vergi, vatandaşlardan devlet veya kamu tüzel kişileri tarafından bazı kamu hizmetlerinin mali ihtiyaçlarının sağlanması amacıyla toplanan kaynaklardır. Bu kaynağın en önemli özellikleri arasında zor kullanarak toplanması ve spesifik olarak belirli bir mal veya hizmetin karşılığında toplanmaması sayılabilir. Vergi kısaca devletin yapmış olduğu harcamaları karşılamak amacıyla herkesin mali gücüne göre vermek zorunda olduğu para veya para yerine geçebilen değerlerdir (Kırbaş, 1984: 57). Bu tanım verginin özelliklerini özet olarak açıklamaktadır.

Gelirin adil olarak bölüşülmesiyle ilgili bir politika aracı olarak kullanılması yönünden vergiyi irdelediğimizde daha çok amaca yönelmemiz gerekmektedir. Verginin amacı devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının, yüklendikleri “fiskal” ve “ekstrafiskal” görevleri yerine getirmek için gerekli kaynağı sağlamaktır ve bunun için devlet, gerçek veya tüzel kişilerden cebren, karşılıksız olarak ve egemenlik gücüne dayanarak para şeklindeki iktisadi değerleri toplamaktadır (Akdoğan, 2006: 117).

Sosyal politikalara önem veren hükümetler için vergilerin tespit edilmesi ve kontrol altında tutulması çok önemlidir. Bireylerin gelirlerini bazen dolaylı yoldan bazen de dolaysız olarak etkileyen vergi oranlarının ve hangi vergi türüne daha çok ağırlık verileceğinin hükümetler tarafından çok dikkatle tespit edilmesi gerekmektedir. Bu tezin konusunu teşkil eden ve ileriki bölümlerde daha ayrıntılı olarak incelenecek olan vergi türlerinin ve vergi tarzlarının gelir dağılımı üzerinde hayati etkilere sahip olduğunu göz ardı etmemek gerekmektedir.

2.3. VERGİ ÖDEME GÜCÜNÜ BELİRLEMENİN GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ

“Vergi ödeme gücü” bireylerin mali ödeme kapasitesine göre vergilendirilmesi ve bu sayede vergilendirmede adaletin sağlanmaya çalışılmasıdır. Toplumlarda her vatandaşın gelir ve servet düzeyi birbirinden farklıdır. Vergilendirmede adaleti sağlamak ve bunun sonucunda da gelir dağılımında adaleti sağlamak için devletler mükelleflerin bu gücünü dikkate almak zorundadırlar.

“Kişinin kendisinin ve ailesinin yaşamını asgari düzeyde sürdürmeye yetecek gelirin üzerindeki gelir kısmı” vergi ödeme gücünü gösterir (Akdoğan, 2006: 211). Vergi ödeme gücünü belirleme gelir dağılımında adaleti sağlamaya çalışmanın bir yoludur. Bu ilke belirlenirken mükelleflerin gelirlerinin, harcamalarının ve servetlerinin yanı sıra hayata bakış açılarına, ekonomik ve sosyal konumlarına, beklenti ve isteklerinin farklı olmasına ve toplumsal statülerine göre belirlenir. Toplumda her birey farklı konumdadır ve kişilerin istekleri her zaman farklıdır. Bu nedenlerle mükelleflerin vergi karşısındaki gerçek durumunu belirlemek bir hayli zordur. Gelir dağılımında adaleti sağlamak için işin içine sosyoloji biliminin de girmesi gereklidir.

Anayasanın 73. maddesinde de vergi ödeme gücüne ulaşılması gerektiğine dair önemli bir ifade yer almaktadır. Anayasanın 73. maddesi; “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi vermekle yükümlüdür” şeklindedir. Bu maddede hükümlere ve maliye politikalarını oluşturan yöneticilere vergi ile ilgili düzenleme ve uygulamaların vatandaşların vergi ödeme gücüne göre belirlenmesi gerektiği mesajı verilmektedir. Aynı zamanda anayasal bir ilke olan vergi ödeme gücüne ulaşma, gelir dağılımında adaleti sağlama açısından çok önemli bir faktördür ve devletler bunu en iyi şekilde belirlemek için çaba sarf etmelidir.

Gelir dağılımında adaleti sağlamanın ilk adımı olarak gösterilebilen, öncelikle toplumsal bir yük olan verginin adaletli bir şekilde dağıtılması için bu güce ulaşmak gerekir. Bunun için ise birçok yöntem ve teknik bulunmaktadır. Bunların bazılarını aşağıda değinilmektedir.

2.3.1. En Az Geçim İndirimi Yöntemi

Gelir dağılımında adaleti sağlamanın en önemli adımlarından biri olan ve toplumsal bir külfet olan verginin adaletli bir şekilde dağıtılması, az gelirli bireylerden yüksek gelirli bireylere oranla daha az fedakârlık istenmesi ve herkesten ödeme gücüne göre vergi alınması isteniyorsa vergi ödeme gücünü tespit etmek gereklidir. Vergi ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerden biri olan “en az geçim indirimi”; vatandaşların kendisinin ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerin yaşamını en azından devam ettirebilmesi için gerekli gelirin vergiye tabi tutulmamasıdır (Akdoğan, 2006: 220). “En az geçim indirimi” yoluyla vergi ödeme gücüne ulaşma yapısı itibariyle gelir üzerinden alınan vergilere uygulanabilir. Harcama üzerinden alınan vergilerde kişilerin gelir düzeyleri ayırt edilmeksizin harcama yapan herkesten vergi alınmakta olduğundan, bu tür vergilerde uygulama olanağı bulunmamaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun’ da (GVK) 2007 yılından itibaren ücretliler lehine “en az geçim indirimi” yöntemine benzer şekilde “Asgari Geçim İndirimi” uygulanmaya başlanmıştır. Ancak bu indirim sadece ücretliler lehine uygulanmakta diğer gelir türlerini elde eden vatandaşlara uygulanmamaktadır. Türkiye’ de, vergi kanunlarında tüm gelir vergisi mükelleflerini kapsayan bir en az geçim indirimi yöntemi bulunmamaktadır. 193 sayılı GVK’nın 32. maddesine göre:

“Ücretin gerçek usûlde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır. Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50’si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10’u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5, üçüncü çocuk için %10, diğer çocuklar için % 5’idir. Asgarî geçim indirimi, bu fıkra göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır...”

Görüldüğü üzere GVK’ daki “en az geçim indirimi” yöntemi sadece ücret geliri elde eden mükelleflere uygulanmaktadır. Ücret geliri elde eden bütün mükellefler

yüksek gelirli veya düşük gelirli olsun bu indirimden yararlanabilmektedir. Gelir dağılımında adalet açısından bakıldığında çok fazla katkısı olduğu söylenemez. Ancak bu sistemin sadece ücret gelirlerine uygulanması ve ücretlerin genellikle diğer gelir gruplarına göre daha düşük tutarlarda olması, ileride anlatılacağı üzere “ayırma ilkesi” yönteminde olduğu gibi bir miktarda olsa gelir dağılımında adaletin sağlanmasına katkı sağlayabilmektedir. Vergilendirmede adalet yönünden bakıldığında ise büyük katkısı olduğu söylenebilir.

193 sayılı GVK’nın 32. maddesine bakıldığında bu indiriminin bir çeşit vergiden indirim, diğer adıyla “dekot” sistemi olduğu görülmektedir. Bu yöntemde, öncelikle vatandaşların vergiye tabi tutulacak kaynağı uygulanmakta olan tarifeye göre vergilendirilmekte, daha sonra en az geçim indiriminin kanuna göre bulunacak miktarı, vatandaşların ödemesi gereken vergiden çıkarılmaktadır (Akdoğan, 2006: 225). Bu indirimden yararlanan vatandaşlar geriye kalan kısmı ilgili vergi dairesine ödemektedir. Bunu bir örnekle açıklamak gerekirse; eşi çalışmayan ve dört çocuğu olan bir asgari ücretlinin 2018 yılı asgari geçim indirimi tutarı şu şekilde hesaplanacaktır:

Tablo 2.1-Asgari Geçim İndirimi Oranının Hesaplanması

Yıllık Brüt Ücret Tutarı	2.029,50 TL x 12	24.354 TL
Mükellefin Asgari Geçim İndirimi Oranı; Mükellefin kendisi için: % 50 Çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için: %10 İlk iki çocuk için: %7,5x2= %15 Üçüncü çocuk için: %10 Dördüncü çocuk için: %5 Toplam: %90		
Asgari Geçim İndirimine Esas Tutar	24.354 x %90	21.918,60 TL
Asgari Geçim İndiriminin Yıllık Tutarı	21.918,60 TLx%15	3.287,79 TL

Aylık hesaplanan Gelir Vergisinden mashup edilecek Asgari Geçim İndirimi Tutarı	3.287,79 TL/12	273,98 TL
---	----------------	-----------

Kaynak: GVK’ dan yararlanılarak tarafımca hazırlanmıştır.

Yukarıdaki tabloda gösterildiği şekilde hesaplanan asgari geçim indirimi tutarını GVK’ da uygulandığı şekliyle asgari ücrete uygulayarak bir tablo yardımıyla gösterelim:

Tablo 2.2-2018 Yılı Asgari Ücretin Net Tutarının Hesaplanması

Brüt Ücret	2.029,50 TL
Sigorta Primi İşçi Payı	284,13 TL
İşsizlik Sigortası Primi İşçi Payı	20,30 TL
Gelir Vergisi Matrahı	1.725,08 TL
Gelir Vergisi	258,76 TL
Damga Vergisi	15,40 TL
Kesintiler Toplamı	578,59 TL
Asgari Geçim İndirimi Tutarı	273,98 TL
Net Aylık (Asgari Ücret +Asgari Geçim İndirimi)	1.603,12 TL

Kaynak: (Çevrimiçi), <http://www.muhasabetr.com/askari-ucrer/>, 15.11.2018

Yukarıdaki tablo 2.1’ den anlaşılacağı üzere öncelikle kişinin ailevi durumuna bakılarak; evli veya bekâr olmasına göre, eşinin çalışıp çalışmamasına göre, çocuk sayısına göre GVK’nın 32. maddesindeki oranlar uygulanıp asgari ücretin belli bir tutarı kadar asgari geçim indirimi hesaplanıyor. Ardından tablo 2.2 deki gibi ücretin net tutarı ve ödenmesi gereken vergi hesaplanıp, ödenmesi gereken vergiden bu tutar düşülüyor ve net ücrete ekleniyor.

İktisat teorisindeki birincil dağılımda bahsi geçen; işçinin emeği sonucu elde ettiği “ücret”, girişimcinin elde ettiği “kâr”, topraktan elde edilen “rant” ve sermayedarın elde ettiği “faiz” arasında ekonomik krizlerden ve istikrarsız dönemlerden en çok etkilenen ve genellikle diğer gelir gruplarına göre toplam gelirden

daha az pay alan ücretlinin böyle bir yöntemle desteklenmesinin birçok faydası bulunmaktadır. Bu yöntemin sosyal ve ekonomik koşullara, kişilerin ailevi durumlarına ve duydukları ihtiyaçlara göre, sadece fiziki olmayan aynı zamanda psikolojik de olabilen bazı ihtiyaçlara göre genellikle olması gerekenin altında uygulandığı düşünülebilir. Ancak az veya çok tutarda da olsa gelir dağılımında adaleti sağlamada toplam hasıladan düşük pay alan vatandaşlara destek olarak yardımcı olduğu kesindir.

2.3.2. Artan Oranlılık Yöntemi

Yalnızca “en az geçim indirimi” yöntemiyle vergi ödeme gücüne ulaşmak, gelir dağılımında adaletin sağlanmasına katkı sağlamada tek başına yeterli değildir. Vergi ödeme gücüne ulaşmanın diğer bir yöntemi olan “artan oranlılık”, ödenecek vergi miktarının belirlenmesi için matraha uygulanan oranların matrahın artmasına veya azalmasına paralel olarak artması veya azalmasıdır. Üzerinden vergi hesaplanan matrah arttığında, bu matrah üzerinden hesaplanacak olan vergi de artıyorsa, bu sistemde artan oranlı vergi uygulanmaktadır (Akdoğan, 2006: 230).

Gelir dağılımında adaleti sağlamada verginin çok önemli bir yere sahip olduğu, bu kaynak aracılığıyla yüksek gelir gruplarından düşük gelir gruplarına az da olsa gelirin aktarılabilceği ve toplam hasıladan alınan payda adaletin sağlanmasında vergilerin çok önemli bir rol oynadığı daha önce ifade edilmişti. Eşit oranlı vergi uygulandığı takdirde mükelleflerin vergi matrahı yükseldikçe vergi ödeme güçlerinin arttığı olgusu dikkate alınmamaktadır. Artan oranlı bir vergi sisteminde toplam hasıladan daha çok pay alan ve gelir dağılımında adaletsizliğe neden olan yüksek gelirli mükellefler daha fazla vergiye tabi tutulmaktadır. Bu fikrin çıkış noktası yüksek gelirli mükelleflerin vergi ödeme gücünün daha yüksek olması, gelirlerinin son biriminin faydasının düşük gelirli bireylere oranla daha az olmasıdır. Adam Smith, “ilk milyonu kazanmak, çoğu zaman ikinci milyonu kazanmaktan daha zordur” ifadesiyle, yüksek gelirlere ve yaşam standartlarına sahip vatandaşların düşük gelirli vatandaşlara göre vergiye daha dayanıklı olduklarını ifade etmek istemiştir (Pelin, 1945: 229).

İlerleyen bölümlerde ayrıntılı olarak açıklanacağı üzere Türk vergi sisteminde, GVK’ da “dilim usulü artan oranlı vergi tarifesi” kullanılmakta, Kurumlar Vergisi Kanunun’ da (KVK) ise “tek oranlı” bir vergi tarifesi kullanılmaktadır. GVK’ da kullanılan dilim usulü artan oranlılık yönteminde; belirli matrah dilimleri için özel vergi oranları uygulanmaktadır. Artan oranlılık yöntemine örnek olması bakımından GVK’ daki dilim usulü artan oranlı vergi tarifesini tablo halinde gösterelim:

Tablo 2.3-2018 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi

Matrah	Oran
14.800 TL’ye kadar	% 15
34.000 TL’nin 14.800 TL’si için 2.220 TL, fazlası	% 20
80.000 TL’nin 34.000 TL’si için 6.060 TL, (ücret gelirlerinde, 120.000 TL’nin 34.000 TL’si için 6.060 TL), fazlası	% 27
80.000 TL’den fazlasının 80.000 TL’si için 18.480 TL, (ücret gelirlerinde 120.000 TL’ den fazlasının 120.000 TL’ si için 29.280 TL), fazlası	% 35

Kaynak: 193 sayılı GVK’ nın 103. maddesi.

Tablodan da görüleceği üzere, belirli tutarlara kadar olan matrahlar dilimlere bölünmekte, her dilime ayrı vergi oranı uygulanmaktadır. Gelir dağılımında adaletin sağlanmasına katkı sağlaması ve ileride açıklanacak olan ayırma ilkesinin uygulanması bakımından ücret gelirlerinin az da olsa korunmaya çalışıldığı göze çarpmaktadır. Türk vergi kanunlarında “asgari geçim indirimi” desteğinde olduğu gibi burada da genellikle toplam hasıladan daha az pay aldığı düşünülen ücretliler az da olsa korunmaya çalışılmıştır. Çok faydası olmasada ücret geliri elde edenler ayrı bir vergi tarifesine tabi tutulmaktadır.

2.3.3. Ayırma İlkesi Yöntemi

Gelir dağılımı ile ilgili açıklamalar yaparken toplam hasılanın emeğin elde ettiği ücretten, sermaye sahibinin elde ettiği faizden, girişimcinin elde ettiği kârdan, toprak sahibinin elde ettiği ranttan meydana geldiği açıklanmıştı. Gelir dağılımının

adaletli olması için toplam hasıladan bütün bu unsurların ve toplumdaki bireylerin eşit düzeyde pay almasının devletler tarafından “ikincil dağılım” yoluyla sağlanması gerekmektedir.

Gelir dağılımında adalete katkı sağlaması amacıyla vergi ödeme gücüne ulaşmada kanun koyucuların, emek gelirlerini diğer gelir türlerine nazaran korumaları gerekmektedir. “Emekten elde edilen gelirin, sermaye gelirlerine kıyasla korunmaya ihtiyaç gösterdiği varsayımından hareketle; emek gelirlerinden daha düşük oranda vergi alınmasına ayırma ilkesi denilmektedir.” (Akdoğan, 2006: 240). Vergi ödeme gücüne ulaşmaya çalışırken sadece tutar bakımından karşılaştırmak da doğru olmaz. Örneğin emek sahibinin belli bir tutarda geliri elde etmek için sarf ettiği çaba ve özveri ile sermayedarın aynı geliri elde etmek için sarf ettiği çaba aynı olamaz. Emek geliri elde etmek daha güçtür ve birçok özveri gerektirir. Başka bir açıdan emeğiyle gelir elde eden bireyin bir birim ek gelirin faydası sermaye ve servet sahibinin bir birim ek gelirin faydasından çok daha yüksektir.

Vergilemede bu ilke vergi ödeme gücüne ulaşmaya yardım ederek adaletli bir vergi uygulanmasını sağlamaya çalıştığı gibi, gelir dağılımında adaleti sağlamaya da katkı sağlar. Bu ilke, “en az geçim indirimi” yöntemi ile “artan oranlılık” yönteminin dikkate alamadığı hususları dikkate alarak adaletli bir vergi sistemini ve gelirin adaletli dağılmasını sağlamaya çalışır. Esasen yukarıda bahsedilen, ülkemizde uygulanan “asgari geçim indirimi” aynı zamanda ayırma ilkesinin en iyi örneklerindendir. Çünkü “asgari geçim indirimi” en az geçim indiriminden farklı olarak sadece ücret gelirlerine uygulanmakta olan bir indirimdir.

2.4. VERGİ HARCAMALARININ GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ

“Vergi harcamaları” yüzeysel bakıldığında devletin vergileri toplarken yapmış olduğu masraflar gibi görünmektedir. Ancak farklı bir mekanizmadır. Toplumda bireyler arasındaki gelir dağılımı adaletine katkı sağlamanın bir yolu devletlerin kamu

harcamalarını arttırmalarıdır. Bir diğer yöntem ise vergileri kullanarak çok fazla dikkat çekmeden eşit etkiler yaratan, toplam geliri bireyler arasında yeniden dağıtabilen vergi indirim, istisna ve muafiyetleridir (Giray, 2002: 28). Bu yöntem devletlere ekonomiye müdahale ederken ikinci bir seçenek sunmaktadır.

Daha önce verginin mali ve mali olmayan amaçlarından bahsedilmişti. Özellikle kamu harcamalarının bir benzeri olan ve devletin en önemli gelir kaynağı olan vergilerin eksilmesine yol açan bu harcamalar birçok amaca hizmet edebilir. Bu amaçların bazıları; sosyal, ekonomik, siyasi amaçlar, mesleki, eğitim ve sportif amaçlar gibi hayatın birçok alanını etkileyebilecek potansiyele sahip hedeflerdir (Akdoğan, 1980: 31). İşte bu amaçlar arasında bulunan, devletin sosyal amaçlarından biri olan, gelir dağılımında adaleti sağlamaya kamu harcamaları yanında bu tür harcamalar yoluyla müdahalede bulunulabilir. Vergi harcaması; vergi muafiyeti, istisnası, “vergi indirimi”, vergi mahsupları, “indirimli oran uygulaması” ve “vergi erteleme” gibi uygulamaları içerir (Giray, 2002: 29). Vergi harcamalarını kullanarak, birtakım vergi istisnaları, muafıkları, indirimler getirilerek, çok düşük düzeyde gelir elde eden vatandaşlar desteklenip hayatını asgari düzeyde devam ettirebileceği seviyeye getirilebilir.

Kamu harcamaları kullanılarak da düşük gelirli bireyler desteklenebilmektedir. Ancak vergi harcamaları çok daha hızlı etki eden ve daha basit bir yöntemdir. Toplam gelirden düşük pay alan vatandaşlardan vergi tahsil edip daha sonra bu vergileri kamu harcamaları yoluyla tekrar ihtiyaç sahiplerine ödemek çok daha uzun ve karmaşık bir uygulama şekli olduğu için “vergi harcamaları” daha pratiktir. Kısa yoldan bu vatandaşların bu yolla vergi dışı bırakılması daha hızlı bir çözümdür.

2.5. GELİR DAĞILIMI AÇISINDAN VERGİLERİN AYRIŞTIRILMASI

Sosyal devletlerin vergilendirme yoluyla ekonomiye müdahale etmelerindeki temel amaç gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri giderme düşüncesidir.

Otomatik piyasa ekonomisinde bazı nedenlerle, sistemin yapısı gereği toplam gelir vatandaşlar arasında adil dağılamamakta, vatandaşlar arasında fırsat eşitsizlikleri kaçınılmaz olmaktadır (Öncel, Çağan, Kumrulu, 1985: 61). Devletin vergiler yoluyla ekonomiye müdahale şekli yönetenlerin değer yargılarına ve ekonomiye bakış açılarına bağlıdır.

Gelir dağılımının daha adil olmasını isteyen sosyal devletler özellikle mali güce göre vergilendirmeye yönelik tedbirlere ağırlık verirler. Bu güce ulaşmak için ise; “gelir vergisi tarifesine daha belirgin bir artan oranlılık kazandırılabilir, geliri belirli bir düzeyin altında olanlara devlet yardımı yapılabilir (negatif gelir vergisi), lüks mallardan alınanlar dışında muamele ve özel tüketim vergileri hafifletilebilir, zorunlu gereksinim malları üzerinden alınanlar kaldırılabilir, veraset ve intikal vergilerinin oranı yükseltilebilir, sosyal amaçlı vergi muaflık ve istisnalarının kapsamı genişletilebilir.” (Öncel, Çağan, Kumrulu, 1985: 62).

Yukarıda sayılan vergi uygulamaları yoluyla gelir dağılımında adaleti sağlayabilmek için Türkiye’ de uygulanan vergi türlerine bakmak ve uygulanmakta olan vergilerin ayrıntılarına girmek gerekmektedir. Türkiye’ de uygulanan vergilerin ayrıntılarına girmeden evvel bu kaynakların sınıflandırılmasına yönelik bilgilere değinmek gerekmektedir. Türk vergi mevzuatında vergiler “Spesifik-Advalorem”, “Subjektif-Objektif”, “Gelir-Servet-Harcama” ve “Vasıtalı-Vasıtasız” şeklinde sınıflara ayrılabilir.

2.5.1. Spesifik – Advalorem Vergiler

Vergiler, matrahlarına göre “spesifik” ve “advalorem” olmak üzere ikiye ayrılır. Bu ayrım mükelleflerin ödeyeceği verginin hesaplanma tarzına göre yapılır. “Spesifik vergiler” ağırlık, hacim, uzunluk gibi fiziki ölçüler üzerinden hesaplanan vergilerdir. “Advalorem vergiler” ise verginin ilgili olduğu miktar ve tutarların üzerinden hesaplanan vergiler olup, Gelir Vergisi (GV), Kurumlar Vergisi (KV), gider vergileri, gümrük vergileri “advalorem” vergilere, maktu resim ve harçlar “spesifik”

vergilere örnek olarak verilebilir (Muter, 2000: 143). Gelir dağılımında adalet açısından “spesifik” veya “advalorem” ayrımının çok büyük bir önemi bulunmamaktadır. Önemli olan yönetenlerin gelir dağılımında adalet sorununa nasıl baktıklarıdır. Ancak genel anlamda “advalorem” vergiler içerisinde GV, KV gibi mükelleflerin ekonomik durumlarına göre alınan vergiler bulunduğu için daha adil olduğu söylenebilir.

2.5.2. Objektif ve Subjektif Vergiler

Verginin mali fonksiyonu vatandaşlardan devlet giderlerinin karşılanması için alınıyor olmasıdır. Verginin sosyal fonksiyonu ise toplumdaki gelir dağılımını adaletli bir hale getirmek için bireylerin ödeme güçlerine göre vergi alınmasıdır. Gelir dağılımında adaleti sağlama açısından vergi ödeme gücüne ulaşmanın gerekli olduğu ve vergi ödeme gücüne nasıl ulaşabileceğimiz yukarıdaki bölümlerde ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Mükelleflerin ödeme güçlerini ve özel durumlarını dikkate alarak her vatandaşın özel şartlarına göre vergi alınması “sübjektif” vergiyi oluşturur (Çevrimiçi, <http://paralarekonomi.blogspot.com/2012/10/subjektif-vergiobjektif-vergi-nedir.html>). Bu vergilere en iyi örnek olarak GV gösterilebilir. GV’ de bireylerin özel durumlarını dikkate alarak vergilendirme yapılmaya çalışılır.

“Objektif vergiler” ise bireyleri ayrı ayrı vergiye tabi tutmadan önce kişisel ve ailevi ihtiyaçlarını ve şartlarını önemsemeyen, genelde herkese eşit olan ve her vatandaşa aynı vergi tarifesinin uygulandığı vergilerdir (Çevrimiçi, <http://paralarekonomi.blogspot.com/2012/10/subjektifvergiobjektifvergi-nedir.html>). “Objektif” vergilere örnek olarak Katma Değer Vergisi (KDV) verilebilir. KDV’de bireylerin ekonomik, ailevi veya kişisel durumları göz önünde bulundurulmadan herkesten eşit oranda vergi alınır.

2.5.3. Gelir, Servet ve Harcama Üzerinden Alınan Vergiler

Türk vergi sisteminde ve diğer ülke vergi sistemlerinde en çok kullanılan ayrımlardan birisi hiç şüphesiz vergi matrahının niteliğine göre yapılan ayrımdır. Bu ayrıma göre, verginin matrahını gelirin oluşturması gelir üzerinden alınan vergileri “gelir vergileri”, servetin oluşturması servet üzerinden alınan vergileri “servet vergileri”, harcamaların oluşturması ise harcamalar üzerinden alınan vergileri “harcama vergileri” ortaya çıkarmaktadır (Çevrimiçi, <http://www.muhasabedersleri.com/butce-vergi-vergi-turleri-gelir-vergisi.html>). Gelir vergilerine örnek olarak; GV ve KV, servet vergilerine örnek olarak; “Motorlu Taşıtlar Vergisi” (MTV), “Veraset ve İntikal Vergisi” (VİV), “Emlak Vergisi” (EV), harcama üzerinden alınan vergilere örnek olarak; KDV, “Özel Tüketim Vergisi” (ÖTV), “Damga Vergisi”, “Gümrük Vergisi” gibi vergiler örnek olarak gösterilebilir.

Bu tezin konusunu oluşturan Türkiye’ de gelir dağılımında adalet açısından vergi uygulamalarını incelerken de aşağıda ayrıntılı olarak bahsedileceği gibi vergi türleri Türkiye’ de uygulama alanı bulan gelir, servet ve harcama yönünden ayrıma tabi tutulacaktır. Bu vergi türleri açıklanarak gelir dağılımına nasıl etki ettikleri irdelenmeye çalışılacaktır.

2.5.4. Vasıtalı - Vasıtasız Vergiler

“Dolaylı” ve “dolaysız” vergiler olarak da adlandırılan “vasıtalı-vasıtasız” vergiler ayrımı çok uzun zamanlardan bu yana kullanılmakta olan bir ayrımdır. Esasında gelir ve servet üzerinden alınan vergiler “vasıtasız”, harcamalar üzerinden alınan vergiler “vasıtalı” vergiler olarak adlandırılır. GV, KV, VİV, EV vasıtasız vergilerin örnekleridir. Bu vergilerin alınması için kazancı elde etmiş olmak yeterlidir. KDV ve ÖTV, “damga vergisi”, “harçlar” ise vasıtalı vergilere örnek olarak gösterilebilir. Bu vergiler yapılan bazı işlemler üzerinden alınır. Örneğin bir gayrimenkul satış ya da alış işlemi yaptığımızda tapu harcı ödememiz gerekir. “Vasıtalı” vergilerde vergiyi ödeyenin kimliği değil yapılan işlem önemlidir.

Bu vergi türlerinin hangisinin daha çok olması gerektiği ile ilgili herhangi bir tipik ölçü bulunmamakla birlikte bu vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içindeki paylarının birbirine yakın olması ve “vasıtasız vergiler”in biraz daha yüksek olmasının daha doğru olduğu düşünülmektedir. Bunun asıl nedeni “vasıtasız vergiler”in daha adil bir vergileme yöntemi olmasıdır (Çevrimiçi <https://www.mahfiegilmez.com/2012/vergi-yuku.html>). “Vasıtalı” vergilerin toplanması “vasıtasız” vergilere göre daha kolaydır. Örneğin KDV’ ye bakıldığında; KDV uygulanan bir mal veya hizmeti satın alan zengin veya fakir herkesten eşit oranda alınır ve bu kaynağın uygulanma yöntemi nedeniyle satın alan kişinin vergi kaçırması diğer kalemlere oranla çok daha zordur. Bunun yanında “vasıtalı” vergilerin toplanması kolay olmakla beraber adaletsiz bir yöntemdir. Zengin yada fakir ayrımı gözetmeksizin uygulanan işlemi yapan herkesten eşit oranda alınır. “Vasıtasız” vergilerde ise vergiyi ödeyenin şahsi durumuna bakılarak “artan oranlılık”, “asgari geçim indirimi”, “engellilik indirimi”, diğer bazı istisna , muafiyet ve indirimler yoluyla geliri çok olandan daha çok, az olandan ise daha az vergi alınmaya çalışılır. Kısaca bu vergiler çok kazananlardan çok alındığı için gelir dağılımında adaleti sağlamaya yardımcı olurken, diğerleri çok kazanan veya az kazanan ayrımı gözetmeden ilgili işlemleri yapan herkesten eşit alındığı için vergide adaletsizliğe yol açarak gelir dağılımında adaleti olumsuz bir şekilde etkiler. “Vasıtalı” vergilerin ağırlıkta olduğu toplumlarda gelir dağılımında adaleti sağlamak oldukça güçtür.

Gelir dağılımında adaletli bir toplum oluşturmak için devletleri yönetenler açısından toplanması kolay olduğu için “vasıtalı” vergilere önem vermektense yapısal değişimler yaparak vergi dışı bırakılmış olan gelirlerin, kayıp ve kaçakların engellenmesi ve önüne geçilmesi daha doğru olacaktır. Bunu sağlamak içinde vergi kanunlarının çok iyi oluşturulması ve vergi denetiminin etkinliğinin artırılması gerekmektedir.

Tablo 2.4-OECD Ülkeleri Vasıtalı/Vasıtasız Vergi Yükleri

	Toplam Vergi Gelirleri/GSYH (%)	Vasıtasız Vergiler/GSYH (%)	Vasıtalı Vergiler/ GSYH (%)	Vasıtalı Vergilerin Toplam Vergiler İçindeki Payı (%)
Meksika	17,2	7,1	10,1	58
Şili	20,4	6,1	14,3	70
ABD	26,0	12,7	13,3	51
Kore	26,3	8,3	18	68
İsviçre	27,8	11,7	16,1	57
Kanada	31,7	15,5	16,2	51
Yeni Zelanda	32,1	16,8	15,3	47
Birleşik Krallık	33,2	16,1	17,1	51
İspanya	33,5	9,5	24	71
Portekiz	34,4	9,9	24,5	71
Estonya	34,7	7,8	26,9	77
Almanya	37,6	12	25,6	68
Norveç	38,0	13,9	24,1	63
Yunanistan	38,6	7,7	30,9	80
Macaristan	39,4	7,7	31,7	80
Avusturya	42,7	14,6	28,1	65
İtalya	42,9	13,2	29,7	69
İsveç	44,1	20,4	23,7	53
Belçika	44,2	15,7	28,5	64
Fransa	45,3	16,3	29	64
Danimarka	45,9	27,4	18,5	40
Türkiye	25,5	5,4	20,1	78
OECD	34,3	11,6	22,7	66

Kaynak: (Çevrimiçi), www.oecd.org/ Revenue Statistics, 15.12.2018

Gelir dağılımında adaletin sağlanması, sanayileşme, kalkınma gibi ekonomik göstergelerin düzelmesi ülkelerin vergi ödeme kapasitelerini artırır ve buda “vasıtasız” vergilerin vergi gelirleri içindeki payının artmasına neden olur. Yani bir bakıma bu kaynakların toplam vergiler içindeki payı ülkelerin gelişmişlik düzeyleri

hakkında fikir sahibi olmamıza ve o ülkedeki gelir dağılımının durumunu anlamamıza yardımcı olur. Gelişmiş ülkelerin vergi gelirleri içerisinde “vasıtasız” olanların payı her zaman daha yüksektir ve bu nedenle gelir dağılımı daha adildir. Yukarıdaki tablodan görüleceği üzere OECD ülkeleri arasında vergi tahsil miktarının en yüksek olduğu ülke Danimarka, Fransa, Belçika, İsveç gibi ülkeler, en az olduğu ülkeler ise; Meksika, Şili, Türkiye, ABD gibi ülkelerdir. Gelir dağılımında adalete olumsuz etkisi olan “vasıtalı” vergilerin en düşük olduğu ülkeler sırasıyla; Danimarka, Yeni Zelanda, Kanada, Birleşik Krallık gibi ülkelerdir. Bu ülkeler arasında “vasıtalı” vergilerin en yüksek olduğu ülkeler ise; Macaristan, Yunanistan, Türkiye, Estonya gibi ülkelerdir.

Gelir dağılımında adalet bu yöntemle irdelendiğinde, Türkiye'nin OECD ülkeleri arasında “vasıtalı” vergi çeşitlerinin toplam vergilere oranı en yüksek olan ilk üç ülke arasına girdiği görülmektedir. Buda Türkiye’de gelir dağılımında adalet konusunda ciddi sıkıntılar olduğunu göstermektedir. Bu adaleti sağlamak için vergi uygulamalarının çok dikkatli şekilde yenilenmesi, vergi kanunlarının uygulanabilirliğinin artırılması, vergi denetiminin ciddi bir şekilde yerine getirilerek “vasıtalı” “vasıtasız” vergiler arasındaki bu uçurumun bir an önce kapatılması gerekmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN GELİR DAĞILIMINDA ADALET AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Türkiye’de Gelir dağılımında adalet açısından vergi uygulamaları konulu çalışmanın bu bölümünde Türkiye’de uygulanmakta olan vergi türlerine değinilecek, tanım ve açıklamalar yapılacaktır, bu vergi türlerinin “vergi harcamaları”, “kayıtdışı ekonomi” ile mücadele gibi yollarla gelir dağılımında adaleti gerçekleştirmede nasıl

kullanılabileceğini, gelir dağılımını nasıl etkiledikleri ve vatandaşlar üzerindeki baskısı güncel veriler yardımıyla açıklanmaya çalışılacaktır. Türkiye’de uygulanmakta olan vergi türleri “gelir üzerinden alınan vergiler”, “servet üzerinden alınan vergiler” ve “harcama üzerinden alınan vergiler” olarak üç bölümde açıklanacaktır.

3.1. GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Aynı zamanda “vasıtasız” vergiler kapsamına da giren bu vergi türü; mükelleflerin şahsi olarak elde ettikleri geliri vergilendirmeyi amaçlar. Türk vergi mevzuatında “gelir üzerinden alınan vergiler” için 31.12.1960 tarihinde kabul edilen 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve 13.06.2006 tarihinde kabul edilen 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) bulunmaktadır. Bu kanunlardan GVK gerçek kişilerin elde ettiği gelirleri, KVK ise bu kanunda sayılan kurumların kazançlarını vergilendirmeyi amaçlamaktadır.

3.1.1 Gelir Vergisi Kanunu

Devletlerin gelir kaynaklarından en önemlisi olan GV, doğru kullanıldığı takdirde gelir dağılımında adalete ulaşmada önemli araçlardan biridir. Daha önce bahsedildiği üzere gelir dağılımında adaletin sağlanması için bireylerin vergi ödeme gücüne ulaşılması ve her bireyin şahsi durumuna göre vergi alınması gerekmektedir. Bu nedenle kişilerin gelirlerini vergilendirmeyi amaçlayan gelir vergisi önemli bir enstrümandır. Türkiyede 31.12.1960 tarihinde 193 sayılı GVK kabul edilmiştir.

193 sayılı GVK’ nın 1. maddesine göre: “Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.” Bu maddede her vatandaşın farklı olabilen şahsi gelirlerinin safi tutarının vergilendirildiği belirtilmektedir. Safi tutara ulaşabilmek için ise her vatandaşın elde ettiği, bu kanunda sayılan türden gelirinden yapmış olduğu giderler ile

diğer indirim ve istisnalar düşölür. Kanun koyucular gelirin safi tutarı tespit edilirken mükelleflerin indirebilecekleri giderleri belirleyebilir, bazı gelirleri istisna kapsamına alarak vergilendirmeyebilir ve mükelleflerin şahsi, ailevi durumlarına göre bazı indirimler uygulayabilir. İşte bu noktada devletler gelir dağılımında adaletin sağlanmasına etki edebilirler. GVK’ nın 2. maddesine göre:

“Gelire giren kazanç ve iratlar şunlardır:

1. Ticarî kazançlar,
2. Ziraî kazançlar,
3. Ücretler,
4. Serbest meslek kazançları,
5. Gayrimenkul sermaye iratları,
6. Menkul sermaye iratları,
7. Diğer kazanç ve iratlar.

Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, yukarıda yazılı kazanç ve iratlar gelirin tespitinde gerçek ve safi miktarları ile nazara alınır.”

Kanunun 2. maddesi gelirin açılımını yapmış, bir gelirin vergilendirilebilmesi için bu maddede sayılan 7 adet gelir unsurundan birine dâhil olması gerektiğini belirtmiştir. Bu gelir unsurlarını gelir dağılımında adaletle etkileri yönünden ayrı ayrı inceleyelim.

3.1.1.1. Ticari Kazanç

GVK’ nın 37. maddesinde ticari kazanç tarif edilmiştir. 37. maddeye göre:

“Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır. Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı kazançlar ticari kazanç sayılır:

1. Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden;
2. Coberlik işlerinden;
3. Özel okul ve hastanelerle benzeri yerlerin işletilmesinden;
4. Gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden;
5. Kendi nam ve hesaplarına menkul kıymet alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanların bu faaliyetlerinden;
6. Satın alınan veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin iktisap tarihinden itibaren 5 yıl içinde parsellenerek bu müddet içinde veya daha sonraki yıllarda kısmen veya tamamen satılmasından elde edilen kazançlar.
7. Diş protezciliğinden elde edilen kazançlar...”

Görüldüğü gibi GV’ ye tabi olan 7 unsur içinde sayılan ticari kazanç yukarıda sayılan faaliyetlerin yapılması durumunda elde edilmiş sayılır. Yine aynı maddede; “Ticari kazanç, Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve bu kanunda yazılı gerçek (Bilanço veya işletme hesabı esası) veya basit usullere göre tesbit edilir.” denilmektedir. Burada ticari kazancın “gerçek” ve “basit usul” olarak ikiye ayrıldığı, “gerçek” usule tabi ticari kazancın ise kendi arasında “bilanço” veya “işletme” hesabı esası olarak iki farklı gruba ayrıldığı görülmektedir. Ayrıca bütün bunların dışında kazancı gelir vergisinden muaf tutulan bir kısım ticaretle uğraşanlarda vardır. Bunlarda “vergiden muaf esnaf” olarak adlandırılır.

Ticari kazancın bahsettiğimiz bu ayrımlarına değinmek gerekirse; öncelikle GVK’ nın 9. maddesinde bir kısım düşük gelirli tüccarların vergisel yönden korunduğu, geliri daha az olduğu düşüncesiyle vergiye tabi tutulmadığı görülmektedir. GVK’ nın 9. maddesi şu şekildedir:

“Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.

1. Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç)

2. Bir işyeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hammallar gibi küçük sanat erbabı;

3. Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir işyeri açmak suretiyle yapanlardan 47 nci maddede yazılı şartları haiz bulunanlar (51 nci madde şümulüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar); ... ”

GVK, daha önce bahsedildiği gibi eğer doğru kullanılırsa gelir dağılımında adalete katkı sağlamaktadır. Esnaf muaflığı hükümleri ile toplam gelirden daha az pay alan, küçük çaplı işler yaparak ailesinin geçimini sağlamaya çalışan, geliri ancak yaşamını idame ettirmeye yetecek kadar olduğu düşünülen fertler vergiden muaf tutularak adalet sağlanmaya çalışılmaktadır.

Ayrıca GVK’ nın 37. maddesinde, daha önce bahsedildiği üzere ticari kazanç “basit usul” ve “gerçek usul” olarak ikiye ayrılmaktadır. Basit usule tabi mükelleflerin vergi yükü birtakım kolaylıklar getirilerek azaltılmıştır. GVK’ nın “basit usulde ticari kazancın tespiti” başlıklı 46. maddesine göre:

“47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur. Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. Bu fark yapılan faaliyetle

ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanır. Bu suretle tespit ve beyan olunan kazanç vergi tarhına esas alınır. Bu usulde vergilendirilenler, kazancın tespiti ve Vergi Usul Kanununun defter tutma hükümleri hariç, bildirme, vesikalar, muhafaza, ibraz, diğer ödevler ve ceza hükümleri ile bu kanun ve diğer kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabidirler...”

Basit usulde vergilendirme kapsamında bulunan mükelleflere, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden farklı bir takım kolaylıklar sağlanmıştır. Basit usulde vergilendirmenin sağladığı kolaylıklar şunlardır:

- “ - Defter tutulmaz.
- Vergi tevkifatı yapılmaz ve muhtasar beyanname verilmez.
- Geçici vergi ödenmez, buna ilişkin beyanname verilmez ve bildirimde bulunulmaz.
- Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadır.
- Ticari kazancın tespitinde amortismanı tabi iktisadi kıymet alışları ve satışları dikkate alınmaz.
- Alınan ve verilen belgelerin kayıtları mükelleflerin bağlı oldukları meslek odalarındaki bürolarda tutulmaktadır. Ancak, isteyen mükellefler kayıtlarını hiçbir yerden izin almadan kendileri tutabilecekleri gibi meslek mensuplarına da tutturabilirler.
- Ticari kazançlarına yıllık 8.000 TL indirim yapılmaktadır.
- Engellilik indiriminden faydalanabilirler.” (GİB, 2018: 1)

Gerçek usulde vergilendirilen ticari kazanç sahipleri ise GVK’ da “birinci sınıf tacir” ve “ikinci sınıf tacir” olmak üzere iki sınıfa ayrılırlar. Vergi Usul Kanunu’ nun (VUK) 177. maddesinde sayılan hadlere sahip tüccarlar birinci sınıf, 178. maddesinde

sayılanlar ise ikinci sınıf tüccardır. Birinci sınıf tüccarların kazançları GVK’ nın 38. maddesine göre “bilanço esası”na göre vergilendirilir. GVK 38. maddeye göre “...bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır...” Bunun yanında ikinci sınıf tüccarların kazançları ise GVK 39’a göre işletme hesabı esasına göre vergilendirilir. GVK’ nın 39. maddesinde işletme hesabı esasına göre ticari kazanç, “...bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktır...”

Ayrıca GVK’ da bazı ticari kazanç sahiplerine yönelik istisnalarda vardır. Bunlar; GVK mükerrer 18. maddede geçen “PTT acentalarında kazanç istisnası”, “kreş ve gündüz bakımevleri ile eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası”, “genç girişimcilerde kazanç istisnası” gibi istisnalardır.

Görüldüğü üzere GVK’ da geçen yedi adet gelir unsurundan “Ticari Kazanç” sahipleri birtakım sınıflandırmalara tabi tutulmuş ve ayrıştırmaya gidilmiştir. Bir kısım esnaf vergiden muaf tutulmuş, bir kısmına istisnalar getirilmiş, bir kısmı düşük miktarda vergi alınarak, vergisel sorumlulukları azaltılarak korunmuş, diğerleri ise yine belli ayrımlara tabi tutularak işletme büyüklüklerine göre farklı vergisel sorumluluklara tabi tutulmuştur. Bütün bunlara bakıldığında “ticari kazanç” hakkındaki vergi kanunları doğru uygulandığında, vergi kayıp ve kaçakları azaltıldığında daha çok kazanç elde edenler daha fazla, daha az kazanç elde edenler daha az vergi ödeyecek, elde ettiği geliri korunması amaçlanan vatandaşlar daha iyi korunacak ve gelirin adil dağılmasına vergiler katkı sağlayacaktır.

3.1.1.2. Zirai Kazanç

Türk vergi sisteminde zirai kazançlar belirli şartlar altında vergiye tabi tutulmaktadır. GVK’ nın 52. maddesine göre;

“ Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır.

Zirai faaliyet arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiattan istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcılar ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade eder.

Bazı nebat ve hayvan nevilerinde istihsalin doğrudan doğruya arazi üzerinde yapılmaması zirai faaliyetin mahiyetini değiştirmez.

Aşım yaptırmak maksadiyle erkek damızlık beslenmesi, çiftçiye ait her türlü ziraat makina ve aletlerinin başka çiftçilerin zirai istihsal işlerinde çalıştırılması da zirai faaliyetlerden sayılır...”

Yine zirai kazançta vergileme başlıklı 53. maddeye göre;

“ Çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlar, bu Kanunun 94 üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilir. 54 üncü maddede yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançları gerçek usulde (zirai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre) tesbit olunarak vergilendirilir. Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler bu kazançları için beyanname vermezler...”

Görüldüğü üzere Ticari Kazançta olduğu gibi zirai kazançta da bu kazançları elde edenler belli ölçütlere göre ayrılmıştır. Daha büyük zirai işletmelere sahip olan çiftçilere daha farklı vergisel sorumluluklar yüklenmiş ve gerçek usulde vergiye tabi tutulmuş, küçük çaplı zirai faaliyet ile uğraşanlara ise sadece kazançlarından gelir vergisi kesintisi yapılmakla yetinilmiştir.

3.1.1.3. Ücretler

Genellikle gelir dağılımında adalet konusundan bahsedilirken ilk akla gelen toplam gelirden daha az pay aldığı düşünölen ücretli kesimin korunması gerektiğidir. Gerçektende asgari ücrete bakıldığında fonksiyonel gelir dağılımı ayırımındaki emek sahibi, girişimci, sermaye sahibi ve toprak sahibi arasında toplam milli gelirden en az payı alan kesimin emek sahibi olan ücretli kesimin olduğu görölmektedir.

GVK’ nın 61. maddesinde ücretin tarifi yapılmaktadır. 61. maddeye göre;

“Ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağılı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değıştirmez.

Bu kanunun uygulanmasında, aşğıda yazılı ödemeler de ücret sayılır.

1. 23 üncü maddenin 11 numaralı bendine göre istisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, dul ve yetim aylıkları;

2. Evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlarla sağlanan diğör menfaatler;

3. Türkiye Büyük Millet Meclisi, İl genel meclisi ve belediye meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya idari kararlara göre kurulan daimi veya geçici bütün komisyonların üyelerine ve yukarıda sayılanlara benzeyen diğör kimselere bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler; ...”

GVK’ da ücret geliri elde edenler ile ilgili birçok indirim ve istisna bulunmaktadır. Öncelikle vergiye tabi tutulcak gerçek ücretin tespiti sırasında bazı tutarlar elde edilen ücretten indirilir. Gerçek ücretin tarifini yapan GVK 63. madde şu şekildedir:

“Ücretin gerçek safi değeri işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır.

1. 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 190 ncı maddesi uyarınca yapılan kesintilerle, Ordu Yardımlaşma Kurumu ve benzeri kamu kurumları için yapılan kanuni kesintiler,

2. Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler;

3. Sigortanın Türkiye’de kâin ve merkezi Türkiye’de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması şartıyla; ücretlinin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50’si ile...

4. Çalışanlar tarafından ilgili kanunlarına göre, sendikalara ödenen aidatlar (Şu kadar ki, aidatın ödendiğinin tevsik edilmesi şarttır.), ...”

Ayrıca ücret geliri GVK’ nın 94. maddesine göre kaynağında kesinti, yani tevkifat suretiyle vergilendirilir. Eğer ücret geliri tevkifata tabi değil ise yıllık beyanname ile beyan edilmek zorundadır. Tevkifata tabi olmayan ve yıllık beyanname ile beyan edilmesi gereken ücretler 95. maddede şu şekilde sayılmıştır:

“Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri hakkında vergi tevkif usulü cari olmaz.

1. Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı;

2. 16 ncı maddede yazılı istisnadan faydalanmıyan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri;

3. Maliye Bakanlığınca yıllık beyanname ile bildirilmesinde zaruret görülen ödemeler.

Bunlar gelirlerini, bu kısmın 2 nci bölümündeki hükümlere göre, yıllık beyanname ile bildirirler.”

GVK’ da ücretin tarifi yapılmış, hangi ödemelerin ücret sayılacağından bahsedilmiş ve ardından vergilendirilecek olan gerçek ücretin nasıl tespit edileceği açıklanmıştır. Daha sonra daha az gelir elde eden ve korunması gerektiği düşünülen bazı ücretler diğer ücretler kapsamına alınmış veya bazı ücretler vergiden istisna tutulmuştur. GVK’ nın 64. maddesinde diğer ücretlerden bahsedilmiş ve şu ifade yer almıştır:

“Aşağıda yazılı hizmet erbabının safi ücretleri takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının %25’idir.

1. Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanlar.
2. Özel hizmetlerde çalışan şoförler;
3. Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri;...

Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye ithal edilmez.”

Görüldüğü üzere GVK’ da bazı ücretliler diğer ücretler kapsamına alınarak nispeten daha düşük miktarda vergiye tabi tutulmaktadır. Ayrıca GVK’ da 23. maddeden itibaren başlayan ve bazı ücret ve ödemelere getirilen indirim ve istisnalar bulunmaktadır. Bu istisnaların ayrıntısına girmeden sadece madde başlıklarını saymak gerekirse şu şekildedir;

“- Ücretlerde İstisnalar

- Gider Karşılıklarında

- Tazminat ve Yardımlarda

- Vatan Hizmetleri Yardımlarında

- Teçhizat ve Tayın Bedellerinde
- Tahsil ve Tatbikat Ödemelerinde
- Teşvik İkramiye ve Mükâfatları
- Engellilik İndirimi
- Asgari Geçim İndirimi”

Yukarıda madde başlıkları sayılan indirim ve istisnalardan “asgari geçim indirimi” ayrı bir öneme sahiptir ve daha önce vergi ödeme gücüne ulaşma yöntemlerini açıklarken ayrıntılı bir şekilde tarif edilmiştir. Bütün bu sayılan indirim ve istisnaların elde edilen toplam hasılanın paylaştırılmasında ücret geliri elde eden vatandaşlara katkı sağladığı doğrudur. Ancak gerçek hayata bakıldığında bu indirim ve istisnalar kapsamına giren mükellef sayısının çok az olduğu görülmektedir. Bir vatandaşın -ne kadar katkısı olduğu tartışmalı olsada- bu indirimlerden yararlanabilmesi için engelli olması, evlenmesi, hayatını tehlikeye attığı bir işinin olması, bir çok şartı bulunan eğitim alması v.b. uç durumların ortaya çıkması gerekmektedir.

Ayrıca gelir dağılımında adalet açısından değerlendirdiğimizde dikkat çeken bir diğer husus ta futbolculara ödenen ücretlerden çok düşük tutarlarda vergi alınmasıdır. Daha önce bahsedildiği üzere Tablo 2.3’ de GVK’ nın 103. maddesindeki vergi tarifesine göre ücret geliri elde eden vatandaşlar % 15, % 20, % 27 ve % 35 gibi gelirleri arttıkça artan oranda bir vergi tarifesi ile vergilendirilmektedirler. Buna karşılık yıllık milyon TL’ ler ile ifade edilebilecek gelirler elde eden futbolcular için GVK’ nın geçici 72. maddesinde % 15 gibi sabit bir oran belirlenmiştir. GVK geçici 72. madde şu şekildedir:

“(1) 31/12/2019 tarihine kadar sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden aşağıdaki oranlarda gelir vergisi tevkifatı yapılır.

a) Lig usulüne tabi spor dallarında;

1) En üst ligdekiler için % 15,

2) En üst altı ligdekiler için % 10,

3) Diğer liglerdeki için % 5,...”

Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde ücretliler üzerindeki vergi yükü ortaya konulurken ayrıntılarıyla açıklanacağı üzere Türkiye’ de vergi yükü ücret geliri elde eden, genellikle daha dar gelirli vatandaşlar üzerindedir. Gelir dağılımında adalet açısından emek sahiplerine artan oranlı ve bu kadar yüksek tutarlı vergiler uygulanırken çok yüksek gelirler elde eden futbolculardan çok düşük tutarlarda vergi alınması olumsuz bir etki yaratmaktadır.

3.1.1.4. Serbest Meslek Kazançları

GVK’ nın 65. maddesinde serbest meslek kazancının tanımı yapılmaktadır. Bu maddeye göre:

“Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmıyan işlerin iş verene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

Tahkim işleri dolayısıyla hakemlerin aldıkları ücretler ile kollektif, adi komandit ve adi şirketler tarafından yapılan serbest meslek faaliyeti neticesinde doğan kazançlar da, serbest meslek kazancıdır. ”

GVK’ nın serbest meslek kazancının tespiti başlıklı 67. maddesine göre:

“Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır...

Vergi, resim, harç, keşif, şahitlik, bilirkişilik ve ekspertiz gibi hususlara harcanmak üzere müşteri veya müvekkilden alınan ve tamamen bu hususlara sarf edilen para ve ayınlar kazanç sayılmaz.

Serbest meslek erbabı, mesleki kazançlarını Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tuttukları "Serbest meslek kazanç defteri" ne istinaden tesbit ederler. ”

Bunun yanında GVK’ nın 85. maddesinde “...Tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabı ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verirler...” hükmü bulunmaktadır. Bu nedenle “serbest meslek faaliyeti” ile uğraşan mükellefler yıllık beyanname vermek zorundadırlar. Ayrıca “serbest meslek faaliyeti” ile uğraşan mükelleflerin elde ettiği kazançlar kanunun 94. maddesine göre elde edildiği sırada kaynakta kesinti suretiyle, yani tevkifat yoluyla vergilendirilmektedir. GVK’ nın 94. maddesi şu şekildedir:

“Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

...

2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

a) 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden % 17,

b) Diğerlerinden % 20 ...”

“Serbest meslek faaliyeti” ile ilgili olarak GVK’ nın 18. maddesinde önemli bir istisna bulunmakta ve “serbest meslek kazancı” elde eden bazı mükellefler kısmende olsa vergi dışı tutulmaktadır. GVK’ nın 18.maddesine göre:

“Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senorya ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır...

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur. ”

Kanun maddelerinden görüldüğü üzere “serbest meslek kazancı” yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmek zorundadır. Ancak kanunun 18. maddesinde sayılan kazançlar istisna kapsamında tutulmaktadır ve bu kazançlar üzerinden yapılan % 17 tutarındaki tevkifat nihai vergileme olup, yıllık beyanname verilmesi gerekmemektedir. İstisna dışındaki tüm serbest meslek kazançları ise % 20 tevkifata tabi olup, tevkifat yapılmış olsa dahi yıllık beyanname verilmek zorundadır. Bunun yanında yapılmış olan bu tevkifatlar GVK’ nın 121. maddesine göre beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mashup edilebilecektir.

3.1.1.5. Gayrimenkul Sermaye İradı

“Gayrimenkul sermaye iradı” GVK’ nın 70. maddesinde şu şekilde tarif edilmiştir:

“Aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır:

1. Arazi, bina (Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir.), maden suları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı;

2. Voli mahalleri ve dalyanlar;

3. Gayrimenkullerin, ayrı olarak kiraya verilen, mütemmim cüzileri ve teferruatı ile bilümmü tesisatı, demirbaş eşyası ve döşemeleri;

4. Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar;

5. Arama, işletme ve imtiyaz hakları...

6. Telif hakları (Bu hakların, müellifleri veya bunların kanuni mirasçıları tarafından kiralınmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.);

...

Yukarıda yazılı mallar ve haklar ticari veya zirai bir işletmeye dahil bulunduğ takdirde bunların iratları ticari veya zirai kazancın tespitine müteallik hükümlere göre hesaplanır...”

Gayrimenkul sermaye iratlarında da diğer kazanç ve iratlarda olduğu gibi birtakım istisnalar bulunmaktadır. Bu istisnalar yoluyla daha düşük düzeylerde gelir elde eden gayrimenkul sahipleri daha az vergilendirilerek desteklenmeye çalışılmaktadır. GVK’ nın 21. maddesi şu şekildedir:

“Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın 4.400 TL’ si Gelir Vergisinden müstesnadır. İstisna haddi üzerinde hasılat elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz.

Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayri safi tutarları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin üçüncü diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanmazlar.”

3.1.1.6. Menkul Sermaye İradı

Bir diğer gelir unsuru olan “menkul sermaye iradı” GVK’ nın 75. maddesinde şu şekilde tarif edilmiştir:

“Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır.

Kaynağı ne olursa olsun aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır:

1. Her nevi hisse senetlerinin kâr payları...

2. İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan karların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nisbetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.)...”

GVK 75. maddede menkul sermaye iradının tarifi yapıldıktan sonra 17 bent halinde hangi kazançların bu kapsama girdiği sayılmaktadır. Yine diğer gelir unsurlarında olduğu gibi menkul sermaye iradında düşük gelir elde ettiği düşünülen bazı mükellefler istisna kapsamına alınmış ya da bazı mükellefler bu iratları elde etmeye yönelmeleri için teşvik edilmiştir.

Ayrıca elde edilen menkul sermaye iratlarının yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilmesi gerekmekte olup, GVK'nın toplama yapılmayan haller başlıklı 86. maddesinin c bendine göre; “Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; ..., menkul sermaye iratları ...” için yıllık beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır.

3.1.1.7. Diğer Kazanç ve iratlar

GVK'ın 80. maddesinde gelir unsurları arasında sayılan “diğer kazanç ve iratlar”dan bahsedilmektedir. 80. maddeye göre:

“Aşağıda yazılı olup geçen bölümlerin dışında kalan kazanç ve iratlar bu bölümdeki hükümlere göre vergiye tâbi gelire dahildir :

1. Değer artışı kazançları,
2. Arızî kazançlar.”

“Değer artışı kazançları” mükerrer 80. maddede şu şekilde sayılmaktadır:

“Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır.

1. İvazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar.

2. 70 inci maddenin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı hakların (ihtira beratları hariç) elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

3. Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanunî mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

...

Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların elden çıkarılmasından doğan kazançların tamamı ile bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 12.000 TL si gelir vergisinden müstesnadır...”

“Arızı kazançlar” ise 82. maddede tanımlanmaktadır:

“Vergiye tâbi arızı kazançlar şunlardır :

1. Arızı olarak ticarî muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar.

2. Ticarî veya ziraî bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi, henüz başlamamış olan böyle bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hâsılat.

3. Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ile peştemallıklar (kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinde doğan kazançlar dahil).

...

Bir takvim yılında (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerde yazılı olan kazançlar (henüz başlamamış olan ticarî, ziraî veya meslekî bir faaliyete hiç girişilmemesi ile ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) toplamının 27.000 TL' lik kısmı gelir vergisinden müstesnadır...”

Madde metinlerindende anlaşıldığı üzere “değer artış kazancı” ve “arızı kazanç” elde edenlerin kazançlarının belli tutarlara kadar olan kısımları vergiden istisna edilmiştir. Buradada nispeten daha düşük gelir elde eden vatandaşlardan daha az vergi alınmaya çalışılmıştır.

3.1.2. Kurumlar Vergisi Kanunu

Devletin vatandaşlarından aldığı verginin mükellefi gerçek kişiler olduğu gibi bazı tüzel kişiler ve kurum, kuruluşlar da olabilmektedir. Gelir üzerinden alınan vergiler daha önce bahsedildiği üzere gerçek kişilerden alınan GV ile kurumlardan alınan KV olarak ikiye ayrılmaktadır. KV; gelir vergisinin tanımı yapılırken sayılan yedi gelir unsurunun, KVK’ da sayılan kurumlar tarafından elde edildiği takdirde, bu kanunda sayılanların ayrı hukuki kişilikleri bulunduğuundan bahisle safi kazançları üzerinden tahsil edilmektedir (Akdoğan, 2006: 254).

Türkiye’ de kurumlar ile ilgili olarak 21.06.2006 tarihinde yayımlanan 5520 sayılı KVK bulunmaktadır. KVK’ nın 1. maddesine göre:

“Aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir:

- a) Sermaye şirketleri.
- b) Kooperatifler.
- c) İktisadî kamu kuruluşları.
- ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler.

d) İş ortaklıkları.

Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur.”

Bu maddede KVK’nın konusuna giren kurumların hangileri olduğu sayılmış, maddenin son fıkrasında ise kurum kazancının GVK’ da sayılan gelir unsurlarından oluştuğu ifade edilmiştir. Yukarıda bir diğer “dolaysız” vergi olan GV anlatılırken ilgili gelir unsurlarından bahsedilmişti. Kurumların elde etmiş olduğu “ticari kazanç”, “zirai kazanç”, çalışanları vasıtasıyla elde ettiği “serbest meslek kazancı”, “gayrimenkul sermaye iradi”, “menkul sermaye iradi”, “diğer kazanç ve iratlar” kurum kazancıdır ve KVK’nın 32. maddesine göre % 20 oranında kurumlar vergisine tabidir. Ancak KVK’ da 28.11.2017 tarihinde yayımlanan geçici 10. maddeyle bu oran 2018, 2019 ve 2020 yılları için % 22 olarak belirlenmiştir.

KVK’ nın 14. maddesine göre: “Kurumlar vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur...”

Bu maddeden anlaşıldığı üzere KV yıllık “kurumlar vergisi beyannamesi” ile beyan edilir ve ödenir. GV gerçek kişilerden alındığı için “sübjektif” bir vergidir, KV ise “objektif” bir vergidir. Kurumların gerçek kişilerde olduğu gibi özel durumları söz konusu olamaz. Yani kişisel ve ailevi durumu, “en az geçim indirimi” gibi uygulamalar kurumlar vergisi için geçerli değildir (Dikmen, 1973: 11). Bu nedenle gelir dağılımında adalet açısından bakıldığında; kurumların ortaklarının kim olduğu ve özel durumları bilinemediğinden, ortaklarının kim olduğu değil kurumun elde ettiği kazanca odaklanıldığından, bütün kurumlardan eşit miktarda alınan bu verginin gelir dağılımını iyileştirici etkisi olduğunu söylemek ilk bakışta güç gibi görünebilir. Ancak kurumlar ileride vergi yükü kavramı açıklanırken bahsedileceği üzere işveren konumunda yani patron konumundalardır. Ne yazık ki ülkemizde patronlar çalıştırdıkları işçi ve hizmet erbabından çok daha düşük oranlarda vergi vermektedirler.

3.2. SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Dolaysız vergiler sınıfına da koyabileceğimiz servet üzerinden alınan vergiler, hükümetlerin ihtiyaç duydukları kaynakları sağlamak, “yatay” ve “dikey” vergi eşitliğini sağlamak amacıyla uygulanmaktadır ve “Servet vergilemesi ile vergileme kapasitesine sahip mükelleflerin eşit işlem görmeleri amaçlanmaktadır” (Akdoğan, 2006: 256). Gelir dağılımında adaletin adaletsiz vergileme yoluyla bozulmasının önüne geçebilmek için bireylerin gerçek ödeme gücüne ve vergi verebilme kapasitesine bakmak gerekmektedir. Daha önce bahsedildiği üzere vatandaşların gerçek vergi ödeme gücüne ulaşmak oldukça zordur ve kişilerin şahsi, ailevi durumlarına göre değişmektedir. Servetin maddi ve manevi açıdan birçok olumlu yönünün bulunduğu bir gerçektir. Bu nedenle vergiler yoluyla gelir dağılımında adaleti sağlamak isteniyorsa yalnızca gelir ve harcamalar üzerinden değil aynı zamanda servet üzerinden vergi alınmalıdır.

Gelir dağılımında adalet açısından bakıldığında, evi ve arabası olan bir çalışan ile bu servetlere sahip olmayan bir çalışanın aynı yaşam kalitesine ve aynı vergi ödeme gücüne sahip olduğu söylenemez. Bu nedenle gerçek ödeme gücüne ulaşmak isteniyorsa servet üzerinden vergi alınması gerekmektedir. Türkiye’ de uygulanan servet vergileri; EV, MTV ile VİV’ dir. Bu vergileri açıklayıp gelir dağılımında adalete etkilerini değerlendirelim.

3.2.1. Emlak Vergisi

Türkiye’ de EV ile ilgili olarak 11.08.1970 tarihinde resmi gazetede yayımlanan 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu (EVK) uygulanmaktadır. EV bina ve arazi vergileri olarak iki vergiden oluşmaktadır. Bu çalışmada bu vergilerden bina vergisi açıklanacaktır. EVK’ nın 1. maddesi şu şekildedir: “Türkiye sınırları içinde bulunan binalar bu kanun hükümlerine göre Bina Vergisine tabidir.”

Bu madde ile EVK' nın konusuna nelerin girdiği açıklanmış, ardından 2. maddede binanın tarifi yapılmıştır:

“Bu kanundaki bina tabiri, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsar.

Bu kanunun uygulanmasında Vergi Usul Kanununda yazılı bina mütemmimleri de bina ile birlikte nazara alınır.

Yüzer havuzlar, sair yüzer yapılar, çadırlar ve nakil vasıtalarına takılıp çekilebilen seyyar evler ve benzerleri bina sayılmaz.”

Binanın tarifi yapıldıktan sonra bina vergisini ödemekle mükellef olan kimseler EVK' nın 3. maddesinde sayılmıştır. Bu maddeye göre:

“Bina Vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder. Bir binaya paylı mülkiyet halinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleftirler. Elbirliği mülkiyette malikler vergiden müteselsilen sorumlu olurlar.”

Diğer kanunlarda olduğu gibi EVK' da da birtakım muafiyet ve istisnalar bulunmaktadır. Bu muafiyet ve istisnalardan toplam gelirden daha az pay alan vatandaşlara katkı sağlayacak olanlardan biri kanunun 8. maddesinin 2. fıkrasında geçmektedir. Bu fıkra şu şekildedir:

“Cumhurbaşkanı, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu

meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkilidir. Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Bu maddede geçen istisnanın uygulanması sayesinde, azda olsa yüksek gelirli vatandaşlar ile daha düşük gelirli ve yoksul durumdaki vatandaşların aynı emlak vergisine tabi olmasının önüne geçilmektedir. En azından belli bir ekonomik düzeye ulaşan vatandaşlar vergiye tabi olmaktadır. Aksi takdirde örneğin hiçbir geliri olmayan, kendisine bakacak kimsesi de bulunmayan bir vatandaş içinde yaşayabileceği bir evi var diye vergiye tabi tutulur. Buda gelir dağılımında adaleti olumsuz etkilemesi bir tarafa insafsız bir yaklaşım olur.

3.2.2. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Türk vergi mevzuatında uygulanan bir diğer servet vergisi de 23.02.1963 tarihinde yayımlanan 197 sayılı MTVK’ dır. MTVK’ nın 1. maddesine göre:

“Bu Kanunun 5 ve 6 ncı maddelerinde yazılı tarifelerde yer alan;

a) Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları,

b) Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler, Motorlu Taşıtlar Vergisine tabidir.”

MTVK’ nın ilgili 5 ve 6. maddelerinde I, II, IV sayılı tarifelerde yer alan araçlara sahip olanlar motorlu taşıtlar vergisini ödeyerek toplam vergi yüküne

katılmak zorundadır. Bir tür servet vergisi olan bu kanunun gelir dağılımında adalete olumlu yönde etki edeceği şüphesizdir.

3.2.3. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu

15.06.19159 tarihinde yayımlanan 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu' nun (VİVK) 1. maddesine göre;

“Türkiye Cumhuriyeti tabiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarikiyle veya her hangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali Veraset ve İntikal Vergisine tabidir. Bu vergi, Türk tabiiyetinde bulunan şahısların ecnebi memleketlerde aynı yollardan iktisabedecekleri mallara da şamildir...”

VİV' nin mükellefi kanunun 5. maddesine göre: “veraset tarikiyle veya ivazsız bir tarzda mal iktisab eden” şahıstır. 2018 yılında uygulanan VİV tarifesi aşağıdaki gibidir:

Tablo 3.1-Veraset ve İntikal Vergisi Oranları (2018)

Matrah	Veraset İntikallerde Oranı (%)	Yoluyla Vergi İvazsız İntikallerde Vergi Oranı (%)
İlk 240.000 TL için	1	10
Sonra gelen 570.000 TL için	3	15
Sonra gelen 1.270.000 TL için	5	20
Sonra gelen 2.200.000 TL için	7	25
Matrahın 4.280.000 TL'yi aşan bölümü için	10	30

Kaynak: 7338 sayılı VİVK.

3.3. HARCAMA ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Gelir ve servet üzerinden alınan vergilerin yanında Türk vergi sisteminde çok kullanılan harcamalar üzerinden alınan vergiler bulunmaktadır. Gelir dağılımında adaletten bahsedildiğinde ilk akla gelen ve adeta günah keçisi kabul edilen harcama üzerinden alınan vergiler bu bölümde incelenecektir.

Bir çeşit “dolaylı” vergi olan bu vergiler; tüketilen mal ve hizmetler üzerine uygulanır. Harcama üzerinden alınan vergilerde gelir veya servet, sahip olundukları sırada değil, harcadıkları takdirde, mal ve hizmetlerin fiyatları içerisine saklanarak vergilendirilir (Öncel, 1967: 1). “Dolaysız” vergilere göre kıyaslandığında devletlere çok önemli miktarda hasılat sağladığından ve uygulaması çok daha kolay olup mükellefler tarafından daha az fark edildiğinden çokça başvurulan bir uygulamadır. Harcama üzerinden alınan vergiler gelir dağılımında adalet açısından çokça eleştirilen bir vergi sistemidir. Daha önce “dolaylı” vergileri açıklarken bahsedildiği üzere eleştiri aldığı en dikkat çeken noktalardan biri vatandaşların geliri arttıkça vergi oranının düşmesi ve vatandaşların gerçek satın alma güçlerine ve gerçek gelir düzeylerine önem vermemesidir (Akdoğan, 2006: 266). Tüketicilerin şahsi ve ailevi durumlarını önemsemez ve artan oranlı vergi tarifeleri ile muafiyet ve istisnalara yer vermezler. Bu nedenlerle de gelir dağılımında adalete olumsuz yönde etki ederler. Türkiye’de harcama üzerinden alınan vergilerin bazılarını tezin bu bölümünde kısaca değinelim.

3.3.1. Katma Değer Vergisi

“Katma Değer Vergisi, her üretim ve dağıtım aşamasında mal ve hizmetlerin tesliminde, oransal olarak uygulanan yayılı bir muamele vergisidir. Bu verginin, diğer muamele vergisi sistemlerinden ayırıcı özelliği; verginin her aşamada, satış bedeli üzerinden hesaplanmakla birlikte, her üretim ve dağıtım aşamasında katılan değer vergilendirilmesidir.” (Akdoğan, 2006: 278)

KDV bir mal veya hizmetin satışı sırasında tahsil edilen yani “hesaplanan” vergiden, alışı sırasında ödenen yani “yüklenilen” verginin indirilmesi ve aradaki farkın vergi dairesine tediyesi suretiyle uygulanır. Gelir dağılımında adaletsizliğe neden olmasının en büyük sebeplerinden biri verginin tamamının “nihai tüketici”lerin üzerinde kalmasıdır. KDV’nin yapısı gereği “nihai tüketiciler” yüklendikleri vergileri başkaları üzerine yansıtamamakta ve daha önceki aşamalarda katılan değerlerin vergisini ödemek zorunda kalmaktadırlar. Bu tüketiciler ise yüksek gelirli bireyler olabileceği gibi düşük gelirli bireylerde olabilir. Her ne kadar lüks mallara ayrı zorunlu mallara ayrı oranlar uygulanmaya çalışılsada, tüketicilerin kişisel veya ailevi durumlarını göz önüne almadan her vatandaşa eşit şekilde uyglandığından adaletsiz bir vergi türüdür.

Türkiye’de 02.11.1984 tarihinde yayımlanan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) uygulanmaktadır. Bu kanunda geçmeyen iş ve işlemler vergiye tabi değildir. KDVK’nın 1. maddesine göre:

“Türkiye’de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir:

1. Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı,
3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler:
 - a) Posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve televizyon hizmetleri,
 - b) Her türlü şans ve talih oyunlarının tertiplenmesi ve oynanması,
 - c) Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi, gösterilmesi,

d) Müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar ile 10/2/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi,

e) Boru hattı ile hampetrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınmaları,

f) Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri,

g) Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri,..”

KDVK’ nın 28. maddesine göre

“Katma değer vergisi oranı, vergiye tabi her bir işlem için % 10’dur. Cumhurbaşkanı bu oranı, dört katına kadar artırmaya, % 1 'e kadar indirmeye, bu oranlar dâhilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası ve... için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkilidir.”

Bu maddeye göre 30.12.2007 tarihinde resmi gazetede yayımlanan 2007/13033 sayılı bakanlar kurulu kararı ile bu kararda 2017/9759 sayılı kararla yapılan değişiklikler sonucu iki adet liste oluşturulmuş olup, birinci listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, ikinci listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8 KDV oranı uygulanmaktadır. Bu iki liste dışındaki vergiye tabi bütün işlemler için % 18 KDV oranı uygulanmaktadır.

“Dolaylı” vergilerin ve bir tür “dolaylı” vergi olan KDV’ nin gelir dağılımına olumsuz etkileri tezin önceki bölümlerinde anlatılmıştı. KDV uygulamasının daha düşük maliyetli olması, kolay uygulanabilmesi ve devlete yüksek hasılatlar elde

ettirmesi sebebiyle gelir dağılımını olumsuz etkilemesine rağmen Türkiye’ de en çok kullanılan vergilerden biridir. Çalışmanın ileriki bölümlerinde Türkiye’ de ne oranda kullanıldığına ilişkin ayrıntılı bilgilere yer verilecektir.

3.3.2. Özel Tüketim Vergisi

12.06.2002 tarihinde yayımlanan 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda (ÖTVK), bir çeşit “dolaylı” vergidir. KDV kanunuyla birçok benzerlik taşıyan ÖTV yayımlandığı tarihte ülkemizde tüketim üzerinden alınan çok sayıda vergi bulunmaktaydı. ÖTV çok sayıda ve karmaşık olan bu vergilerin bir araya toplanması, dolaylı vergilerin sadeleştirilmesi ve vergi idaresinin işlerinin kolaylaştırılması amacıyla yayımlanmıştır. ÖTV, “sadece belirli mal gruplarının vergilendirildiği, tek aşamalı, az sayıda yükümlüsü olan, yönetimi kolay bir vergi olarak tanımlanmaktadır.” (Çevrimiçi, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/ozel-tuketim-vergisi-on-yasinda/14444>) Tek aşamalı olan ÖTV, ÖTV’ ye tabi malların “imalat”, “ithalat” veya “ilk iktisabı” anında yalnızca bir kereye mahsus olarak alınır. ÖTV’ ye tabi mallar sınırlıdır ve kanuna ekli olan dört adet listede sayılmıştır. Bu sebeple verginin konusu başlıklı 1. madde şu şekildedir:

“Bu Kanuna ekli;

a) (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi,

b) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların ilk iktisabı,

c) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanlar ile (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi,

d) (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanların özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı, bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbidir...”

ÖTVK’ ya ekli I sayılı listede madeni yağlar, benzin ve motorin gibi yakıtlar ile sanayide kullanılan birçok kimyasal bulunmaktadır. II sayılı listede otobüs, kamyon ve binek araçlar gibi motorlu taşıtlar bulunmaktadır. III sayılı listede; alkollü ve alkolsüz içecek çeşitleri, tütün ve tütün mamülleri bulunmaktadır. Son olarak IV sayılı listede ise havyar, kozmetik ürünleri, beyaz eşyalar ve silahlar gibi ürünler bulunmaktadır.

ÖTV’ nin yapısı, uygulandığı sınırlı sayıdaki mallara göre farklı oranların bulunması ve içeriğine bakıldığında gelirin adil bölüşülmesi konusunda KDV’ den daha olumlu olduğu söylenebilir. ÖTV kanununa ekli listeler incelendiğinde temizlik malzemeleri gibi günlük hayatta kullandığımız mallarda bulunmakta silah, havyar, otomobil gibi lüks tüketim mallarında bulunmaktadır. Aşağıda bütçe gelirleri ayrıntılı olarak incelendiğinde görüleceği üzere ÖTV vergi gelirleri içerisinde önemli bir paya sahiptir ve ÖTV kanununa ekli listeler doğru düzenlendiği takdirde gelirin adil bölüşülmesine katkı sağlayabilir.

3.4. TÜRKİYE’ DE VERGİ YÜKÜNÜN GELİR DAĞILIMI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

“Vergi yükü”; devletin vatandaşlarına uyguladığı vergilerin ödenmesi sonucu servetlerinde veya gelirlerinde azalmanın meydana gelmesi ve vatandaşlar üzerinde meydana getirdiği mali etkidir (Sugözü, 2010: 196). Yukarıda Türkiye’ de uygulanan vergi kanunları açıklanırken vergiler gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergiler olarak ayrıma tabi tutulmuştu. Bunun yanında “dolaylı” ve “dolaysız vergiler” olarak da ayrıma tabi tutulabileceğinden bahsedilip “dolaylı” ve “dolaysız vergi” tanımları yapılmıştı. Ardından bu bahsedilen vergi türlerinin OECD ülkeleri ve Türkiye’deki yükleri tablo yardımıyla değerlendirilmişti. Bu bölümde OECD ülkeleri ve Türkiye ile ilgili verilere değinirken vergiler gelir, servet ve harcama üzerinden alınan vergiler olarak ayrılacaktır.

Öncelikle Türkiye ve OECD ülkelerindeki toplam vergi yükünü değerlendirmek gerekmektedir. Aşağıdaki tabloda görüldüğü üzere vergi yükünün ve toplam vergi gelirlerinin yüksek olduğu OECD ülkeleri Fransa, Danimarka, Belçika, İsveç, Finlandiya ve İtalya gibi gelişmiş ülkelerdir. Türkiye ise toplam “vergi yükü” ve toplanan vergiler açısından bakıldığında en düşük düzeyde vergi yüküne sahip ülkeler arasında Meksika, Şili ve İrlanda’dan sonra dördüncü sırada gelmektedir. Türkiye’nin “vergi yükü” oranı 2017 yılı için % 24 civarında olup, OECD ortalaması ise % 34 civarındadır. Bu oranlara bakıldığında ülkemizde vergi tahsilatının toplam hasılaya oranla çok düşük olduğu ve bir bakıma “kayıtdışı ekonomi”nin yüksek olduğu görülmektedir. Az gelişmiş ve gelir dağılımı adaletsiz olan ülkelerde hükümetler vergi toplamada güçlükler çekmektedir. Buda vergi yükünün ister istemez düşük gelirli bireyler üzerinde kalmasına neden olarak gelir dağılımını daha da kötüleştirmektedir.

Bu arada Türkiye ile OECD ülkeleri arasındaki %10’luk vergi yükü farkını şöyle de değerlendirmek mümkündür; Türkiye’de vergi yükü esas olarak tabana yayılarak dağıtıldığı için, yani asıl vergilendirilen kesim ücretli kesim olduğu için, kayıtdışı ekonomi de dâhil sermayeden alınamayan vergi aynı zamanda sermayeye aktarılan ekstra bir gelir anlamına gelmektedir. Diğer bir deyişle OECD ülkelerinde toplanıp Türkiye’de toplanamayan vergiye dayalı gelirin de sahibi dolaylı yoldan sermaye olmaktadır.

Tablo 3.2-OECD Ülkeleri 2015 ve 2017 Yılları Arası Toplam Vergi Yükünün GSYH’ ya Oranı (%)

	2015	2016	2017
Meksika	15.93	16.63	16.17
Şili	20.38	20.16	20.16
İrlanda	23.11	23.33	22.84
Türkiye	25.09	25.30	24.89
Kore	25.16	26.24	26.90
ABD	26.23	25.89	27.14
Slovak Cumhuriyeti	32.18	32.38	32.90
Estonya	33.31	33.73	32.97
Birleşik Krallık	32.16	32.73	33.26
İspanya	33.59	33.19	33.66

Polonya	32.37	33.39	33.90
OECD - Ortalama	33.72	34.03	34.19
Portekiz	34.45	34.32	34.71
Çek Cumhuriyeti	33.35	34.24	34.89
Almanya	36.99	37.43	37.54
Lüksemburg	37.09	38.15	38.65
Hollanda	37.01	38.40	38.75
Yunanistan	36.58	38.84	39.39
Avusturya	43.10	42.23	41.77
İtalya	43.11	42.61	42.38
Finlandiya	43.93	44.02	43.34
İsveç	43.08	44.04	43.96
Belçika	44.81	44.08	44.60
Danimarka	46.13	46.19	45.98
Fransa	45.28	45.46	46.23

Kaynak: (Çevrimiçi), www.oecd.org/ Revenue Statistics, 25.12.2018

Türkiye’ de toplam “vergi yükü”nün Gayri Safi Yurt İçi Hasıla’ ya (GSYH) oranının gelişmiş ülkeler ile kıyaslandığında çok düşük olduğunu tespit ettikten sonra, düşük olan bu toplam yükün daha çok toplumun hangi kesimi üzerinde kaldığına bakmak gerekmektedir. Aşağıda Tablo 3.2’ de görüldüğü üzere Türkiye’ de 2016 yılında 459 milyar TL civarında vergi toplanmışken 2017 yılına gelindiğinde bu tutar 536 milyar TL civarına ulaşmıştır. 2017 yılında genel bütçe gelirlerinin % 85’i vergi gelirlerinden oluşmaktadır. Buda devletin en önemli gelir kaynağının kesinlikle vergiler olduğunu göstermektedir. Bu kadar önemli bir politika aracının gelir dağılımını etkilemeyeceğini söylemek imkânsızdır.

Tablo 3.3-2016 ve 2017 Yılları Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri

(Bin TL)	GERÇEKLEŞME		GSYH PAYLARI (%)		BÜTÇE PAYLARI (%)	
	2016	2017	2016	2017	2016	2017
Merkezi Yönetim Gelirleri	554.139.502	630.349.066	21,2	20,3	100,0	100,0
Genel Bütçe Gelirleri	533.202.564	607.215.045	20,4	19,6	96,2	96,3
I-Vergi Gelirleri	459.001.741	536.047.658	17,6	17,3	82,8	85,0
1. Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	139.574.469	165.304.096	5,4	5,3	25,2	26,2
a) Gelir Vergisi	96.604.804	112.398.675	3,7	3,6	17,4	17,8
Beyana Dayanan Gelir Vergisi	4.521.601	5.038.284	0,2	0,2	0,8	0,8

Basit Usulde Gelir Vergisi	375.317	225.996	0,0	0,0	0,1	0,0
Gelir Vergisi Tevkifatı	89.751.869	104.845.195	3,4	3,4	16,2	16,6
Gelir Geçici Vergisi	1.956.017	2.289.200	0,1	0,1	0,4	0,4
b) Kurumlar Vergisi	42.969.665	52.905.421	1,6	1,7	7,8	8,4
Beyana Dayanan Kurumlar Vergisi	2.819.828	2.279.528	0,1	0,1	0,5	0,4
Kurumlar Vergisi Tevkifatı	277.874	238.928	0,0	0,0	0,1	0,0
Kurumlar Geçici Vergisi	39.871.963	50.386.965	1,5	1,6	7,2	8,0
2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	10.605.831	11.542.313	0,4	0,4	1,9	1,8
a) Veraset ve İntikal Vergisi	619.416	717.629	0,0	0,0	0,1	0,1
b) Motorlu Taşıtlar Vergisi	9.986.415	10.824.684	0,4	0,3	1,8	1,7
3. Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	191.329.277	211.989.139	7,3	6,8	34,5	33,6
a) Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi	53.986.875	55.582.592	2,1	1,8	9,7	8,8
Beyana Dayanan KDV	50.275.596	51.032.089	1,9	1,6	9,1	8,1
Tevkif Suretiyle Kesilen KDV	3.711.279	4.550.503	0,1	0,1	0,7	0,7
b) Özel Tüketim Vergisi	120.401.507	138.328.315	4,6	4,5	21,7	21,9
c) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	11.067.867	13.269.486	0,4	0,4	2,0	2,1
d) Şans Oyunları Vergisi	899.970	992.881	0,0	0,0	0,2	0,2
e) Özel İletişim Vergisi	4.975.809	3.816.853	0,2	0,1	0,9	0,6
4. Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergiler	86.248.490	112.403.500	3,3	3,6	15,6	17,8
a) Gümrük Vergileri	9.065.066	12.258.955	0,3	0,4	1,6	1,9
b) İthalde Alınan Katma Değer Vergisi	76.835.576	99.638.009	2,9	3,2	13,9	15,8
c) Diğer Dış Ticaret Gelirleri	347.848	506.536	0,0	0,0	0,1	0,1
5. Damga Vergisi	13.419.310	15.594.155	0,5	0,5	2,4	2,5
6. Harçlar	17.822.284	19.213.141	0,7	0,6	3,2	3,0

Kaynak: (Çevrimiçi), <https://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html>, 26.12.2018

Tablo 3.2 incelendiğinde 2016 yılında GSYH' nın % 17,6' sı vergi gelirlerinden oluşmakta iken bu oran 2017 yılında % 17,3 düzeylerindedir. 2017 yılında toplanan bu vergilerin yaklaşık 360 milyar TL'si KDV, ÖTV, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV), uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergiler, "Damga Vergisi" ve "Harçlar" gibi dolaylı vergilerden oluşmaktadır. Buda toplanan vergilerin yaklaşık % 67' sinin dolaylı vergilerden oluştuğunu göstermektedir. Dolaysız vergilerin ise 176 milyar TL civarında ve toplam vergi gelirlerinin % 33' ü kadar olduğu görülmektedir. Türkiye' de daha önce bahsedilen ve gelir dağılımında büyük adaletsizliklere yol açan dolaylı vergiler % 67 gibi çok yüksek düzeylerdedir. Burada dikkat çeken bir başka hususta dolaylı bir harcama vergisi olan KDV' yi "nihai

tüketici"lerden, yani dar gelirli ya da yüksek gelirli ayrımı yapmadan bütün vatandaşlardan tahsil eden ve tahsil ettiği bu KDV tutarlarını beyan edip ödemekle mükellef olan araçların devlete ödememesidir. Aşağıdaki tabloda 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin bazı vergi kalemlerinin tahakkuk ve tahsilat tutarları gösterilmektedir. Her iki yılda bakıldığında “dâhilde” alınan KDV ile ilgili olarak tahakkuk etmiş olan KDV tutarının çok düşük bir miktarı bu vergiyi ödemekle mükellef olanlardan tahsil edilebilmiştir. 2017 yılında “dâhilde” 163 milyar TL civarında KDV tahakkuk etmiş, buna karşılık ancak 55 milyar TL’ si mükelleflerden tahsil edilebilmiştir. Buda şu anlama gelmektedir; vatandaşlar harcama yaparken “nihai tüketici” olarak araçlara KDV’yi peşin ödemesine rağmen bu KDV’yi tahsil edip vergi dairesine ödemesi gereken işletmeler bunu yapmamışlardır. Bu sebeple dolaylı vergilerin bu kadar yüksek olduğu bir ortamda ülkenin “vergi yükü” özellikle dar gelirli vatandaşların üzerinde kalmıştır.

Tablo 3.4-2016 ve 2017 Yılları Merkezi Yönetim Vergi Gelirleri Tahakkuk Tahsilat Tutarları

(Bin TL)	TAHAKKUK		TAHSİLAT	
	2016	2017	2016	2017
I-Vergi Gelirleri	652.160.685	760.632.703	459.001.741	536.047.658
1. Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	218.640.616	252.400.237	139.574.469	165.304.096
a) Gelir Vergisi	153.114.849	176.403.552	96.604.804	112.398.675
Beyana Dayanan Gelir Vergisi	13.777.321	15.027.178	4.521.601	5.038.284
Basit Usulde Gelir Vergisi	781.628	582.095	375.317	225.996
Gelir Vergisi Tevkifatı	135.418.783	157.276.173	89.751.869	104.845.195
Gelir Geçici Vergisi	3.137.117	3.518.106	1.956.017	2.289.200
b) Kurumlar Vergisi	65.525.767	75.996.685	42.969.665	52.905.421
2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	16.020.954	17.364.411	10.605.831	11.542.313
3. Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	289.361.082	331.367.945	191.329.277	211.989.139
a) Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi	141.714.179	163.327.452	53.986.875	55.582.592
b) Özel Tüketim Vergisi	130.102.951	149.389.186	120.401.507	138.328.315
c) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	11.346.468	13.572.634	11.067.867	13.269.486
d) Şans Oyunları Vergisi	926.137	1.019.070	899.970	992.881
e) Özel İletişim Vergisi	5.271.315	4.059.576	4.975.809	3.816.853

4. Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergiler	86.365.952	113.157.304	86.248.490	112.403.500
5. Damga Vergisi	18.035.974	21.008.073	13.419.310	15.594.155
6. Harçlar	21.883.721	23.500.572	17.822.284	19.213.141

Kaynak:(Çevrimiçi),http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/VI/GBG/Tablo_18.xls.htm,

26.12.2018

Dâhilde alınan KDV’ nin tahsilat oranının bu kadar düşük olmasının sebeplerinden biri, yukarıda KDV kanununu açıklarken bahsedilen indirim ve istisnaların dar gelirli vatandaşları ilgilendirmemesi, daha çok yüksek gelir elde eden kurum ve işletmeleri ilgilendirmesi, devletin vatandaşların peşin ödediği KDV’ yi tahsil etmekten vazgeçmesidir. Tahsilat oranının düşük olmasının bir diğer nedenide son zamanlarda seçim dönemlerinde sıkça çıkarılan vergi aflarıdır. Vergi afları nedeniyle mükelleflerin Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Gelir/Kurumlar (Stopaj) Vergisi ve KDV’ ye ilişkin, vergi türlerine göre matrahlarını öngörülen oranlarda artırmaları ve belli bir oranda vergi ödemeleri halinde, bu vergi türleri nedeniyle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmamasıdır. Vergi denetimlerinin askıya alınması sebebiyle “kayıtdışı ekonomi” giderek artmakta ve buda düşük gelirli vatandaşlara olumsuz yansımaktadır. Ücretli olarak çalışan dar gelirli vatandaşlardan kaynağında peşin olarak vergi kesilmeye devam edilirken maaşı veren işverenlerden vergi almaktan vazgeçilmesi emek sahibi ile sermaye arasındaki gelir uçurumunu giderek arttırmaktadır. Şöyleki yukarıdaki tablo 3.2 ve 3.3’ de görüldüğü üzere tevkifat suretiyle vergilendirilen ücretliler ve diğer mükelleflerden toplam 104 milyar TL civarında vergi tahsil edilmişken, işveren durumundaki kurumlardan 52 milyar TL, gelirini beyan etmek zorunda olan gelir vergisi mükelleflerinden 7 milyar TL civarında vergi tahsil edilmiştir. Tevkif suretiyle (kaynağında kesinti suretiyle) vergilendirilen mükelleflerin hepsi bordrolu çalışanlar olmamakla beraber, büyük kısmının ücretli kesim olduğu bilinmektedir. Türkiye’ de bordrolu çalışanlar ve genellikle toplam gelirden daha az pay alan vatandaşlar devletin gelir ihtiyacını neredeyse tek başına omuzlamıştır.

Ücret gelirini daha ayrıntılı olarak irdelemek gerekirse; daha önce GVK’ daki ücret gelirinin tanımını yaparken Türk vergi sisteminde ücret için geçerli bazı indirim

ve istisnalar olduğundan bahsedilmişti. Bu indirim ve istisnalar ayrıntılı bir şekilde incelendiğinde, birçok şartı bulunmakla beraber genellikle toplam gelirden daha az pay alan ücretlilere çok katkı sağlamamaktadır. Bu şekliyle bakıldığında ücret geliri elde eden kesimin genelini ilgilendiren ve toplam gelirden daha fazla pay almasını sağlayan önemli bir vergi indirimi olmadığı söylenebilir. Hatta yukarıda bahsedildiği gibi vergi istatistiklerine bakıldığında devletin topladığı verginin büyük bir kısmının ücretli kesimden sağlandığı bir durum ortaya çıkmaktadır. Bu anlatılanlara paralel olarak asgari ücretin net 1.603 TL olduğu bir ortamda çok iyi bir gelir olarak söylenebilecek net 3.500 TL elde eden bir devlet memurunun kaynağından kesinti suretiyle aylık ödemek zorunda olduğu gelir vergisini bir tablo yardımıyla hesaplamak gerekirse:

Tablo 3.5-3.500 TL Net Gelir Elde Eden Bir Vatandaşın Kesinti Suretiyle Ödemek Zorunda Olduğu Gelir Vergisi Tutarı

Brüt Ücret	4.978,79 TL
Sigorta Primi İşçi Payı	697,03 TL
İşsizlik Sigortası Primi İşçi Payı	49,79 TL
Gelir Vergisi Matrahı	4.231,97 TL
Gelir Vergisi	846,39 TL
Damga Vergisi	37,79 TL
Kesintiler Toplamı	1.478,79 TL
Asgari Geçim İndirimi Tutarı	152,21 TL
Net Aylık	3.500,00 TL

Kaynak: GVK' dan yararlanılarak tarafımda hazırlanmıştır.

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere 3.500 TL net gelir elde eden bir devlet memuru, uygulanmakta olan vergi dilimi hesaba katılmadığı takdirde, her ay kaynağından kesinti suretiyle düzenli olarak 846,39 TL gelir vergisi ödemektedir. Bunun yanında daha önceki bölümlerde tablo 2.3' de gösterilen, 2018 yılı gelir vergisi tarifesinde de görüleceği üzere GVK' da ücret geliri elde eden mükelleflere ayrıcalıklı bir tarife uygulanmaktadır. Ancak ayrıntılı olarak incelendiğinde Tablo 2.3' de, GVK' nın 103. maddesinde geçen bu tarife ücret geliri elde eden mükelleflere üçüncü ve dördüncü dilimlerden itibaren olumlu olarak yansımaktadır. Bir ücretlinin bu destekten yararlanmaya başlayabilmesi için asgari ücretin bu kadar düşük olduğu bir ortamda yıllık 80.000 TL gibi yüksek bir gelir elde etmesi gerekmektedir. Buda ayda

ortalama 6.600 TL net ücret demektir. Türkiye’deki ortalama ücret seviyesi göz önüne alındığında, yapılmış olan bu tarifenin, çok düşük gelirlerle yaşayan vatandaşların, hatta altı milyon civarında “asgari ücretlinin” lehine olmadığı rahatlıkla söylenebilir (Rakıcı, Tuncer, 2011: 148). Gelir dağılımında adalet sağlanmak isteniyorsa ücret geliri elde eden bireylerin desteklenmesi gerekmektedir.

3.5. TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE VERGİ HARCAMALARININ GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ

Vergi harcamalarının ne anlama geldiği ve devletlerin hangi amaçlarla bu araçları kullanabilecekleri daha önce açıklanmıştı. Gelir dağılımında adaletsizlik gibi önemli bir sorunun çözümünde vergi harcamalarının kullanılması ve düşük gelirli bireylerin “muafiyet”, “istisna”, “indirim” gibi adlar altında vergi dışı bırakılması hiç şüphesiz çok önemli ve gerekli bir argümandır.

Türkiye’de vergi harcaması kavramı 2000’li yıllardan itibaren önem kazanmaya başlamıştır. 5018 sayılı “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu” gereğince 2006 yılından itibaren, 193 sayılı GVK, 5520 sayılı KVK, 3065 sayılı KDV, 4760 sayılı ÖTV, 6802 Gider Vergileri Kanunu (BSMV ve özel iletişim vergisi) ile 197 sayılı MTV kanununda yer alan “istisna, muafiyet ve indirimlerden vergi harcaması niteliğinde olanlara ilişkin hesaplanan toplam vazgeçilen vergi her yıl düzenli olarak Bütçe Kanunu ekinde kamuoyuna duyurulmaya başlanmıştır.” (Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü, 2018: 281). Ayrıca “merkezi yönetim bütçe gelirleri”ni etkileyen her türlü vergi harcamaları bütçe kanununa ekli cetvellerde yer almaktadır. İlk “vergi harcamaları raporu” 2007 yılında yayınlanmıştır. Daha sonra 2016 yılından itibaren OECD uygulamaları ile düzenli olarak her yıl “vergi harcamaları raporu” yayınlanmaya başlamıştır. Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü (GDGM) tarafından 2018 yılında yayımlanan raporda daha önce ayrıntılı olarak açıklamaları yapılan, GVK, KVK, KDV ve ÖTV’de yer alan, gelir dağılımında adaletle etki edebilecek, vergi harcamaları olarak tabir edilen “muafiyet”, “indirim” ve “istisna”ların bazıları aşağıdaki gibidir:

- “Vergiden Muaf Esnaf” (GVK Madde 9)
- “Serbest Meslek Kazançlarında ve PTT Acentelerinde Kazanç İstisnası” (GVK Madde 18, Mükerrer Madde 18)
- “Kreş ve Gündüz Bakımevleri ile Eğitim ve Öğretim İşletmelerinde Kazanç İstisnası” (GVK Madde 20)
- “Genç Girişimcilerde Kazanç İstisnası” (GVK Mükerrer Madde 20)
- “Gayrimenkul ve Haklarda İstisna” (GVK Madde 21)
- “Menkul Sermaye İratlarında İstisna” (GVK Madde 22)
- “Ücretlerde İstisnalar” (GVK madde 23)
- “Engellilik İndirimi” (GVK Madde 31)
- “Asgari Geçim İndirimi” (GVK Madde 32)
- “Değer Artışı Kazançları” (GVK Mükerrer Madde 80)
- “Muafiyetler” (KVK Madde 4)
- KV “İstisnaları” (KVK Madde 5):
- “Diğer İndirimler” (KVK Madde 10)
- “İndirimli Kurumlar Vergisi” (KVK Madde 32/A):
- “Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harcamaları ve Yatırımlarda İstisna” (KDV Madde 13)
- “İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Teslimi” (KDV Madde 14):
- “İthalat İstisnası” (KDV Madde 16)
- “Sosyal ve Askerî Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar” (KDV Madde 17)
- “Vergi İndirimi” (KDV Madde 28, 29)

-“Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Verilen Teslim ve Hizmetler” (KDV Geçici Madde 20)

-“İmalat Sanayine Yönelik KDV İadesi” (KDV Geçici Madde 37)

-“Diğer İstisnalar” (ÖTV Madde 7)

-“İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Teslimi” (ÖTV Madde 7/A)

-“Elektrik Üreticilerine Fuel Oil ve Motorin Teslimi” (ÖTV Geçici Madde 5)

Türk Vergi Sisteminde vergi harcamaları sosyal, ekonomik birçok amaçla kullanılmaktadır. Vergi kanunlarının hemen hemen hepsinde gelir dağılımında adaleti düzeltme potansiyeline sahip birçok “muafiyet”, “indirim” ve “istisna” bulunmaktadır. Bunların arasında özellikle GV’ de bulunanlar gelir dağılımına çok daha fazla etki etmektedir. Dikkat edilirse daha önce bazılarının ayrıntılarına girilen ve gelir dağılımını doğrudan etkileyen “Asgari Geçim İndirimi”, “Engellilik İndirimi”, bazı düşük gelirli esnafların vergiden muaf tutulması, ücret istisnaları gibi vergi harcamalarının hepsi GVK’ da geçmektedir. Bu sebeple bir tür dolaysız vergi olan GV’ nin gelir dağılımında adaletin sağlanmasında en önemli araçlardan biri olduğunu tekrar vurgulamak gerekmektedir. Ancak yukarıda sayılan vergi harcamalarının bu amaca ne kadar hizmet ettiği, yeteri kadar kullanılıp kullanılmadığı tartışmalıdır.

Tablo 3.6-2017-2021 Dönemi Vergi Harcaması Tahminleri (Milyon TL)

KANUN ADI / YILLAR	2017	2018	2019	2020	2021
Gelir Vergisi	49.284	57.954	68.267	78.619	87.800
Kurumlar Vergisi	19.567	23.560	28.031	32.435	36.159
Katma Değer Vergisi	34.806	41.909	49.797	57.469	64.084
Özel Tüketim Vergisi	17.619	21.215	24.903	27.970	31.190
Diğer Kanunlar	5.373	6.470	7.698	8.907	9.932
GENEL TOPLAM	126.650	151.108	178.696	205.401	229.165

Kaynak: Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü, Vergi Harcamaları Raporu, Ankara, 2018, s. 284

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere GDGM tarafından 2017 yılı vergi harcamaları hesaplanmış, 2018- 2021 yıllarına ilişkin tutarlar ise makroekonomik hedeflere göre tahmin edilmiştir. Buna göre 2017 yılında GV, KV, KDV, ÖTV,

BSMV, MTV ve Özel İletişim Vergilerinde toplam 126,6 milyar TL tutarında vergi harcaması yapılmıştır. Yapılan harcamaların 49,3 milyar TL'si GV, 19,6 milyar TL'si KV, 34,8 milyar TL'si KDV, 17,6 milyar TL'si ÖTV, 5,4 milyar TL'si ise diğer vergiler kaynaklıdır.

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere, vergi gelirlerinde önemli azalışa neden olan vergi harcamaları, doğru şekilde ayarlanamadığı takdirde bu harcamalardan yararlanamayan kesime ekonomik bir yük yükleyebilir. Eğer yararlanamayan bu kesim daha çok düşük gelirli gruplar olursa gelir dağılımı olumsuz yönde etkilenir. Türkiye vergi kanunlarında uygulanan, yukarıda birçoğu sayılan “muafiyet”, “indirim” ve “istisna”lara bakıldığında düşük gelirli bireylere fayda sağlayan vergi harcamaları olduğu gibi tam tersi olumsuz etki potansiyeline sahip harcamalarda bulunmaktadır. Örneğin KDV’ de geçen ithalat istisnası, araç, kıymetli maden aramaları istisnası veya ÖTV’ de yer alan bir kısım istisnalardan, -dar gelirli grupların bu tür harcamaları yapabilme ihtimali daha düşük olduğundan- daha çok yüksek gelirli mükellefler faydalanabilmektedir. Bu durum gelir dağılımında adaletsizliğe neden olmaktadır.

Devlet vergi harcamalarının nasıl olması gerektiğine karar verirken emeği ile çalışan, düşük gelirli yurttaşları destekleyecek politikalara önem vermelidir (Gül, 2018: 118). 2017 yılında yapılan vergi harcamalarına bakıldığında GV ile ilgili harcamalar 49,3 milyar TL iken KDV ve ÖTV harcamalarının toplamı 52,5 milyar TL’ dir. Emek geliri elde eden ücretli kesim GV ödemekte olup, bu kaynak ile ilgili vergi harcamalarının bir kısmı ücret dışında sermaye sahiplerine ve yüksek gelirli gruplara da destek sağlamaktadır. KDV ve ÖTV’ de geçen istisna ve indirimlerin ise genellikle düşük gelirli kesimlere hitap etmediği, bu vergileri tahsil edip devlete ödemekle yükümlü olan aracılara ve ‘patronları’ ilgilendirdiği düşünüldüğünde gelir vergisi ile ilgili vergi harcamalarının daha az olması gelir dağılımında adaletle olumsuz etki etmektedir. Gelir dağılımını düzeltme amacına hizmet etmesi için bu harcamaların miktarının ve hedefinin çok doğru şekilde ayarlanması gerekmektedir.

3.6. TÜRKİYE’ DE KAYITDIŞI EKONOMİ VE GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ

“Kayıtdışı ekonomi”nin çok yönlü, çok çeşitli faaliyetlerin dahil olduğu ve kompleks bir yapısı olması nedeniyle kesin bir tanımını yapmak oldukça güçtür. Konuyu açıklamak isteyenlerin bakış açısına göre birçok tanımlama yapılabilir.

“Kayıt dışı ekonomi ile ilgili olarak faaliyetin gizliliği belirtilmek isteniyorsa, gölge ekonomi, gizli ekonomi, saklı ekonomi, yeraltı ekonomisi, alacakaranlık ekonomisi; faaliyetin yasa dışılığı belirtilmek isteniyorsa kara ekonomi, gri ekonomi, illegal ekonomi veya yasadışı ekonomi; faaliyetin devletin bilgisi dışında tutuluyor olması belirtilmek isteniyorsa gayri resmî ekonomi, resmî olmayan ekonomi, enformel ekonomi veya kayıt dışı ekonomi ve son olarak faaliyetin önemsiz olması sebebiyle resmî GSMH kayıtlarında tutulmayışı belirtilmek isteniyorsa marjinal ekonomi, ikinci ekonomi, ikincil ekonomi gibi ifadeler kullanılmaktadır.” (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2009: 3)

Bu kavram aslında vergiye tabi tutulamayan faaliyetlerdir ve resmi olarak hesaplanan GSYH ve vergi istatistiklerine yansımazlar. Bütün ülkelerde olmakla beraber genellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde bu olgunun daha çok olduğu kanısı vardır. “Kayıtdışı ekonomi” devletin en önemli gelir kaynağı olan vergilerin bir kısmının az ödenmesine veya hiç tahsil edilememesine neden olmaktadır. Devletin vergi gelirleri düştüğünde bu düşüşü telafi etmek için borçlanma veya başka yollara başvurulmaktadır. Devletin borçlanmasıyla faizler artmakta, yatırımlar ve milli gelir azalmakta ve işsizlik yükselmekte ve bütçe açıkları oluşması sonucu borçlanmaya yönelme, artan faizler nedeniyle borçlanmanın maliyetini arttırmakta, bu da kısır bir döngü olarak tekrar açıkları arttırmaktadır (Us, 2004: 13). Bunun sonucunda devletin bütçe açıklarının artmasıyla vatandaşa baskı oluşturulmakta ve vergilere yüklenilmektedir. Ardından en kolay vergi alınabilen grup olan, bordrolu çalışanlar ve düşük gelirli bireyler daha çok vergi ödemek zorunda kalmakta ve gelir dağılımı olumsuz yönde etkilenmektedir. Bütün bunlar aynı zamanda “kayıtdışı ekonomi”yi özendirmekte ve bu sarmal içinden çıkılmaz bir hâl almaktadır. Bu nedenlerle bu kavram ile etkin bir mücadele gelir dağılımını olumlu yönde etkileyeceği için çok önemlidir.

Türkiye’ de “kayıtdışı ekonomi”nin boyutlarını göstermek için birçok çalışma yapılmıştır. Yapılan bu çalışmalarda bu kavram ile ilgili doğru bilgiler toplamanın güç olması, veri eksikliği nedenleriyle güvenilir sonuçlara ulaşılamamış ve her çalışmada farklı sonuçlar ortaya çıkmıştır. Bu alanda Friedrich Schneider 2002 yılında gelişmekte olan ülkeler, gelişmiş ülkeler ve OECD ülkelerinden oluşan 110 ülkede “kayıt dışı ekonomi”nin tahmini olarak GSMH’ ya oranlarını belirlemiştir. Bu ülkelerden bazılarının tahminleri aşağıdaki gibidir:

Tablo 3.7-Bazı Ülkelerde Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğü

ÜLKE	Kayıtdışı Ekonomi / GSMH
Yunanistan	28,6
İtalya	27,0
Belçika	23,2
Portekiz	22,6
İspanya	22,6
Norveç	19,1
İsveç	19,1
Finlandiya	18,3
Danimarka	18,2
Almanya	16,3
İrlanda	15,8
Fransa	15,3
Hollanda	13,0
İngiltere	12,6
Avusturya	10,2
İsviçre	8,8
Türkiye	32,1
Ortalama	18

Kaynak: Friedrich Schneider, *Size and Measurement of the Informal Economy in 110 Countries Around the World*, Temmuz 2002, s. 4-20

Tablodan görüleceği üzere Türkiye’ de “kayıtdışı ekonomi”nin boyutları kesin olmasa bile %32,1 gibi yüksek bir orandadır. Gelişmiş ve sanayileşmiş ülkelerde bu oran daha az tahmin edilmektedir. Tahmin etmek çok güç olduğu için tabloda görülen rakamların kesin olarak doğru olduğu söylenemez. Ancak kesin olmasada Türkiye’ de yapılan araştırmalarda % 30’ un üzerinde bir kaçak ekonominin olduğu tahmin edilmektedir.

“Kayıtdışı ekonomi”nin gelir dağılımına olumsuz etkisi olacağı bilinen bir gerçektir. Çünkü kayıtdışı ekonomi yoluyla ödenmeyen vergilerin aslında sermaye hanesine yazılan ekstra gelir anlamına geldiği bilinmektedir. Diğer bir deyişle kayıtdışı ekonomi yoluyla ücretli kesim aleyhine gerçekleşen bir gelir adaletsizliği söz konusudur. Sermaye kayıtdışı bu gelirinden hem vergi ödemeyerek hem de emeği sigortasız çalıştırıp normalden daha az ücret ödeyerekten çift yönlü fazla kazanç elde etmektedir. Bu nedenle devletin bu problem ile mücadeleye önem vermesi gerekmektedir. Vergi oranlarının çok fazla olması ve harici maliyetlerin aşırı olması ile birlikte devletin denetim yapabilme imkânının düşük olması, cezai yaptırımların az olması ve son zamanlarda sıklaşan aflar “kayıtdışı ekonomi”nin vergi ile ilgili gerekçeleridir (Ülgen, Öztürk, 2007: 11). Bu nedenle “kayıtdışı ekonom”nin önüne geçilmesi yoluyla düşük gelirli vatandaşların üzerindeki ağır yükün azaltılarak gelir dağılımına katkı sağlamada vergi denetimleri çok önemlidir. Türkiye’ de “kayıtdışı ekonomi” ile mücadeleden sorumlu olan Maliye Bakanlığı “2017 Yılı Performans Programında; kayıtlı ekonomiyi büyütme ve genişletmeye öncelik vermek üzere üst düzey kamusal mali denetim icra edilmesi ve vergi denetiminin etkinliğinin artırılması olarak belirlenen performans hedeflerini ve performans göstergelerini gerçekleştirmede sorumlu birim olarak Vergi Denetim Kurulu Başkanlığını belirlemiştir.” (Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, 2018: 79)

Maliye Bakanlığı 2017 yılı performans programında stratejik hedeflerden “Kayıtlı Ekonomiyi Büyütmek ve Genişletmek” hedefine ilişkin Başkanlığın 4 adet performans göstergesi aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 3.8-Vergi Denetim Kurulu Performans Hedefi Tablosu

PERFORMANS HEDEFİ TABLOSU		
Stratejik Amaç	Kayıtlı Ekonomiye Genişletmek ve Mali Suçları Azaltmak	
Stratejik Hedef	Kayıtlı Ekonomiye Büyütmek ve Genişletmek	
Performans	Kayıtlı Ekonomiye Büyütmeye ve Genişletmeye Öncelik Verilmek	
Hedefi	Üzere Vergi Denetiminin Etkinliği Arttırılacaktır	
Performans Göstergeleri		Ölçü Birimi
E- Teftiş Kapsamında Uygulanan Çapraz Sorgu Sayısı		Adet
Cari Yılda Vergi İncelemesi ve Kayıtdışı Ekonomiye		Adet
Mücadele Konusunda Yapılan Görevlendirme Sayısı		
İncelenen Matrahtaki Artış Oranı		Yüzde
İncelenen Mükellef Sayısındaki Artış Oranı		Yüzde
		2017
		360.000.000
		200.000
		10
		20

Kaynak: Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, **2017 Faaliyet Raporu**, Ankara, Ocak 2018, s. 79, (Çevrimiçi), <https://www.hmb.gov.tr/>, 25.12.2018

Yukarıdaki tablodanda görüldüğü üzere gelir dağılımını olumsuz etkileyen “kayıtdışı ekonomi” ile savaşmada en yetkili kurumlardan biri Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı (VDK)’ dır. VDK’ nın stratejik amaç ve hedeflerinde bu problem ile mücadele bulunmakta olup bu amaç ve hedeflerinde ne kadar başarılı olabildiği tartışmalıdır. VDK verilerine göre 2016 yılında GV ve KV mükelleflerinin %1,96’sı incelemeye tabi tutulurken bu oran 2017 yılında %1,68 olmuştur.

Tablo 3.9-Türkiye Geneli Mükelleflerin İncelenme Oranları

Yıllar	Mükellef Sayısı	İncelenen Mükellef Sayısı	İnceleme Oranı
2013	2.460.281	71.352	% 2,90
2014	2.472.658	55.284	% 2,24
2015	2.527.084	58.676	% 2,32
2016	2.541.016	49.817	% 1,96
2017	2.636.370	44.182	% 1,68

Kaynak: Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, **2017 Faaliyet Raporu**, Ankara, Ocak 2018, s. 47, (Çevrimiçi), <https://www.hmb.gov.tr/>, 25.12.2018

Tablodanda görüleceği üzere Türkiye’de kayıtlı mükelleflerin çok az bir kısmı denetime tabi tutulmakta ve bu denetim azlığıda “kayıtdışı ekonomi”nin önünü açmaktadır. Ayrıca incelenme oranlarının 2016 ve 2017 yıllarında biraz daha

düşmesinin nedeni; “6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunun 5 inci maddesi ile mükelleflerin; Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Gelir/Kurumlar (Stopaj) Vergisi ve Katma Değer Vergisine ilişkin, vergi türlerine göre matrahlarını öngörülen oranlarda arttırmaları ve/veya belli bir oranda vergi ödemeleri halinde, bu vergi türleri nedeniyle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacağı hükmüne istinaden yürütülen vergi incelemelerine devam edilememesidir.” (Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, 2018: 82) Görüldüğü gibi “kayıtdışı ekonomi” ile mücadelede vergi aflarının çok olumsuz etkileri olmaktadır. Vergi ile ilgili sorumluluklarını dürüst şekilde ve zamanında yapan vatandaşlar belli dönemlerde çıkarılan vergi aflarıyla adeta cezalandırılmakta ve kayıtdışılık özendirilmektedir. Zaten çok düşük olan vergi denetimlerini daha da azaltmakta ve vergi yükü daha çok kaynağında kesinti suretiyle vergilendirilen ücretli kesimde, bir bakıma düşük gelirli bireylerde kalmaktadır. Bu da gelir dağılımının bozulmasına neden olmaktadır.

Bahsedildiği gibi, gelir dağılımı açısından “kayıtdışı ekonomi”, vergi afları ve denetimin yetersiz olması en fazla ücretli kesimi olumsuz yönde etkilemektedir. Çünkü bordrolu çalışanların vergisi kaynakta kesildiği için vergi kaçırma gibi imkânları söz konusu değildir. Gelirleri beyana dayanan mükelleflerin “vergiden kaçınma” ve vergi kaçırma şanslarının olması beyanname vermesi gereken, genellikle gelir durumu daha iyi olan mükelleflerin maruz kaldıkları gerçek vergi yükünün çok daha düşük miktarlarda olmasına yol açmaktadır (Sönmez, 1990: 58). Denetimlerin çok düşük oranlarda olması ve vergi afları yoluyla daha da azaltılması kayıtdışılığı özendirmekte, devletin ihtiyacı olan vergi gelirlerini düşük gelirli ve dürüst mükelleflerden tahsil etmeye çalışmasına neden olmaktadır. Bu da gelir dağılımından olumsuz etkilenen vatandaşların giderek artan bir şekilde vergi yükünün altında kalmalarına neden olmaktadır. Yapılması gereken “kayıtdışı ekonomi” ile etkin mücadele etmek, vergi denetimlerini sıkılaştırmak ve bunun sonucunda devletin vergi gelirlerini arttırmaktır.

SONUÇ

Bu tezde esas olarak gelir dağılımında adaleti sağlamada vergilerin bir araç olarak nasıl kullanılabileceği; vergi yükünün adaletli dağılımıyla gelir adaletinin sağlanması ilişkisi; devletlerin uyguladıkları temel politikalar ve ağırlıklı olarak da Türkiye’deki vergi uygulamalarının gelir dağılımını nasıl etkilediği konuları irdelenmektedir. Daha önce ilgili kısımda tanımlandığı üzere ‘gelir dağılımı’ kısaca bir ülkedeki vatandaşların elde ettiği toplam hasılanın o ülkedeki vatandaşlar, toplumsal sınıflar veya üretim faktörleri arasında değişik yöntemlerle paylaştırılmasına denilmektedir. Gelir dağılımında adalet ve vergi yükünün adaletli dağılımı konusu ise hiç şüphesiz günümüzde hem dünyada hem Türkiye’ de en çok üzerinde durulan ekonomi konularından birini oluşturmaktadır.

Toplumsal barışın ve huzurun sağlanabilmesi için devletler gelir dağılımında adaletli olmak zorundadırlar. Daha önce bu çalışmanın ilgili bölümünde bahsedildiği üzere, ekonomide otomatik dengeyi savunan, “bırakınız yapsınlar bırakınız geçsinler”, “her arz kendi talebini yaratır” gibi deyişlerle ifade edilen, ekonominin tamamen serbest bırakılması ve müdahalede bulunulmaması ilkelerine dayanan liberal görüş, Birinci Dünya Savaşının ardından patlayan 1929 Krizi ile literatürdeki önemini büyük ölçüde kaybetmiştir. Milyarlarca insanın açlık sınırında yaşadığı, yeterli geliri olmadığı için sağlık hizmeti alamayarak hayatını kaybeden milyonlarca vatandaşın mevcut olduğu, karşı tarafta ise lüks bir arabaya ya da bir eve milyon dolarlar verebilecek sermaye sınıfının bulunduğu ve bunların toplam gelirin neredeyse yarısından fazlasına sahip olduğu, gelir dağılımında bu derece uçurumların olduğu bir ekonomik sistemin uzun vadede sürdürülebilir olmadığı gerçeği, tarihte talep yetersizliğinden ortaya çıkan 1929 kriziyle de bu şekilde kanıtlanmıştır. Öte yandan üretimin gerçekleşmesini sağlayacak toplumsal talebi yine ücretli kesimin oluşturması, yani işçi ücretlerinin aynı zamanda sermayenin ürettiği ürünün satılacağı pazar anlamına gelmesi ve satışın gerçekleşip gelirin ortaya çıkmasının da ancak bu toplumsal talep düzeyinin belli bir düzeyde tutulmasıyla mümkün olması gerçeği de mantıksal olarak, sürekli işçilerin aleyhine kötüleşen bir gelir dağılımı dengesizliğinin uzun vadede sürdürülebilir olmadığı sonucunu doğurmaktadır. Bu nedenledir ki

gelişmiş ülkelerde sermaye birikiminin artması, bu sermaye birikiminin emek sahiplerinin kattığı artı değer sayesinde oluşabilmesi ve emek sahibine harcadığı emeğin karşılığında çok düşük ücretler verilmesi krizlere neden olmakta ve ortaya çıkan gelir adaletsizliği durumunda müdahale zorunlu olmaktadır.

Çalışmanın birinci bölümünde bahsedildiği üzere geleneksel iktisadi yaklaşımlara bakıldığında, ilk olarak 18. yüzyılda yaygın olan fizyokratların sahip olduğu iktisadi düşüncede sistemli bir gelir dağılımı yaklaşımları görülmektedir. Bu dönemde Quesnay tarafından toplum çiftçiler, toprak sahipleri ve tüccar-zanaatkar sınıf olarak üçe ayrılmaktadır. Ekonomideki verimli sınıf olan çiftçilerin sağladığı toplumsal katkı bu üç sınıf arasında paylaşılmaktadır. Klasik iktisadi düşüncede ise tasarrufların artması gerektiği ve “her arz kendi talebini yaratır” düşüncesi hâkimdir. Bunun yanında özgürlük, demokrasi gibi fikirlerde gelişmekte ve toplam gelirin adil bir şekilde paylaşılması gerektiği görüşleri tartışılmaktadır. Ancak bu paylaşımın ekonomiye müdahale edilmeden piyasa mekanizması içerisinde kendiliğinden olması gerektiği üzerinde durmuşlardır. Keynes dönemine gelindiğinde ise serbest piyasa mekanizması hâla savunulmakta ancak piyasaya belli dönemlerde müdahalenin kaçınılmaz olduğu düşünülmektedir. Keynes döneminde ekonominin içinde bulunduğu krizde talep yetersizliğinin olduğu, talep yetersizliğini aşmanın yolunun ise efektif talebi arttırmak için özellikle ücretli kesimin maliye politikalarıyla desteklenmesi gerektiği düşünülmektedir. Bu düşünce ise toplam gelirden daha az pay alan emekçi, ücretli kesimi destekleyerek gelir dağılımında adalete katkı sağlamayı kaçınılmaz kılmaktadır.

Marx’ a bakıldığında, öncelikle kapitalist sistemde gelir dağılımında eşitlik sistemin yapısına aykırıdır saptaması yapılmaktadır. Çünkü sistem sermaye birikimine dayalıdır ve sermaye birikimi bir sınıfın diğer sınıfı sömürmesiyle oluşabilmektedir. Emekçi sınıfın ürettiği değer sermaye sahipleri tarafından sömürülmekte, üretim araçlarının kontrolünün sermayede olması nedeniyle emekçiler toplam gelirden çok düşük pay alabilmektedirler. Marx’ın kapitalizm eleştirilerinde tüm bu konulara ayrıntılı olarak değinilmiş, bu anlamda onun kriz çözümlemelerinin ardıllarının kriz tahlillerine de önemli katkısı olmuştur. Bununla birlikte Marx’ın savunduğu sistemde ilkesel olarak son kertede sınıfsız bir toplum savunulduğu için, gelir dağılımında

adaleti sağlamak için dahi olsa toplumun herhangi bir kesimine imtiyaz ya da mali destekte bulunulması ilkesel olarak mümkün değildir. Dünden bugüne bakıldığında, dünyada aslında kapitalizmin müdahaleye tamamen karşı olduğu otomatik denge halinden, müdahalenin yeri geldiğinde savunulduğu ‘sosyal devlet’ ve gelir dağılımında adalet için devletlerin bazı düzenlemeleri yapmalarının beklendiği çizgiye kadar çeşitli uygulamaların bulunduğu ve bunların her birinin farklı dönemlerde denendiği görülmektedir. Günümüzde devletler ‘gelir dağılımı adaletsizliği’ konusunda daha hassas davranmakta, para ve maliye politikalarıyla toplam gelirden düşük pay alan kesimleri koruyucu, gelir dağılımında adaleti ve toplumsal huzuru sağlayıcı birtakım önlemler almaya daha çok özen göstermektedirler. Ama şu da bir gerçektir ki Fordizmin sosyal politikalarda zirveyi bulmuş refah devleti uygulamalarıyla kıyaslandığında, bugünün neo-liberal emek karşıtı politikalarıyla emeğin kazanılmış haklarının büyük ölçüde geri alındığı, sosyal devlet ve gelir dağılımındaki adaletsizliği giderici politikalardan önemli ölçüde vazgeçildiği de bir gerçektir. Ama yeni bir dünya krizinin daha kapıda olması işleri biraz değiştirmekte, dünya ekonomisinin belirleyenleri bir kez daha şapkayı önlerine koyup, Keynesyen gelir ve istihdam arttırıcı, sosyal adaleti ve gelir dağılımında adaleti sağlayıcı politikalar üzerinde daha derin düşünmeleri gerektiğini anlamış gibi görünmektedirler.

Türkiye’ de gelir dağılımının durumuna istatistiki veriler yardımıyla bakıldığında, gelir dağılımının adaletsiz olduğu açık bir şekilde tespit edilebilmektedir. TÜİK’ in 2017 yılında yayınladığı verilere göre nüfusun en düşük gelirli % 20’ lik kısmı toplam gelirin ancak % 6,3’ ünü alabilmekte, buna karşılık nüfusun en yüksek gelirli % 20’ lik kısmı ise toplam gelirin % 47,4’ ünü almaktadır. Yani toplam gelirin neredeyse yarısı nüfusun % 20 gibi küçük bir kısmının elinde bulunmaktadır. Daha önce de altı çizildiği üzere Türkiye’ de gelir ve servetin tavanda biriktiği vergi yükünün ise tabana doğru yayıldığı bir sistem söz konusudur. Yine 2017 yılında gelir dağılımındaki adaletsizliğin ölçütlerinden biri olan Gini Katsayısı Türkiye için 0,405 civarında olup, OECD üyesi ülkeler arasında en adaletsiz gelir dağılımına sahip olma bakımından ülkemiz beşinci sırada bulunmaktadır.

Toplumsal huzurun ve ekonomik istikrarın oluşmasına çalışan, sosyal politikalara önem veren ve halkın toplam gelirden en azından eşite yakın pay almasını

sağlamaya çalışan hükümetlerin bu amaçla kullanabileceği birçok araç bulunmaktadır. Bu araçlardan bazılarını çalışmanın birinci bölümünde kısaca değinilmiştir. Bu çalışmanın asıl konusu olan, bir gelir bölüşüm aracı olan vergiler; devletin sunduğu kamusal hizmetler için gereken giderleri karşılamak amacıyla vatandaşlardan zorla ve karşılıksız olarak alınan para ve para şeklindeki ödemelerdir. Vergilerin ne amaçla kullanılacağı devletlerin bakış açısına bağlıdır. Gelir dağılımında adaleti amaçlayan devletler en önemli gelir kalemi olan vergilerden çok iyi bir şekilde faydalanabilirler. Ayrıca vergi toplamada adaletli olduğu takdirde vatandaşlar vergi ödemeyi bir külfet olarak görmek yerine toplumsal bir sorumluluk olarak görürler. Bu da gelir dağılımında adalet gibi toplumsal huzura katkı sağlayan bir amaç için vergilerin kullanılmasını kolaylaştırır.

Bir politika aracı olarak vergileri kullanmanın başarısı vergileme ilkelerine uymaya bağlıdır. Vergide genellik ilkesine uyulmalı, adaletli bir vergi sistemi oluşturulmalı, vergi önünde bütün vatandaşlar eşit sayılmalı, vergi uygulamaları kanunlarla konulup kanunlarla çıkarılmalı ve keyfiyetin önüne geçilmelidir.

Vergiler, gelir dağılımında adaleti sağlamak için kullanılacaksa vergi ödeme gücünü belirlemek çok önemlidir. Vatandaşların asgari yaşam standartlarını sağlamak için ihtiyaç duyduğu gelirin üzerindeki kısmı olarak tabir edebileceğimiz vergi ödeme gücü, toplam gelirden düşük pay alan, yaşam standartları çok kötü olan bireyleri desteklemek amacıyla kullanılabilir. Düşük gelirli bireylerden yüksek gelirli bireylere oranla daha az fedakârlık istenebilmesi için bireylerin vergi ödeme gücü bazı yöntemlerle belirlenmelidir. Bu yöntemlerden biri mükelleflerin kendisinin ve ailesinin hayatta kalması için gerekli olan gelirinin vergi dışı tutulması olan en az geçim indirimidir. Bir diğer yöntem ise artan oranlılık yöntemidir. Bu yöntemde vergi oranları vergi matrahının artması veya azalmasına paralel olarak artar veya azalır. Bu şekilde yüksek gelir elde edenden çok, düşük gelir elde edenden az vergi almaya çalışılır. Ayrıca ayırma ilkesi yöntemiyle de vergi ödeme gücüne ulaşılmaya çalışılır. Bu yöntemde emek sahibinin elde ettiği ücret geliri korunmaya çalışılır. Ücretli kesimin daima daha düşük gelirler elde ettiği ve sermaye gelirlerine kıyasla korunması gerektiği düşüncesinden hareketle oluşturulan bir yöntemdir.

Türkiye’ de uygulanmakta olan vergi kanunlarına bakıldığında bütün gelir gruplarını ilgilendiren herhangi bir en az geçim indirimi yöntemi bulunmamaktadır. GVK’ da ücretliler lehine en az geçim indirimi yöntemine benzer şekilde asgari geçim indirimi bulunmaktadır. Bu uygulamada kanun tarafından belirlenen tutar ücretlinin hesaplanan vergisinden mahsup edilir. Ayırma ilkesinin güzel bir örneği olan bu uygulama ücretliler lehine gelir dağılımını düzenleme potansiyeline sahiptir. Ancak bu indirimin çok daha kapsamlı bir şekilde uygulanması ve genişletilmesi gerekmektedir. Örneğin asgari geçim indirimi tutarı belirlenirken sadece ücretlinin evli olup olmasına, çocuk sayısına bakmak yetmez. Aynı zamanda bu uygulamaya ücretlinin kendisine ait bir evi olup olmadığı, çocuklarının üniversite okuyup okumadığı, yaşadığı şehir, sosyal ve kültürel ihtiyaçlarının neler olabileceği gibi genişletebileceğimiz daha birçok kıstas eklenebilir.

Türkiye’ de uygulanmakta olan artan oranlı vergi tarifesinde de bazı sıkıntılar bulunmaktadır. GVK’ daki artan oranlı vergi tarifesine baktığımızda ayırma ilkesine paralel olarak ücret geliri elde eden mükellefler ayrı bir tarifeyle tabi tutulmaktadır. Ancak ayrıntılı incelediğimizde, 2018 yılı için, ücretlinin yıllık geliri 80.000 TL civarına ulaştığı andan itibaren bir avantaj elde ettiği görülmektedir. Bu tutar aylık 6.600 TL civarına tekabül etmekte ve asgari ücretin aylık net 1.603 TL olduğu Türkiye’ de, 6 milyon civarında da asgari ücretli bulunduğu düşünüldüğünde herhangi bir avantaj olmadığı rahatlıkla söylenebilir. Aslında gelir dağılımında adalet sağlanmak isteniyorsa olması gereken 80.000 TL’ ye kadar ücret geliri elde edenlerin vergi dışı bırakılmasıdır. Ama ne yazık ki, tam tersi Türkiye’ de vergi ücretli vatandaşların üzerine yüklenmiş durumdadır.

Türkiye’ de uygulanmakta olan vergiler ayrıntılı incelendiğinde, gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve harcama üzerinden alınan vergiler olarak üçlü bir ayrıma gidilebilir. Aynı zamanda dolaysız vergi şeklinde olan ve gelir dağılımında adaletin düzenlenmesinde daha çok kullanılması gereken gelir üzerinden alınan vergiler ülkemizde GV ve KV olarak ikiye ayrılmaktadır. Servet üzerinden alınan vergilerin en önemlileri ise VİV, EV ile MTV dir. Bunların dışında ülkemizde harcamalar üzerinden alınan vergilerden en önemlileri KDV ve ÖTV dir.

Gelir dağılımında adalet açısından bakıldığında dolaylı ve dolaysız vergi ayrımı bu çalışmayla yakından ilgilidir. Dolaysız vergilerin dolaylı vergilere nazaran daha adil olduğunu söylemek gerekmektedir. Örneğin dolaylı bir vergi olan KDV' ye bakıldığında; bir mal veya hizmeti satın alan zengin veya fakir herkesten eşit oranda vergi alınmaktadır. Dolaysız vergilerde ise vergiyi ödeyenin şahsi durumuna bakılarak artan oranlılık, asgari geçim indirimi, engellilik indirimi, diğer bazı istisna, muafiyet ve indirimler yoluyla geliri çok olandan daha çok, az olandan ise daha az vergi alınmaya çalışılır. OECD verileri incelendiğinde ülkemizde toplanan vergilerin yaklaşık % 78' i dolaylı vergilerden oluşmaktadır. Türkiye OECD üyesi ülkeler arasında dolaylı vergilerin en yüksek olduğu ilk üç ülke arasındadır. Bu veriler ülkemizde gelir dağılımında adalet konusunda ciddi sıkıntılar olduğunu göstermektedir.

Türkiye'de gelir dağılımında adaletli bir toplum oluşturmak için, toplanması kolay diye dolaylı vergilere yüklenmek yerine yapısal reformlar yaparak vergi matrahının dışına çıkarılmış olan kazançların ve kayıtdışı ekonominin azaltılmasına ağırlık verilmesi en doğru yöntem olacaktır. Bunu sağlamak için de vergi kanunlarının çok iyi oluşturulması ve vergi denetiminin etkinliğinin arttırılması gerekmektedir.

Bir diğer önemli husus da Türkiye' de vergi yükünün adaletsiz bir şekilde dağılmasıdır. Devletin uyguladığı vergilerin ödenmesi sonucu bireylerin gelirlerinde azalmanın meydana gelmesi vergi yükü olarak tanımlanabilir. Türkiye ve OECD ülkelerindeki toplam vergi yükü değerlendirilmeye alındığında; toplam vergi yükünün GSYH' ya oranı en düşük ülkeler arasında Türkiye dördüncü sırada yer almaktadır. Az önce yukarıda da vurgulandığı gibi Türkiye' nin vergi yükü oranı 2017 yılı için % 24 civarında olup, OECD ortalaması ise % 34 civarındadır. Bu oranlara bakıldığında Türkiye' de vergi tahsilatının toplam hasılaya oranla çok düşük olduğu ve bir bakıma kayıtdışı ekonominin yüksek olduğu görülmektedir. Bu da vergi yükünün ister istemez düşük gelirli bireyler üzerinde kalmasına neden olarak gelir dağılımını daha da kötüleştirmektedir. Daha önce ilgili bölümde ifade edildiği üzere, Türkiye ile OECD ülkeleri arasındaki %10'luk vergi yükü farkının, Türkiye'de vergi yükünün esas olarak tabana yayılarak dağıtılması nedeniyle aslında sermaye lehine yaratılan ekstra bir gelir anlamına geldiğini kabul etmek gerekmektedir. Diğer bir deyişle OECD ülkelerinde

toplanıp, Türkiye’de kayıtdışı ekonominin ağırlıklı olması nedeniyle toplanamayan vergi gelirlerinin sahibi de dolaylı yoldan sermaye olmaktadır. Yani milli gelirden, vergi dağılımındaki adaletsiz dağılım yoluyla %10 gelir sermaye sınıfına aktarılmış olmaktadır. Eğer bu gelir sermayede kalmayıp vergi yoluyla devlete geçseydi, topluma çeşitli sosyal harcamalar ve hizmet olarak geri dönebilecekti. Dolaylı yoldan da olsa toplumdaki gelir adaletsizliği bir ölçüde giderilmiş olacaktı. Bu ödenmeyen vergilerin sermayeden alınabildiği, ücretli kesimin üzerindeki ağır vergi yükünün de önemli oranda hafifletildiği bir Türkiye’de ise toplumsal refahın artacağı ve gelir dağılımındaki adaletsizliğin önemli ölçüde azaltılabileceği de bir gerçektir.

Gelişmiş ülkeler ile kıyasladığımızda toplanan vergilerin toplam hasılaya oranla çok düşük düzeyde olduğu görülmektedir. 2017 yılında genel bütçe gelirlerinin % 85’ ini vergi gelirleri oluşturmaktadır. Bu da devletin en önemli gelir kaynağının kesinlikle vergiler olduğu anlamına gelmektedir. Bu kadar önemli bir politika aracının gelir dağılımını etkilemeyeceğini söylemek imkânsızdır. Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’ nün verilerine göre 2017 yılında toplanan vergiler 536 milyar TL civarındadır. Bu vergilerin yaklaşık 360 milyar TL’ si KDV, ÖTV gibi gelir dağılımını olumsuz etkileyen dolaylı vergilerden oluşmaktadır. Yani toplanan vergilerin yaklaşık % 67’ si dolaylı vergilerdir. Dolaysız vergilerin ise 176 milyar TL civarında ve toplam vergi gelirlerinin % 33’ ü kadar olduğu görülmektedir.

Ayrıca önemli bir hususta KDV’ yi dar gelirli ya da yüksek gelirli ayrımı yapmadan bütün vatandaşlardan tahsil eden ve tahsil ettiği bu KDV tutarlarını beyan edip ödemekle mükellef olan aracılardan devlete ödememesidir. 2017 yılında dâhilde 163 milyar TL civarında KDV tahakkuk etmiş, buna karşılık ancak 55 milyar TL’ si ödemesi gerekenlerden tahsil edilebilmiştir. Vatandaşlar harcama yaparken nihai tüketici olarak araçlara KDV’yi peşin ödemesine rağmen bu KDV’yi tahsil edip vergi dairesine ödemesi gereken işletmeler bunu yapmamışlardır. Bu sebeple dolaylı vergilerin bu kadar yüksek olduğu bir ortamda ülkenin vergi yükü özellikle dar gelirli vatandaşların üzerinde kalmıştır.

KDV’ nin tahsilat oranının bu kadar düşük olmasının sebeplerinden biri, KDV kanunundaki indirim ve istisnaların dar gelirli vatandaşları fazla ilgilendirmemesi,

daha çok yüksek gelir elde eden kurum ve işletmeleri ilgilendirmesi, devletin vatandaşların peşin ödediği KDV’ yi tahsil etmekten vazgeçmesidir. Bir diğer nedeni ise son zamanlarda seçim dönemlerinde sıkça çıkarılan vergi aflarıdır. Ücretli olarak çalışan dar gelirli vatandaşlardan kaynağında peşin olarak vergi kesilmeye devam edilirken maaşı veren işverenlerden vergi almaktan vazgeçilmesi emek sahibi ile sermaye arasındaki gelir uçurumunu giderek arttırmaktadır.

Türkiye’ de tevkifat suretiyle vergilendirilen ücretliler ve diğer mükelleflerden toplam 104 milyar TL civarında vergi tahsil edilmişken, işveren durumundaki kurumlardan 52 milyar TL, gelirini beyan etmek zorunda olan gelir vergisi mükelleflerinden 5 milyar TL civarında vergi tahsil edilmiştir. Tevkif suretiyle (kaynağında kesinti suretiyle) vergilendirilen mükelleflerin büyük kısmı ücretli kesimdir. Ülkemizde bordrolu çalışanlar ve genellikle toplam gelirden daha az pay alan vatandaşlar devletin gelir ihtiyacını neredeyse tek başına omuzlamıştır. Gelir dağılımında adalet sağlanmak isteniyorsa ücret geliri elde eden bireylerin desteklenmesi gerekmektedir.

Toplam gelirden düşük pay alan vatandaşların desteklenmesinde bir diğer yöntemde vergi harcamalarıdır. Vergi harcamaları, devletin bazı mükellefleri veya sektörleri vergi dışı bırakarak ayrıcalıklı bir konuma getirmesi ve tahsil etmesi gereken vergiden muafiyet, indirim veya istisnalar yoluyla vazgeçmesi olarak tanımlanabilir. Çalışmanın ilgili kısımlarında görüldüğü üzere, 2017 yılında gelir vergisi ile ilgili vergi harcamaları 49,3 milyar TL iken KDV ve ÖTV ile ilgili harcamalarının toplamı 52,5 milyar TL’ dir. Emek geliri elde eden ücretli kesim gelir vergisi ödemekte olup, gelir vergisi ile ilgili vergi harcamalarının bir kısmı ücret dışında sermaye sahiplerine ve yüksek gelirli gruplara da destek sağlamaktadır. KDV ve ÖTV’ de geçen istisna ve indirimler ise düşük gelirliyle çok fazla hitap etmemekte, daha çok bu vergileri tahsil edip devlete ödemekle yükümlü olan aracıları ilgilendirmektedir. Örneğin KDV’ de geçen ithalat istisnası, araç, kıymetli maden aramaları istisnası veya ÖTV’ de yer alan bir kısım istisnalardan, -dar gelirli grupların bu tür harcamaları yapabilme ihtimali daha düşük olduğundan- daha çok yüksek gelirli mükellefler faydalanabilmektedir. Gelir vergisi ile ilgili vergi harcamalarının daha az olması gelir dağılımında adalete olumsuz etki etmektedir. Hatta yine devletin tahsil etmekten vazgeçtiği bu vergi düşük

gelirli gruplara ekonomik bir yük yüklemektedir. Vergi harcamalarının gelir dağılımını düzeltme amacıyla kullanılabilmesi için, bu harcamaların miktarının ve hedefinin çok doğru şekilde belirlenmesi gerekmektedir.

Gelir dağılımını etkileyen bir diğer konuda kayıtdışı ekonomidir. Kayıtdışı ekonomi devletlerin en önemli gelir kalemi olan vergilerin tahsil edilememesine yol açmaktadır. Kayıtdışı ekonomi nedeniyle vergilerin düşmesi giderek artan kamusal ihtiyaçların devletler tarafından giderilmesinde zorluklar çıkarmaktadır. Devlet, gelirlerinin azalması sonucunda borçlanma, bütçe açıkları gibi maddi külfetler altına girmektedir. Bunun sonucunda vergi oranları arttırılmaktadır. Türkiye’ de vergi yükünün neredeyse tamamının ücretli kesimin üzerinde kaldığı düşünüldüğünde, kayıtdışı ekonomi en çok düşük gelirli vatandaşlara zarar vermektedir. Bu nedenlerle kayıtdışı ekonomiyle etkin bir mücadele gelir dağılımını olumlu yönde etkileyeceği için çok önemlidir.

Türkiye’ de kayıtdışı ekonominin % 30 civarlarında olduğu düşünülmektedir. Gelişmiş ülkeler ile kıyaslandığında bu oran çok yüksektir. Ülkemizde kayıtdışı ekonominin en büyük sebeplerinden biri vergi denetimlerinin çok düşük düzeyde olmasıdır. Türkiye’ de kayıtdışı ekonomiyle mücadelede en yetkili kurumlardan biri olan VDK’ nın verilerine göre; 2016 yılında GV ve KV mükelleflerinin %1,96’sı incelemeye tabi tutulurken bu oran 2017 yılında %1,68 olmuştur. İncelemeye tabi tutulma oranının bu denli düşük olması gelir dağılımının bozulmasına neden olan kayıtdışılığın önünü açmaktadır.

İnceleme oranlarının bu kadar az olmasının sebeplerinden biri çıkarılan vergi afları nedeniyle mükellefler hakkında vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılamamasıdır. Vergi ile ilgili sorumluluklarını dürüst şekilde ve zamanında yapan vatandaşlar belli dönemlerde çıkarılan vergi aflarıyla adeta cezalandırılmakta ve kayıtdışılık özendirilmektedir. Yapılması gereken kayıtdışı ekonomi ile etkin mücadele etmek, vergi denetimlerini sıkılaştırmak ve bunun sonucunda devletin vergi gelirlerini arttırmaktır. Artan vergi gelirleri sayesinde vergi oranları düşürülebilir ve düşük gelirli bireylerin üzerindeki vergi yükü azaltılarak gelir dağılımının daha adil olması sağlanabilir. Artan vergi gelirleri sayesinde vergi oranları düşürülebilecek ve

düşük gelirli bireylerin üzerindeki vergi yükü azaltılarak gelir dağılımının daha adil olması sağlanabilecektir.

Son söz olarak ise şunları söyleyerek bitirmek doğru olacaktır. Türkiye’de vergilendirmede devletin bugüne kadar tercihi hep vergi yükünü tabana yaymak şeklinde olmuştur. Gerek kayıtdışı ekonomi, gerekse ücretli kesimin ağır vergiler altında ezildiği ve oldukça düşük ücretlerle çalıştığı koşullarda Türkiye’de gelir dağılımındaki uçurumun her geçen gün derinleşeceği bir gerçektir. Türkiye önemli bir yol ayrımındadır; bu noktada devletin vergi politikasını ve vergi yükünün dağılımındaki tercihlerini ciddi bir şekilde yeniden gözden geçirmesi gerekmektedir. Gelir ve servetin tavanda biriktiği vergi yükünün ise önemli ölçüde tabana yayıldığı bir sistemde ısrar edildiği takdirde, ülkede vergi adaletinden ve gelir dağılımının adaletli gerçekleşmesinden bahsetmek mümkün değildir. Ücretli kesimin gelirlerinin bu derece daraltıldığı bir ekonomide de toplumsal talebin yükselmesinden, refahtan ve ekonominin genişlemesinden bahsetmenin olanağı yoktur. Hatta bu durum derinleşen ekonomik kriz düşünüldüğünde sürdürülebilir de değildir.

KAYNAKÇA

- Acun, Ertuğrul, v.d.: “Gelir Dağılımı”, **Büyük Larousse Sözlük ve Ansiklopedisi**, C.9, İnterpress Yayıncılık, 1986
- Akalın, Güneri: **Kamu Ekonomisi**, Ankara Üniversitesi S.B.F. Yayınları, Ankara, 1986
- Akdoğan, Abdurrahman: **Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım**, Maliye Fakültesi Yayınları, Yayın No:137/1-9, Ogun Kardeşler Matbaacılık, Ankara, 1980
- Akdoğan, Abdurrahman: **Kamu Maliyesi**, 11.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2006
- Aksoy, Şerafettin: **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1999
- Aktan, Coşkun Can, İstiklal Yaşar Vural: “Gelir Dağılımında Adalet(siz)lik ve Gelir Eşit(siz)liği: Terminoloji, Temel kavramlar ve Ölçüm Yöntemleri”, **Yoksullukla Mücadele Stratejileri**, Hak-İş Konfederasyonu Yayınları, Ankara, 2002, (Çevrimiçi), <http://www.canaktan.org/ekonomi/yoksulluk/birinci-bol/aktan-vural-gelir-dagilimi.pdf>, 20.12.2018
- Alkin, Erdoğan: “Keynesyen Gelir Dağılımı Teorisi ve Kaldor Modeli”, **İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası**, Cilt 29, Sayı 1-4, 1969, ss.131-159, (Çevrimiçi), <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/8578>, 17.11.2018

Alkin, Erdoğan,
Kemal Yıldırım,
Mustafa Özer:

İktisada Giriş, TC. Anadolu Üniversitesi Yayını,
3.Baskı, Eskişehir, Nisan 2005

Altıok, Metin:

“Keynes ve Keynesçi Kuramda Kriz ve İktisat Politikası Tartışmaları”, **Toplum ve Demokrasi Dergisi**, Cilt 3, Sayı 6-7, Mayıs- Aralık 2009, ss. 75-102

Aydemir, Cahit,
Hüseyin Haşimi Güneş:

“Merkantilizmin Ortaya Çıkışı”, **Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi**, Kış 2006, C:V, ss.145-146, (Çevrimiçi) <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/69877>, 25.12.2018

Bilen, Mahmut,
Muharrem Es:

“Gelir Dağılımı Sorunu ve Çözümünde Yeni Arayışlar”, **Yönetim ve Siyasette Etik Sempozyumu**, Adapazarı, 1998, ss. 376-399

Birdal, Murat:

“Marks, Keynes ve Kapitalizm”, **Özgürlük Dünyası Dergisi**, Sayı 211, Aralık 2009

Boratav, Korkut:

100 Soruda Gelir Dağılımı, Gerçek Yayınevi, İstanbul, 1969

Çağan, Nami:

Vergilendirme Yetkisi, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul, 1982

Çelik, Faruk:

“Gelişmekte Olan Ülkelerde Uygulanan IMF Programları ve Refah Devlet Anlayışı” **Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi**, C. 4, S. 2, İstanbul, 2007, (Çevrimiçi), <http://k.ogrensen.com/ekonomi/8172/index.html>, 15.10.2018

Çevrimiçi, <https://www.tcmb.gov.tr/connect/TR/TCMB+TR/Temel+Faaliyetler/Para+Politikasi>, 11.09.2018

Çevrimiçi, http://tuik.gov.tr/HbGetir.do?id=27823&tb_id=10, 15.09.2018

Çevrimiçi, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=27823>, 15.09.2018

Çevrimiçi, <https://www.ekonomiblogu.com/vergilemenin-amaclari-ve-ilkeleri-nelerdir>, 05.10.2018

Çevrimiçi, <http://paralarekonomi.blogspot.com/2012/10/subjektif-vergiobjektif-vergi-nedir.html>, 10.10.2018

Çevrimiçi, <http://www.muhasabedersleri.com/butce-vergi/vergi-turleri-gelir-vergisi.html>, 10.10.2018

Çevrimiçi <https://www.mahfiegilmez.com/2012/vergi-yuku.html>, 14.10.2018

Çevrimiçi, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/ozel-tuketim-vergisi-on-yasinda/14444>, 21.10.2018

Dikmen, Orhan:

Maliye Dersleri, 4. Baskı, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1973

- Dinler, Zeynel: **İktisada Giriş**, Ekin Kitabevi, 5.baskı, Bursa, 2000
- Dinler, Zeynel: **Mikro Ekonomi**, Ekin Yayınları, 24. Baskı, Bursa, 2013
- Erginay, Akif: **Kamu Maliyesi**, 12. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 1987
- Ersezer, Devrim: “Gelir Dağılımı Politikası ve Araçları”, **Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, C: 16, S.1, Elazığ, 2006, ss. 255-268
- Ersoy, Arif: **İktisadi Teoriler ve Düşüncelerin Gelişme Tarihi**, 2.Baskı, Abam Yayınları, İzmir, 1990
- Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü, **Vergi Harcamaları Raporu**, Ankara, 2018
- G.İ.B.: **Basit Usule Tabi Mükellefler İçin Vergi Rehberi**, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, 2018
- G.İ.B.: **Kayıtdışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı (2008-2010)**, Ankara, Nisan 2009
- Giray, Filiz: “Vergi Harcamaları: Harcama Vergileri Açısından Analizi”, **Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi**, Cilt: XXI, S: 1, 2002, ss. 27-52
- Gül, Kadriye: “Türkiye’de Vergi Harcamaları ve Gelir Dağılımına Etkileri”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 355, Nisan2018, (Çevrimiçi), <http://www.vergisorunlari.com.tr/makale/turkiyede-vergi-harcamalari-ve-gelir-dagilimina-etkileri/8624>

- Gürsel, Seyfettin, v.d.: “Türkiye’de Bireysel Gelir Dağılımı ve Yoksulluk Avrupa Birliği İle Karşılaştırma”, **TUSİAD-T/2000-12/295**, Aralık 2000, ss. 1-194
- Hazman, Gülsüm Gürler: “Türkiyede Gelir Dağılımında Adalet ve Sosyal Güvenlik Harcamaları Arasındaki Nedensellik İlişkisi”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 2011, C.16, S.1, ss.205-216
- Herekmen, Aykut: **Genel Vergi Teorisi**, Eskişehir İktisadi ve Ticari Bilimler Akademisi Yayınları, Kalite Matbaası, Ankara, 1976
- Işık, Nihat: “Sektörel Gelir Dağılımının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi”, **Selçuk Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Aralık 2006, S.11, ss. 119-127
- Kazgan, Gülten: **İktisadi Düşünce ya da Politik İktisadın Evrimi**, Remzi Kitabevi, 3.Baskı, İstanbul, 1984
- Keynes, J.M.: **İstihdam, Faiz ve Para Genel Teorisi**, Çev: A. Baltacıgil, Minnetoğlu Yayınları, İstanbul, 1980
- Kırbaş, Sadık: **Vergi Hukuku Temel Kavramlar İlkeler ve Kurumlar**, Gazi Üniversitesi Yayın No:37, Ankara, 1984
- Küçükcalay, Abdullah Mesud: **İktisadi Düşünce Tarihi**, Beta Yayınları, İstanbul, 2008

Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı,
2017 Faaliyet Raporu, Ankara, Ocak 2018,
(Çevrimiçi), <https://www.hmb.gov.tr/>, 25.12.2018

- Marx, Karl: **Kapital 1. Cilt**, Çev: Alaattin Bilgi, Eriş Yayınları, 3. Baskı, 2003
- Marx, Karl, Friedrich Engels: **Komünist Parti Manifestosu**, Çev: Tanıl Bora, İletişim Yayınları, 1. Baskı, İstanbul, 2018
- Mises, Von Ludwing: **Bürokrasi**, Çev: Feridun ERGİN, Liberte Yayınları, Ankara, 2000
- Muter, Naci B.: **Vergi Teorisi**, 2.Baskı, Emek Matbaacılık, Manisa, 2000
- Mutluer, M. Kamil,
Ahmet Kesik,
Erdoğan Öner: **Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2.Baskı, İstanbul, 2010
- Nadaroğlu, Halil: **Kamu Maliyesi Teorisi**, Beta Matbaası, İstanbul, 2000
- Orhan, Osman Z.,
Seyfettin Erdoğan: **Genel Ekonomi**, Umuttepe Yayınları, 6. Baskı, Kocaeli, 2013
- Öncel, Mualla: **Gider Vergileri**, A.Ü. Hukuk Fakültesi Yayınları, No. 226, Sevinç Matbaası, Ankara, 1967
- Öncel, Mualla,
Nami Çağan,
Ahmet Kumrulu: **Vergi Hukuku**, Cilt 1, 2. B, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara, 1985
- Özmucur, Süleyman: “Gelirin Fonksiyonel Dağılımı 1963 – 1984”, **İ.Ü. İktisat Fakültesi Mecmuası**, Sayı 1 - 4, Cilt 44, İstanbul, 1988, ss. 149-185

- Pelin, İ. Fazıl: **Finans İlmi Ve Finansal Kanunlar**, Birinci Kitap, 3. B, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1945
- Rakıcı, Cemil,
Mehmet Tuncer: “Anayasa Mahkemesi’nin İptal Kararı Sonrası Yeni Tarifenin Ücret Gelirlerine Etkisi”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 353, Ocak 2011, (Çevrimiçi), <http://www.vergidunyasi.com.tr/Makaleler/5433>, 12.10.2018
- Ricardo, David: **Ekonomi Politiğin ve Vergilemenin İlkeleri**, Çev: Tayfun ERTAN, Belge Yayınları, İstanbul, 1997
- Sandford, C.T.: **The Economics of Public Finance**, Second Edition, Pergamon Press, William Clowers and Sons Ltd., London, 1978, (aktaran: Abdurrahman Akdoğan, **Kamu Maliyesi**, 11.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2006, s.118)
- Smith, Adam: **Milletlerin Zenginliği**, Çev: Haldun Derin, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, İstanbul, 2011
- Sönmez, Mustafa: **Türkiye’ de Gelir Eşitsizliği**, İletişim Yayınları, İstanbul, 1990
- Sugözü, İbrahim Halil: **Kayıtdışı Ekonomi ve Türkiye**, Nobel Akademik Yayıncılık, Ankara, 2010
- Türkoğlu, İrfan: “Sosyal Devlet Bağlamında Türkiye’de Sosyal Yardım ve Sosyal Güvenlik”, **Akademik İncelemeler Dergisi**, Cilt: 8, Sayı 3, 2013, ss. 275-305

Ulutürk, Süleyman,
Devrim Ersezer:

“Gelir, Gelir Dağılımı Yaklaşımları ve Devletin Rolü”, **İstanbul Üniversitesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, 47. Seri, İstanbul, 2005, ss. 87-105

Us, Vuslat:

“Kayıtdışı Ekonomi Tahmini Yöntem Önerisi: Türkiye Örneği”, **Türkiye Ekonomi Kurumu Tartışma Metni**, 2004/17, Haziran 2004

Ülgen, Sinan, Ulaş Öztürk:

“Kayıtdışı Ekonomi Türkiye Serüveni”, **Deloitte**, CEO Serisi, 2007, (Çevrimiçi), http://www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/turkey_tr_ceo_kayitdisi_ekonomi_070007.pdf, 20.08.2018

Ünsal, Erdal M.:

Makro İktisat, İmaj Yayıncılık, 8. Baskı, Ankara, 2009