

**T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK BİLİM DALI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE
GELİR VERGİSİ VE KATMA DEĞER VERGİSİ'NİN
GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ**

İzzet Onur SERAKİBİ

2501050402

**Tez Danışmanı:
Doç. Dr. Binhan Elif YILMAZ**

İSTANBUL-2012

Y Ü K S E K L İ S A N S

T E Z O N A Y I

ÖĞRENCİNİN

Adı ve Soyadı : İZZET ONUR SERAKİBİ

Numarası : 2501050402

Anabilim/Bilim Dalı : MALİ HUKUK

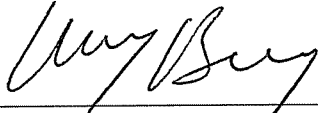
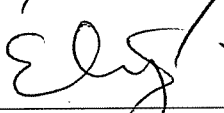
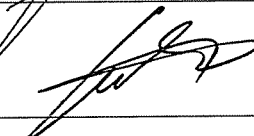
Tez Savunma Tarihi : 15.08.2012

Danışman : DOÇ.DR.BİNHAN ELİF YILMAZ

Tez Savunma Saati : 10.00

Tez Başlığı : TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE GELİR VERGİSİ VE KATMA DEĞER VERGİSİNİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

TEZ SAVUNMA SINAVI, Lisansüstü Öğretim Yönetmeliği'nin 15. Maddesi uyarınca yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin KABULÜ'NE OYBİRLİĞİ / OYÇOKLUĞUYLA karar verilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATİ (KABUL / RED / DÜZELTME)
1-DOÇ.DR.UFUK BAKKAL		Düzeltilme
2-DOÇ.DR.BİNHAN ELİF YILMAZ		Kabul
3- DOÇ.DR.NAGİHAN OKTAYER		Düzeltilme
4-DOÇ.DR.MURAT ÇAK		KABUL
5-DOÇ.DR.CEM SAATÇIOĞLU		KABUL

TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE GELİR VERGİSİ VE KDV’NİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

İzzet Onur SERAKİBİ

ÖZ

Bu çalışmada Türk vergi sisteminde Gelir Vergisi ve KDV’nin gelir dağılımı üzerindeki etkileri incelenmektedir. Gelir dağılımı konusuna yalnız Türkiye özelinde değil Dünya genelinde bakıldığında, gelişmekte olan ülkelerle beraber gelişmiş ülkelerde de gelir eşitsizlikleri gözlenmektedir. Liberal ekonomilerin çoğunlukla hakim olduğu global piyasalarda devletler kendi anayasalarından kaynaklanan zorunluluklarla sosyal devlet anlayışının gereklerini yerine getirmeye çalışmaktadırlar. Günümüz şartlarında ise sosyal devlet olabilmenin en temel unsurlarından birisi toplumu oluşturan bireyler arasındaki gelir düzeyi uçurumlarının kapatılması ve yoksullukla etkin bir şekilde mücadele etmektir.

Devletin kamu finansmanını sağlamak amacıyla vergi toplaması gerekmektedir. Bu çalışmada bir çok unsurdan olumsuz şekilde etkilenen gelir dağılımı üzerinde Gelir Vergisinin olumlu KDV’nin ise olumsuz etkiler yarattığı görüşü savunulacaktır.

Çalışmanın birinci ve ikinci bölümlerinde Vergi ve Gelir Dağılımı kavramları iktisat ve maliye literatürlerinde önde gelen yazarların görüşleri çerçevesinde teorik seviyede açıklanmaya çalışılacaktır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde evrensel düzeyde teorik çerçevesi çizilen vergilemenin Türk vergi sistemindeki Gelir Vergisi ve KDV uygulamalarından bahsedilecek ve bu vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkileri açıklanacaktır.

INFLUENCES OF INCOME TAX AND VAT ONTO THE DISTRIBUTION OF INCOME IN TURKISH TAX SYSTEM

İzzet Onur SERAKİBİ

ABSTRACT

This study is about the influences of Income Tax and VAT onto the distribution of income in Turkish tax system. There are inequalities also in the developed countries, along with the developing countries with respect to the distribution of income throughout the world in Turkey and in the world as a whole. In global markets where liberal economies are dominant, the states strive to observe due diligence to conform to the requirements of the social public managements as mandated by their constitutions. Under contemporary conditions, closing the gap between the incomes of individuals in the society as an essence in order to be a social state and struggling against the poverty in an effective manner.

The public administration should collect the tax to fund the public spending. The affirmative effects of the Income Tax as opposed to the negative effect of VAT on the distribution of income will be investigated and advocated in the study, which is infect under negative effects of various factors.

The theoretical point of view will be set forward in 1st and 2nd sections of the works in regard to the concept of taxation and income distribution within the framework of literature on the economy and finance.

3rd section of the study will include the practical implementation of the taxation whose theoretical framework is established in previous sections and their influences on the distribution of income will be described.

ÖNSÖZ

Her ne kadar iktisat biliminin temel amacı insanoğlunun bir türlü tatmin edemediği, bitmek tükenmek bilmeyen ihtiyaçlarını doğada bulunan sınırlı kaynaklarla karşılamak olsa da gelişen ve globalleşen dünyada iktisat politikaları ana amaçları dışında bir çok yan amaca da hizmet etmektedirler. Ekonominin sürekli tam istihdam seviyesinde bulunması, her yıl belirli bir oranda büyüme sağlanması veya enflasyon ve deflasyonla mücadele gibi temel iktisat politikası hedefleri yanında sosyal devlet olmanın gereği olarak adil bir gelir dağılımı sağlanması da artık önemli bir iktisat politikası hedefi haline gelmiştir.

Bu çalışmanın temelini adaletsiz gelir dağılımı oluşturmaktadır. Dengesiz gelir dağılımı üzerinde etkili olan çok fazla etken vardır bunlar mevcut bulunan piyasa yapısından başlar ülkenin sahip olduğu doğal kaynak zenginliğine veya toplumun beşeri niteliklerine kadar uzanır.

Gelir dağılımının devletin herhangi bir müdahalesi olmaksızın piyasa şartlarında kendiliğinden oluşan haline birincil , devletin çeşitli iktisat politikası araçlarını kullanarak gelir dağılımındaki dengesizlikleri azaltmak amacıyla yaptığı düzenlemelerden sonra oluşan haline ise ikincil gelir dağılımı denir.

Çok sayıda etkenin adil gelir dağılımını engellediğini söyleyebiliriz ancak bizim çalışmamızda bu etkenlerden sadece vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkileri araştırılmıştır. Vergiler içerisinde ise dolaysız vergilerin en temel tipi olan Gelir Vergisi ile dolaylı vergilerin en temel tipi olan KDV üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın birinci bölümünde vergi ve vergileme ile ilgili kavramların teorik açıklamaları , İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi ve Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesinin çok değerli öğretim üyelerinin Kamu Maliyesi alanındaki kitaplarından ve makalelerinden yararlanılarak yapılmıştır. Çalışmamızın ikinci bölümünde işlediğimiz gelir dağılımı kavramı çok büyük oranda, çeşitli üniversitelere ve kamu kurumlarına mensup iktisatçıların makalelerinden ve

uzmanlık tezlerinden yararlanılarak açıklanmıştır. Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde işlediğimiz Türk Vergi Sisteminde Gelir Vergisi ve KDV'nin Gelir Dağılımı üzerindeki etkileri ise çalışmanın ilk iki bölümünde kullanılan kaynaklara ilaveten OECD ve Gelir İdaresi Başkanlığına ait istatistiklerden , adı geçen kanun metinlerinden , internet ortamında ulaşılan bazı çalışmalardan ve bu alanda hazırlanmış yüksek lisans ve doktora tezlerinden yararlanılarak açıklanmaya çalışılmıştır.

Gelir dağılımı konusunun gerek iktisatçılar ve gerekse de sosyal bilimler alanında araştırmalar yapan diğer tüm bilim insanları tarafından sıklıkla çalışılan bir konu olmasında ötürü tez çalışmamız sırasında herhangi şekilde bir kaynak sıkıntısı çekilmemiştir.

Bu çalışma sırasında karşılaştığımız en önemli sorun ise gelir dağılımı konusunun araştırılmasında anahtar bir role sahip olan Gini katsayısının hangi unsurlardan hangi oranlarda etkilendiğini ortaya koyan kesin bir veriye sahip olunmayışıdır. Örneğin olaya ülkemiz genelinde bakarsak çalışmamızın ana fikri olan Gelir Vergisi ve KDV'nin Gelir Dağılımı üzerindeki etkilerinin araştırılmasında bu vergilerin Gini katsayısı üzerindeki etkilerini tespiti yönelik çok sınırlı sayıda ampirik çalışmanın mevcudiyeti ile karşılaşmışır. Dolayısıyla zaman içinde Gini katsayılarında yaşanan olumlu veya olumsuz değişikliklerin ne oranda Gelir Vergisinden ve de ne oranda KDV'den etkilendiği bilinemediği gibi bu değişikliklerin genel olarak ne oranda vergilerden veya gelir dağılımını etkileyen diğer unsurlardan kaynaklandığı da tespit edilememektedir.

Bu çalışmanın hazırlanması sürecinde değerli katkılarını esirgemeyen danışmanım Doç. Dr. Binhan Elif YILMAZ'a teşekkür ederim.

İÇİNDEKİLER

ÖZ.....	iii
ABSTRACT	iv
ÖNSÖZ.....	v
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ.....	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİNİN KAVRAMSAL VE KURAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1.Vergi Kavramı.....	3
1.2. Verginin Dayanağı İle İlgili Kuramlar.....	6
1.2.1. Verginin Yararlanma Teorisi İle Açıklanması	7
1.2.1.1.Verginin Değişim Görüşüne Göre Açıklanması.....	8
1.2.1.2. Verginin Sigorta Primi Görüşü İle Açıklanması	9
1.2.1.3.Verginin Sosyal Üretim Giderlerine Katılma Payı Olarak Açıklanması..	9
1.2.2 Verginin Ödeme Gücü Teorisi İle Açıklanması.....	10
1.2.3. Vergi Ödeme Gücünün Göstergeleri	10
1.2.4. Vergi Ödeme Gücüne Ulaşma Yolları	11
1.2.4.1. En Az Geçim İndirimi	12
1.2.4.2. Vergi Tarifeleri	12
1.2.4.3. Ayırma İlkesi	15
1.2.4.4. Vergi Muafiyetleri ve İstisnaları.....	16
1.3.Vergileme İlkeleri	17
1.3.1. Vergide Genellik İlkesi.....	17
1.3.2.Vergilemede Adalet İlkesi.....	18
1.3.3.Vergilemede Eşitlik İlkesi.....	18
1.3.4.Vergilemede Kanunilik İlkesi.....	19

1.3.5.Vergilemede Belirlilik İlkesi	20
1.3.6.Vergilemede Açıklık İlkesi.....	21
1.3.7.Vergilemede Verimlilik İlkesi.....	21
1.3.8.Vergilemede Uygunluk İlkesi.....	22
1.4. Vergi Yüğü ve Yansıması	22
1.4.1. Vergi Yüğü Kavramı ve Çeşitleri.....	22
1.4.1.1. Gayri Safi - Safi Vergi Yüğü	24
1.4.1.2. Kişisel Vergi Yüğü	24
1.4.1.3. Gerçek Vergi Yüğü.....	25
1.4.1.4. Mali Yüğü.....	25
1.4.2. Verginin Yansıması Kavramı ve Süreci	25
1.4.2.1. Verginin Ödenmesi	30
1.4.2.2. Verginin Yansıması	30
1.4.2.3. Verginin Vurgu Etkisi	31
1.4.2.4. Verginin Yerleşmesi	31
1.4.3.Yansımanın Türleri	32
1.4.3.1. Tek Dereceli Yansıma - Çok Dereceli Yansıma.....	32
1.4.3.2. İleriye Doğru Yansıma - Geriye Doğru Yansıma	33
1.4.3.3. Kanuni Yansıma - Fiili Yansıma.....	33
1.4.3.4. Çift Yansıma.....	34
1.4.3.5. Sınırlı Yansıma - Sınırsız Yansıma	35
1.4.4. Yansımayı Etkileyen Unsurlar	35
1.4.5. Verginin Kapitalizasyonu ve Amortismanı	38

İKİNCİ BÖLÜM

GELİR DAĞILIMI KAVRAMI VE TEORİK TEMELLERİ

2.1. Gelir Dağılımı Kavramı	40
2.2. Gelir Dağılımının Teorik Temelleri.....	43
2.2.1. Klasik İktisatçılara Göre Gelir Dağılımı	44
2.2.2. Marksist Gelir Dağılımı.....	47
2.2.3. Neo – Klasik İktisatçılara Göre Gelir Dağılımı.....	48

2.2.4. Keynesyen Gelir Dağılımı	49
2.3. Gelir Dağılımının Sınıflandırılması	51
2.3.1. Fonksiyonel Gelir Dağılımı	52
2.3.2. Kişisel Gelir Dağılımı	53
2.3.3. Sektörel Gelir Dağılımı	54
2.3.4. Bölgesel Gelir Dağılımı.....	55
2.4. Gelir Dağılımındaki Eşitsizliklerin Nedenleri	56
2.5. Kişisel Gelir Dağılımındaki Eşitsizliklerin Ölçülmesi.....	58
2.5.1. Lorenz Eğrisi	59
2.5.2. Gini Katsayısı	61
2.5.3. Yüzde Paylar Analizi.....	62
2.6. Gelir Dağılımını Belirleyen Yapısal Faktörler.....	62
2.6.1. Kayıt Dışı Ekonomi ve Enformel Sektör.....	63
2.6.2. Enflasyon.....	65
2.6.3. Toprak ve Servet Dağılımı	65
2.6.4. Eğitim Durumu	66
2.6.5. Sosyal Norm ve Düzenlemeler	67
2.6.6. Globalleşme	67

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE GELİR VERGİSİ VE KDV’NİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

3.1. Vergiler ve Gelirin Yeniden Dağılımı	69
3.1.1. Birincil Dağılım.....	69
3.1.2. Vergiler İle Müdahale ve İkincil Dağılım	70
3.2. Türkiye’de Gelir Dağılımı ve Vergi Yükü.....	76
3.2.1. Türkiye’de Gelir Dağılımını Etkileyen Politikalar.....	77
3.2.1.1. Maliye Politikaları	77
3.2.1.2. Para ve Kredi Politikaları.....	78
3.2.1.3. Dış Ticaret Politikası	79
3.2.1.4. Regülasyon ve Kontrol Politikaları.....	79

3.2.1.5. Mülkiyet Politikaları	80
3.2.1.6. Piyasa ve Rekabet Politikaları	80
3.2.1.7. Beşeri Sermaye Politikaları	81
3.2.1.8. İstihdam, İşgücü Piyasası ve Ücret Politikaları	81
3.2.1.9. Sosyal Güvenlik Politikaları	82
3.2.2. Türkiye’de Gelir Dağılımı Konusunda Yapılan Çalışmalar.....	83
3.2.3. Türkiye’de Vergi Yüğü	87
3.3. Türkiye’de Gelir Vergisinin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri.....	88
3.3.1. Gelir Vergisi Tarifesi.....	92
3.3.2. Muafiyet ve İstisnalar	96
3.3.2.1. Ticari Kazançlarda.....	97
3.3.2.2. Zirai Kazançlarda	99
3.3.2.3. Ücretlerde	100
3.3.2.3.1. Sakatlık İndirimi.....	102
3.3.2.3.2. Asgari Geçim İndirimi.....	102
3.3.2.4. Serbest Meslek Kazançlarında	104
3.3.3. Negatif Gelir Vergisi	105
3.4. Türkiye’de KDV’nin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri.....	107
SONUÇ.....	115
KAYNAKÇA	123

TABLÖLER LİSTESİ

Tablo 1.1. Eşit Oranlı Vergi Tarifesinin Yapısı	13
Tablo 1.2. Artan Oranlı Vergi Tarifesi.....	14
Tablo 1.3. Azalan Oranlı Vergi Yapısı	15
Tablo 3.1. G.V. ve KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri Tahsilatı İçerisindeki Payları.....	75
Tablo 3.2. Türkiye’de % 20’lik Nüfus Dilimlerine Göre Bireysel Gelir Dağılımı.....	83
Tablo 3.3. Hane Halkı Tüketim Harcamaları.....	84
Tablo 3.4. Türkiye’de Vergi yükünün Gelişimi (1975-2005, GSYİH’ya Oran).....	87
Tablo 3.5. Ücret Dışı Gelirlere Uygulanan G.V. Oranlarının Yıllara Göre Gelişimi	93
Tablo 3.6. Kuramsal Bir Negatif Gelir Vergisi Örneği.....	106
Tablo 3.7. KDV'nin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı	112
Tablo 3.8. KDV'nin Gelir Dağılımına Etkisi	113

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil.2.1. Lorenz Eğrisi.....	60
Şekil 3.1. Eşit Muafiyet Seviyesinde Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Geliri Yeniden Dağıtıcı Niteliği.....	95

KISALTMALAR LİSTESİ

a.g.e. : Adı geçen eser

ABD : Amerika Birlesik Devletleri

A.Ü.:Ankara Üniversitesi

C. : Cilt

Çev. : Çeviren

DEÜ:Dokuz Eylül Üniversitesi

DPT : Devlet Planlama Teskilatı

GSMH : Gayrisafi Milli Hasıla

GSYH : Gayrisafi Yurtiçi Hasıla

G.V.:Gelir Vergisi

GVK : Gelir Vergisi Kanunu

İ.İ.B.F.: İktisadi ve İdari ilimler Fakültesi

İ.F.: İktisat Fakültesi

İ.Ü. : İstanbul Üniversitesi

KDV : Katma Deger Vergisi

No : Numara

OECD : Organization for Economic Cooperation and Development
(Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü)

S : Sayı

s. : Sayfa

SBF:Siyasal Bilgiler Fakültesi

TCMB : Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası

TL : Türk Lirası

USA : United States of America (Amerika Birlesik Devletleri)

VUK : Vergi Usul Kanunu

Yay.:Yayınclık

GİRİŞ

Gelirin adaletsiz dağılımı ve bunun neticesinde ortaya çıkan yoksulluk, gelişmekte olan ülkelerin mücadele etmek durumunda kaldığı başlıca sorunlardan birisidir. Gelişmekte olan ülkelere nüfusun büyük çoğunluğunun düşük gelir seviyesinde bulunan bireylerden oluşması, adaletsiz gelir dağılımı sorununu yalnızca sosyal alanda değil politik platformda da giderek daha büyük ilgi uyandıran bir mesele haline gelmiştir.

Ülkemiz 1980 'li yıllarda başlattığı sanayi hamlesi ve 1995 yılında kabul edildiği Gümrük Birliği neticesinde bugün itibariyle tamamıyla dünyaya entegre olmuş rekabetçi mal ve hizmet üreten bir serbest piyasa ekonomisi konumundadır.

Ülke ekonomisinde yaşanan bu değişim ve yüksek büyüme oranları özel sektör yatırımlarını gerçekleştiren sermayedar kesimin gelir seviyelerinde ciddi oranda yükselişlere neden olurken sabit gelirli kesimlerin gelirleri etkisini onlarca yıl sürdüren yüksek enflasyon nedeniyle erimiş ve bu kesimi oluşturan bireylerin çok büyük kısmı orta düzey gelir seviyelerinden düşük düzey gelir seviyelerine gerilemişlerdir.

Bu gün itibariyle Türk toplumunda oluşan gelir farklılıkları ülkenin batısında yaşayan sermayedar kesim ile ülkenin daha doğusunda yaşayan memur , esnaf ve çiftçi kesimler arasında sosyal ve kültürel anlamda uçurumlar oluşturacak seviyelere ulaşmıştır. Her ne kadar ülkemizde bireysel gelir dağılımı adaletsizliği toplumsal barışı tehdit edecek seviyelere ulaşsa da Türkiye ekonomisi bir bütün olarak çok ciddi mesafe alarak Birleşmiş Milletler verilerine göre 2010 yılında dünyanın en büyük 17. Ekonomisi olma başarısını göstermiştir.

Ülkenin dünyanın önde gelen ekonomileri arasına girmesi ve hali hazırda yaşanmakta olan Avrupa finansal krizinden etkilenmek bir yana rekor büyüme seviyelerine ulaşması son derece memnuniyet verici gelişmeler iken gelir dağılımı eşitsizliğini ölçmede kullanılan başlıca gösterge olan Gini katsayısının yıllar itibariyle çok da olumlu bir tablo çizdiğini söylemek mümkün değildir. Zira bu katsayı OECD verilerine göre 2000 'li yıllar sonu itibariyle , vergiler ve transfer

harcamalarından önceki haliyle 0,47 gibi çok yüksek bir eşitsizlik oranını vermektedir.

Vergi devletlerin temel kamu ihtiyaçlarını karşılayabilmek ve gerektiğinde ortaya çıkabilecek makro ekonomik dengesizliklerle müdahale etmek amacıyla toplumun belirli kesimlerinden devlete aktarılan bir kaynak transferidir. Kamu harcamalarının finansmanının makro ekonomik dengelere zarar verilmeksizin karşılanmasında vergilerden başka bir alternatif yoktur. Dolayısıyla devletler varolabilmek adına vergi toplamak durumundadırlar.

Gelir dağılımının devletin vergilendirme de dahil olmak üzere herhangi bir müdahalesi olmaksızın piyasa şartlarında kendiliğinden oluşan haline birincil , devletin çeşitli iktisat politikası araçlarını kullanarak gelir dağılımındaki dengesizlikleri azaltmak amacıyla yaptığı düzenlemelerden sonra oluşan haline ise ikincil gelir dağılımı denir.İşte bu noktada çalışmamızın konusu olan Türk vergi sisteminde Gelir Vergisi ve KDV ‘nin gelir dağılımı üzerindeki etkileri ortaya çıkmaktadır. Çünkü devlet vergi toplayarak vatandaşlarını vergilendirmekte ve onların kişisel gelirlerinden bir kısmını zorla alarak gelir seviyelerinin azalmasına neden olmaktadır.

Bu çalışmada vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkilerini araştırırken vergiler içerisinde dolaysız vergilerin en temel tipi olan Gelir Vergisi ile dolaylı vergilerin en temel tipi olan KDV üzerinde yoğunlaşmıştır. Bu kapsamda çalışmanın birinci bölümünde vergi ve vergileme ile ilgili kavramların teorik açıklamaları yapılırken ikinci bölümünde ise gelir dağılımı kavramı açıklanmıştır.Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde ise Türk Vergi Sisteminde Gelir Vergisi ve KDV’nin Gelir Dağılımı üzerindeki etkileri araştırılarak bu vergilerden hangisinin gelir dağılımı üzerinde daha olumlu sonuçlar doğurabileceği hususu açıklanmaya çalışılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİNİN KAVRAMSAL ve KURAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1.Vergi Kavramı

Vergi; cebri niteliğe sahip, devletin kamu harcamaları ve borçlarının finansmanı amacıyla egemenlik gücüne dayanarak gerçek ve tüzel kişilerden karşılıksız olarak alınan, para şeklindeki ödemelerdir.¹

Verginin yukarıda yer alan tanımına ve benzerlerine daha ziyade iktisat ve maliye literatüründe rastlanmaktadır. Verginin kanuni tanımı ise; T.C. Anayasası'nın 73'üncü maddesinde; “herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim ve harçlar ve benzeri mali yükümler ancak kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” şeklinde hüküm altına alınmaktadır.²

Ekonomi ve devlet ilişkileri, bireyleri ve de devletleri ilgilendiren karmaşık bir yapı oluşturmaktadır. Devletler tek taraflı olacak şekilde siyasal tercihlerine göre değişen oranlarda ekonomiye müdahale etmek suretiyle genel işleyişi etkilemektedir. Söz konusu müdahalelerden yüzyılların verdiği tecrübe kapsamında en geniş düzenlenmiş olanı vergilendirmedir. Günümüzün modern devleti tarihsel anlamda mutlakiyetten daha önceki devlet biçimlerinin dahi olmadığı bir vergi devletidir.³

Rasyonel bir vergi politikasının fonksiyonları hususundaki görüşler zamanla değişim sergilemekte ancak, günümüze kadar tam anlamıyla bir açıklığa kavuşturulamamıştır. Bahse konu görüşleri genel hatlarıyla üç ana grupta toplamak ve izah etmek istersek, birinci görüşe uyarınca; vergi politikasının amacı, sadece kamu hizmetlerinin finansmanı için gerekli parasal araçları temin etmek olmalıdır. İkinci görüşe göre; vergi politikasının mali olmayan amaçları da izlemesi mümkün olmaktadır. Bu bağlamda, özellikle iktisat politikasının bir

¹ Abdurrahman Akdoğan, **Kamu Maliyesi**,14.Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi, 2011, s.119

² Akif Erginay, **Kamu Maliyesi**, Ankara, Savaş Yayınları, 1998, s. 32

³ Cenker GÖKER, **Yönlendirici Vergilendirme** , Ankara, Turhan Kitabevi , 2011, s. 9.

aracı olması gerekmektedir. Konuya ilişkin üçüncü bir görüşe göre ise; vergi politikası mali amacın yanı sıra, mali olmayan amaçların da gerçekleştirilmesi için uygun olmakla beraber, ilgili amaçların ancak vergilemede adalet ve tarafsızlık ilkeleri ile uyum halinde takip edilmesi icap etmektedir.⁴

Verginin amaçlarının tespitine yönelik modern yaklaşımda; vergi politikası genellikle fiskal ve ekstra fiskal amaçlar şeklinde iki grupta irdelenmektedir. Fiskal ya da mali amaçlar vergilerin tarihsel gelişim süreci içerisinde daima rol oynamış ve varlığını devam ettirmiştir. Çünkü devlet, varlığının sonucu olarak çeşitli anayasal görevler üstlenmiş siyasi, sosyal, mali ve ekonomik etkenlerin ışığında sürekli olarak değişen söz konusu görevler ise sürekli bir gelişme ve genişleme göstermiştir. Devlet, adalet, savunma, ulaşım, eğitim, diplomasi ve sağlık gibi kamu hizmetlerini topluma sunabilmek amacıyla yapılması icap eden giderleri finanse edebilmek amacıyla genellikle vergileme yöntemine başvurmaktadır.⁵

Vergilemenin mali amacı, verginin geleneksel amacını oluşturmaktadır. Zira, devletin Bütçe Kanunu ile tespit edilen ve yerine getirilmesi Anayasa ile zorunlu kılınan kamu hizmetlerini görebilmesi için kamu finansman kaynaklarına ihtiyacı bulunmaktadır. Diğer bir anlatımla, verginin en önemli fonksiyonu devletin ihtiyacı olan açıklanan finansman kaynağının teminidir. O halde Gaston JEZE tarafından da belirtildiği üzere; karşılanması gereken kamu harcamaları vardır ve bunlar devletçe toplanan vergiler ile karşılanmalıdır. Vergilerin mali (fiskal) amacı ilk ve en eski amacı olmakla birlikte bugün de rasyonel bir vergi sisteminin kurulmasında önem ile üzerinden titizlikle durulması gereken bir konu olarak belirlemektedir.⁶

Özellikle nüfus artışı, teknolojiye gelişmeler, çevre kirliliği, konut sorunu ve ulaşım sorunu gibi sorunlar büyük kamu yatırımlarını gerektirmekte ve ancak büyük miktarda ve sürekli kaynaklar ile finanse edilebilmektedir. Bu tarz yatırımların finansmanında emisyon, borçlanma, dış yardımlar, teşebbüs gelirleri gibi

⁴ Salih Turhan, **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul, Der Yayınları, 1987, s. 28.

⁵ Akdoğan, **a.g.e.**, s.122.

⁶ Şerafettin Aksoy, **Kamu Maliyesi**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1998, s. 170-171.

kaynaklarda kullanılabilir. Ancak bu tarz bir finansman yönteminin enflasyon yaratma ve özel sektör yatırımlarını (mevcut kredi hacmini daraltmak suretiyle) azaltma şeklinde olumsuz sonuçları olabilecektir. Dolayısıyla yatırım kapsamlı kamu harcamalarının finansmanında kullanılabilecek en güvenilir kaynak vergi gelirleri olmaktadır.⁷

Vergilemenin mali amacı denildiği zaman anlaşılması gereken; devletin kamu giderlerini karşılamak üzere herkesten mali gücüne göre, tam rekabet koşullarını ve piyasa mekanizmasını aksatmayacak şekilde, veri bir vergi gelirini minimum maliyete katlanmak suretiyle elde etmesidir.⁸

Mali amaç dışı vergilendirme kavramı, devletin vergilendirme ile temin edeceği gelirin yanı sıra ekonomik, sosyal, kültürel alanlarda da çeşitli sonuçlar elde edebileceğini ifade etmektedir.⁹ 1930'lu yıllarda dünya ekonomisinde yaşanan buhranın sebebiyet verdiği koşullar altında J. M. KEYNES, geliri yeniden dağıtıcı bir vergileme ile yüksek gelirleri azaltmak, düşük gelirleri desteklemek suretiyle tüketim eğilimi ve efektif talebin artırılması, böylece istihdam seviyesinin yükseltilmesi gerektiği görüşünü taşımaktadır. Gelir dağıtım politikası açısından arzulanan amaçların gerçekleştirilmesi için vergi gelirlerinin kullanılmasından doğan etkileri de dikkate almak suretiyle tüm vergisel tedbirlerin gelir dağılımı üzerindeki etkiler hakkında kesin bilgi sahibi olmak gerekmektedir¹⁰.

Vergilemenin mali amacının yanında mali olmayan amaçlarının da bulunduğu daha merkantilizm ve kameralizm döneminde bile bilinmekteydi. Klasik maliyeciler tarafsız devlet ve tarafsız vergi görüşleriyle ön plana çıkarırken; merkantilistler; devletin ihracatı artırma amacını gerçekleştirmek için vergi politikasını bir araç olarak kullanması gerektiğini ileri sürerek verginin gelir yaratıcı fonksiyonunun

⁷ Sadık Kırbaş, “Çeşitli Yönleriyle Vergileme ve Türk Vergi Sistemi”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 3, 1991, s. 3-4.

⁸ Aksoy, **a.g.e.**, s.171-172.

⁹ Göker, **a.g.e.**, s. 11.

¹⁰ Turhan, **a.g.e.**, s. 40.

dışında da aktif bir iktisat politikası aracı olarak kullanılması görüşünü savunmuşlardır.¹¹

Çalışmamın girişinde kavramsal olarak açıklanan ve amaçlarına değinilen verginin tanımlanmasına ilişkin yaklaşımlar zaman içinde gelişim göstermiş olup bu yaklaşımlardan en fazla kabul görenleri aşağıda yer alan bölümde “Vergilemede Yararlanma Teorisi ve Ödeme Gücü Teorisi” başlıkları adı altında incelenecektir.

1.2. VERGİNİN DAYANAĞI İLE İLGİLİ KURAMLAR

Vergilerin dayanağı ile ilgili kuramlar incelendiğinde, bunların iki ana başlık altında toplandığı görülecektir. Bunlardan ilki; vergiyi kamu hizmetlerinden faydalanmanın karşılığı olarak değerlendiren faydalanma mübadele kuramı, diğeri ise; vergiyi devletin egemenlik gücüne dayanarak açıklayan ve verginin günümüzde ki tanımı olan kamu otoritesi kuramına dayanmaktadır¹². Siyasi bir toplumda kamusal güce hakim devlet, egemenlik gücüne dayanarak yüklenmiş olduğu kamu hizmetlerini gerçekleştirmek amacıyla vergi ister ve alır. Ancak, gerçekleştirdiği hizmetleri bire bir vergiler ile karşılaştırması gerekmemektedir. Çünkü bu vergileri yukarıda belirtmiş olduğumuz üzere kamu otoritesine dayanarak almaktadır¹³. Şüphesiz, verginin dayanağını açıklamaya yönelik bahse konu yaklaşımların kaynağı farklı devlet anlayışlarıdır.

Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde verginin dayanağını açıklamakta kullanılan klasik görüşü yansıtan ve günümüzde fazlaca geçerliliği kalmamış olan faydalanma - mübadele kuramı, yararlanma teorisi , modern görüşü yansıtan otorite kuramı ise ödeme gücü teorisi başlıkları adı altında incelenecektir.

¹¹ Aksoy, **a.g.e.**, s.172.

¹² Funda Baysal, “Optimal Vergileme Teorisi ve Politikası: Türkiye Örneği,” **Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kayseri, 2005, s.9-10.

¹³ Hakan Yılmaz, **Türkiye’de Vergi Yapısı ve 1980’den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi**. Ankara, DPT , Aralık 1996, s. 8.

1.2.1. Verginin Yararlanma Teorisi İle Açıklanması:

Söz konusu teori bireylerin kamu hizmetlerinden sağladıkları yarar düzeyini esas alarak vergilendirme yapılmasını öngörmektedir.¹⁴ Vergilendirmede yararlanma teorisi düşünce sistemleri doğadaki düzen üzerine kurulu olan 17'inci yüzyıl Avrupalı siyasal düşünürler arasında geniş olarak kabul görmüştür. İlgili düşünürlere göre devletin temel görevi toplum düzeninin ve kişilerin korunmasıdır. Dolayısıyla bu hizmet karşılığında bireyler tarafından bir bedel ödenmesi normaldir.¹⁵

Daha ziyade koruyucu bir devlet anlayışının etkisiyle savunulan klasik maliye anlayışında yararlanma ölçütü ön plandadır. Bu teoriye göre demokratik bir süreç içerisinde kamu hizmetleri seçmen tercihi doğrultusunda tespit edildiğine göre kamu hizmetlerin maliyetini de yararlananların ödemesi doğru olacaktır. Ancak, başlangıç bölüşüm rejimi kişilerin seçimlerini etkileyebileceğinden, kamu hizmetlerine yönelik tercihlerin doğru belirlenmesi bir tartışma konusu olmuştur.¹⁶

Bir kişinin, yararlanmadığı bir mal ya da hizmet için bir bedel ödemesi piyasa ekonomisi ilkeleriyle bağdaşmamaktadır. Dolayısıyla, kamu hizmetinden yararlananların yararlandıkları ölçülerde vergi ödemesi gerekmektedir. Ancak kamusal mal ve hizmetlerin bölünebilir olmaması nedeniyle fertlerin bunlardan ne derece faydalandıklarının tespit edilememesi, bahse konu mal ve hizmetlerin kimi zaman gelir ve kaynak dağılımını düzenlemek maksadıyla maliye politikası aracı olarak kullanılmaları ve bazı kamu hizmetlerinin sosyal devlet ilkesine göre bedelsiz sunulmasının gerekliliği nedeniyle bu teorinin uygulama alanı kısıtlıdır.¹⁷

Ayrıca yararlanma teorisi, kişilerin kamusal hizmetler ile ilgili tercihlerinin ortaya çıkarılacağı fikri üzerine otursa da , kamusal mallara karşı kişilerin tercihlerini doğru biçimde göstermelerini temin edecek etkili bir mekanizma bulunmamaktadır.¹⁸

¹⁴ Akdoğan , **a.g.e.** , s. 219.

¹⁵ Özhan Uluatam, **Kamu Maliyesi**, Ankara, İmaj Yayıncılık, 1999, s. 296.

¹⁶ Abuzer Pınar, **Kamu Maliyesi ve Maliye Politikası**, Ankara, 2005, s. 43.

¹⁷ Arif Nemli, **Kamu Maliyesine Giriş**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1990, s.125.

¹⁸ Uluatam, **a.g.e.** ,s. 298.

Günümüz şartlarında yararlanma teorisinin uygulama alanı harçlar, şerefiyeler, çevre vergisi ve benzeri bir kısım vergi ile sınırlı olup hazine tarafından bu şekilde tahsil edilen vergilerin kamu gelirleri içerisindeki payları ise oldukça düşüktür.

“Vergilemede yararlanma teorisi” üç ana başlık altında incelenebilir. Bunlar sırasıyla, verginin “değişim görüşü”ne göre açıklanması, verginin “sigorta primi” görüşü ile açıklanması, verginin “sosyal üretim giderlerine katılma payı” olarak açıklanmasıdır.

1.2.1.1.Verginin Değişim Görüşüne Göre Açıklanması

Vergiye hizmetin ücreti sayan görüşlerin kökeni Eski Roma ve İslam İmparatorlukları'na kadar dayanmaktadır. Devlet bu devirlerde vatandaşları korumak amacıyla vergi almaktadır. Devlet hizmetlerinin vatandaşları korumadan öteye geçtiği tarihlerde ise vergi, devlet tarafından görülen hizmetlerin karşılığı olarak alınmaya başlandı. XIX. yüzyılın başlarında yaygınlaşan ilgili görüş uyarınca, vergi; devletin gördüğü hizmetlerin bedeli olarak tanımlanmaktadır.¹⁹

LOCKE, PROUDHEN ve Clemence ROGER gibi düşünürlerce savunulmuş olan bu görüşe göre kişiler arasında faydaların sağlanması için yapılan değişimin bir benzerinin bireyler ile devlet arasında mevcut olduğu; dolayısıyla verginin bu değişime aracılık ettiğinin kabul edilmesinin gerekliliği vurgulanmaktadır.²⁰

Kamu hizmetlerinden elde edilen faydanın derecesinin hesabı her zaman mümkün olmadığından söz konusu yaklaşım vergiyi açıklamakta yetersiz kalmaktadır. Zira bu yaklaşım, temelini karşılıklı faydalara ve bu faydaların derecelerinin bilinmesinden almaktadır.²¹

¹⁹ Aykut Herakman , **Kamu Maliyesi** , 2. Bası, Ankara, Sevinç Matbaası ,1989,s. 8.

²⁰ Yılmaz, **a.g.e.**, s. 6.

²¹ Erginay, **a.g.e.**, s. 35.

1.2.1.2. Verginin Sigorta Primi Görüşü İle Açıklanması

Verginin sigorta primi olarak açıklandığı görüş uyarınca vergi; bireylerin, mal ve mülklerini koruyan devlete vermiş olduğu bu hizmete karşılık ödenen bir ücrete, sigorta primine benzetilmektedir.²² MONTESQUIEU, 1743 yılında yayınlanan “Kanunların Ruhu” adlı eserinde vergiyi; “Devlet gelirleri, her yurttaşın malının güvenliği sağlamak ya da bundan istediği biçimde yararlanmak üzere malından verdiği bir kısımdır” şeklinde; LOCKE ise: “Devletçe korunan herkes bunun bedelini kendi mülkünden ayırdığı bir kısmı ile ödemelidir” şeklinde tanımlamışlardır.²³

1.2.1.3. Verginin Sosyal Üretim Giderlerine Katılma Payı Olarak Açıklanması

Bu görüş uyarınca; toplum bir kısım üretim giderleri ortak olan bir üreticiler birliğine benzer. Vergi de bu ortak üretim giderleri arasında yer almaktadır.²⁴ Buna göre vergi üretimden faydalanmak amacıyla her bir üreticiye düşen gider payıdır. Nasıl ki üreticiler birleşmek suretiyle ortak menfaatlerini korumakta iseler, fertler de aralarında birleşerek devleti oluşturmuşlardır ve çıkarlarının korunması için vergi ödemek durumundadırlar.²⁵

Bu görüşe göre kamusal hizmetler ile özel ticari faaliyetler arasında bir paralellik kurulmaktadır. Ancak, bu durum amaçları ve fonksiyonları farklı olan farklı hukuk normlarına, denetim biçimlerine, plan ve programlara sahip olan bu iki tür kuruluşun yapı itibariyle birbirinden değişik olmaları sebebiyle yukarıda açıklanılmaya çalışılan diğer iki görüş gibi vergi kavramını tam olarak açıklamaktan uzaktır.²⁶

²² Akdoğan, **a.g.e.**, s. 131.

²³ Yılmaz, **a.g.e.**, s. 6.

²⁴ Erginay, **a.g.e.**, s. 35.

²⁵ Yılmaz, **a.g.e.**, s. 6.

²⁶ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 133.

1.2.2 Verginin Ödeme Gücü Teorisi İle Açıklanması

Verginin günümüzde kullanılan tanımı kamu otoritesi kavramına dayanmaktadır. Bu tanıma göre, siyasi bir toplumda kamusal gücü elinde bulunduran devlet egemenlik gücüne dayanarak yüklenmiş olduğu kamu hizmetlerini gerçekleştirmek amacıyla vergi almaktadır.²⁷ Ancak, gerek klasik gerekse de modern maliyenin temel prensibi olan vergilemede adalet ilkesi uyarınca vergi yükümlülüğünün, vergi mükellefleri arasında ödeme güçleri göz önünde tutularak, ödeme gücü ile orantılı olarak tespit edilmesi icap etmektedir.²⁸ Özetle vergilemede ödeme gücü yaklaşımına göre, vergilerin mali ve ekonomik güce göre alınması, başka bir ifadeyle şahısların vergi yüküne dayanabilme gücüne göre vergilendirilmesi gerekmektedir.²⁹

1.2.3. Vergi Ödeme Gücünün Göstergeleri

Ödeme gücü yaklaşımı; vergilerin mali ve ekonomik güce göre alınmasını amaçlayan bir görüştür. Başka bir deyişle, vergi yükünün mükellefler arasında ödeme gücüne göre dağıtılması ilgili görüş uyarınca amaçlanmaktadır.³⁰

Ekonomik değer düzeyini de kapsayan vergi ödeme gücü, sahip olunan gelir, varlık, harcamalar gibi değerler toplamıdır. Anayasamız, mali güce göre vergilendirme ilkesini kabul ederek 2'inci maddesinde genel bir ilke olarak yer alan sosyal devlet ilkesini, vergilendirme alanında daha da somut bir hale getirmiştir (Anayasa m. 73/1). Mali güç, ödeme gücünün kaynağı, dayanağı, nedeni ve varlık koşuludur.³¹

Günümüzde bireylerin ödeme gücünü oluşturan unsurlardan olan gelir; bir kimsenin belirli bir dönemde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Geleneksel doktrine göre en iyi ödeme gücü göstergesi gelirdir. Gelir, bireyin ekonomik

²⁷ Yılmaz, **a.g.e.**, s. 8.

²⁸ İsmail Türk, **Kamu Maliyesi**, Turhan Kitabevi, Ankara, 1999, s. 123.

²⁹ Funda Baysal, **a.g.e.**, s. 37.

³⁰ Ahmet Burçin Yereli, Ahmet Yılmaz Ata, "Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açidan Değerlendirilmesi", **Maliye Dergisi**, Sayı 161, Temmuz –Aralık 2011.

³¹ Biltekin Özdemir, Kayıtdışı Ekonomi, Türk Parlamenterler Birliği, "Çevirimiçi", <http://kayitdisiekonomi.com/makale/detay.asp?id=31> 01.08.2005.

gücünün en sağlam endeksi ve vergilendirilebilir kapasiteyi en iyi gösteren unsurdur. Ödeme gücünü oluşturan unsurlardan bir diğeri olan servet; belirli bir kimsenin belirli bir zaman dilimi içerisindeki mal varlığının toplamıdır. Gelir ve servetin yanı sıra, bunların tüketim amacı ile harcanması da vergi ödeme gücünün ayrı bir göstergesidir.³²

HOBBS, MILL, FISCHER ve KALDOR gibi teorisyenler kişinin vergi ödeme gücünün tespitinde, harcamaların esas alınması gerektiği konusunda görüşleri sürmüşlerdir. Bahse konu yazarların konuya ilişkin hareket noktalarından birisi; vergileme açısından bireylerin topluma katkıları (emek ve sermaye arzı vb.) yerine, mal ve hizmet tüketimlerinin vergilendirilmesinin daha doğru olacağı yönündedir.³³

Yukarıdaki bölümde izah edilen ve vergi ödeme gücünün göstergesi olarak kabul edilen gelir, servet ve harcama kriterlerinin sadece birisi üzerine inşa edilen bir vergi sistemi, bu kritere dayandırılarak vergilendirildiğinden, diğer vergi mükelleflerinden daha fazla vergi ödemek zorunda kalan kişiler açısından adaletsiz bir duruma sebebiyet verecektir. Bu itibarla, modern ekonomiler vergi sistemlerini çoğunlukla gelir kriterini ön planda tutmakla beraber vergilendirmeye esas olabilecek servet ve harcama kriterlerini de ihtiva edecek şekilde oluşturmuşlardır.

1.2.4. Vergi Ödeme Gücüne Ulaşma Yolları

Devlet tarafından konulmuş bir vergiyi rızaları dışında zorla ödemek durumunda olan mükelleflerin bu vergileri ödedikten sonra kendilerinin ve ailelerinin temel ihtiyaçlarını karşılayabilecek bir gelire sahip olmalarını icap etmektedir. Dolayısıyla bireylerin adil olarak ve iktisadi güçlerinin üzerine çıkılmaksızın vergilendirilebilmeleri için “en az geçim indirimi”, “vergi tarifeleri”, “ayırma ilkesi” ve “vergi muafiyet” ve “istisnaları” gibi tekniklerin bir ya da daha fazlasından istifadesi vergi ödeme gücüne ulaşmada etkili sonuçlar verebilecektir.

³² Baysal, a.g.e., s. 38.

³³ Akdoğan, a.g.e., s. 225.

1.2.4.1. En Az Geçim İndirimi

Adil ve sürdürülebilir bir vergi sisteminde, mükelleflerin bedenleri ve fizyolojik yaşantılarını ancak idame ettirecekleri miktardaki gelirlerinin vergi dışı bırakılması icap etmektedir. Zira aksi takdirde bahse konu kişilerin kendi gıdalarından kesinti yapmaları söz konusu olacak ve bu durum ise ahlaki ve mantıki değerler ile bağdaşmayacaktır.³⁴

Verginin herkesin ödeme gücüne göre alınması gerektiğinden en az geçim indirimi vergi ödeme gücüne ulaşmada kullanılabilecek temel yollardan birisi olması nedeniyle vergilemede önemli bir yer tutmaktadır. En az geçim indiriminde, indirimde esas olacak tutarın nasıl tespit edilmesi gerektiği hususu uygulamada tartışmalara yol açmaktadır. Örneğin bu uygulamanın başarılı olabilmesi için bireylerin gelirlerinden zorunlu olarak yaptığı harcamaların düşülmesi gerekmektedir. Ancak zorunlu ihtiyaçlar kişiden kişiye farklılık arz edeceğinden hangi tutarın mükelleflerin gelirlerinden düşülmesi gerektiği hususu tartışmalara neden olacaktır. Uygulamada kabul görmüş görüş herkes için belirlenen genel geçerli götürü bir tutarın en az geçim indirimi olarak dikkate alınmasının doğru olacağı yönündedir.³⁵

Burada özellikle belirtilmesi gereken önemli bir diğer husus ise; herkes için tespit edilen genel geçer götürü bir tutarın enflasyonist ortamlarda önemini yitireceği dolayısıyla vergi ödeme gücüne ulaşmada adaletten uzaklaşmamak adına belirlenen bu götürü tutarın fiyatlara endekslenmesi ya da milli gelirdeki değişikliklere bağlanması gerektiğidir.³⁶

1.2.4.2. Vergi Tarifeleri

Vergi tarifeleri; ödenecek vergi miktarını belirlemek için matraha uygulanan ölçülerdir.³⁷ Optimal vergi ödeme gücüne ulaşmada en az geçim indirimi ve ayırma

³⁴ Erginay, **a.g.e.** ,s. 54.

³⁵ Herakman, **a.g.e.** , s. 36.

³⁶ Akdoğan, **a.g.e.** ,s. 240.

³⁷C. Can Aktan, 21'inci YY İçin Radikal Bir Vergi Reform Önerisi: Düz Oranlı Vergi, "Çevirimiçi", <http://www.canaktan.org/ekonomi/kamumaliyesi/duzvergi/vergi-tarife.htm>, 29.05.2012.

ilkesinin kullanılmasının tek başına yeterli olmayacağının anlaşılması uygulamada vergi tarifelerinden istifade gerekliliğini yaratmıştır.³⁸

Matraha uygulanacak tarifeler başlıca iki çeşittir; bunlar matrahın kemi değerinin esas alındığı spesifik tarife ve matrahın, iktisadî değerinin göz önünde bulundurulduğu ad valorem tarife şeklindedir.³⁹ Bunun yanı sıra vergi tarifeleri kendi içinde tek oranlı, artan oranlı ve azalan oranlı olmak üzere üç gruba ayrılır.

Alınacak verginin hesaplanmasında matrahın her seviyesi için aynı ortalama vergi oranının uygulandığı tarife; eşit oranlı vergi tarifesi olarak adlandırılmaktadır.⁴⁰

Tablo 1.1. Eşit Oranlı Vergi Tarifesi

Gelir	Vergi Oranı (%)	Ödenen Vergi	Ortalama Vergi Oranı (%)	Marjinal Vergi Oranı (%)
3.000	10	300	10	-
6.000	10	600	10	10
9.000	10	900	10	10
12.000	10	1.200	10	10

Kaynak : Cemil Rakıcı, **a.g.e.** , s. 122

Yukarıda varsayımsal olarak hazırlanan Tablo 1.1.'de düz oranlı vergi yapısı açık olarak görülmektedir. Yukarıda yer alan tablo uyarınca; düz oranlı vergi tarifesinde ortalama vergi oranı ile marjinal vergi oranı birbirine eşittir. Tablo 1.1.'de görüldüğü üzere; gelir arttıkça ortalama ve marjinal vergi de herhangi bir değişme izlenmemekte, bahse konu oran her gelir seviyesinde %10 olarak sabit kalmaktadır.⁴¹

³⁸ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 241.

³⁹ Erginay, **a.g.e.**, s. 64.

⁴⁰ Turhan, **a.g.e.**, s. 62.

⁴¹ Cemil Rakıcı, "Gelir Dağılımının Düzenlenmesinde Gelir Vergisinin Rolü: Türkiye Örneği", **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2008, s. 122.

Artan oranlı vergi tarifesinde; vergi matrahı arttıkça ortalama vergi oranı da buna bağılı olarak artmaktadır.⁴² Ortalama vergi oranındaki artışın matraha oranla eşit olduğı durumlarda, düz; küçük olduğı durumlarda azalan ve büyük olduğı durumlarda çoğalan bir artan oranlılıktan bahsedilebilir.⁴³

Vergide artan oranlılık; vergi ödeme gücüne ulaşmada kullanılan bir kavram olan, vergilemede “şahsiyet prensibi” olarak adlandırılan uygulamanın, diğeri bir ifadeyle vergiyi şahsileştirmenin en etkin araçlarından biridir.⁴⁴ Bununla beraber artan oranlı vergi tarifelerinin nasıl düzenleneceğı, tabii olarak siyasal iktidarların ve bürokrasinin takdir hakkına bağılı olarak tespit edilmektedir.⁴⁵

Tablo 1.2. Artan Oranlı Vergi Tarifesi

Gelir Dilimleri	Vergi Oranları (%)
1000’e kadar	20
1000-2000	25
2000-5000	30
5000-10000	35
10000-15000	40
15000’dan fazlası	45

Kaynak : Cemil Rakıcı, **a.g.e.** , s.108

Yukarıda varsayımsal olarak hazırlanan Tablo 1.2.’de artan oranlı vergi yapısı açıkça görülmektedir. Yukarıda yer alan Tablo uyarınca; gelir dilimleri ya da vergi matrahı arttıkça vergi oranları dolayısıyla da ortalama vergi oranları matrahla birlikte artmaktadır.⁴⁶

⁴² Aksoy, **a.g.e.**, s. 253.

⁴³ Turhan, **a.g.e.**, s. 63.

⁴⁴ Türk, **a.g.e.**, s. 165.

⁴⁵ C.Can Aktan, **a.g.e.**

⁴⁶ Rakıcı, **a.g.e.**, s. 108.

Azalan oranlı vergi tarifeleri; vergi matrahı düşerken vergi oranının düşme eğilimi gösterdiği tarifeler ve matrahtaki yükselmeye rağmen vergi oranlarının düşmeye devam ettiği tarifeler şeklinde iki değişik görünüme sahiptirler.⁴⁷

Tablo 1.3. Azalan Oranlı Vergi Yapısı

Matrah	Vergi Oranı (%)	Ödenen Vergi	Ortalama Vergi Oranı (%)	Marjinal Vergi Oranı (%)
0-1.000	30	300	30	-
1.000-2.000	25	550	27,5	25
2.000-3.000	20	750	25	20
3.000-4.000	15	900	22,5	15

Kaynak : Cemil Rakıcı, **a.g.e.** , s.126

Yukarıda varsayımsal olarak hazırlanan Tablo 1.3.'de azalan oranlı vergi yapısı açıkça görülmektedir. Tablodan da açık olarak anlaşılabacağı üzere; matrah arttıkça vergi oranlarının azalması ve buna bağlı olarak da ortalama vergi oranının azalması söz konusu olmaktadır. Azalan oranlı vergi tarifesinin en tipik örneği olarak vergi sistemimizde yer alan damga vergisini gösterebiliriz.⁴⁸

1.2.4.3.Ayırma İlkesi

Vergi ödeme gücüne ulaşmada kullanılacak bir diğer unsur olan ayırma ilkesi uyarınca; sermaye gelirlerine oranla daha düşük bir ödeme gücüne sahip olan iş ya da emek gelirlerinden daha düşük oranda vergi alınmalıdır.⁴⁹ Zira sermaye gelirlerinin düzenli ve devamlı olduğu genel geçer kabul görmüş bir husus iken; emek gelirleri bir yandan sahiplerinin sağlıklı çalışabilmelerine; diğer yandan ise söz konusu kişilerin çalışabilme sürelerine bağlı olmaktadır.⁵⁰

⁴⁷ Akdoğan , **a.g.e.** s. 250.

⁴⁸ Rakıcı, **a.g.e.** s. 126.

⁴⁹ Erginay, **a.g.e.** s. 59.

⁵⁰ Türk, **a.g.e.**, s. 141.

Artan oranlı vergi tarifeleri; mükellefleri vergilendirirken gelir seviyelerini esas alır iken; ayırma ilkesi gelirin elde edildiği kaynak ile mükellefin sosyal durumunu göz önünde bulundurmaktadır. Bu durum ise hem en az geçim indirimi hem de artan oranlılığın eksikliklerini tamamlamak suretiyle mükelleflerin gerçek ödeme güçlerine göre vergilendirilmelerini temin etmektedir.⁵¹

Ayırma ilkesinin, gelir kaynaklarının tasnifi ve farklı vergi oranları uygulanması, sermaye gelirlerinden ek vergi alınması, emek gelirlerine indirim uygulanması ve vergi tarifesine sınırlama konulması şeklinde farklı uygulamaları mevcuttur.⁵²

1.2.4.4. Vergi Muafiyetleri ve İstisnaları

Vergi muafiyet ve istisnaları; vergilemenin vergi mükellefi ya da vergi konusu açısından sınırlandırmak suretiyle bazı mükelleflerin ya da vergi konularının verginin kapsamı dışına çıkarılmasını ifade etmektedir. Yapılan bu sınırlamalar; vergi kapsamına girmesi icap eden belirli konuları vergi kapsamı dışına çıkarıyorsa; istisna, belirli mükellef gruplarını vergi kapsamı dışında tutuyor ise; muafiyet adını alırlar.⁵³

Vergi ödeme gücüne ulaşabilmek için kullanılan diğer bir araç olan muafiyet ve istisnalar; esasen yeterli ödeme gücüne sahip mükelleflerin daha az vergi ödemesine imkan tanıyorlarsa olumsuz, vergi ödeme gücüne ulaşmada kullanılan diğer araçların yetersizliği sonucu telafi edici bir vazife görüyor ise olumlu addedilebilecek katkılar yaratabilirler⁵⁴.

⁵¹ Aksoy, **a.g.e.**, s. 263.

⁵² M. Umur Tosun, “Çevirimiçi”, <http://yunus.hacettepe.edu.tr/~utosun/duyurular.html>, 20.02.2012.

⁵³ Uluatam, **a.g.e.**, s. 273.

⁵⁴ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 256.

1.3.VERGİLEME İLKELERİ

Vergileme ilkeleri; ayrı ayrı vergilerden veya bir vergi sisteminden beklenen ekonomik, sosyal ve mali fonksiyonların gerçekleştirilmesi için vergi bileşiminin oluşturulmasında, tekniğinde ve uygulamasında dikkat edilmesi gereken temel unsur ve kurallardır.⁵⁵

Vergi uygulamalarının gerek mevzuat ve gerekse uygulama açısından başarılı olarak yürütülebilmesi bağlamında geliştirilmiş vergileme ilkeleri geçmişten günümüze kadar; mevcudiyetine dikkat edilerek ya da bir kısmının farkına dahi varılmadan gerçekleştirilmekte olduğu esaslardır. Toplum içerisinde bir verginin uygulanış biçimi ve başarısına ilişkin ileri sürülen yargı ve değerlendirmelere dikkat edildiğinde ilgili ilkelerden söz edildiği görülür.⁵⁶

Adam SMITH'in 1776 yılında yayımlanan The Wealth of Nations (Milletlerin Zenginliği) kitabında yer alan vergileme ilkeleri, bütün maliye otoriteleri tarafından beğenilen ve güncelliğini koruyan ilkelere aittir. Bahse konu ilkeler; ideal bir vergi sisteminin temel özelliklerini meydana getirmenin yanı sıra vergilemede adalet, kesinlik, uygunluk ve iktisadilik kavramlarını esas alırlar.⁵⁷

1.3.1. Vergide Genellik İlkesi

Genellik ilkesine uygun bir vergilemeden söz edebilmek için toplumu oluşturan bireylerin tamamının sosyal sınıf farkı gözetilmeksizin, kendi gelir ve mallarından vergi vermek zorunda olduğunun kabul edilmesi icap etmektedir. Bu nedenle bir ülkede oturan vatandaş ve yabancılarla dışarıda oturmakta beraber ülke içinde iktisadi faaliyette bulunan veya malı olan herkes vergi ödemek zorundadır. Bahse konu ilke uyarınca ülke sınırları dahilinde yaşayan herkesin vergi yüküne katılması öngörülmektedir. Çünkü devletin gerçekleştirdiği kamu hizmetlerinin faydaları topluma yönelik olup, hiç bir sınırlama olmaksızın bütün topluma arz

⁵⁵ Ali Rıza Gökbnar, “Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme” ,CBÜ. İİBF Yön. ve Ekonomi Dergisi, Yıl:1998,s. 2.

⁵⁶ Akdoğan, a.g.e., s. 202.

⁵⁷ Abdullah Savaş, “İktisadi, Sosyal ve İdari Açından Vergileme İlkeleri”, http://www.muhasabenet.net/makaleler_abdullah_savas.html , 29.05.12.

edilmektedir. Günümüzde devlet, topladığı kamu gelirleriyle ile topluma yönelik faydalar sağladığı için, yerli ve yabancı herkesin ödeme gücüne göre kamu harcamalarının finansmanına iştiraki gerekmektedir⁵⁸.

1.3.2.Vergilemede Adalet İlkesi

Adalet, "olması gereken"dir, ama olması gerekenin ne olduğu husus belirsizdir ve de yanıtı her zaman bir değer yargısını içermektedir. Adalet kavramı gibi vergi adaleti kavramı da herkesin üzerinde fikir birliğine sahip olduğu bir durum sergilememektedir. Bunun başlıca temel nedeni ise; kişi ve grupların zamana göre değişiklik arz eden ekonomik, sosyal, siyasal ve hatta ahlaki düşüncelere sahip olmasıdır.⁵⁹

Zaman içinde gelişim gösteren vergilemede adalet ilkesi uyarınca; mükellefler elde ettikleri gelirin yanı sıra aynı zamanda içinde bulundukları şahsi ve ailevi durumları esas alınarak vergilendirilmelidirler. Bu şekilde yapılacak bir vergileme şahsiyet prensibi uygulamasına da imkan sunabilecektir.⁶⁰

1.3.3.Vergilemede Eşitlik İlkesi

Vergilemede eşitlik ilkesi uyarınca; mükelleflerin vergi ödeme güçlerinin esas alınması suretiyle genel vergi yüküne iştiraki icap etmektedir.⁶¹ Eşitlik ilkesinin kanuni tanımına göre ise; vergi kanunları ile düzenlenen bir durum içerisinde bulunan mükelleflerin tamamına aynı kanuni esaslar uygulanmalıdır.⁶²

Burada belirtilmesi gereken; vergide eşitlik ilkesinin mutlak bir eşitliği ifade etmediğidir. Bahse konu ilkeye göre mükelleflerin ödedikleri vergiler sebebiyle katlanmak zorunda oldukları fedakarlıkların eşit olması gerekmektedir. Bu husus

⁵⁸ Gökbunar, **a.g.e.**, s. 9.

⁵⁹ Yereli, Ata, **a.g.e.**, s. 23.

⁶⁰ Türk, **a.g.e.**, s. 105.

⁶¹ Aksoy, **a.g.e.**, s. 236.

⁶² Erginay, **a.g.e.**, s. 47.

Anayasa'mızın 73'üncü maddesinde “mali güç” olarak nitelendirilir iken, maliye teorisinde ise vergi ödeme gücü kavramı ile ifade edilmektedir.⁶³

1.3.4.Vergilemede Kanunilik İlkesi

T.C. Anayasası'nın 73'üncü maddesine göre; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir ve kaldırılır. Vergilemede kanunilik ilkesi uyarınca; bir verginin konulmasından itibaren bunu takip eden diğer tüm aşamalar boyunca yapılması icap eden düzenlemelerin bir kanuna dayanması gerekmektedir.⁶⁴

Kanuni dayanağı olmaksızın alınan bir vergi bir yandan vergilemede kanunilik ilkesini ihlal ederken; diğer yandan benzer durumda olan diğer mükelleflerden farklı vergi alınmasına sebebiyet vereceğinden, vergilemede eşitlik ilkesi de bu sebeple zedelenmiş olacaktır.⁶⁵

Vergi ödevi dolayısıyla taraflar arasında doğan ilişki, yalnızca kamusal bir borç-alacak ilişkisi niteliği taşımamaktadır. Bu maddi ilişkinin yanında, şekli vergi hukukunu oluşturan ve usule yönelik bir kısım ödevler de bulunmaktadır. Bu sebeple bu hususların da kanun koyucu tarafından düzenlenmesi zorunludur. Konuya ilişkin olarak öğretide genel kabul gören görüş; yürütme organına vergiye ilişkin şekli bir mükellefiyetin getirilmesine ilişkin bir yasama yetkisinin devrine, Anayasa tarafından cevaz verilmediği yönündedir.⁶⁶

Vergilendirmenin tüm esaslarının idarenin takdirine bırakılmaksızın kanunda kesin ve objektif bir şekilde saptanmış olması gerekmektedir. Hukukta kıyas; bir olay hakkında kanunda yer alan kuralın, nitelikleri ve kuruluşları söz konusu olaya benzeyen fakat kanunda düzenlenmemiş diğer bir olaya uygulanmasıdır. Kıyas, kanundaki boşlukları doldurmak amacıyla yapılan bir işlemdir. Vergi hukuku açısından ise vergi kanunlarında açık olarak belirtilmeyen konular, kıyas yoluyla

⁶³ Erdoğan Öner, **Kamu Maliyesi**, Maliye ve Gümrük Bak. APK Kurulu, Yayın No:1986/282, s. 78.

⁶⁴ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 211.

⁶⁵ Gökbnar, **a.g.e.**, s. 15.

⁶⁶ Bumin Doğrusöz, “Çevirimiçi”, <http://www.bumindogrusoiz.com/m.aspx?id=230>, 25.03.2012.

verginin konusuna dahil edilemez. Vergilendirmede kanunilik ilkesi gereği yorum, kanuni sınırlar dahilinde yapılmalıdır. İlgili sınırların dışına çıkması yani, verginin tarafları olan mükellef veya devlet lehine veya aleyhine, kanunların lafzı ve ruhuyla birebir ilgili olmayıp yeni ve farklı hüküm tesis edecek nitelikteki yorumlar, yorumu, vergi hukukunda yasaklanmış olan kıyasa götürür.⁶⁷

1.3.5.Vergilemede Belirlilik İlkesi

Vergilemede belirlilik ilkesi uyarınca; mükelleflerin ödemek zorunda olduğu verginin miktar, zaman ve biçiminin kesin ve açık olarak bilinmesi icap etmektedir. Bu itibarla, belirlilik ilkesi gereği verginin matrah, tarife, ödeme zamanı ve biçiminin vergi kanunlarında belirlenmesi ve bu esaslara göre herhangi bir değişiklik olmaksızın uygulanması icap etmektedir.⁶⁸

Vergilemeye yönelik kural ve işlemler açık ve anlaşılabilir olduğu ölçüde keyfiyet engellenecektir. Bu bağlamda, hukuki güvenlik ilkesi, geleneksel vergilendirmede belirlilik ilkesine yeni bir içerik kazandırmıştır. Belirlilik ilkesi mükelleflerin hukuki güvenliğini korumanın yanı sıra, vergi idaresinde de istikrarı temin etmektedir.⁶⁹

Vergi kanunlarında verginin matrah, tarife, ödeme zamanları ve biçiminin belirlenmesiyle vergilemede belirlilik kuralına uyulmuş olunacaktır. Ödenecek verginin bilhassa miktarının belirli olmaması mükelleflerde sürekli olarak tedirginlik yaratacak ve mükelleflerin bütçelerini düzenleyememelerine sebebiyet verecektir. Bu durum bireyleri karşılaştıkları vergilere karşı farklı tepkilere sürükleyecek ve de sonuçta kamu otoritesinin sarsılmasına kadar türlü siyasal ve ekonomik olumsuzluklara sebebiyet verecektir.⁷⁰

⁶⁷ Mustafa Kemal Bulut, “Çevrimiçi”, http://www.maliyeokulu.org.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=183%3Aguemruek-vergisine-e-etkili-vergi-ve-mali-yueklerin-guemruek-vergisi-tanm-kapsamnda-deerlendirmesi&catid=72%3Acustom&Itemid=195&limitstart=3, 15.07.2012.

⁶⁸ Savaş, **a.g.e.**, s. 15.

⁶⁹ Mualla Öncel, Nami Çağan, Ahmet Kumrulu, **Vergi Hukuku**, Ankara, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları: 548, Cilt 1, 2. Bası 1985, s. 53.

⁷⁰ Herakman, **a.g.e.**, s. 26.

1.3.6.Vergilemede Açıklık İlkesi

Vergilemede açıklık ilkesi uyarınca; vergi uygulamasında başarılı sonuçlar edinebilmek adına vergi kanunlarının yanlış anlaşılmalari engelleyecek şekilde yazılması, kullanılan kelimelerin herkes tarafından açıkça anlaşılabilir günlük konuşmalardaki anlamlarıyla kullanılmalari icap etmektedir.⁷¹

Açıklık ilkesi; verginin matrah, ödeme zamanı, ödenecek miktarı gibi mükellef ve vergi idarelerini ilgilendiren tüm hususlari içermektedir. Ayrıca, vergi kanunlarının uygulanmasına ilişkin yönetmelik, genelge ve tebli lerin de kolaylıkla anlaşılabilmesini gerektirmektedir. Burada belirtilmesi gereken; açıklık ilkesinin kanunlari uygulayacak kişilerin iyi eğitilmiş, dürüst ve anlayışlı kimselerden oluşması durumunda, olumlu yönde etkileneceği ve mükelleflerin vergiye ilişkin getirilen düzenlemeleri daha verimli yerine getirmesi açısından yararlı olacağıdır.⁷²

1.3.7.Vergilemede Verimlilik İlkesi

Maliye teorisinde vergilemede yeterlilik ilkesi olarak da adlandırılan vergilemede verimlilik ilkesi uyarınca; vergilerin toplanması sırasında katlanılan maliyetler düşük tutulmalıdır. Tanımda yer alan katlanılan maliyetlerden kasıt sadece devlet tarafından yapılan vergi toplama masraflari olmamakta, mükelleflerin muhasebeciye, mali m  avirlere ve avukatlara yapt ı vergilemeye yönelik her türlü ödeme de vergileme maliyeti hesaplanır iken dikkate alınmalıdır.⁷³

Vergilemede verimlilik ilkesine ne derecede ulaşıld ı, vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılama oranı ile ölçülmektedir. Verginin amaçlarından ilki mali amaç olduğundan, kamu harcamalarının vergi gelirleriyle karşılanma oranı arttıkça, yeterlilik ilkesine uygun bir durum için aşama kaydedilecektir. Bu itibarla, verginin mali ama ı ve dolayısıyla yeterlilik ilkesi mutlak olmayıp, tespit edilen kamu harcaması hedefi uyarınca nispi olarak belirlenmektedir. Vergilemede

⁷¹ Akdoğan, a.g.e. , s. 214.

⁷² Fatih Saraçoğlu , Haydar Ejder, “Kamu Mali Yönetiminin Açıklık ve Samimilik İlkeleri Açısından Analizi”, ** . . Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi** , No: 27 (Ekim 2002) s.41.

⁷³ Uluatam , a.g.e., ,s. 292.

yeterlilik ilkesi gereği, vergi muafiyet, istisna ve indirimlerinin çok düşük tutulması gerekmektedir. Dolayısıyla, bir vergi kanunda vergi ayrıcalıkları adalet ve ekonomik teşvikler esas alınmak suretiyle geniş tutulmuşsa, söz konusu verginin uygulanmasından önemli bir hasılat beklenemez, diğer bir anlatımla bahse konu vergi verimli olamaz⁷⁴.

1.3.8.Vergilemede Uygunluk İlkesi

Vergiler mükellefler için en uygun ve doğru bir zamanda, toplumun yapısına uyumlu olarak, ekonomiyi zorlamadan elde edilen gelirler olmalıdırlar. Bu her birey için uygun olan zaman itibarıyla vergilendirilmenin yapılması gerektiği anlamı taşımamaktadır. Çünkü mükellefler arasında ekonomik, sosyal, mali ve psikolojik duruma göre uygun zaman ve koşullar önemli farklılıklar arz etmektedir. Burada önemli olan uygunluğun genele göre tespitidir.⁷⁵ Bu bağlamda, ilgili ilke uyarınca verginin ödeneceği yer mükellefin kolaylıkla vergi borcunu ödeyebileceği herhangi bir yer olmalıdır. Vergini ödeme zamanı ise; mükellefin yıl içerisinde likiditesinin en yüksek olduğu zamana denk getirilmelidir.⁷⁶

1.4. VERGİ YÜKÜ VE YANSIMASI

1.4.1.Vergi Yüğü Kavramı ve Çeşitleri

Vergi yükü, bir ülke ekonomisinde genellikle bir yıllık bir süre içerisinde yaratılan kaynakların ne kadarlık kısmının, devlet tarafından vergi veya diğer isimler altında alındığı ifade etmektedir⁷⁷.

Vergi yükü kavramını daha basit bir şekilde ifade etmek gerekirse ise; vergileme dolayısıyla kişilerin mal varlığında meydana gelen azalma ya da vergilerin kişiler üzerinde yarattığı olumsuz etki vergi yükü olarak addedilebilir.⁷⁸

⁷⁴ Gökbunar, **a.g.e.**, s. 6.

⁷⁵ Vergi, "Çevrimiçi", <http://www.muhasabedersleri.com/butce-vergi/vergi.html> , 29.12.12.

⁷⁶ Herakman, **a.g.e.** , s. 26.

⁷⁷ DPT, 9. Kalkınma Planı (2007-2013), **Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu** ,s. 7.

⁷⁸ Abdullah Kütükcü , "Türkiyede Vergi Yüğü (1987-1997)" , Sayıştay Dergisi 31.Sayı, 1998, s. 137.

Uygulamada vergi rasyosu da denilen vergi yükünü etkileyen birçok faktör mevcuttur. Vergi yükünü etkileyen faktörlerden en önemlileri; milli gelir, kişi başına düşen milli gelir, bazı sektörlerin milli gelir içindeki payları, dış ticaret ve etkin bir vergi denetimidir. Bir ekonomide vergi alınabilecek bir sınır bulunmamasına rağmen uygulamada bu sınır ile gerçekleşen vergi gelirleri her zaman aynı olmayabilir. Böylesi bir durum ortaya çıktığında ise vergi gayreti kavramı ile izah edilir.⁷⁹

Günümüzde gerek mikro gerekse makro ekonomik bağlamda ele alınan vergi yükünün vergi politikasının ekonomik gelişme ve istikrar ile gelir dağılımı gibi konuların yönlendirilmesindeki öneminden hareketle, vergi ve vergi benzerleri gelirler toplamının GSMH oranlanması suretiyle hesaplanması mümkün iken, bu şekilde bir hesaplama vergi yükünün, ülke ekonomisindeki tüm sektörlerin alıcı fiyatlarıyla gayri safi katma değerini yansıtması, dış alem gelirlerini kapsamaması ve uluslararası mukayeselere olanak vermesi açısından özellikle GSYİH kullanılarak yapılabilir.⁸⁰

Vergilerin ekonomiye etkilerini belirlemek ve gelir dağılımdaki eşitsizlikleri ortadan kaldırmak için uygulanacak temel maliye politikası araçlarını zamanında ve etkin bir biçimde kullanılabilmek ve rasyonel bir vergi politikası tespit edebilmek için vergi yükü oranlarının dikkate alınması icap etmektedir. Dolayısıyla, vergi yükünün dağılımı kurumların ve kişilerin ekonomik kararları üzerinde etkili olmaktadır. Ayrıca, teşviki istenen sektörlerle uygulanacak vergi politikası ve uluslar arası ekonomik siyasi entegrasyonlarla ilişkilerde de vergi yükünün önemi büyüktür.⁸¹

Bir verginin mükellef tarafından kesin bir surette ödenmesi bahse konu kişinin gelirinde ya da servetinde bir azalmaya sebebiyet verecektir. Gerçekleşen azalmanın gelirden olması durumunda; kişinin iktisadi seviyesi yani tüketim veya

⁷⁹ Kerem Günay , Türkiye'de Vergi Yükü ve Kapasitesi Hesaplaması Üzerine Örnek Bir Çalışma, PWC Türkiye , s. 3, “Çevirimiçi” , <http://www.vergiportali.com/doc/Vergikapasitesi.pdf> 15.02.2012.

⁸⁰ Günseli Kurt “Vergi Yükü ve Ülkemizdeki Durum”, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 46, 1996, “Çevirimiçi”, <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/199610895.htm> , 15.01.2012.

⁸¹ Ahmet Tekin , “Türkiyede Vergi Yükü”, **Sayıştay Dergisi**, 23. Sayı, 1996, s.54.

tasarruf eğilimi düşecektir ki; buna “verginin gelir etkisi” denir. Vergi yükü sebebiyle kişinin iktisadi tercihlerinde ortaya çıkan ve kişiyi vergiye karşı bir tepki olarak daha fazla veya daha az çalışmaya iten faktör ise; “verginin ikame etkisi” olarak adlandırılır.⁸²

Yukarıda yer alan bölümde gelir dağılımı kavramının ve gelir dağılımında meydana gelen eşitsizliklerin açıklanmasında önemli bir yere sahip vergi yükü kavramı temel unsurları ile ifade edilmeye çalışılmıştır. Vergi yükü ile ilişkili bazı diğer temel kavramlara izleyen bölümde yer verilecektir.

1.4.1.1. Gayri Safi - Safi Vergi Yükü

Toplam vergi yükü olarak da ifade edilen “gayri safi vergi yükü”; vergi ve vergi benzeri gelirlerin Gayri Safi Milli Hasıla’ya olan oranını açıklamaktadır. Toplam vergi yükü kavramıyla piyasada mevcut bulunan ve borçlanma ve hazine imkanlarıyla ele geçirilenler dışında kalan iktisadi kaynakların ne kadarlık kısmının devlet ve benzeri kamu kuruluşlarının kontrolüne geçtiği anlatılırken, “safi vergi yükü” kavramı ile kamunun eline geçirdiği bu kaynaklardan yapılan transfer harcamaları ve mali yardımların çıkarılması ile ortaya çıkan “net vergi yükü” izah edilmektedir.⁸³

1.4.1.2. Kişisel Vergi Yükü

Kişisel vergi yükü subjektif ve objektif olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. “Kişisel subjektif vergi yükü”; kişilerin ödedikleri vergi sonrası üzerlerinde hissettikleri bir baskı şeklindedir ve hesaplanması zordur. Ancak, “kişisel objektif vergi yükü”; kişinin belirli bir dönemde ödediği tüm vergilerin aynı dönemde elde ettiği gelire oranıdır ve basit olarak hesaplanabilmektedir.⁸⁴

⁸² Uluatam **a.g.e.**, s. 313.

⁸³ Türk, **a.g.e.**, s. 191.

⁸⁴ Aksoy, **a.g.e.**, s. 271.

1.4.1.3. Gerçek Vergi Yüğü

Hesaplaması net vergi yükünden daha zor olan “gerçek vergi yüğü”, kişi ya da ekonomi üzerindeki kayıp ve kazançların toplu bir şekilde değeriendirilmesine imkan sunmaktadır. Bahse konu yöntemde net vergi yüküne yansıyan ve yansıtılan vergiler de dahil edilmektedir.⁸⁵

1.4.1.4. Mali Yüğü

“Mali yüğü”; vergi yüküne nazaran daha geniş kapsamlı bir kavramdır. Vergi yüğü; devlet tarafından konulmuş vergiler ve diğeri mali ve ekonomik göstergeler arasındaki ilişkiyi ifade eder iken, mali yüğü hesaplamalarında fon ve benzeri adlarla toplanan merkezi nitelikli gelirler, yerel yönetim gelirleri ve parafiskal gelirlerin tamamı dikkate alınmaktadır.⁸⁶

1.4.2. Verginin Yansıması Kavramı ve Süreci

Vergi, hangi amaçla ve hangi ilkelere uyularak konulursa konulsun kendi nitelikleri doğrultusunda iktisadi hayatı etkilemektedir. Devletin en önemli geliri olan vergiler cebren alınıp, ilgililere de iade edilmediğinden mükellefler tarafından gelen bazı olumsuz tepkilere neden olmaktadırlar. Bu itibarla, kanun koyucuların böylesi tepkilerle karşılaşılabilceğini önceden tahmin etmek suretiyle herhangi bir yasal boşluğa da sebebiyet vermeyecek şekilde gerekli önlemleri almaları gerekmektedir.⁸⁷ Bu bağlamda, vergiye karşı verilen yasal tepkilerin en önemlileri vergiden kaçınma ve verginin yansımasıdır.

Vergi yükünün ağır olması, kamu hizmetlerinin kalitesiz olması veya kamu gücünün kötüye kullanılması gibi bazı nedenlerlerden ötürü halkta vergilere karşı bir tepki oluşabilmektedir. Mükelleflerin vergi ödememe yoluna girmeleri, mevcut mevzuata açıkça aykırı fiillerde bulunarak vergi ziyana neden olmaları ile sonuçlanabileceği gibi, vergi kanunlarının vergi doğuran olayı belirtmiş olmalarına karşın bu olayların bireylerin kendileri için meydana gelmemiş olması veya kendileri

⁸⁵ Kurt, **a.g.e.**, s. 113.

⁸⁶ Akdoğan , **a.g.e.**, s. 504.

⁸⁷ Türk, **a.g.e.**, s. 174.

ile vergi konusu arasında bağlantı kurulamaması durumunda ortaya çıkan ve yasaya aykırı bir durum teşkil etmeyen vergiden kaçınma ile de sonuçlanabilir⁸⁸.

Vergi yasaları uyarınca parasal yükümlülük altındaki kişinin bu yükümlülüğünü yerine getirmeden veya getirdikten sonra parasal yükünün tamamını veya bir kısmını kendi üzerinden bir başkasına aktarması ile; “vergi yansıması” ortaya çıkmaktadır.⁸⁹

Çalışmanın bu kısmında gelir dağılımı üzerinde ciddi etkileri olan vergi yansıması kavramını, konunun sadece ana hatları ile açıklamasını yaparak izah etmeye çalışacağız. Ancak, burada dikkat edilmesi gereken husus; vergi yansıması sorunu üzerinde düşünür iken, verginin elde edilişi ile bahse konu vergi gelirinin harcanmasının bazen birbirinden ayıramayacağı gerçeğini de hatırdan çıkarmamaktır. Yeni bir verginin ya da mevcut bir vergi oranını yükseltmenin sağladığı hasılat artışı, genel olarak belirli harcamalar şeklinde mükelleflere dönmektedir. Bu sebeple, tam bir vergi yansıması tahlili, yalnız vergi yükünün kimlere dağıldığı ile ilgilenmenin yanı sıra vergi hasılatının sebebiyet verdiği kamu harcamalarından da kimin yararlandığını dikkate almalıdır.⁹⁰

Fransız yazarlardan N. F. CANARD’a göre yansıma fizikteki bileşik kaplara ya da tıptaki damardan kan alınmasına benzemektedir. Şöyle ki, su bileşik kaplardan hangisinden alınırsa alınsın, su seviyesi bütün kaplarda aynı kaldığı üzere, herhangi bir damardan alınan kanda, bütün damarlarda aynı derecede boşluğa sebebiyet verecektir. İngiliz yazar Lord MANSFIELD ise; vergiyi yüksekte durgun bir göle atılan taşın meydana getirdiği dairelere benzetmektedir. Bu dairelerin giderek yayılıp kaybolduğuna dikkat çekmek suretiyle alınan bir verginin de ekonominin içinde yansıma yoluyla yayılıp giderek sonunda kaybolduğunu ileri sürmüştür.⁹¹

⁸⁸ Erginay , **a.g.e.**, s. 123.

⁸⁹ Herakman, **a.g.e.** s. 166.

⁹⁰ Uluatam, **a.g.e.**, s. 310.

⁹¹ Aksoy, **a.g.e.**, s. 280.

Vergiler, ulusal ekonomiden devlete geçen değerler şeklindedir. Söz konusu değerler genel olarak fertlerin gelir, servet veya harcamaları üzerinden alındıklarından kaynakların her biri, alınan vergi miktar derecesinde azalmaktadır. Diğer bir anlatımla, vergiler fertler açısından bir yük olarak belirmektedir. Üretim sebebiyle alınan vergiler de, işletme giderleri ve sonuçta üretilen malın maliyetini arttırdıklarından, işletmeler açısından bir yük oluşturmaktadırlar. Yaptığımız kısa açıklamadan çıkarılacak sonuca uyarınca; vergiler ulusal ekonomiyi geniş ölçüde etkilemektedirler. Bu sebeple, mükellefler ya vergilerini başkalarına ödetmek veya daha az vergi vermek veya hiç vermemek çabasını içerisindedirler.⁹² Diğer bir deyişle, kişiler ve işletmeler şartların uygun olması durumunda ödedikleri ya da ödeyecekleri vergileri kısmen veya tamamen başkasına veya başkalarına devretmeye gayret ederler.⁹³

Her vergi kanununda belirtilen bir mükellef mevcuttur. Mükellefler ilgili kanun ile tespit edildiğinden “kanuni mükellef” olarak adlandırılırlar. Bu bağlamda, vergi de prensip olarak kanuni mükelleflerden aranır. Bir vergiyi ödemiş olan mükellefin genellikle iktisadi durumlardan istifade ederek, ödediği vergiyi başkalarına devretmesi veya karşılığını başkalarından almasına “verginin yansması” denir. Böylesi bir durumda ise; verginin gerçek ödeyicisi kendisine fiilen vergi devredilen kişi olmaktadır.⁹⁴ Bir başka anlatımla, yansma verginin yasal olarak mükellef bulunan kişi ve kurum tarafından ödendiği halde, fiilen bir başka ekonomik birim tarafından yüklenilmesi olarak izah edilebilir.⁹⁵

Verginin yansması, yukarıda da belirtildiği üzere sonsuz değildir. Vergi sonunda bazı kişilerin üzerinde kalmaktadır. Bu durum, “verginin yerleşmesi” olarak tanımlanmaktadır. Bu aşamada vergi tüm çabalara karşın başkalarına devrolunamadığından gerçek ödeyici ortaya çıkmaktadır.⁹⁶

⁹² Erginay, **a.g.e.**, s. 115.

⁹³ Aksoy, **a.g.e.**, s. 274.

⁹⁴ Erginay, **a.g.e.**, s. 116.

⁹⁵ Pınar, **a.g.e.**, s. 48.

⁹⁶ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 316.

Verginin yansması ile verginin mükellefi üzerine yerleşmesi ya da oturması farklı kavramlardır. Zira verginin yansmasında; vergiyi ödeyen mükellef gerçekte verginin yükünü taşımamaktadır. Örneğin, harcama vergilerinde durum böyledir. Sattığı mallar üzerinden vergi ödeyen bir tüccar, ödediği vergiyi satış fiyatları içine gizlemektedir ve müşterilerine ödetir, yani taşır. Verginin yerleşmesi "incidence" ise; verginin son düşüş noktasının tespitidir. Verginin yerleşmesinden sonra vergi yükümlüleri ödedikleri vergileri artık başkalarına yansıtamazlar. Esasen verginin yerleşmesi hakiki vergi ödeyicisinin tespitidir. Nitekim, her vergi eninde sonunda bir vergi mükellefinin üzerine yerleşecektir. Vergi ödeyicisi ile vergi taşıyıcısının aynı kişi olması durumunda ise verginin yerleşmesi doğrudan olacaktır. Verginin yansması sebebiyle ödeyicisi ile taşıyıcısının birbirinden ayrılması durumunda ise verginin dolaylı yerleşmesi söz konusu olacaktır.⁹⁷

Verginin yansması konusu üzerinde büyük iktisadi etki ve sonuçları dolayısıyla eskiden beri durulmaktadır. Hangi vergilerin yansıtılabildiği veya yansıtılamadığı ve hangi iktisadi şartların yansımaya imkan verdiği veya vermediği hususları farklı teorik görüşlere konu olmuştur.⁹⁸

Vergi mükellefi vergi yükünü kısmen veya tamamen başkasına ya da başkalarına belirli koşullar altında devredebiliyorsa, buna “verginin yansması” veya “inkası” denilmektedir. Bu durumda, vergiyi ödeyen kimse, gerçekte o verginin yükünü taşımamaktadır. Ödenen vergilerin genellikle fiyat mekanizması aracılığıyla kısmen veya tamamen başka kimselere devredildiğini izlemekteyiz. Yansma olarak adlandırılan vergi yükünden kurtulma çok karışık bir durum arz eder. Ödenen bir verginin yansıtılabilmesi verginin türüne, piyasanın şekil ve koşullarına, konjonktürel duruma, üzerinden vergi alınan mal ve hizmetin arz ve talep elastikiyetine ve hukuki bazı faktörlere bağlıdır. Bu bağlamda, vergi yükünün farklı şekil ve şartlarda devredilmesiyle vergilemenin mali, iktisadi ve sosyal amaçları da etkilenmektedir.⁹⁹

⁹⁷ Türk, **a.g.e.**, s. 181.

⁹⁸ Erginay, **a.g.e.**, s. 116.

⁹⁹ Aksoy, **a.g.e.**, s. 274.

Verginin yansması bazen devlet, yasa koyucu tarafından bilinmesine rağmen çoğu kere verginin yansması devletin, yasa koyucunun iradesi dışında vuku bulur; devletin vergi ödemesini istediğı kişiler kimi zaman vergi yükünü üçüncü bir şahsa devredebilirler. Örneğin, harcamalar üzerinden alınan vergileri öncelikle satıcılar ödemektedir. Ancak, sonrasında satıcılar ödedikleri harcama vergilerini sattıkları malların fiyatları içerisine gizlemek suretiyle müşterilerine yansıtırlar. Böylesi bir durumda vergi yükünün dağılımında değişiklik oluşmaz. Çünkü, verginin zaten yansyacağı göz önünde tutulmuştur. Ancak, devletin bu yönde bir öngörüsü olmaksızın, piyasa şartlarından istifade edilerek yansıtılan vergilerde vergi yükünün gerçek dağılımı ile resmi dağılımı birbirine uymamaktadır.¹⁰⁰

“Vergilemenin fiskal ve ekstra fiskal (mali olmayan) amaçlarının gerçekleşmesi için yansma varsayımlarından hareket edilmesi gerekir. Örneğin, mükelleflerin yansma nedeniyle vergiye karşı tepkileri ve sürtüşmeleri, dolayısıyla fiskal amacın gerçekleşmemesi ihtimali azalacağından kanuni vergi yükümlüsü ile vergi yüklenicisinin aynı kişi olması vergi hasılatını da o aranda arttıracaktır. Bunun yanında vergilemenin fiskal amacın alanına giren amaçlarının gerçekleşmesinde, örneğin gerek piyasa koşullarına göre meydana gelen gelir dağılımını daha adil bir dağılıma dönüştürmek için yansmanın yönü, ölçüsü ve dolayısıyla gerçek vergi yüklenicisinin bilinmesi gerekmektedir. Bir diğer husus ise etkili bir büyüme ve gelişme politikasının başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için vergilerin uzun vadede yansma ölçü ve istikametlerinin bilinmesine bağlı bulunduğuur. Ayrıca ulusal ve uluslararası düzeydeki vergi tazyiki (baskısı), çifte vergilendirme ve vergi yüklerinin adil bir biçimde dağılımının sağlanabilmesi için yansma kurallarının, yansmanın ölçüsünün ve yönünün iyi bilinmesinin büyük önemi vardır. Netice olarak diyebiliriz ki, maliye ve vergi politikası alanında alınacak tedbirlerin başarılı olması, büyük ölçüde yansma kurallarının bilinmesine ve problemlerinin çözümlenmesine bağlı bulunmaktadır.”¹⁰¹

¹⁰⁰ Türk, **a.g.e.**, s. 181.

¹⁰¹ Aksoy, **a.g.e.**, s. 274-275.

Vergilendirmenin yükünü kimin taşıdığını, özel sektörün hangi kesimlerinin finansal kaynaklarının kamu sektörüne vergi yoluyla transferi bakımından ne kadar fedakarlıkta bulunduğunu belirlemek amacıyla uzun yıllar boyunca yapılan çalışmalar, verginin yansması üzerinde yoğunlaşmaktadır.¹⁰²

Yukarıda belirtildiği üzere verginin yansmasında önce bir verginin ödenmesi, sonra bunun başkasına devredilmesi ve sonunda ise verginin nihai ödeyici üzerinde kalması söz konusu olmaktadır. Bu üç durum literatürde ayrı ayrı terimlerle ifade edilmektedir.¹⁰³

1.4.2.1. Verginin Ödenmesi

Verginin yansmasından bahsedebilmek için, öncelikle bir verginin, vergi kanunlarında öngörülen esaslar dahilinde kanuni mükellef veya vergi sorumlusu tarafından ödenmesi icap etmektedir. Ödeme aşamasında, vergi mükelleflerinin vergi kanunlarının vergiyi doğuran olaya engel olamamaları sonucu vergiyi ödemek zorunda kalmaları sebebiyle, piyasa şartlarından istifade ederek yüklendikleri vergiyi başkalarına yansıtmaya çalışırlar. Verginin ödenme safhasından kasıt; verginin fiilen vergi idaresine ödenmiş olmasıdır.¹⁰⁴

1.4.2.2. Verginin Yansması

Bir vergiyi ödeyen mükellef iktisadi koşullardan yararlanarak ödediği vergiyi ikinci bir şahsa devredebilir. Eğer olanak mevcut ise, ikinci şahısta aynı vergiyi bir üçüncü kişiye ve bu sonuncu kişide bir dördüncüye intikal ettirebilir. Bir verginin, kanuni mükellefçe başkasına veya başkalarına kısmen veya tamamen devredilmesine yansma (repercussion veya translation) denilmektedir.¹⁰⁵

¹⁰² Akdoğan , **a.g.e.**, s. 316.

¹⁰³ Erginay, **a.g.e.**, s. 116.

¹⁰⁴ Aksoy, **a.g.e.**, s. 276.

¹⁰⁵ Erginay, **a.g.e.**, s. 117.

1.4.2.3. Verginin Vurgu Etkisi

Verginin vurgu etkisi; vergi yasaları tarafından maddi yükümlülük altındaki kişinin bu yükümlülük karşısında sergilediği ilk olumsuz tepkidir. Vergi mükellefi vurgu süreci, sonunda vergi yükünü bir başkasına devir etme imkanı elde eder ise, bu durumda aktarma süreci başlar ve verginin aktarılması ile de süreç tamamlanır. Aktarma sürecinin sona ermesi ile verginin yerleşme süreci başlar. Yerleşme süreci sonunda vergi yükü tamamen veya kısmen bir kişinin üzerinde kalmak suretiyle vergi yansıması sona erer. Mükellef vurgu sürecinden, aktarma sürecine geçemez ise vergi mükellefin üzerine yerleşir. Bu durumda yansımadan söz edilemez.¹⁰⁶

1.4.2.4. Verginin Yerleşmesi

Ödenmiş olan bir vergi, verginin yansıması neticesinde bir veya daha fazla kişi üzerinde kalacak, bunlar tarafından yüklenilecektir. Bahse konu kişiler, verginin gerçek ödeyicileridir. Verginin yansıma sonucunda devredilememesi durumunda ise yansıma olmazsa, o zaman kanuni mükellefle gerçek ödeyici aynı kişi olacaktır. Böylece verginin son olarak ister kanuni mükellef, ister gerçek ödeyiciler üzerinde kalmasına, “verginin yerleşmesi” (incidence) denilmektedir.¹⁰⁷ Böylece, ödenmiş bir verginin makro ve mikro ekonomik koşullara bağlı olarak devredilmesi tamamlanır ve en sonunda vergi bir veya birkaç kişi üzerine yerleşmiş olur.¹⁰⁸ Böylesi bir duruma örnek vermek gerekirse; havuza atılan bir taşın yarattığı halkalar gibi etkiye sebebiyet verdiği söylenebilir. Vergiler çeşitli aşamalarda farklı kişilere yansıtılmaktadır. Bu bağlamda, vergi yükünün bütün bu aşamaları izleyerek nihai biçimde belli kişiler üzerinde kalması “verginin yerleşmesi” ya da “verginin oturması” olarak adlandırılmaktadır.¹⁰⁹

Yansımanın şekillerine geçmeden önce buraya kadar anlatılanlardan hareketle yansıma kavramının bir kez daha tanımlamak istersek; yansıma

¹⁰⁶ Herakman, **a.g.e.** s. 166.

¹⁰⁷ Erginay, **a.g.e.**, s. 117.

¹⁰⁸ Aksoy, **a.g.e.**, s. 277.

¹⁰⁹ Uluatam, **a.g.e.**, s. 310.

kavramının içeriği konusunda teori ve uygulamada tam bir görüş birliği bulunmamaktadır. SELIGMAN'dan bu yana bir verginin yansımalarının, vergi ödeyicisinin diğer iktisadi koşullar aynı kalmak kaydıyla kanunen ödemekle yükümlü olduğu vergi yükünü, gelir ve servetinde değişim olmayacak şekilde bir veya birden fazla kişiye devretme süreci olduğunu ifade edebiliriz.¹¹⁰

1.4.3.Yansımanın Türleri

Aşağıda yer alan bölümde maliye literatüründe yansımanın hangi şekillerde olabileceğini açıklamaya çalışan görüşlerden en önemli olanlarına yer verilecektir.

1.4.3.1. Tek Dereceli Yansımaya - Çok Dereceli Yansımaya

Vergi mükellefi ödediği vergiyi başka bir şahsa devredebiliyorsa verginin yansımaları tek derecelidir. Vergiyi üstlenen ikinci kişi üçüncü kişiye vergiyi devredebiliyorsa verginin yansımaları ikinci dereceli; yansımaya, üçüncü şahsın vergiyi dördüncü bir şahsa devredebilmesi halinde; üçüncü derecelidir. Bu konuda maliye kitaplarında Georges VEDEL'den ödünç alınan bir örnek mevcuttur. Bir fabrika sahibi fabrikasının emlak vergisini kira bedeli içinde bir imalatçıya yansıtırsa, imalatçı kira giderlerini fabrikanın genel giderlerine yansıtır ve müşterilerine sattığı malların satış fiyatlarını yükseltir. Böylesi bir durumda ise verginin yansımaları üç dereceli olmaktadır. Çok dereceli yansımaya ilişkin verilen örneği daha da uzatmak mümkündür. Tüccardan vergisi yansıtılmış yüksek fiyatlar üzerinden mal satın alan avukat vergiyi istişare ücretlerine yansıtabilir. Avukatın müşterisi tüccar ise ödediği vergiyi sattığı malların fiyatları içinde müşterilerine yansıtabilir ve yansımaları dört ve beş dereceli olur. Yapılan açıklamalardan da açıkça anlaşılacağı üzere; vergi yansımalarının bir gün bir yerde durması kesin olmamaktadır.¹¹¹

¹¹⁰ Turhan , a.g.e., s. 277.

¹¹¹ Türk, a.g.e., s. 181-182.

1.4.3.2. İleriye Doğru Yansımada - Geriye Doğru Yansımada

Konulan bir vergiyi ödemiş mükellef, ödediği vergiyi üretim tüketim süreci içinde, kendisinin bulunduğu halkadan daha öncesinde bulunan üretim faktörlerine ya da daha sonrasına bulunan tüketicilere geçirmeyi isteyebilir. Doğal olarak, bunun yapılabilmesi için üretim tüketim halkaları arasındaki bağı yaratan bir değişim mekanizmasına ihtiyaç olmaktadır. İşte, bu bağa dayanarak, mükellef vergi yükünü, üretim tüketim zinciri içinde sonraki halkaya aktarıyorsa; “ileriye yansımada”, gerideki halkaya aktarıyorsa “geriye yansımada” söz konusu olacaktır.¹¹² Fiyat değişikliklerine ve koşullarına bağlı olarak yansımada oranı % 0 - %100 arasında değişebileceği gibi; yansımada yönüne göre vergi ya söz konusu ürünü satın alan tüketicilerin üzerine veya ürünün meydana getirilmesinde istifade edilen üretim faktörlerinin sahipleri yani işgücü sahipleri üzerine yerleşmektedir.¹¹³

İleriye yansımada özel bir halini de İtalyan maliyecisi EMPOLI tanımlamış ve “çapraz yansımada” olarak adlandırmıştır. Çapraz yansımada da; belirli bir mal üzerinden alınması gereken verginin, talep elastikiyeti düşük olan başka bir malın fiyatını arttırarak devredilmesi söz konusu olmaktadır.¹¹⁴ Örneğin, çeşitli mallar satan büyük mağazalar, bir tüketim vergisinin sadece vergilendirilen malın fiyatı üzerinden değil, bir başka malın fiyatını arttırarak yansıtabilmektedirler. Yansımada gerçekleşmesi durumunda vergi yasa koyucu tarafından öngörülmemiş bir şekilde yansıtılmaktadır.¹¹⁵

1.4.3.3. Kanuni Yansımada - Fiili Yansımada

Verginin yansımada yasa koyucunun öngördüğü şekilde gerçekleşebileceği gibi uygulamadan da kaynaklanabilmektedir. Yasa koyucu, bir vergi koyulması gibi bir yasal düzenlemeyi yaparken, bahse konu verginin mükellefi tarafından diğer kişilere aktarılmasını uygun görebilir. Böylesi bir duruma “verginin kanuni yansımada” denilmektedir.¹¹⁶ Örneğin; gümrük vergilerinde malı ithal eden

¹¹² Uluatam, **a.g.e.**, s. 310.

¹¹³ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 316-317.

¹¹⁴ Aksoy, **a.g.e.**, s. 278.

¹¹⁵ Turhan, **a.g.e.**, s. 279-280.

¹¹⁶ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 317.

ithalatçıya, ithalat sırasında ödediği vergiyi malı satarken yasal olarak malın fiyatına ekleme hakkı tanınmışsa, burada “yasal yansıma” söz konusu olacaktır.¹¹⁷

Kanuni yansıma John Stuart MILL tarafından ileri sürülmüş bir kavramdır. Yasa koyucu, vergiyi koyarken verginin kanuni ödeyici tarafından yansıtılmasını veya yansıtılmamasını öngörmüş olabilir. Bazen piyasa koşullarına uygun olarak meydana gelen yansıma yasa koyucunun iradesine zıt bir şekilde oluşabilir. Bu duruma, yani verginin piyasa koşulları uyarınca yansımaya ise “fiili yansıma” denilmektedir. İktisadi hayatta konjonktürün yükselme dönemlerinde talebin yüksek olması nedeniyle fiili yansıma daha kolay gerçekleşirken; diğer durumlarda ise vergi yasa koyucunun hedeflediği mükellef üzerinde kalacaktır.¹¹⁸ Uygulamada kanuni yansıma olarak adlandırılan söz konusu yansıma biçimine özellikle dolaylı vergiler açısından rastlanılırken; fiili yansıma gayrimenkul sermaye iradı sahiplerinin ödemeleri gereken bina vergisini kirayı artırmak suretiyle kiracıya devretmesi durumunda rastlanmaktadır.¹¹⁹

1.4.3.4. Çift Yansıma

“Yansıma olayları bazen ilginç şekiller alır. Yansımanın ilginç şekillerinden biri, Profesör Nogaro tarafından ortaya atılan çift yansıma olayıdır. Şimdi bu olayı bir örnekle açıklayalım. Tüccarın elinde maliyet fiyatı 1000 TL. olan bir mal olsun ve tüccar bu malı % 15 kar marjı ile satsın. Bu durumda tüccar elindeki malı 1150 liraya satacak ve 150 lira kazanacaktır. Tüccarın sattığı bu mal üzerinden % 10 katma değer vergisi alınması ve tüccarın bu vergiyi malın fiyatına eklemesi halinde tüccarın karı yeni fiyat üzerinden hesaplanacaktır. Bu hesaplama şekli şöyle olacaktır: Malın, maliyet fiyatı : 1000 + % 10 = 1100 TL. Malın satış fiyatı : 1100 + % 15 = 1265 TL. Bu durumda tüccar sattığı maldan 150 lira yerine 165 lira kazanacaktır. Görülüyor ki vergi, tüccardan para alacağı yerde tüccara para kazandırmaktadır. İşte bu olaya çift yansıma denir. Hemen belirtelim ki çift yansıma

¹¹⁷ Herakman , **a.g.e.** ,s. 169.

¹¹⁸ Aksoy, **a.g.e.**, s. 279.

¹¹⁹ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 317.

olayı her zaman vuku bulmaz. Çift yansımaya olayını piyasadaki rekabet koşulları ve tüketicinin yeni fiyatı kabul etmesi veya etmemesi gibi hususlar etkiler.”¹²⁰

1.4.3.5. Sınırlı Yansımaya - Sınırsız Yansımaya

Adam SMITH ve RICARDO gibi iktisatçılar, yansımının belirli bir yönde olacağını, belirli ekonomik unsurlar üzerinde toplanacağını ve yansımaya nedeniyle ödenen verginin bütün topluma yayılacağını ileri sürülemeyeceğini belirterek sınırlı yansımının kavramsal çerçevesini ortaya koyarken¹²¹; MANSFIELD, HAMILTON, VERRI, CANARD, THIERS gibi bazı yazar ve teorisyenler ise; yansımının sınırsız olacağını, sırttan sırta yüklenmek ve transfer edilmek suretiyle vergi yükünün tüm topluma yayılacağı ve hissedilmeyecek hale geleceğini savunarak sınırsız yansımının mümkün olabileceği görüşünü taşımaktadırlar.¹²²

1.4.4. Yansımaya Etkileyen Unsurlar

Verginin yansımalarını açıklamak çok zordur. Dolayısıyla yansımaya etkileyen etkenler hakkında ancak yaklaşık bir bilgi verilebilir; çünkü yansımaya olayı bir yandan kısa dönemde sabit kalan fakat uzun dönemde değişen ekonomik yapıyla ilgili etkenlere, diğer yandan her zaman değişen ekonomik konjonktürle ilgili etkenlere bağlı olmaktadır.¹²³ Çalışmanın izleyen bölümünde yansımaya etkileyebilecek etkenlerden en önemli gördüklerimiz hakkında bilgi verilecektir.

Belirli bir verginin etkisinin ölçülmesi için genellikle kullanılan analize, mikro ekonomik veya kısmi denge analizi denilmektedir. Yansımının etkisini sayısal olarak belirleyebilmek amacıyla vergiden önceki ve sonraki gelir dağılımı durumları arasında bir karşılaştırma yapabilmek için firma veya kişi bazında araştırma yapmak icap etmektedir. Fiyat teorisi ile arasında sıkı bir ilişki bulunan mikro ekonomik yaklaşım; ekonomik sürecin sadece belirli bir kısmına yöneliktir. Çünkü, bu yaklaşım yansımaya, piyasa faaliyetlerine iştirak edenlerin davranışlarına göre tespit

¹²⁰ Türk, **a.g.e.**, s. 182.

¹²¹ Aksoy, **a.g.e.**, s. 280.

¹²² Akdoğan, **a.g.e.**, s. 318.

¹²³ Türk, **a.g.e.**, s. 183.

eden özel bir fiyat oluşumu olarak dikkate almakta ve farklı piyasalarda fiyat teorisi yardımıyla yansımayı detaylandırmaya çalışmaktadır.¹²⁴

Yansıma; satım, alım, arz ve talebe bağlıdır. Çünkü satıcı alıcıya bir satım ilişkisiyle vergiyi yansıtır veya yansıtmak ister. Alıcı da alım ilişkisiyle vergiyi yansıtır veya yansıtmak ister.¹²⁵ Vergilerin yansıma imkanları öncelikle arz ve talebin esnekliğine bağlı olmaktadır. Bir malın talebinin esnek olması; alıcının bahse konu malı alıp almamakta serbest olması olarak açıklanabilir. Başka bir deyişle, bir malın fiyatı yükseldiği takdirde alıcılar, bu malı almaktan vazgeçebiliyorlarsa, o malın talebi esnek; eğer vazgeçemiyorlarsa söz konusu malın talebi sert bir nitelik arz eder.¹²⁶

Verginin yansıması talep esnekliğiyle ters orantılıdır. Bir malın talebi az esnekse, bahse konu mal baskı altına alınamayacak ihtiyaçları tatmin ediyor demektir ve verginin bu malların fiyatlarına ilavesi durumunda tüketicinin bu malları satın almaktan vazgeçmesi mümkün olmamaktadır. Tam tersi durumda; bir malın talebinin esnek olması halinde ise; tüketici bu malı satın almaktan kolaylıkla vazgeçebilir ve verginin yansıması mümkün olmaz. Bununla beraber, verginin yansıması arz esnekliğiyle doğru orantılıdır, çünkü satıcı malını kısa veya uzun dönem için stoklayamayacak ve satmak zorunda kalacaktır. Bu durumda olan satıcı için vergiyi malının fiyatına ilave etmek ve alıcıya yansıtmak zor olacaktır.¹²⁷

Burada ayrıca belirtilmesi gereken; verginin yansıması açısından piyasa şeklinin önemli bir faktör oluşudur. Şöyle ki, piyasada serbest rekabet, tekeli rekabet, oligopol ve monopol hallerinden herhangi birisinin mevcut olması, fiyat teşekkülünü ve dolayısıyla yansımayı önemli ölçüde etkileyecektir.¹²⁸

¹²⁴ Aksoy, **a.g.e.**, s. 283.

¹²⁵ Türk, **a.g.e.**, s. 183.

¹²⁶ Erginay, **a.g.e.**, s. 121.

¹²⁷ Türk, **a.g.e.**, s. 184.

¹²⁸ Aksoy, **a.g.e.**, s. 284.

Vergiler, mal veya eşyanın maliyetine eklenerek alıcılara devredilebildikleri için serbest rekabet rejiminde daha kolaylıkla yansır. Tam rekabet piyasalarında vergiler, maliyet unsuru olarak uzun devre itibarıyla yansıtılabilirlerken eksik rekabet piyasalarında kar üzerine konan vergiler kısmen yansıtılabilirler.¹²⁹

“Verginin yansması vergi yükümlüsü ile tüketici arasındaki bir rekabet sonunda ortaya çıkar. Bu kuvvet çekişmesinde kuvvetli olan taraf vergiden kaçacaktır. Mesleki örgütlenme tarafların mevzilerinde direnmelerini, sattıkları malın fiyatının düşmesini reddederek bu malın fiyatının korunmasını sağlar. Mesleki örgütlenme rekabet sonucunda meydana gelecek fiyat düşmelerini önler; rekabetin sonuçlarını etkisiz hale getirir veya sınırlar. Mesleki örgütlenme bakımından güçlü olan taraf vergi yansmasını karşı tarafa zorla kabul ettirir. Satıcılar ve alıcılar örgütlenmişlerse, toptancı tüccar malını perakendeci tüccara satıyorsa örgütlenmedeki eşitsizlik verginin yansmasında belirli bir rol oynar. Nitekim çiftçiler örgütlenme bakımından tarım ürünleri tüccarlarına göre daha zayıf durumda olduklarından vergileri tarım ürünleri tüccarlarına yansıtamazlar. Tüketici ile tüccarın yüz yüze gelmeleri halinde tüketici genellikle örgütlenmemiş durumda olduğundan tüccar tüketiciye hakim olur.”¹³⁰

Fiyatların yükseliş eğiliminde olduğu enflasyonist dönemlerde kişilerin paralarını bir an önce mala çevirme telaşı içinde bulunmaları nedeniyle vergiler kolaylıkla devredilir. Bunun tersine iktisadi kriz zamanlarında ise mal stokları artıp işsizlik arttığından mal ve eşya satışları düşer ve verginin yansıtılması zorlaşır. Bu sebeple, bir yandan stokların eritilmesi amacıyla üreticiler mallarını düşük fiyatlarla arz etmek durumunda oldukları halde; diğer yandan işsiz kalanların satın alma güçleri azalmıştır. Arz ve talepte derin bozuklukların olduğu bu gibi kriz dönemlerinde vergilerin yansımaya imkanları çok azalır.¹³¹

¹²⁹ Erginay, **a.g.e.**, s. 121.

¹³⁰ Türk, **a.g.e.**, s. 184-185.

¹³¹ Erginay, **a.g.e.**, s. 122.

Dolayısıyla genel bir ifade ile ekonomide refah döneminde; toplam talep düzeyi yüksek, satın alma gücü yeterli olmaktadır. Böyle bir durumda, satıcıların ödedikleri vergileri alıcılara yansıtmaları kolay ve en üst düzeyde mümkündür. Ekonomide kriz döneminde; toplam talep toplam arzdan daha azdır, satın alma gücü yetersizdir. Böyle bir dönemde satıcıların vergilerini alıcılara yansıtması bu sebeplerle zorlaşmaktadır.¹³²

Mükelleflerin şahsi ve ailevi durumunu esas alan ve arz ve talep mekanizmasından bağımsız olan gelir ve servet vergilerine nazaran, matrah ve vergiyi doğuran olay açısından, fiyat mekanizmasına daha sıkı bir şekilde bağlı bulunan gider vergileri daha kolay yansıtılabilmektedirler.¹³³

Satışa arz edilen mal ve eşyanın maliyetine giren gider vergileri bunların fiyatlarına ilave edilerek alıcılara devredilebilirler. Katma değer vergisi, banka ve sigorta şirketleri muamele vergisi bunun iyi birer örneğidir.¹³⁴ Ancak, subjektif dolaysız bir vergi olan gelir vergisinin bir maliyet unsuru olmaması, hesap döneminin sona ermesinden sonra tespit edilecek kar miktarına göre hesaplanıp ödenmesi, artan oranlı bir tarifeye göre tahsil edilmesi ve mükelleflerin şahsi ve ailevi durumlarının da dikkate alınması nedeniyle yansımayı gider vergilerine göre oldukça zor bulunmaktadır.¹³⁵

1.4.5. Verginin Kapitalizasyonu ve Amortismanı

Verginin kapitalizasyonu; vergi yükünden kurtulma çabaları içinde vergi yansıtılmasına benzer yönleri olmakla birlikte, yansımadan temel bazı hususlarda ayrılmaktadır. Verginin yansıtılması ve kapitalizasyonu arasındaki benzerlik, vergi yükünden kurtulmak amacıyla değişim mekanizmasından istifade edilmesidir. Zira mal ve hizmetlerin alışverişi olmaksızın yansıma ve de kapitalizasyon gerçekleştirilemez. Verginin yansıtılması ve kapitalizasyonu arasındaki en önemli fark; yansımanın bir verginin ödenmesinden sonra bahis konusu olan işlemleri

¹³² Türk, **a.g.e.**, s. 186.

¹³³ Aksoy, **a.g.e.**, s. 287.

¹³⁴ Erginay, **a.g.e.**, s. 120.

¹³⁵ Aksoy, **a.g.e.**, s. 287.

içermesi; verginin kapitalizasyonunda ise birden çok dönemde uygulanacak olan vergilerin mevcudiyeti ve bahse konu vergilerin fiilen ödenmesinden önce vergi yüküne başkasının katlanmasının söz konusu olmasıdır.¹³⁶

Taşınmaz malların iratları üzerinden alınan verginin kaldırılması halinde taşınmaz mal sahiplerinin kaldırılan verginin tutarı üzerinden cari irat haddiyle hesaplanacak tutar kadar bir defada elde ettikleri kapital değerini izah etmek için; “vergi istisnasının kapitalizasyonu” ifadesi kullanılır. Bu durumda, alınan verginin kaldırılmış olması ilgili taşınmazın kapital değerini arttırmaktadır.¹³⁷

Bazı hallerde ise vergi toptan ve bir defada yansıtılmış olabilir. Bu durum daha çok gelir getiren menkul ve gayrimenkul mallarda görülmektedir. Durum bir örnekle açıklanabilir: Yılda 500.000 lira irat getiren bir binanın değeri, piyasa gayrimenkul yatırımlarının kira haddi % 2,5 ise, 20 milyon liradır ($500.000 / \%2,5 = 20.000.000$). Bu arada gayrimenkul sermaye iratlarına % 20 oranında bir vergi konduğu takdirde, 500.000 lira üzerinden 100.000 lira vergi ödenecek ve binanın iradı 400.000 liraya düşecektir. Bu durumda. binanın değeri de buna bağlı olarak 16 milyon liraya inecektir. ($400.000 / \%2,5 = 16.000.000$). Böylece gayrimenkul sermaye iradının vergisi (yani 100.000 lira) bina değerinin -16 milyon liraya düşmesiyle maliki hesabına ödenmiş olacaktır. Zira bina satılırsa yeni malik buna 16 milyon lira ödeyecek ve yıllık 500.000 lira irattan 100.000 lirasını vergi olarak vererek 400.000 lira irat elde edecektir. Bu 400.000 lira, yeni malik in bina bedeli olarak ödediği 16 milyon liranın % 2,5’u ettiğine göre, vergi bu bedel için amorti edilmiş olacaktır.¹³⁸

¹³⁶ Uluatam, **a.g.e.**, s. 311.

¹³⁷ Türk, **a.g.e.**, s. 183.

¹³⁸ Öner, **a.g.e.**, s. 133.

İKİNCİ BÖLÜM

GELİR DAĞILIMI KAVRAMI VE TEORİK TEMELLERİ

2.1. GELİR DAĞILIMI KAVRAMI

İlk çağlardan günümüze kadar insanların en önemli amaçları hayat kalabilmek için buldukları malları tüketmek olmuştur. Daha önceki dönemlerde yalnızca ürettiğini tüketen insan; tarım toplumuna geçiş ve hayvanların evcilleştirmesi ile birlikte ise; tükettiğinden fazlasını üretmiş ve ürettiği malları diğer mallarla değiştirmiştir. Gelişen ve değişen insanın değişim amacıyla kullandığı en son mübadele aracı paradır.¹ Ancak, paralı alışverişin hakim olduğu bir ekonomide dahi bölüşüm sorunu esasen değişmemiştir. Üretilen tüketim ve üretim araçlarının paylaştırılma sorunu devam etmekle beraber değişen bir husus mevcuttur. Değişen husus; paylaşma sürecinin artık parasal gelirler aracılığıyla vuku bulacağıdır. Böylece maddi ürünlerin toplamı “milli gelir”i; bu ürünlerin paylaşılması ise; “gelir dağılımı”nı ifade etmektedir.²

Ekonomide üretilen çıktının bir ölçüsü olan GSYİH; üretim sürecinde yer alan üretim faktörlerinin sahiplerinin elde ettiği toplam gelir düzeyine denk gelmektedir. “Kişisel harcanabilir gelir” ise; ekonomideki hanehalkı tarafından harcanmaya ve tasarruf edilmeye hazır olan gelir düzeyidir.³

Gelir; bir bireye, bir topluluğa belli zamanlarda, belli yerlerden gelen para olarak değerlendirilebildiği gibi; üretim ve hizmet süreçleri sonucunda elde edilen parasal ya da nesnel getiri şeklinde de değerlendirilebilir.⁴ Gelir dağılımı ise; bir ülkede, belirli bir dönemde üretilen millî gelirin; bireyler, hane halkları, toplumsal

¹Banu Karaman ve Melih Özçalık, “Türkiye’de Gelir Dağılımı Eşitsizliğinin Bir Sonucu: Çocuk İşgücü”,*Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi*, Cilt:14, Sayı:1, 2008, s. 25

²Korkut Boratav, **100 soruda Gelir Dağılımı Kapitalist Sistemde, Türkiye’de, Sosyalist Sistemde**,Gerçek Yayınevi,1972, s. 8.

³Rudiger Dornbush, Stanley Fischer., **Makroekonomi** (Çev: Salih Ak, Mahir Fisunoğlu, Erhan Yıldırım, Refia Yıldırım), Birinci Bası, İstanbul, Mc Graw Hill-Akademi Yay., 1998, s. 42.

⁴ DPT, **Gelir Dağılımının İyileştirilmesi ve Yoksullukla Mücadele, Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Ankara, 2001, s.3.

gruplar, bölgeler ya da üretim faktörü sahipleri arasında bölüşülmesidir.⁵ Bu itibarla, gelir dağılımı; üretim faktörleri tarafından elde edilen gelirin, toplumu oluşturan grup veya fertler arasındaki dağılımıdır.⁶

İktisat literatüründe; “bölüşüm”, “bölüşüm ilişkileri” ve “gelir dağılımı” kavramları bazen farklı bazen de aynı anlamda kullanılmaktadır. Latince kökenli dillerde “distribution” olarak kullanılan kavram, Türkçe’ye öncelikle “inkisam” olarak yerleşmiş ve ekonomi kitaplarında bu şekilde yer almıştır. “İnkisam” sözlük anlamıyla “bölünme” ve “parçalanma” anlamı taşımakta ve bu sözcük günümüzde yerini yaygın şekilde kullanılan “dağılım” sözcüğüne bırakmıştır.⁷

Gelir dağılımındaki eşitsizlikler genel ekonomik eşitsizliklerin önemli göstergelerinden biri olduğu için gelir dağılımına ilişkin bilgiler sistemlerin sosyal adalet ve eşitlik kriterleri uyarınca değerlendirilmesine olanak sağlar ve bu durum ise gelir dağılımı kavramını, çoğu zaman sosyal adalet ve eşitlik kavramlarıyla birlikte anılan bir kavram hale getirmiştir. Toplumu yakından ilgilendiren sosyal ve ekonomik kararlar alınırken, gelirin dağılımının bilinmesi, sermaye birikimi ve sosyal yapının iyileştirilmesi gibi konular önem arz etmektedir.⁸

Gelir dağılımı; bir taraftan kamu maliyesi ve devlet müdahalesiyle, diğer taraftan da özel bazı müesseseler aracılığıyla etkilenebilmektedir. Günümüzde kamu ekonomisinin ulaştığı boyut, kaynak ve gelir dağılımı bakımından kamu hizmetlerinin önemini ve milli ekonomideki etkisini büyük ölçüde artırmıştır.⁹

⁵ Şadan Çalışkan, “Türkiye’de Gelir Eşitsizliği ve Yoksulluk”, **Sosyal Siyaset Konferansları**, Sayı: 59, 2010/2, s. 92.

⁶ Ramazan Sarı, **Düzce İl Gelişme Planı: Gelir Dağılımı, Yoksulluk ve İstihdam**, Düzce Valiliği, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Düzce Ticaret ve Sanayi Odası, Düzce Belediyesi Ortak Yayını, Düzce, 2005, s. 1.

⁷ Yaşar Uysal, “Gelir Dağılımı Türleri Arasındaki İlişkiler Perspektifinde Türkiye’de Gelir Dağılımının Düzenlenmesine Yönelik Öneriler”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt: 9, Sayı: 2, s. 250.

⁸ Muhammet Seyid Pehlivan, “Gelir Dağılımı Eşitsizliğine Devletin Müdahale Araçları: Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu Örneği”, **T.C. Başbakanlık Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Genel Müdürlüğü Sosyal Yardım Uzmanlık Tezi**, Ankara, 2009, s.19.

⁹ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 489.

Gelir bölüşümü iktisat politikalarının en önemli beş aracından biridir. Genelde iktisat teorisinde gelir dağılımı, birincil gelir dağılımı, diğer bir ifadeyle fonksiyonel gelir dağılımı bağlamında ele alınmışken; İkinci Dünya Savaşı'ndan sonra kamunun ekonomide artan görevleri arasında gelir dağılımını düzenlemek de girdiğinden, devletin geliri yeniden dağıtıcı görevi ikincil gelir dağılımının yani bireysel gelir dağılımının ortaya çıkmasına sebebiyet vermiştir.¹⁰

Gelir dağılımı öncelikle ekonomik bir olgu olmakla beraber; toplumsal ve ekonomik politikaların, gelişmenin ve toplumsal ilişkilerin evriminin de doğrudan bir sonucu olmaktadır. Dolayısıyla, gelir dağılımını sadece üretim faktörlerinin sahipliği ile izah etmek mümkün olmamaktadır. Kamusal mal ve hizmetlerin düzeyi, işgücünün örgütlenme yapısı, siyasal katılma biçimleri, yatay ve dikey hareketlilik ve toplumsal geleneksel ilişkilerin bütünü gelir dağılımı üzerinde etkili olmaktadır.¹¹

Gelirin adaletsiz dağılımı ekonomik büyümeyi olumsuz etkilemekte, yiyecek, giyecek ve barınma gibi temel ihtiyaçlarını karşılayamayan ve eğitim ile sağlık hizmetlerinden istifade edemeyen bireylerin toplam nüfusundaki oranını arttırmaktadır. Böylesi bir durum ise; suç işleme oranını yükseltmektedir. Gelir adaletsizliğinin mevcudiyeti, ekonomik büyümeyi hedefleyen politikaların uygulanması gelir dağılımını olumsuz etkileyebilmektedir. Düşük gelir gruplarında yaşayan insanların içinde yer aldıkları olumsuz ekonomik ve sosyal çevre koşullarının, bahse konu koşullar dahilinde doğup büyüyen çocukların zihinsel ve fiziksel gelişimi üzerinde yarattığı olumsuzluklar sebebiyle, devlet tarafından uygulanan eşit eğitim uygulaması da eğitim eşitsizliği ile sonuçlanmaktadır. Gelir farklılıkları ile birlikte yüksek suç oranı, eğitimsizlik, güvensizlik, umutsuzluk ve istikrarsızlık gibi unsurlar toplumsallık güdüsünü yok etmekte ve bu bağlamda çeşitli sosyal ve ekonomik sorunlara sebebiyet vermektedir.¹²

¹⁰Mahmut Bilen, Muharrem Es, “ **Gelir Dağılımı Sorunu ve Çözümünde Yeni Arayışlar, Yönetim ve Siyasette Etik Sempozyumu**”, Adapazarı, 1998, s. 376.

¹¹ DPT, a.g.e., s. 3.

¹² Sarı, a.g.e., s. 1 – 2.

Gelir dağılımı; birincil gelir dağılımı ve ikincil gelir dağılımı olmak üzere iki kuramsal aşamada gerçekleşmektedir. Gelir dağılımı açısından böylesi ikili bir ayırımı gidilmesi sosyal politika bağlamında büyük bir önem arz etmektedir. Gerçekten ekonomi teorisi daha çok birincil gelir dağılımı aşamasında meydana gelen brüt gelirler ile iştigal etmektedir. Brüt gelirler; kişilerin ekonomi sürecine iştirakleri karşılığında temin ettikleri ve bahse konu sürece devletin karışmasından önceki gelirlerdir. Söz konusu brüt gelirlerin, ekonomi sürecine katılanlar arasında paylaşılması, diğer bir ifadeyle ücret, faiz, rant ve kar biçiminde brüt faktör gelirlerinin doğmasına “birincil gelir dağılımı”, devlet tarafından vergi, sosyal güvenlik primleri, sosyal harcamalar, sübvansiyonlar ve benzeri yollardan birincil gelir dağılımında değişiklik yapılması ise; “ikincil gelir dağılımı” olarak adlandırılmaktadır.¹³

Yukarıda yer alan bölümlerde yapılan açıklamalarımız uyarınca; adil gelir dağılımı kavramı sadece bir maliye teorisinin tam olarak ortaya konması yönünden gereklilik arz etmez. Adil gelir dağılımı birçok sosyal, ekonomik ve ahlaksal sorunlarla karşılaşmamızı önlemektedir. Düzeltmesi gereken ekonomik durumların tam olarak nasıl ölçüleceği bilinemediğinden gelir dağılımı ile ilgili ulaşılmaması hedeflenen amaçların gerçekleştirilmesi sırasında bazı teknik güçlükler ortaya çıkmaktadır. Bu gibi durumlarda en çok benimsenen kriter düzeltmeden sonraki gelir düzeyi olmakla beraber, bu da tek başına yeterli bir ölçek değildir. Üstelik gelir seviyesinin bir kıstas olarak alınması gerekse bile, gelirin nasıl tanımlanabileceği belli olmamaktadır.¹⁴

2.2. GELİR DAĞILIMININ TEORİK TEMELLERİ

Bu bölümde bahsedeceğimiz gelir dağılımı teorileri, politik iktisadın ilk kez bilimsel bir kimlik kazandığı klasik iktisat okulunun iktisadi hayatı anlamaya yönelik olarak çeşitli alanlarda teoriler ileri sürmesi ile başlayan süreçte ilk kez ortaya çıkmış ve ilerleyen zamanla değişen siyasi yapı ve iktisadi koşulların etkisiyle

¹³ Sait Dilik, **Servetin Geniş Kitlelerle Yayılması**, Ankara, 1976, s. 152-153.

¹⁴ Richard. A. Musgrave, **Kamu Maliyesi Teorisi**, Çeviri: O.Sener, Y. Methibay, Ankara, Asil Yay. 2004, s. 24.

değişikliklere uğramışlardır. Dolayısıyla, klasik okul ve ona mualif diğer okulların gelir dağılımı teorilerine geçmeden önce, klasik okul öncesi dönemde egemen liberal iktisadi düşünce ve fizyokratlardan kısaca bahsetmek icap etmektedir. 18'inci yüzyılın sonunda Fransa ve İngiltere'de, ticari kapitalizmin iktisadi düşüncesi olan merkantilizme tepki şeklinde önce tarımsal kapitalizmin, sonra da sanayi kapitalizminin menfaatlerini savunarak ortaya çıkan liberal iktisadi düşünce, temelini bireyden, yani kişisel çıkarlardan almaktadır. Kişisel çıkarlarını savunan bireylerin oluşturduğu bir toplumda, bireyler değişik eylem biçimlerini tercih etmekte özgür ve bağımsız, varsayımsal açıdan da doğru bilgilere sahip ve akılcıdır. Bu itibarla, bireylerin amaçlarına ulaşmak amacıyla doğru kararları alabilecekleri kabul edilmektedir. Bireysel çıkarlar aynı zamanda toplumsal çıkarlara da hizmet etmektedir. Diğer bir anlatımla, birey kendi çıkarının peşinde koşarken, aynı zamanda toplumsal anlamda refahın artmasını da temin etmektedir. Bu durumu gerçekleştiren ise, “görünmez el” olarak anılır.¹⁵

Liberal iktisat temellerini her türlü iktisadi faaliyet tam bir serbesti altında yapılması gerektiğini öne sürerken; fizyokratlar gelir dağılımı konusunda görüşlerini öne sürerken; tarım sektörünü tek üretken sektör olarak incelemişlerdir. QUESNAY'e göre, tek üretken faaliyet tarımdır ve toplum tarımdaki üreticiler ile toprak sahipleri olarak ayrılmaktadır. Bu bağlamda, tarım kaynaklı gelirin paylaşımını açıklayan fizyokrat yaklaşım; tarım sektöründe yapılan üretim ve buna bağlı olan bölüşüm münasebetlerinin tespitine ilişkin fikirler ortaya koymuştur.¹⁶

2.2.1. Klasik İktisatçılara Göre Gelir Dağılımı

Klasik iktisat okulu Adam SMITH'in Ulusların Zenginliği adlı eserinin basıldığı 1776 yılında başlayarak John Stuart MILL'in öldüğü 1873 yılında sona ermiştir. Klasik iktisat okulunun savunduğu teorilerin egemenliğinin bir yüzyıl gibi uzunca bir süre sürdüğü dikkatleri çekmektedir. Klasik ekol, iktisadi liberalizmi

¹⁵Süleyman Ulutürk, Devrim Ersezer, “Gelir, Gelir Dağılımı yaklaşımları ve Devletin Rolü”, **İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, 47. Seri / Yıl 2005 s. 90.

¹⁶Dilek Yaşın, “Türkiye’de Büyüme, Gelir Dağılımı ve İşsizlik Arasındaki İlişkinin Analizi (1987-2009): Büyüme, Daha Adil Gelir Dağılımını Getirdi Mi? İşsizliği Azalttı Mı?”, **Dokuz Eylül Üniversitesi**, İzmir, 2010, s. 3.

neoklasiklere devreden bir zincirin halkası olduğu kadar, bunu tümünden reddeden MARX'ı ve savunucularını besleyen başlıca kaynaktır. Klasik okulun temelleri A. SMITH tarafından atıldığı, teorilerinin RICARDO tarafından formülleştiği ve sonunda MARX tarafından da bahse konu okula tarihsel bir nitelik kazandırıldığını ifade edebiliriz.¹⁷

Gelir dağılımının ilk analizleri MALTHUS ve RICARDO tarafından yapılmıştır. Yapılan analizlerde dikkat çeken temel sorun üretim faktörlerinin, rant, kar ve ücret şeklinde üretimden aldıkları payların etkin dağıtımıdır. RICARDO, iktisat politikasının konusunun, topraktan elde edilen ürünlerin üç sınıf arasında kar, ücret ve rant şeklinde bölüşümüne ilişkin yasaların tespiti olduğunu ileri sürmektedir.¹⁸ Bununla beraber klasik iktisat okulu tarafından öne sürülen gelir dağılımı teorilerinin ortak özelliği, bunların büyük ölçüde yine RICARDO tarafından öne sürülen “Azalan Getiri Kanunu”nu esas almasıdır. Klasik iktisatçıların tümünün, kısmi eleştirilerde bulunsalar da, genel olarak bahse konu teoriye karşı çıkmadıkları ifade edilebilir. Klasik gelir dağılımı analizinde rant, marjinal ürün üzerinden alınan bir fazladır; ücretler, çalışan insanların hayat standartları ile tanımlanır; kârlar ise azalma eğilimi içerisindedirler. Gelir dağılımı hususunda üzerinde önemle durulan bir başka nokta, kâr ve ücret arasındaki münasebettir. RICARDO, kâr ve ücret arasında bir çelişki olduğunu ve kârın yüksek veya düşük olmasının tamamıyla, ücretin yüksek ya da düşük olmasıyla tespitini vurgulamaktadır. Diğer bir deyişle, kârda azalma olmadan, emeğin fiyatında artış olması beklenemez.¹⁹

Bilindiği üzere; klasik iktisat teorisi arza büyük önem addetmektedir. Hatta “Keynesyen Devrim”in , klasik teorinin arza verdiği öneme bir tepki olarak ortaya çıktığı bile düşünülebilir. R. F. HARROD ve E. DOMAR’ın arzın da toplam taleple birlikte artması gereğini vurgulayan eserleri ile Keynesyen Devrim ile birlikte bir süre unutulmuş olan arz iktisadı çok geçmeden tekrar önem kazanmaya başlamıştır. SOLOW’un COBB–DOUGLAS tipi bir toplam arz fonksiyonunu oluşturması ve

¹⁷ Nazım Öztürk, “Klasik ve Neoklasik İktisatta Gelir Bölüşümü”, **Çalışma ve Toplum**, 2010/1, s. 61.

¹⁸ Yaşın, **a.g.e.**, s. 3.

¹⁹ Ulutürk , Ersezer, **a.g.e.**, s. 92.

makro ekonomi bağlamında taşıdığı önemi işaret etmesi, “toplam arz fonksiyonu” hususunda yoğun çalışmaları başlatmış, W. LEONTIEF’in keynesyen devrimin başladığı yıllarda, geliştirdiği “input – output analizi” ise toplam üretim ve toplam arz konularında yoğun teorik ve ampirik çalışmaların kaynağını teşkil etmiştir. 1950 ve 1960’lı yıllarda KUZNEST’in ekonomik kalkınma, KENDRICK ve DENISON’ın büyüme produktivite, SCHULTZ ve BECKER’in beşeri kapital, GRILLICHES ve JORGENSEON’ın üretim faktörleri ve üretkenlikleri konusunda gerçekleştirdikleri araştırmalar arz iktisadı ile ilgili diğer bilimsel gelişmeleri oluşturmuştur.²⁰

“Klasiklere göre ücret, yaşamı devam ettirebilecek düzeye yakın, fakat sürecin devamını sağlayabilecek miktarda belirlenmelidir. Ücretler arasında ortaya çıkabilecek bazı farklılıklar ise, değişik işlerdeki reel çekiciliklerin eşitlenmesi eğilimini doğuracaktır. Smith’e göre, ücretlere ayrılan payın büyümesiyle daha fazla nüfus desteklenebilir. Böylece ortalama ücretler yaşama düzeyinin daha üstüne yükselir ve işçilerin çoğalmaları artar. Ancak nüfus büyümesi sınırsızca sürdürülemez. Çünkü artan nüfus, ücret fonunun yükünü artırır. Böylece, uzun dönem eğilimi olarak ortalama ücret oranları, yaşama düzeyine yaklaşır. Bu, emek sahiplerinin geçinebilmesi ve nesillerini herhangi bir artma veya azalma olmaksızın sürdürebilmeleri için gerekli olan emeğin doğal fiyatıdır. Dolayısıyla, emeğin doğal fiyatı ile gıda ve temel gereksinimlerin fiyatı arasında doğrusal bir ilişki vardır.”²¹

“Gerek klasik iktisatçılar ve gerekse de Neo – Klasik iktisatçılar, piyasa mekanizmasının kaynak dağılımı ve bölüşüm açısından en etkin çözümü sağladığını savunmuşlardır. Bu anlayışın doğal bir sonucu olarak, iktisat literatüründe 1960’lı yıllara kadar sermaye birikimi ve büyüme gibi konulara ağırlık verilmiş, bölüşüm sorununun zaman içerisinde büyüme ile birlikte kendiliğinden çözüleceğine inanılmıştır. Oysa ekonomik büyüme ile birlikte gelir dağılımının giderek bozulması piyasa süreci içerisinde ortaya çıkan bölüşümün her zaman etkin olamayabileceği gözler önüne sermiştir. Bir yandan sanayicilerin kârlarının aşırı bir düzeye çıkmış

²⁰Tahsin Karabulut, “Laffer Etkisinin Türkiye Uygulaması (1980-2003)” **S.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Yıl 2006-Sayı 16, s. 368.

²¹Ulutürk, Ersezer, **a.g.e.**, s. 92.

olması, öte yandan çalışanlarla çalıştıranlar arasındaki ilişkilerin son derece gerilmesi ve yabancılaşmanın yaygın duruma gelmesi bölüşümdeki adaletsizliği iyice su yüzeyine çıkarmıştır. Bu durum büyük huzursuzluklara, ayaklanmalara, çetin ideoloji kavgalarına neden olmuştur. Bu bağlamda, gelir farklılıklarının azaltılması ve gelir yönünden zayıf grupların durumlarının iyileştirilmesi gerektiği savunulmaya başlanmıştır. Ancak, iktisat politikasında gelir farklılıklarının azaltılmasında ve gelirin hakça paylaşılmasında nasıl bir ölçü kullanılması gerektiği konusunda kesin bir görüş birliği sağlanamamıştır.”²²

2.2.2. Marksist Gelir Dağılımı

Klasik ekonomi kuramına komple zıt düşünce geliştirmesine rağmen MARX da RICARDO gibi değerin esasını emek ile açıklamaya çalışmıştır. MARX’a göre metaların içerdiği emek metaların değerini tespit etmeyip, değerin özünü oluşturmaktadır. Bu bağlamda, MARX’ın Ricardo’nun nispi fiyatları açıklamak için kullandığı “Emek-Değer Kuramı”nı nispi fiyatlara ilişkin bir hipotez olarak ileri sürmemiştir.²³

Marksizm uyarınca; yoksulluğun temeli işçilerin emeklerinin karşılığını alamamalarıdır. İlgili iktisat okuluna göre; üretim, emeğin bir fonksiyonudur ve sermaye birikiminin kaynağı ise emeğin sömürülmesiyle oluşan artık değerdir. Emek asli ve tek üretim faktörüdür. Ancak, emeğe biçilen ücret hak ettiğinin altında olduğundan hak ettiği tüketimi yapamaz, zorunlu ihtiyaçlarını ancak karşılayabilir ya da karşılayamaz. Sürekli nüfus artışı da, ücretlerin daima doğal ücret seviyesinde oluşmasına sebebiyet verir. Üretim sonucunda oluşturulan hâsılatdan işçi sınıfı, sadece doğal ücrete karşılık gelen kısmı alırken, kalan kısım kapitalistin cebine girer. Bölüşümün devamlı işçi sınıfının aleyhine olması sebebinden ötürü işçi sınıfının sefalet ve yoksulluk içine düşmesi kaçınılmazdır.²⁴

²² Öztürk, a.g.e., s. 60.

²³ Öztürk, a.g.e., s. 71.

²⁴ Şinasi Öztürk, “Kırsal Yoksulluk ve Neo – Liberal Ekonomi Politikaları”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt: 1, Sayı: 5, s. 609.

Marksist okulun kurucusu olan MARX'a göre toplum kapitalistler ve proleterlerden oluşmaktadır. Emeğin değeri; işçinin geçimini temin edecek üretim için harcayacağı zamana göre tespit edilecektir. Örneğin; bu çalışma günün yarısını temsil ediyorsa, geriye kalan yarım gündeki üretime kapitalist “artı – değer” olarak el koymaktadır. Bu itibarla, eğer çalışma süresi uzunsu ya da emeğin üretkenliği yüksekse, kapitalistin el koyduğu artı – değer ve dolayısıyla da sınıflar arasındaki ihtilaf da artacaktır. Artı-değerin tümü kapitalist tarafından ele geçirilemez, bir bölümü rant olarak toprak sahibine aktarılır, ancak sonunda kapitalistin saklayabildiği pay ne olursa olsun işçiden bu artı – değeri çekip alan kapitalist olmaktadır.²⁵

2.2.3. Neo – Klasik İktisatçılara Göre Gelir Dağılımı

Fayda değer teorisi ile emek değer teorisine bir alternatif oluşturarak 1870’li yıllarda gelişmeye başlayan Neo Klasik iktisat okulu marjinal değer ve bölüşüm teorileri ile klasik düşüncede köklü değişikliklere sebebiyet vererek geçimlik veya tabii ücret yaklaşımından, marjinal verime bağlı ücret anlayışını ortaya koyan ve aynı zamanda klasik görüşleri ve bir takım kayıtlarla liberal ideolojiyi sürdüren iktisatçıların okulu olmuştur.²⁶

Neo – Klasik okul, MARX’tan sonra ortaya çıkmıştır. Bu açıdan, Marksist iktisadın vurucu gücü, bahse konu yaklaşım üzerinde uyarıcı bir özellik arz etmektedir. Emek maliyeti yerine fayda değerinin alınması, artık – değer doktrini dayanaklarının yok edilmesini ve böylece hem Marksist sömürü teorisinin hem de herhangi bir diğer sömürü teorisinin anlamsızlaştırılmasını hedef almaktadır. Neo – Klasikler de klasikler gibi sanayi kapitalizminin menfaatlerini savunsalar da, yeni doğan bir sınıfın savunuculuğu yerini, hâkim sınıfın savunuculuğuna bırakmıştır.²⁷

1870’lerden itibaren gelişmeye başlayan ve 1890’lardan itibaren bir yönü ile KEYNES’e diğer bir yönü ile de 1960’lara kadar iktisat biliminde egemen kuram

²⁵ Ulutürk, Ersezer, **a.g.e.**, s. 101.

²⁶ Rakıcı, **a.g.e.**, s.23

²⁷ Ulutürk, Ersezer, **a.g.e.**, s. 94.

olma niteliğini koruyan neoklasik iktisat okulu, fayda değer kuramı ile klasik ekonomi politiğin emek değer kuramına bir alternatif oluşturmuştur. Bu gelişme içinde WALRAS ve PARETO'nun Lozan Ekolü, MARSHALL'ın egemen olduğu İngiliz Ekolü, Menger, Wieser ve Bohm-Bawerk'in Avusturya veya Viyana Ekolü, Clark ve Fisher'in Amerikan Ekolü gibi farklı düşünce tarzlarının ve ekollerin ortaya çıktığı izlenmektedir. Lozan Ekolü marjinal analizi genel denge ve refah iktisadının temeli yaparken, Marshall bunu piyasa dengesinin analizinde talep ve üretim kuramının birleştirici ilkesi haline getirmiştir. Viyana Ekolü ise, genel denge ve refah analizinden daha çok, değer ve sermaye kuramını irdelemişlerdir.²⁸

Kişisel gelir dağılımı fiyatlar aracılığıyla tanımlanmaktadır. Bireyler, sahip oldukları üretim faktörünün hizmetini piyasada tespit edilecek fiyat üzerinden satabilmektedirler. Her bir faktör hizmeti için talep, bahse konu faktörün çıktının değerine yaptığı katkıdan türetilir. Faktörlerin getirisi, onların marjinal fiziksel ürünlerinin bir karşılığı olarak dikkate alınmaktadır. Tüm faktör girdileri, fonksiyonel gelir dağılımını ifade etmektedir. Emekten farklı olarak mülk gelirlerinin farklı çeşitleri mevcuttur: faiz, rant ve kâr. Rant; farklı toprakların ek birimine ödenen kıtlık ödemesi olarak tanımlanabilir. Faiz; üretim faktörü gibi sermayenin net fiziksel ürününden türetilir, böylece kâr oranı gibi aynı reel güçlerle açıklanabilir. Neo – Klasik Teori'de, kısa dönem kârlarının kaynaklarını ise; monopolcü güç, yenilik ve risk alma oluşturmaktadır.²⁹

2.2.4. Keynesyen Gelir Dağılımı

Devlet ekonomiye yalnız gelir dağılımındaki eşitsizliği gidermek amacıyla müdahalelerde bulunmamakta; aynı zamanda kapitalizmin ileri safhalarına ulaşılması ile kendini gösteren toplanma ve tekelleşme hareketlerini de engellemeye çalışmaktadır. Bazı memleketlerde bilhassa İkinci Dünya Savaşı'nı takiben, ana sanayilerin millileştirilmesine kadar varan mücadele sermaye paylaşımındaki eşitsizliğin artmasına engel olmuştur. Bu bağlamda, KEYNES'in, buhranların sebebi

²⁸ Öztürk, a.g.e., s.75

²⁹ Ulutürk, Ersezer, a.g.e., s. 94.

olarak tasarruf fazlasını, yani istihlak eksikliğine işaret eden teorisi uyarınca; tam istihdama ulaşmak amacıyla, yüksek gelir sahibi ve fazla tasarruf yapan sınıftan, geliri düşük ve tüketim meyli yüksek olan sınıflara doğru gelir aktarımları yapılması icap etmektedir.³⁰

1929 dünya ekonomik buhranı döneminde ün kazanan ve o döneme kadar etkin olan klasik iktisat okulunun arz yanlısı görüşlerine muhalif KEYNES, 1936 yılında yayınladığı Genel Teori’de özellikle işgücü ve mal piyasalarındaki aksaklıklara dikkati çekerek, Neo-Klasik iktisatçıların iddia ettikleri gibi tam istihdamı otomatik olarak temin eden bir mekanizmanın olmadığını savunmuştur. Piyasa ekonomilerinde oluşan istihdam seviyesinin genellikle eksik istihdam seviyesi olacağını, tam istihdamın ise özel bir durum olabileceğini vurgulayan KEYNES, esas olarak gelir seviyesinin ve bu gelir seviyesine karşılık gelen bir istihdam seviyesinin nasıl tespit edildiğini araştırmış ve kısa dönem gelir dağılımı sorunundan çok, gelir ve istihdam seviyesinin oluşması sorunu ile ilgilenmiştir. KEYNES kısa dönem bölüşüm sorununu esasen bir tam istihdam analizi yaptığı “Para Üzerine Deneme”’de değerlendirmiş ve daha sonra gelişen Keynesci gelir dağılımı modelleri de bölüşümü bu bağlamda incelemişlerdir.³¹ KEYNES eşitsiz bir gelir ve servet dağılımının tam istihdamın teminini engelleyeceğini savunmuş ve gelirin yeniden dağılımını sağlayacak müdahalelerin tüketim eğilimini artırarak büyümeyi pozitif olarak etkileyeceğini ifade etmiştir.³²

KEYNES yoksulluğun nedenini ise efektif talep yetersizliğine bağlamıştır. KEYNES’e göre piyasadaki toplam talebin, mevcut üretim faktörlerinin tamamının istihdamına yetmemesi sebebiyle ekonomide üretilen mal ve hizmetlerin tamamının satılması mümkün olamamaktadır. Böylesi bir durum yeteri oranda işgücü kullanılmamasına ve işsizliğin ortaya çıkmasına sebebiyet verir. Buna bağlı olarak da işsizliğin olduğu ekonomilerde de yoksulluk kaçınılmaz olacaktır.

³⁰ Kenan Bulutoğlu, **Vergi Politikası**, İktisat Fakültesi, Maliye Ens. Yayınları, 1966, İstanbul, s. 41.

³¹ Berrin Ceylan Ataman, “Neo – Keynesçi Bölüşüm Teorisi: Ücret – Fiyat Sarmalı ve Gelirler Politikası”, <http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/42/476/5495.pdf>, Erişim: 15.04.2012, s. 54.

³² Ayla Oğuş, “Türkiye’de Ekonomik Büyüme ve Gelir Dağılımı”, “Çevirimiçi” <http://eco.ieu.edu.tr/people/aogus/kongre.pdf>, 15.04.2012., s. 3

Keynezyen yöntemler kendinden sonra gelen bazı iktisatçılar tarafından da gelir dağılımı teorileri üretmek amacıyla kullanılmıştır. Bu iktisatçılardan KALDOR'un modelinde; işçiler ve sermayedarlardan oluşan iki sınıf vardır. Her iki sınıfın da, işçilerin tasarruf oranı sermayedarlarınkinden daha az olmak üzere tasarruf eğilimleri vardır. Yatırımlardaki bir artış tasarruflarda bir artışı gerektirmektedir. Sermayedarların tasarruf eğilimleri daha yüksek olduğu için dengenin sağlanması ancak daha yüksek fiyatlar üzerinden ve daha yüksek karlarla mümkün olabilecektir. KALDOR modeli ekonomik büyüme ile gelir eşitsizliği arasında pozitif bir ilişki olduğunu ileri sürmektedir. PASINETTI modeli KALDOR modelinin devamı niteliğindedir. PASINETTI, KALDOR modeline işçilerin de tasarruflarından gelir elde etmesini ilave etmiştir. Bu bağlamda, işçiler tasarruflarını bir faiz karşılığında sermayedarlara vermekte ve modelde işçi gelirleri ücret artı faizden oluşmaktadır. KALECKI modeli, eksik rekabet koşullarında istihdam düzeyinin üretim düzeyi ile tespit edildiği ve işletmelerin eksik kapasite ile çalıştıkları varsayımlarını esas almaktadır. İşletmeler eksik rekabet dolayısıyla fiyatlarını tespitte ortalama maliyet ve diğer işletmelerin fiyatlarını esas almaktadır. KALECKI'ye göre eksik rekabet ortamında monopolleşme derecesi ve buna bağlı kar oranı fonksiyonel gelir dağılımını tespit etmektedir.³³

2.3. GELİR DAĞILIMININ SINIFLANDIRILMASI

Bir ülkede yaratılan milli gelirin dağılımına ve bu dağılımın sınıflandırılmasına yönelik farklı yaklaşımlar mevcuttur. Örneğin; gelir dağılımı; dikey ve yatay olarak iki açıdan değerlendirilebilir. Toplumun üst ve alt gelir grupları arasında yaratılan negatif ve pozitif transferler dolayısıyla, düşük gelir gruplarına gittikçe artan bir şekilde net pozitif transfer isabet ediyor ise gelir “dikey açıdan” dağılıma tabi olacaktır. Buna karşın, aynı gelir grubu içinde fakat farklı durumlardaki harcama birimlerine doğru net pozitif gelir akışı mevcut ise “yatay gelir dağılımı”

³³ Rıdvan Kurtipek, "Türkiye İçin Gelir Grupları Arası Gelir Oluşum İlişkisinin Miyazawa Yöntemiyle İncelenmesi", T.C. Kalkınma Bakanlığı, Yayınlanmamış Uzm.Tezi, Aralık 2011, s.19-20.

söz konusudur.³⁴ Gelir dağılımının sınıflandırılmasına yönelik yaklaşımlardan uygulamada en yaygın kullanılanlarına izleyen bölümlerde yer verilecektir.

2.3.1. Fonksiyonel Gelir Dağılımı

Fonksiyonel gelir dağılımı; milli gelirin ücret, toprak rantı, faiz ve kar olarak ayrılarak emek, sermaye, toprak ve girişimci gibi üretim faktörleri arasında hangi esaslar ve oranlarda paylaşıldığına işaret etmektedir. BOHM-BAWERK'e göre fonksiyonel dağılım farklı üretim faktörlerine, üretim fonksiyonlarına bağlı olarak düşen payın tespitini gösterir.³⁵

Fonksiyonel dağılım; toplumun büyük çoğunluğunu oluşturan bağımlı çalışanların, diğer bir ifadeyle ücretlilerin asıl gelirlerinin emek geliri oluşu, yüksek gelirliilerin tamamına yakın bir kısmının ise emek dışı gelir elde etmesi sebebiyle gelirin özellikle emek sahipleri ve diğer üretim faktörü sahipleri arasındaki dağılımını analiz etmek amacıyla kullanılan bir kavramdır.³⁶

Gelirin fonksiyonel dağılımı, bir ülkenin gelişmişlik seviyesi hakkında oldukça sağlıklı bilgi verebilir. Nitekim, gelişmiş ülkelerde iktisadi kalkınmanın başlangıç dönemlerinde tarım kesimi milli gelirden en büyük payı alırken, gelişme düzeyi arttıkça ücretlilerin milli gelirden aldıkları payın arttığı gözlenmektedir. Bununla beraber gelişmiş ülkelerde emek gelirlerinin milli gelir içindeki payı %70'e kadar çıkarken, bu oran gelişmekte olan ülkelere %30 gibi düşük bir düzeyde kalmaktadır.³⁷

Türkiye'de ücret ve ücret dışı gelirlerin GSYİH içindeki payları değerlendirildiğinde, önceki dönemde ücretlerin payı % 29.4 iken 1995-1998 döneminde % 24.4 olmuştur. İstihdam içinde ücretli işgücünün payına bakıldığında

³⁴ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 489.

³⁵ Yaşar Uysal, "Gelir Dağılımı Türleri Arasındaki İlişkiler Perspektifinde Türkiye'de Gelir Dağılımının Düzenlenmesine Yönelik Öneriler", **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt.9, Sayı:2, s. 250.

³⁶ Çalışkan, **a.g.e.**, s. 92-93.

³⁷ İbrahim Güran Yumuşak, Mahmut Bilen, "Gelir Dağılımı - Beşeri Sermaye İlişkisi ve Türkiye Üzerine Bir Değerlendirme", **K. Ü. Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl: 1, Sayı: 1, 2000, s. 79.

ise 1995-1998 döneminde ücretli çalışanların toplam istihdam içindeki payı % 39'dan % 41.8'e yükselmiştir. Bu itibarla, 1995-1998 döneminde daha fazla işgücü istihdama katılıp daha az oranda GSYİH'dan pay almış, böylece gelir dağılımı son dönem ortalaması olarak ücretli çalışanların aleyhine gelişmiştir.³⁸

2.3.2. Kişisel Gelir Dağılımı

Kişisel gelir dağılımı; millî gelirin toplumu oluşturan birey ya da hane halkları arasındaki dağılımını göstermektedir. Bireysel gelir dağılımında birey ya da haneler millî gelirden ücret, kâr, rant ya da faiz şeklinde gelir elde edebilir. Bireyler sayılanlardan sadece birisine sahip olabilecekleri gibi hepsine de bir arada sahip olabilirler. Bireysel gelir dağılımında önemli olan, bireyin geliri ne isimle elde ettiğinden ziyade, ne kadar gelir elde ettiği hususudur.³⁹

Kişisel gelir dağılımı kavramı, neo klasik teoriye dayanan refah iktisadının doğması ve gelir vergisinin uygulanıp yaygınlaşmasıyla ortaya çıkmıştır. Kişisel gelir dağılımı, fertler arasındaki gelir eşitsizliklerinin göstergesi olduğu için bu eşitsizliklerinin yorumlanmasında ve vergi ve sosyal güvenlik gibi alanlarda gerçekleştirilmesi düşünülen reformların şekillenmesinde etkilidir. Kişisel gelir dağılımı sayesinde aynı ülkede yaşayan fertler arasındaki gelir eşitsizliklerinin yıldan yıla seyri belirlenebilir ve ekonomik gelişmenin adalet yönünden değerlendirilmesi mümkünleşir.⁴⁰

Gelişmekte olan ülkelerde de, kişisel gelir dağılımının gelişmiş ülkelere göre daha adaletsiz dağılmasının en önemli nedeni, nüfusun büyük kesiminin düşük gelir yaratabilen tarım sektöründe çalışması iken; gelişmiş ülkelerde gelir dağılımının daha adil bir şekilde dağılmasında uygulanan sosyal politikalar yanında, ücretli kesiminin payının artması ve işletmelerin halka açılmasıyla servetin alt ve orta gelir gruplarına yayılması önem arz etmiştir⁴¹

³⁸ DPT, **a.g.e.**, s.12.

³⁹ Çalışkan, **a.g.e.**, s. 93.

⁴⁰ Pehlivan, **a.g.e.**, s. 19.

⁴¹ Bilen, Es, **a.g.e.**, s. 377.

Kişiler arasında gelir düzeyleri bakımından büyük farklılıklar bulunmaması genel olarak toplumda arzulanan bir durumdur. Bunun nedeni, kişisel gelir dağılımında adaletin sosyal barışı ve ekonomik istikrarı temini ve toplumsal refahı artırmasıdır. Bireyler arasında gelir dağılımının adil olması, aynı zamanda, fırsat eşitliğine de sebebiyet vermektedir.⁴²

2.3.3. Sektörel Gelir Dağılımı

Gelirin sektörel dağılımı bir ekonomide yaratılan toplam hasılanın iktisadi faaliyet kollarına uyarınca dağılımını ifade etmektedir.⁴³ Bu bağlamda, tarım, sanayi ve hizmet sektörlerinin milli gelirden aldıkları paylar, bunların uzun dönemde sergilediği değişim, devletin hangi sektörler lehine veya aleyhine milli gelirin dağılımını etkilediğini vermektedir.⁴⁴

Ekonomilerde tarım, sanayi ve hizmetler olmak üzere üç sektör mevcuttur. Kronolojik olarak önce tarım sektöründen sanayi sektörünün sonrasında sanayi sektörünün ondan sonra ise hizmetler sektörünün geliştiği izlenmektedir. Ancak, son zamanlarda tarım ve sanayi sektörlerinde yaşanan teknolojik gelişmeler, bu gelişim sırasını bozmuş ve tarımdan hizmet sektörüne sıçramalara sebebiyet vermiştir. Gelişmiş ekonomilerde sanayi ve hizmetler sektörünün milli gelir içerisindeki payı fazla, tarımın payı ise düşüktür. Az gelişmiş ülkelerde ise; tarımın payı, sanayi ve hizmetler sektörü aleyhine fazla olmaktadır.⁴⁵

Türkiye ekonomisinin üretim yapısında yüksek katma değer yaratma niteliği olan sanayinin ve bilgiye dayalı hizmet sektörlerinin payı ileri ekonomilerle yarışabilecek düzeyde değildir. Bu durum, en açık şekilde istihdamın sektörel dağılımında ortaya çıkmaktadır. Örneğin; tarımın istihdamdaki payı 1997 yılı itibariyle diğer OECD ülkeleri ile kıyaslandığında % 41,9 oranı ile çok yüksek bir seviyededir. Bu oran AB’de ortalama % 5,0, ABD’de ise % 2,7’dir. Türkiye’deki

⁴² Rıdvan Kurtipek, **a.g.e.**, s. 7-8.

⁴³ DPT, **a.g.e.**, s. 19.

⁴⁴ Uysal, **a.g.e.**, s. 251.

⁴⁵ Nihat Işık, “Sektörel Gelir Dağılımının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi”, **Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F Dergisi**, 2006, Sayı: 11, Yıl: 9, s. 123.

gelir dağılımı, sektörel bazda tarım, sanayi ve hizmet sektörleri ayrımında değerlendirildiğinde; istihdamın yaklaşık % 50'sini oluşturan tarım sektörünün, faktör gelirlerinden ancak % 25 düzeylerinde bir pay aldığı, tarım sektörünün toplam istihdam içerisindeki payının 1987'den 1994'e gelindiğinde % 48,6'dan % 50,3'e çıkarken, faktör gelirlerinden aldığı pay % 27,2'den % 23,3'e düşmüştür. Bu sektör ayrıca istihdam edilenlerin içerisinde ücretsiz aile işçilerinin (% 75) ağırlıklı olması sebebiyle, kişi başına ortalama gelirin en düşük olduğu sektör olarak belirmektedir.⁴⁶

2.3.4. Bölgesel Gelir Dağılımı

Ulusal gelirin bir ülke içerisindeki değişik bölgelere göre dağılımı farklılık arz edebilmektedir. Bu dağılım şekli, bölgeler arasındaki farkların ortaya konulmasında kullanılmaktadır. Nitekim, bölgesel veya coğrafi gelir dağılımı, bir ülkede gelirin bölgesel dağılımını ifade etmektedir. Böylece bölgesel dağılım, bir ülkenin farklı bölgelerinde yaşayan insanların ulusal gelirden pay alma oranlarını göstermektedir. Ülkenin büyüklüğü, bölgeler arasından iklim ve arazi özelliklerinin farklılığı, sanayi ve hizmetler sektörünün gelişme düzeyi ile sosyolojik yapı da gelir dağılımında etki yaratmaktadır.⁴⁷

Bölgeler arasında tarım, sanayi, ticaret, hizmet, haberleşme, ulaştırma, sağlık, eğitim, demografik ve sosyal göstergeler bağlamında meydana gelen farklılıklar bölgeler arasında sosyo ekonomik dengesizliklere ve de gelir dağılımının farklılaşmasına sebebiyet vermektedir. Bu itibarla, gelir dağılımındaki dengesizliklerin tek başına incelenmesi, buna neden olan sosyo ekonomik etmenlerin ortaya koyduğu dengesizliklerin de belirlenmesi ve sonuçlarının değerlendirilerek çözüm yollarının aranması icap etmektedir. Türkiye'de mevcut bulunan bölgesel gelişme dengesizliği gelir dağılımı sorunu ile bütünleşmektedir. Ayrıca, her bölgenin kendi özelliklerini ve problemlerini tespiti amacıyla özel çalışmaların yapılması, gelir ve istihdam yapılarının incelenmesi faydalı olacaktır. Böylece, her bölgenin

⁴⁶ DPT, **a.g.e.**, s. 20 vd.

⁴⁷ Uysal, **a.g.e.**, s. 251-252.

kendi özelliklerine uygun çözümler üretilmesi, belirli teşvik tedbirleriyle birlikte eğitim ve nüfus politikalarının uygulanması temin edilmelidir.⁴⁸

Bölgesel geliri temsil eden birçok gösterge tanımlanabilmektedir. Türkiye için yapılan çalışmalarda, il düzeyinde detaylı milli gelir rakamlarına ulaşmak konusundaki zorluklar sebebiyle KBGSYH rakamlarının kullanılmış olduğu dikkat çekmektedir. KBGSYH, tahmin edilen GSYH'nın o ile ait yıl ortası nüfus tahminine bölünmesi ile hesaplanmaktadır ve bir bölgenin üretim kapasitesini, gelir ve kalkınma düzeyini temsil etmektedir. Ancak, ifade ettiği büyüklük, bölge halkının refah düzeyini tam olarak yansıtamamaktadır. KBMG ise; KBGSYH'dan farklı olarak, devletin bölgeye yönelik harcamaları ve tahsil ettiği vergiler yoluyla bölgeler arasında gerçekleştirdiği net gelir transferlerini de hesaplaması sebebiyle, bölge halkının refah düzeyinin daha iyi bir göstergesi olmaktadır.⁴⁹

2.4.GELİR DAĞILIMINDAKİ EŞİTSİZLİKLERİN NEDENLERİ

Eşitsizlik kavramı dengesizlik kavramının bir üst versiyonu olarak kabul edilebilir. Örneğin; gelişmekte olan ülkeler açısından durum değerlendirildiğinde; gelir grupları arasında uçurumlar mevcut iken eşitsizlik ya da adaletten söz etmek mümkün gözükmemektedir. Çünkü eşitsizlik eşit olanlara ilişkin bir olgudur. İnsanların açlık sınırında olduğu yerlerde öncelikle giderilmesi gereken gelir dağılımındaki dengesizlikler veya çarpıklıklardır.⁵⁰ Bununla beraber eşitsizlik, farklı insanlara farklı davranmak demektir. Bu nokta itibarıyla eşitsizlik; ister gelirden, ister tüketimde ya da bir toplumun gösterge ya da tutumlarındaki farklılıklarında olsun, bölüşüm dengesizliği şeklinde kavramsallaştırılabilir. Uygulamada ortaya çıkan bu farklı davranış biçimlerinin, özel bir ödüllendirme sistemi gibi etik kavramları içerip

⁴⁸ DPT, a.g.e., s. 28.

⁴⁹ Özcan Dağdemir ve Hakan Acaroğlu, "Türkiye'de Bölgesel Gelir Dağılımının İller Düzeyinde Analizi: 1990 – 2006", *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2011, Cilt: 11, Sayı: 1, s. 42.

⁵⁰ Cem Doğan, Murat Tek, "Türkiye'de Gelir Dağılımının Toplanma Oranı Yöntemiyle Analizi" *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Güz 2007, Cilt:3, Yıl:3, Sayı:2, s. 98.

içermediği ve birçok tartışmaya kaynak teşkil eden gelir farklılıklarını ifade etmenin bir yöntemi olduğu ise tartışmaya değerdir.⁵¹

Üretim araçları mülkiyetinin dağılımı gelir dağılımındaki eşitsizlikleri belirleyen en önemli unsur olarak değerlendirilmektedir. Bu yönüyle, Sanayi Devrimi sonrası ortaya çıkan sanayi toplumunda, üretim araçları mülkiyetinin sermayedar sınıfının elinde toplanması, işçi sınıfının millî gelirden aldığı payın giderek azalmasına ve fakirleşmesine sebebiyet verir iken; toplumu oluşturan bireyler arasında meydana gelen ve zamanla artarak büyüyecek olan gelir dağılımı eşitsizliğine de ortam hazırlamıştır.⁵²

Piyasa ekonomisi devlet tarafından uygulanacak kısıtlamalara ve düzenlemelere maruz değilse gelir eşitsizliği kaçınılmaz olarak artar. Eşitsizliğin altında yatan neden kapitalizmin sınıf yapısıdır. Kapitalist sistemde sermaye azınlığa aittir. Sahip olunan azınlık sahip olmayan çoğunluğa karşı çalışma yerlerinde ekonomik güç, toplumda ise siyasi güç açısından avantajlıdır. Bu itibarla, kapitalist bir ekonomide refah, adil olmayan şekilde bölünecek ve haliyle emek sınıfı güçsüzleştikçe gelir dağılımı daha da eşitsizleşecektir.⁵³

Gelir dağılımından düşük pay alan kesimlerin genel nüfus içerisinde çoğunlukta olmasının; bahse konu bireylerin sağlık, eğitim, beslenme ve barınma gibi temel hizmetlerden daha az istifade etmelerine sebebiyet verdiği belirtilmiştir. Böylece ülkenin gelişme sürecinde gerekli olan insan kaynakları niteliklerinde de beklenen gelişme temin edilmemektedir.⁵⁴

Bir ülkede üretilen hasılanın paylaşımın âdillliğini ortaya koyan en önemli göstergeler, gelir dağılımı ve yoksulluk verileridir. Gelir eşitsizliği ve yoksulluk, tüm

⁵¹Fatih Doğanoglu , Aslan Gülcü, “Gelir Eşitsizliği Ölçümünde Kullanılan Yöntemler”, **Cumhuriyet Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt: 2, Sayı: 1, 2010, s. 47.

⁵² Çalışkan, **a.g.e.** , s. 95.

⁵³Zeki İlker Görenel, “Neoliberalizm ve Gelir Dağılımı”, **Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:20, Sayı:1 2005, s.190.

⁵⁴Ufuk Dumlu ve Özlem Aydın. (2008). “Ekonometrik Modellerle Türkiye İçin 2006 Yılı Günlü Katsayısı Tahmini”, **Ege Akademik Bakış Dergisi**, Cilt: 8, Sayı: 1, s. 377.

dünyada olduğu gibi Türkiye’de de çözüm bekleyen önemli sorunlardandır. Gelişmekte olan ülkelerin gelişmiş ülkelerin hayat standartlarını yakalaması amacıyla, öncelikle ekonomik gelişmenin nimetlerinin toplumsal sınıflar ve bireyler arasında âdil paylaşılması icap etmektedir.⁵⁵

2.5.KİŞİSEL GELİR DAĞILIMINDAKİ EŞİTSİZLİKLERİN ÖLÇÜLMESİ

Bir toplumdaki eşitsizliği ve adaletsizliği görebilmek, hatta istatistiksel verilerle kavrayabilmek ne kadar kolay ise, adil bir toplum oluşturabilmek ise o derece zor olacaktır. Toplumlarda eşitlik ya da eşitsizlik konusu mutlak olarak değil daha çok oransal olarak değerlendirilmektedir. Ancak, söz konusu oransal ilişki sayesinde adalet kavramı belirmektedir. Eğer mutlak eşitlik konusunda ısrar edilirse, mutlak adaletsizlik doğabilir.⁵⁶

Eşitsizliğin ölçülmesinde, sezgisel ya da matematiksel yaklaşımların da yer aldığı yöntemler mevcuttur. Bununla birlikte, şeklen duyarlı birçok ölçüm ters bir biçimde tepki verebilir. Örneğin; eşitsizliğin ölçülmesinin en basit yolu olan varyans, gelir ölçeğinden bağımsız değildir. Bu ise, kolayca ikiye katlanan tüm gelirleri, gelir eşitsizliği tahmininde dört kat daha fazla gösterebilmektedir.⁵⁷

Toplumu oluşturan bireylerin sahip oldukları üretim faktörleri vasıtasıyla elde ettikleri gelirlerinin bir diğerine göre daha fazla veya eksik olması ilgili toplumda gelir dağılımının adil olup olmadığı sorununu karşımıza çıkardığını daha önce belirtmiştik. Aşağıda yer alan bölümlerde mevcut bir gelir dağılımı eşitsizliğinde iktisatçıların hangi yöntemleri kullanarak bu eşitsizliğe ilişkin ölçümler yaptıkları incelenecektir. Uluslararası mukayeselerde gelir dağılımındaki eşitsizlikler çoğu zaman GINI veya KUZNETS katsayıları ile ölçülür. Bir ülkede en düşük gelirli %20

⁵⁵ Çalışkan, **a.g.e.**, s. 90.

⁵⁶ Işık, **a.g.e.**,s. 121.

⁵⁷ Doğanoglu , Gülcü, **a.g.e.**, s. 48.

veya %40'ın gelir payı ve en üst gelirli %10 veya %20'nin gelir payı mukayeselerde dikkate alınan bir diğer ölçüttür.⁵⁸

Literatürde gelir eşitsizliğin ölçülmesinde, PARETO katsayısı, ATKINSON eşitsizlik ölçüsü, değişim katsayısı, aralık ölçüsü gibi farklı yöntemler bulunmakla birlikte, Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından gelir eşitsizliğinin ölçümünde GINI katsayısı, LORENZ eğrisi ve yüzde paylar analizi göstergesi kullanılmaktadır.⁵⁹

“Lorenz Eğrisi”; Lorenz Eğrisi'ne dayanılarak oluşturulan; “Gini Katsayısı” ve “Yüzde Paylar Analizi” kullanılan çeşitli yöntemler arasında en bilinen yöntemler olduğundan aşağıdaki bölümlerde öncelikle bahse konu yöntemler hakkında bazı temel bilgiler verilecektir.

2.5.1. Lorenz Eğrisi

Lorenz Eğrisi, 1905 yılında Max O. LORENZ tarafından gelir dağılımının grafiksel gösterimi olarak geliştirilmiş bir yöntemdir. Yöntem, gözlenmiş gelir dağılımına işaret etmekte ve bunu tam gelir eşitliğinin doğrusu ile mukayese etmektedir. Bu eğri ayrıca; mal varlıklarının dağılımının, gelir eşitsizliğinin ve sosyal eşitsizliğin ölçülmesinde kullanılabilmektedir.⁶⁰ Lorenz eğrisi, millî gelirin belirli bir birikimli payı ile onu elde edenlerin birikimli payı arasındaki ilişkiyi değerlendirmektedir. Lorenz eğrisi, kavramsal olarak yüzdelik dilimleme yöntemine benzer olmakla birlikte; sadece gelir paylarını tespit etmek yerine gelirin birikimli payını, bireylerin birikimli payı ile ilişkilendirmektedir.⁶¹

Gelir dağılımındaki eşitsizliği, yatay ekseninde nüfusun kümülatif oranlarıyla, dikey ekseninde de bu nüfusun elde ettiği gelirin kümülatif oranlarıyla gösteren diyagramdır. Lorenz eğrisi, yüzde olarak ülkedeki toplam gelirin ne kadarını kaç

⁵⁸ Gülten Kazgan, İzzettin Önder, Hasan Kirmanoğlu, Nihal Tuncer, **Türkiye’de Gelir Bölüşümü**, Ankara, TOBB Yayını, 1992, s.1.

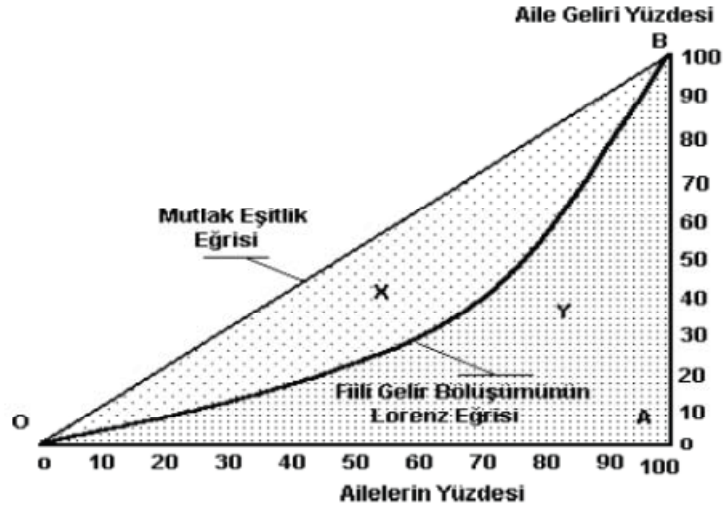
⁵⁹ Pehlivan, **a.g.e.**, s.41.

⁶⁰ Dumlu ,Aydın, **a.g.e.** , s. 375.

⁶¹ Çalışkan, **a.g.e.**, s. 98.

kişinin aldığını, diğer bir deyişle; gelirin paylaşım şeklini göstermektedir. Lorenz eğrisi, eğer gelirin dağılımında bir eşitlik söz konusu ise herkesin gelirden eşit ölçüde pay aldığını ifade etmek için “tam eşitlik doğrusu” adını alır. Başka bir deyişle, gelirler bireyler arasında eşit olarak dağılmışsa Lorenz eğrisi “mutlak eşitlik doğrusu” ile çakışarak 45°'lik bir doğru biçimi sergileyecektir. Lorenz eğrisinin tam eşitlik doğrusundan uzaklaşmaya başlayarak daha çukurlaşması, gelir paylaşımında eşitsizliği ifade edecek ve gerçek hayatta kişisel gelir dağılımı mutlak eşitlikten oldukça uzakta yer almaktadır.⁶²

Aşağıdaki bölümde verilen Şekil 2.1’de her bir eksenle 45°'lik açı yapan (OB) doğrusu (mutlak eşitlik eğrisi) üzerinde yer alan her noktada nüfus yüzdesi ile bu nüfusa karşılık gelen gelir yüzdesi birbirine eşittir. OAB eğrisi ise milli gelirin en yüksek düzeyde eşitsiz bir şekilde dağıldığını ifade eder. OB ile OAB eğrileri arasında mevcut diğer tüm eğriler Lorenz eğrisi olarak isimlendirilir ve milli gelirin dağılımı bakımından söz konusu olabilecek diğer gelir bölüşüm olanaklarını gösterirler. Bu eğriler mutlak eşitlik eğrisine yaklaştıkça milli gelirin dağılımındaki eşitsizlik azalırken, bu eğriden OAB eğrisine doğru uzaklaştıkça eşitsizlik artar.⁶³



Şekil.2.1. Lorenz Eğrisi

Kaynak: Pehlivan, a.g.e. , s.43

⁶² DPT, a.g.e., s. 7.

⁶³ Pehlivan, a.g.e s. 42-43.

2.5.2. Gini Katsayısı

İtalyan istatistikçi Corrado GINI tarafından geliştirilip 1912’de yayınlanan GINI katsayısı, bir ülkede milli gelirin dağılımının adaletli olup olmadığını ölçmekte kullanılmaktadır. Katsayı 0 ile 1 arasında değerler alır ve yüksek değerler daha büyük eşitsizliğe tekabül ederler. Örneğin; herkesin aynı gelire sahip olduğu bir toplumun GINI katsayısı 0 iken tüm gelirin bir kişide toplandığı (birden çok kişinin mensup olduğu) toplumun GINI katsayısı 1’dir.⁶⁴ GINI katsayısı LORENZ Eğrisi kullanılarak hesaplanan bir eşitsizlik ölçüsüdür. Mutlak eşitlik doğrusuyla LORENZ Eğrisi arasında kalan alanın 45 derecelik doğru altında kalan tüm alana oranı GINI Katsayısı’nı verir. Yukarıda LORENZ Eğrisi’ni gösteren Şekil 2.1’de GINI Katsayısı, OB doğrusu ile OAB eğrisi arasında kalan X alanının, OB doğrusu altında kalan X+Y alanına oranlanması ile hesaplanır ve kısaca, ” $X/X+Y$ “olarak ifade edilir.⁶⁵

Gelir dağılımına ilişkin farklı ölçümler kullanılmaktadır. Gini katsayıları, daha detaylı ölçümlere nazaran daha sıklıkla hesaplandığı için, ampirik çalışmalarda sıkça kullanılmaktadır. Fakat özellikle politik ekonomi teorileri medyan oy kullanıcıya önem vermekte ve bu sebeple bu kesimin gelirden aldığı payın incelenmesi icap etmektedir. Ayrıca, toplumun en fakir kesiminin göreceli fakirliği politik ve sosyal istikrarsızlığa daha büyük bir tehdit olarak dikkate alındığında, bu kesimin gelirden aldığı pay önem arz etmektedir. Bu bahsedilen ölçülere göre farklı gelir dağılımları, benzer GINI katsayıları verebilmektedir. Bazı kesimlerin, toplam gelirden aldıkları payda meydana gelen büyük değişiklikler GINI katsayılarında çok küçük değişikliklere sebebiyet verebilmektedir.⁶⁶

GINI katsayısı hesaplaması dünyada ülkelerin gelir eşitsizliğini açıklayan evrensel bir göstergedir. Türkiye açısından değerlendirildiğinde GINI katsayısı TÜİK tarafından hane halkları gelir ve tüketim anketleri sonucu edinilen verilerle, sadece 1987, 1994, 2000, 2002, 2003, 2004 ve 2005 yılları açısından hesaplanmıştır.

⁶⁴ http://tr.wikipedia.org/wiki/Gini_katsay%C4%B1s%C4%B1, “Çevirimiçi”,23.05.2012

⁶⁵ Rakıcı, **a.g.e.** ,s. 77.

⁶⁶ Oğuş, **a.g.e.** ,s. 10.

Türkiye, dünya genelinde bozulan gelir dağılımı koşullarında, kendi gelir dağılımını belli kriz ve stagflasyon dönemleri dışında genelde koruyabilmiştir. 2002 ve sonrası dönemi ele alındığında, Türkiye'nin gelir dağılımı serisinin negatif eğimli olması istikrarlı ve sıkı maliye politikasına ve Türkiye'nin yüksek büyüme oranlarıyla ilişkilendirilmektedir. Milli gelirin artması buna bağlı olarak kişi başına milli gelirin ve satın alma gücü paritesinin iyileşmesi GINI katsayısını doğrudan etkilemektedir.⁶⁷

2.5.3.Yüzde Paylar Analizi

Yüzde payları, kişisel gelir dağılımını ölçmede kullanılan eşitsizlik ölçütleri içinde en açık olan yöntemdir. Söz konusu analizde, haneler yüzde 1'lik 100, yüzde 5'lik 20, yüzde 10'luk 10, yüzde 20'lik 5 gruba ayrılarak her grubun toplam gelirden aldığı paylar mukayese edilmektedir.⁶⁸ Yüzde payları göstergesi (P80/P20), yüzde 20'lik hane halkı dilimlerinde beşinci yani en yüksek gelir dilimin toplam gelirden aldığı payın, birinci yani en düşük gelir diliminin toplam gelirden aldığı paya bölünmesi ile bulunmaktadır. Söz konusu oranın büyük çıkması eşitsizliğin giderek arttığına, küçük çıkması ise azaldığına işaret etmektedir. Böylece zaman içinde en zengin ile en yoksul grupların gelirden aldıkları payların değişimini izlemek mümkün olabilmektedir.⁶⁹

2.6.GELİR DAĞILIMINI BELİRLEYEN YAPISAL FAKTÖRLER

Gelir dağılımındaki eşitsizliklerin birçok sebebi bulunmaktadır. Ülkenin içerisinde bulunduğu nüfus yapısı, işsizlik, kayıt dışı ekonomi, enflasyon gibi yapısal oluşumlar ve vergi, sosyal güvenlik, tarım, fiyat politikaları gibi üretilen politikalar gelir dağılımında bozulmalara sebebiyet verebilmektedir. Özellikle nüfus artış hızının yüksek seviyelerde olması ve sayıları her geçen gün artan genç nüfusun işgücüne katılamaması, gelir dağılımını bozucu nedenlerin başındadır.⁷⁰

⁶⁷ Dumlu , Aydın, **a.g.e.**, s. 390-391.

⁶⁸ Kurtipek, **a.g.e.**, s. 14.

⁶⁹ Pehlivan, **a.g.e.**, s. 44.

⁷⁰ DPT, **a.g.e.**, s. 57.

2.6.1.Kayıt Dışı Ekonomi ve Enformel Sektör

1960'lardan itibaren başta Batılı gelişmiş ekonomiler olmak üzere, hemen tüm dünyada “kayıtdışı ekonomi” kavramı, farklı adlar altında ve farklı yapılar içinde gündemin üst sıralarına yerleşmiştir. Kayıtdışı ekonomi farklı ekonomilerde farklı biçimlerde ortaya çıkmakta ve niteliklerine göre de farklı adlarla anılmaktadır. Ancak, kayıtdışı ekonomi, dokusu itibariyle iç içe geçmiş bir yapı sergilediği için, bazen farklı yapılanmaları açıkça yansıtan, bazen de, anlam olarak iç içe geçmiş farklı kavramlarla adlandırılırlar. Kayıtdışı ekonomi (unregistered economy) için, gizli ekonomi (hidden economy), elaltı ekonomisi (clandestine economy), paralel economy (parallel economy) ya da görünmez ekonomi (invisible economy) gibi çok çeşitli kavramlar kullanılmaktadır.⁷¹

Kayıtdışılığın mevcudiyetinin söz konusu olduğu ekonomilerde sıkça görülen enformel sektör; 1970'lerden bu yana özellikle gelişmekte olan ülkelerde pek çok yönüyle incelenmeye ve tartışılmaya başlanmıştır. Önceleri işgücü arzı fazlasının yarattığı sorunlara çözüm getirmeye ilişkin bir sektör olarak gelişmiş ve kırsal kesimden şehre göç edip formel sektörde iş bulamayan, kendi işini oluşturan ve böylelikle yaşamını kazanan kişilerle açıklanmış, sadece bu yönden değerlendirilerek geçici bir durum olarak ele alınmıştır. Ancak, daha sonra enformel sektör gerçeğinin geçici bir durum olmadığı ve hatta giderek önem kazandığı, ekonomideki rolünün büyüdüğü, gelişmekte olan ülkelerin yurtiçi üretim ve gelirleri içinde önemli bir kaynak olmaya başladığı esas alınmıştır. Enformel sektörün boyutunun artmasına bağlı olarak isim, tanım ve kapsamı konusunda tartışmalar yapılmakta ve bahse konu sektörün büyüklüğünü kestirebilmek açısından farklı yaklaşım ve araştırmalara girilmektedir.⁷²

Formel ekonomi devletçe kontrol edilen ve sebebiyet verdiği iktisadi değer miktarı milli gelir hesaplamalarında dikkate alınan normatif bir ekonomi tanımını vermekten; enformel ekonomi; formel ekonominin dışında kalan üretim ve

⁷¹ İzzettin Önder, “Kayıtdışı Ekonomi ve Vergileme”, **İ.Ü. SBF Dergisi**, No: 23-24 , Ekim 2000-Mart 2001, s. 241.

⁷² DPT, **a.g.e.**, s. 60.

değişim ilişkilerinin tamamını içermektedir. Sosyal güvenliğin ve vergilendirmenin olmadığı ilgili sektördeki faaliyetler genellikle geleneksel küçük ölçekli ekonomik faaliyetleri ihtiva etmektedir.⁷³

Formel sektöre girişin güçlüğüne karşın enformel sektöre girişler kolayca olmaktadır. Formel sektör sermaye yoğun, yüksek teknoloji ile çalışmakta olup, daha fazla kalifiye işgücüne ihtiyaç duyarken, enformel sektör işgücü arzını daha çok yerli taleplerle karşılayan, emek yoğun bir faaliyet alanı olarak işlev görür. Bunlara ek olarak, enformel sektör aile işletmelerinden oluşup dar bir alanda faaliyet gösterirken, formel sektör kolektif şirketlerden meydana gelen, geniş bir alanda faaliyet gerçekleştirmektedir.⁷⁴

Avrupa Birliği'nin yaklaşımında enformel istihdamı belirten ölçüt olarak üye devletlerin yasal sistemleri arasında varolan farklılıkları dikkate alarak, yasal nitelikte, ancak yetkili makamlara bildirilmemiş/kaydettirilmemiş her tür ücretli faaliyet manasına gelen “ulusal gereklere uygun kayıt” temel alınmaktayken; 2003 yılında toplanan Uluslararası Çalışma İstatistikçileri Konferansı'nda enformel istihdam, enformel sektöre özgü işletmelerde çalışanlara; enformel sektöre özgü işletmelere sahip işverenlere; formel ya da enformel sektördeki işletmelerde çalışan ücretsiz aile çalışanlarına; enformel üretici kooperatiflerinin üyelerine; formel sektör işletmelerince, enformel sektör işletmelerince ya da ücretli olarak hane halkınca çalıştırılanlardan enformel bir işte çalışan ücretlilere; kendi ailesinin son kullanımına ilişkin malların üretiminde bağımsız biçimde çalışan kişilere yönelik istihdam türlerini içeren çok geniş yelpazeli bir istihdam şekli olarak ifade etmektedir.⁷⁵

⁷³Neşe Algan,” Türkiye’de Kayıtdışı Sektör: Boyutları, Etkileri, ve Kayıtdışı Sektörü Küçültme Konusunda Öneriler” İşveren, 2004-Ağustos, “Çevirimiçi”, http://www.tisk.org.tr/isveren_sayfa.asp?yazi_id=1028&id=58 , 25.04.2012.

⁷⁴Neriman Açıkalın,”Enformel Sektör ve Yoksulluk: Kentsel İşgücü Pazarı Üzerine Etkileri, İstanbul ve Gaziantep Örnekleri” **Sosyoekonomi**, 2007/2,s. 50.

⁷⁵ Zeki Erdut “Enformel İstihdamın Ekonomik, Sosyal ve Siyasal Etkileri”, **Çalışma ve Toplum**, 2007/1 , s. 54-55.

2.6.2.Enflasyon

Fiyatlar genel seviyesindeki sürekli artışlar olarak addedilen enflasyon, düşük ve sabit gelir grubundaki kişilerin gelirlerini fiyat artışları karşısında koruyamayacakları sebebiyle gelir kaybına uğramalarına neden olmakta ve gelir dağılımı üzerinde olumsuz etkiler yaratmaktadır. Bu bağlamda, enflasyonun gelir dağılımı üzerindeki etkileri hususunda yapılmış ampirik çalışmalar, ortaya çıkan etki konusun da kesin sonuçlara ulaşamamış olsalar da bu konuda yapılan değerlendirmeler genel olarak yüksek oranlı enflasyonun gelir dağılımını bozacağı şeklindedir. Bununla birlikte, bütçe açıklarının gelir dağılımındaki etkisi aslında bütçenin gelir ve giderlerine bağlı olmaktadır. Bütçenin açık vermesi vergi gelirlerinin yeterli olmaması ve/veya harcamaların yüksek oluşu ile alakalıdır. Bu itibarla, eğer vergi ödeyenler yüksek gelir grubunda yer alıyorsa ve vergi oranlarında bir azalma söz konusu ise, düşük gelirlilerden yüksek gelirliye bir gelir transferi gerçekleşecektir.⁷⁶

2.6.3.Toprak ve Servet Dağılımı

Toprak ve servetin dağılımı gelir dağılımında eşitsizliğe sebebiyet veren en önemli geleneksel faktörler arasındadır. Toprak mülkiyetinin dağılımında büyük adaletsizlikler olan ülkelerde büyük toprak sahipleri toprağı kiraya vererek büyük rantlar kazanırken, ülkemiz gibi toprak reformu yapılmamış ülkelerde kırsal kesimde yaşayanların önemli bir kısmı toprağı olmayanlardan kişilerdir.⁷⁷ Tarım kesimini oluşturan bahse konu grubun ekonomideki ağırlığını koruması ve nüfusun büyük bir kesiminin tarım sektöründe çalışıyor olması, toplumda yaşanan gelir eşitsizliğinin önemli nedenlerindendir.⁷⁸ Tarım kesimi lehine gelir dağılımının düzeltilmesi amacıyla öncelikle tarım geliri yanı sıra tarım dışı gelir olanaklarını artırmak icap etmektedir. Bu itibarla, önerilen en iyi çözüm; kırsal kesime kaydırılabilecek yatırım imkanlarının mevcudiyeti durumunda, ilgili yatırımları teşvik ve arttırmaktır.⁷⁹

⁷⁶Cem Dişbudak ve Bora Süslü, “Türkiye’de Kişisel Gelir Dağılımını Belirleyen Makro Ekonomik Faktörler”, **Ekonomik Yaklaşım Dergisi**, 2007 Cilt: 18, Sayı: 65, s. 5.

⁷⁷Rakıcı, **a.g.e.**, s. 48.

⁷⁸Yumuşak, Bilen, **a.g.e.**, s. 79.

⁷⁹Bilen, Es, **a.g.e.**, s. 383.

Gelir dağılımında adaletsizliğe neden olan diğer bir önemli faktör de servet dağılımındaki adaletsizliktir. Servetin dağılımının dengesiz olması, kişisel gelir dağılımında ortaya çıkan eşitsizliğin sebeplerindendir. Servetin kaynağı tasarruflar ve dolayısıyla da gelir ve servet de gelir kaynağı olduğu için aralarında karşılıklı ve iç içe bir ilişki mevcuttur. Servetten elde edilen gelirler kişi ve grupların gelirleri arasında farklılıklar oluşmasına sebebiyet verir. Gelir dağılımının çok bozuk olması durumunda, tasarruflar ancak geliri yüksek olan grup tarafından gerçekleştirilebilir. Böylesi bir durumda, söz konusu grubun serveti, dolayısıyla da geliri daha da artacak ve bunun sonucunda kişisel gelir dağılımı da giderek daha fazla bozulacaktır. Bununla birlikte, servetin değerinde meydana gelecek artış gelir dağılımını servete sahip olan grup lehine daha eşitsizleştirecektir.⁸⁰

2.6.4.Eğitim Durumu

Gelir dağılımı konusunun en önemli faktörlerinden biri, toplumda bireyin küresel planda geçerli bilgi, beceri ve kalifikasyon ile donatılmışlığıdır. İşletmelerde çalışanların eğitim yapısında son yıllarda çok hızlı bir gelişme izlenmekle birlikte rakip ekonomiler esas alındığında, eğitime ilişkin faaliyetlerin hayati özelliği kendisini göstermektedir.⁸¹

Eğitim, ekonomik büyümenin ve gelir dağılımının önemli bir açıklayıcısıdır. Üretim fonksiyonu açısından eğitim, üretimde kullanılan girdilerin nitelikli ve niteliksiz olması gibi iki grubun ortaya çıkmasına sebebiyet verir. Her iki grup, rutin işler dışında birbiri ile ikame edilebilir girdiler değildir. Bu nedenle, nitelikli elemanların ücretleri diğerlerine nazaran daha yüksek seyretmelidir. Nispeten daha yüksek gelire sahip olan kalifiye elemanların sayısı olarak az olmaları, gelir dağılımını kalifiye olmayan elemanlar aleyhine bozmaktadır.⁸²

OECD tarafından yapılan araştırma, eğitime yapılan kamu harcamalarının gelir eşitsizliğini azaltıcı bir etki yarattığına işaret etmektedir. Ancak, eğitimin gelir

⁸⁰Pehlivan, **a.g.e.**, s. 27.

⁸¹DPT, **a.g.e.**, s. 64.

⁸²Ramazan Sarı, “Gelir Dağılımında Eğitim Faktörü”, **Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi**, Cilt: 58, Sayı: 2, s. 180.

eşitsizliğini azaltmadaki rolü eğitim harcamalarının gerçekleştirildiği kademe itibarıyla farklılık arz etmektedir. Bu durum gelir dağılımının üst kesiminde bulunan kesimlerden nispeten daha fazla vergi toplanıp, bunun herkesin kapsandığı zorunlu eğitimde kullanılmasından kaynaklanmaktadır. Özellikle, okul öncesi ve ilköğretime yapılan harcamalar önemli ölçüde gelir dağılımının alt kademesinde olan nüfusa ulaştığından gelir eşitsizliğini düzeltici bir etki yapmaktadır. Yükseköğretime yapılan kamu harcamasının ise çoğu zaman gelir eşitsizliğini düzeltici etkisi olmayıp, birçok ülkede gelir eşitsizliğini artırmakta ve varlıklı kesimleri ön plana çıkarmaktadır.⁸³

2.6.5.Sosyal Norm ve Düzenlemeler

Toplumdan topluma değişen bazı norm ve düzenlemeler, gelir dağılımı eşitsizliğini azaltıcı ya da artırıcı yönde etki yaratmaktadır. Örneğin; servetin miras yoluyla sonraki kuşaklara aktarılırken, varislerin ne kadar miras elde edeceğini tespit eden normlar servet ve dolayısıyla gelir dağılımında önemli arz etmektedir. Aynı şekilde, evliliğe (eş seçimi, çeyiz değeri, düğün hediyeleri vb.) ilişkin gelenekler de gelir dağılımını etkilemektedir. Gelir dağılımına olumlu etki eden sosyal norm ve düzenlemelerden birisi bazı Uzak Doğu Asya ülkelerindeki ömür boyu iş sözleşmesi yapma geleneğidir. Toplumsal bir sosyal güvenlik etkisi oluşturan söz konusu geleneğe göre; kişiler hayatları boyunca istihdam garantisi sağlanarak işe alınmakta ve işverenin ekonomik zorluk yaşadığı dönemlerde bile işten çıkarılmamaktadır.⁸⁴

2.6.6.Globalleşme

Küreselleşme süreci 1980’li yıllardan itibaren hız kazanmaya başlamasına rağmen kökleri 18’inci yüzyılın ikinci yarısına dayandığı iddia edilen bir olgudur. Bahse konu sürecin üç safhaya ayrıldığı ileri sürülmektedir. İlk dalgası 1870-1913 dönemi, ikinci dalgası deglobalization olarak adlandırılan ve 1913-1950 yıllarına denk gelen dönem ve üçüncü dalga ise 1973 ve sonrası yaşanan dönem olarak sınıflandırma yapılmaktadır.⁸⁵

⁸³ Kurtipek, **a.g.e.**, s. 52.

⁸⁴ Pehlivan, **a.g.e.**, s. 29-30.

⁸⁵ Rakıcı, **a.g.e.**, s. 57.

Globalleşme ile birlikte ülkeler birbirleriyle ve dünya ekonomisi ile daha bütünleşmiş bir hale gelmekte, ekonomik ve sosyal ilişkilerin ulusal sınırlar, zaman ve mekân gibi kayıtlardan giderek daha bağımsız olarak şekillendiği bir süreç yaşanmaktadır. Globalleşme iyi yönetilirse ilgili süreç sonucunda elde edilecek servet ve gelir olanakları milyonlarca yoksulun sefaletten kurtulmasına imkân sağlamanın yanı sıra, kötü yönetilmesi durumunda ise yoksulluğu ve gelir eşitsizliğini tetikleyebilir. Globalleşme, uluslararası sınırları aşabilen sermaye sahipleri ve yüksek kalifiye işçiler gibi kaynaklarını talebin en çok olduğu yerde arz etme imkânına sahip olan gruplar lehine gelir dağılımını etkilemektedir. Öte yandan, çalışan nüfusun büyük kısmını oluşturan az vasıflı ve vasıfsız emek sahiplerinin milli sınırlar dışındaki insanlar tarafından kolay olarak ikame edilebilir bir hale gelmesi, bahse konu grubun gelirlerinde azalmaya yol açabilmektedir.⁸⁶

⁸⁶ Pehlivan, **a.g.e.**, s. 28-29.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYEDE GELİR VERGİSİ VE KDV’NİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

3.1. VERGİLER VE GELİRİN YENİDEN DAĞILIMI

Devletin anayasal sınırlar içerisinde başvurduğu ve kamu hizmetlerinin finansmanını gerçekleştirmek amacıyla değerlendirdiği çeşitli kaynaklardan elde ettiği gelirlerin tümü “kamu gelirleri” olarak adlandırılmaktadır. Vergiler kamu gelirleri içerisinde %70- %90’lık gibi önemli bir paya sahip olmakla beraber, devletin, gerçek ve tüzel kişilerden ödeme güçlerine göre ve herhangi bir hizmete karşılık olmaksızın, cebri olarak aldığı parasal parasal yükümlülüklerdir.¹

Bir ülkede; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin toplamından meydana gelen organik yapının belirli bir zaman diliminde uygulanmasına “vergi sistemi” denilmektedir. Vergi sistemleri ülkelerin politik, ekonomik, hukuki ve sosyal yapıları uyarınca farklı biçimler alabilmektedir.²

3.1.1. Birincil Dağılım

Gelir; üretim ve hizmet süreçleri sonucu elde edilen parasal ya da nesnel getiridir. Esasen gelir farklılıklarının açıklanmasına ilişkin olan gelir dağılımı, bir ekonomide belirli bir dönemde yaratılan gelirin kişi, toplumsal grup ve üretim faktörleri arasında bölüşülmesini ifade etmektedir.³

Ekonomi teorisi brüt gelirle ilgilenmektedir. Çünkü bir ülkede bir yılda meydana getirilen mal ve hizmetlerin bütününe ekonomik birimler arasında paylaşılması sürecinde öncelikle karşılaşılan brüt gelirdir. Buna faktör gelirlerinin dağılımı veya birincil dağılımı da denilmektedir. Birincil gelir dağılımı; belirli bir

¹Ramazan Armağan, “Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, C.12, S: 3, 2007, s. 228.

²Zeynep Arıkan, Abdullah Burhan Bahçe, “OECD ve AB Üyesi Ülkelerde Vergi Sistemlerinin Stratejik Tasarımı: Karşılaştırmalı Ülke Analizi”, “Çevrimiçi”, <http://www.iudergi.com/tr/index.php/iktisatmecnua/article/view/7324/6828> , 15.05.2012.

³ DPT, a.g.e. , s. 3.

dönem süresince piyasada üretim faaliyetlerine iştirak edilerek veya üretim açısından gerekli olan sermayeyi üretim sürecinde kullanarak elde edilen gelirin dağılımıdır.⁴

Piyasa ekonomisinde servet ve gelir dağılımı; miras kanunları, doğuştan kazanılan yetenek, eğitim imkanları, sosyal sınıflar arasındaki mobilite ve piyasanın yapısı gibi değişik faktörlere bağlı olarak, belli derecelerde olmak üzere eşit veya eşit olmayan şekilde ortaya çıkmaktadır. Bahse konu belirtilen faktörlere bağlı olarak ortaya çıkan gelir dağılımı durumu, bazı iktisatçılarda adil; bazılarında az adil; ve diğer bazılarında göre ise daha adil olarak addedilmektedir.⁵

Bir ülkedeki gelir dağılımı üzerine yorum veya ülkeler arasında mukayese yapabilmek için gelir dağılımını farklı biçimlerde incelemek olasıdır. Bunlardan en çok yararlanılan kişisel ve fonksiyonel gelir dağılımlarıdır. Kişisel gelir dağılımı; toplam gelirin toplumu meydana getiren birey, aile ve gruplar arasındaki dağılımını ifade etmektedir. Literatürde “birincil gelir dağılımı” olarak da adlandırılan fonksiyonel gelir dağılımıyla; ülke içinde yaratılan milli gelirin; üretim faktörlerinden işgücü, sermaye, girişim ve toprak sahipleri arasında bölüşümü gösterilmektedir.⁶

Gelir dağılımında köklü değişiklikler meydana getirmenin en etkili yöntemi temel bölüşüm ilişkilerini farklılaştırmaktır. Devlet, gelirin elde edilme aşamasında yapacağı müdahaleler ile gelir dağılımındaki eşitsizliklerin asli sebeplerini bertaraf edebilir. Söz konusu müdahaleler temel olarak servet dağılımının, eğitim olanaklarının ve faktör fiyatlarının değiştirilmesi olarak ortaya çıkmaktadır.⁷

3.1.2. Vergiler İle Müdahale ve İkincil Dağılım

Devletin herhangi bir müdahalesi olmaksızın piyasada brüt faktör gelirlerinin doğuşu; birincil gelir dağılımı olarak addedilmektedir. Oysa devlet farklı biçimlerde gelir dağılımına müdahale etmektedir. Devletin gelir

⁴ Kurtipek, **a.g.e.**, s. 37.

⁵ Musgrave, **a.g.e.**, s. 21.

⁶ Ersezer (2006), **a.g.e.**, s. 256.

⁷ Pehlivan, **a.g.e.**, s. 30.

dağılımına müdahalesi bir yandan vergiler ve sosyal güvenlik primleri alırken öte yandan belirli kesimlere sosyal gelir ve sübvansiyonlar temini, transfer harcamaları yapması yoluyla gerçekleşmektedir. Devletin gelir dağılımına müdahalesini takiben ilgili durumdan etkilenen gelirlerin ise doğuşuna “ikincil gelir dağılımı” ya da “gelirin yeniden dağılımı” denilmektedir.⁸

Sosyal devletin vergilendirme yolu ile ekonomiye müdahale etmesinde temel amaç, gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri bertaraf etme düşüncesidir. Serbest rekabete dayanan piyasa ekonomisinde farklı nedenlerden dolayı adil gelir ve servet dağılımı gerçekleşmemekte, kişiler arasında fırsat ve olanak eşitsizlikleri oluşmaktadır. Sosyal devlet vergiyi ekonomik açıdan tarafsız bir mali araç olarak değerlendirmemekte, bilhassa söz konusu aracı sosyal dengeyi temin ve sosyal sınıf ve gruplar arasındaki gerginlikleri minimize etmek amacı ile kullanmaktadır.⁹

Vergi yükünün adil olarak dağıtılmasıyla gelir dağılımının ikincil dağılım yoluyla adil hale getirilmesi kamu maliyesinin önemle üzerinde durmakta ve her zaman güncelliğini korumaktadır. Vergi yükünün adil dağılımının gerekliliği eski zamanlardan itibaren kabul görmüş iken, piyasa mekanizmasının kendiliğinden gerçekleştiremediği gelir dağılımındaki adaletin devletin, maliye politikası araçlarından vergiler ve kamu harcamaları mekanizmalarını kullanılarak daha adil hale getirmesi gerektiği ile ilgili düşünceler nispeten daha yenidir.¹⁰

Vergiler kamu gelirleri açısından en büyük pay sahibi olduklarından etkileri de bu payla orantılı olacaktır. Eğer doğru uygulamalar kullanılır ise vergiler gelir dağılımı adaletini temininde etkili birer araç olabilirler. Bu itibarla, uygulanan vergi politikaları, vergilemede ödeme gücünün esas alınıp alınmadığı, vergi oranı,

⁸ Dilik, **a.g.e.** , s. 176.

⁹ Öncel, Çağan , Kumrulu, **a.g.e.**, s. 61-62.

¹⁰Gülay Akgül Yılmaz, “Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesinde Meydana Gelen Değişikliklerin Vergilendirmede Adalet İlkesi Bakımından Değerlendirilmesi”, **Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 2006, Cilt:11, Sayı:1,s. 239.

vergilerin niteliği ve yansıtılma imkanlarının mevcudiyetine bağlı olarak gelir dağılımına olumlu ya da olumsuz etkileyebilirler.¹¹

Özellikle 1980 sonrası izlenen küresel dönüşüm ve belki de küreselleşmenin ortaya çıkmasında en büyük paya sahip olan Avrupa Birliği'ne uyum sağlamak amacıyla Türkiye'de çeşitli politika farklılıkları yapılmaktadır. Bahse konu politikalar kapsamında Türk vergi sisteminde önemli yapısal değişiklikler meydana gelmektedir. Özünde dünyada yaşanan yeni eğilime uyum sağlama amacını taşıyan vergi politikası değişiklikleri dahilinde gerçekleştirilen farklı vergi oran indirimleri, yatırımcıya temin edilen yüksek vergi teşvikleri, yeni vergilerin kabul edilmesi neticesinde dolaylı ve dolaysız vergilerin vergi gelirleri içindeki ağırlıklı payının farklılaştırılması şeklinde sonuçlara sebebiyet vermektedir.¹²

“Diğer politikalarda olduğu gibi vergiye ilişkin uygulamalarda da hükümetlerin ulaşmak istedikleri amaçlar, uygulanacak politikayı belirlemektedir. Amaç tam eşitlik ise, hükümetler ortalama gelir üzerindeki tüm fazlalıkları vergilendirir ve bu vergileri ortalamanın altında geliri olanlara, hedefe ulaşabilecek şekilde transfer edebilirler. Eğer, hükümetler tam eşitlik yerine sadece gelir eşitsizliğinin derecesini azaltmayı amaçlıyorlarsa; bu durumda, yüksek gelirliileri daha yüksek oranlarda vergilendiren bir politika uygulayabilirler. Bütün malları tek düze bir oranla vergilendirmenin farklı gelir gruplarında bir yeniden gelir dağılımına yol açacağı açıktır. Bunun aksine, yaygın ve zorunlu ihtiyaçlara cevap veren malları düşük; lüks tüketim mallarını ise yüksek oranlarda vergilendirecek şekilde, vergi oranlarını mal gruplarına göre sınıflandırmak da mümkündür.”¹³

Konu vergi oranlarını mal gruplarına göre sınıflandırmaya gelmişken burada bahsedilmesi gereken çok önemli bir konu ise dolaylı vergi ve dolaysız vergi sınıflandırmasıdır. Böylesi bir sınıflandırmanın maliye ilminde tartışması çok

¹¹Zafer Sürücü, **Türkiye’de Gelir Dağılımı Bozukluğunu Önlemeye Yönelik Kamu Politikaları**, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2007, s. 142.

¹² Gonca Güngör, Aykut Aydın, “Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerine Etkisinin 1980 Sonrası Analizi”, **Ekonomi Bilimleri Dergisi**, Cilt 3, No 2, 2011, s. 77.

¹³Ersezer (2006), **a.g.e.**, s. 260.

yapılmış ancak hala tam bir açıklığa ulaşamamıştır. Konuya açıklık getirmek açısından söz konusu iki vergiyi birbirinden ayırmak üzere ilmi, hukuki ve idari ölçütler ortaya atılmıştır. Bu ölçütlerden birisi gelir ve servetin mevcudiyeti üzerinden alınan vergileri “dolaysız”; gelir ve servetin kullanımı üzerinde alınan vergileri “dolaylı” olarak adlandırır. Diğer bir ölçüt uyarınca ise; yansımayan vergiler “dolaysız”, yansıyan vergiler ise “dolaylı”dır.¹⁴ Dolaylı vergi-dolaysız vergi sınıflandırmasında kullanılan bir diğer ölçüte göre ise; dolaylı vergiler genel fiyat düzeyini arttırır iken; dolaysız vergiler genel fiyat düzeyini etkilemez ya da az etkiler.¹⁵

Dolaylı vergi-dolaysız vergi sınıflandırması modern maliye anlayışında ve uygulamada iki temel ölçüt kullanılmaktadır. Bunlar, vergi yükünün asıl mükelleften başka kişilere devredilip devredilemediğini yani yansımasını esas alan ölçüt; diğeri ise ayrımı verginin devamlılığı ve tahsil usulüne bağlayan ölçüttür.

Dolaylı vergilerin tahsilatının kolaylığı ve “mali anestezi” kavramıyla açıklanan, fiyat içerisinde gizli oldukları için mükellefler tarafından farkına varılmamaları sebebiyle gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler ağırlık kazanmaktadır. Yeterli düzeyde vergi geliri elde edemeyen devletler toplayabildiği vergileri de daha çok dolaylı olarak elde etmekte; yani vergilerin önemli bir bölümünü gelirden (doğrudan) değil, harcamalardan (dolaylı) almaktadırlar¹⁶.

Vergiler bireylerin gelir ve servetlerinde bir azalmaya sebebiyet vermek suretiyle, gelirden tüketime ve tasarrufa ayrılan miktarı azaltmaktadırlar. Bu yapısıyla vergi, gelir ve refah etkilerini doğurmaktadır. Bireyin marjinal tasarruf eğilimi sıfır ise; ödediği vergi miktarı kadar geliri azalacağı için tüketimi de buna bağlı olarak azalacaktır. Marjinal tasarruf eğiliminin sıfırdan farklı olması halinde, marjinal tüketim eğiliminin büyüklüğü oranında tüketim, tasarruf eğiliminin büyüklüğü oranında da tasarruf azalacaktır. Diğer bir anlatımla, tasarrufun yanı sıra

¹⁴Türk, **a.g.e.**, s. 137.

¹⁵Uluatam, **a.g.e.**, s. 277.

¹⁶Devrim Emre Mutlu, **Vergilendirmenin Gelir Dağılımına Etkisi**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2007, s. 81.

tüketim miktarı da bu değişiklikten etkilenmektedir.¹⁷ Bununla beraber, vergi oranlarının yükseltilip ek kazançların vergilendirilmesi özel harcamalar üzerinde daraltıcı bir etkiye sebebiyet vererek, harcanabilir geliri azalttığından sadece harcamalarının seviyesinin düşmesine yol açmayacak, tüketicilerin elde para tutma taleplerini de buna bağlı olarak azaltacağından; tüketim harcamaları daha da azalacaktır.¹⁸

Vergi politikalarında dolaylı vergilerin ağırlığının artması, marjinal tüketim eğilimi yüksek düşük gelirli kesimler aleyhine ortam oluşturmaktadır. Müteşebbislere sunulan istisna ve muafiyetlerin fazlalığı ise bahse konu kesim lehine sonuçlar yaratmaktadır. Bu bağlamda, ücretli kesimden alınan vergilerin yüksek oranlı olması ve asgari ücretin dahi büyük ölçüde vergilendirilmesi, emek aleyhine sonuçlar doğurmaktadır.¹⁹ Bununla beraber, vergilerin çoğunlukla dolaylı (tüketim vergileri) olması durumunda vergi yükünü düşük gelirli kesim, dolaysız olması (gelir ve servet üzerinden alınan vergiler) halinde ise yüksek gelirli kesim taşıdıkları hususunda literatürde görüş birliği bulunmaktadır.²⁰

Vergi sisteminin gelirin ikincil dağıtımına etkisi hangi vergilendirme tekniklerinin uygulandığına bağlı olmaktadır. Diğer bir deyişle, verginin dolaylı veya dolaysız özellik arz etmesi; gelire göre artan, azalan veya sabit oranlı olması, muafiyet ve istisnaların kapsam ve büyüklükleri gibi çeşitli unsurlar gelir dağılımını olumlu veya olumsuz etkilemektedir. ²¹Örneğin; ülkemizde geçtiğimiz yirmi yıl boyunca dolaysız bir vergi olan gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı sürekli düşerken; dolaylı bir vergi niteliğinde bulunan KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı sürekli olarak artış izlemiştir. Bu durum siyasi otoritenin zaman içinde vergilemede dolaysız vergilerden dolaylı vergilere yöneldiğine işaret etmektedir.

¹⁷Fehim Bakırcı, “Bütçe Politikalarının Mikroekonomik Etkileri”, C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 2, Sayı 2, s. 45.

¹⁸ Musgrave, a.g.e., s. 32.

¹⁹ DPT, a.g.e., s. 74.

²⁰ Akdoğan, a.g.e., s. 491.

²¹ Pehlivan, a.g.e., s. 32.

Tablo 3.1. Gelir Vergisi ve KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri Tahsilatı İçerisindeki Payları

YILLAR	VERGİ GELİRLERİ TAHSİLATI	GELİR VERGİSİ TAHSİLATI	VERGİ GEL. İÇİNDEKİ PAYI (%)	TOPLAM K.D.V. TAHSİLATI	VERGİ GEL. İÇİNDEKİ PAYI (%)
1988	14.232,00	4.801,00	33,70	4.177,00	29,30
1989	25.550,00	9.871,00	38,60	6.461,00	25,30
1990	45.399,00	18.609,00	41,00	12.371,00	27,20
1991	78.643,00	33.355,00	42,40	22.832,00	29,00
1992	141.602,00	60.056,00	42,40	42.088,00	29,70
1993	264.273,00	106.661,00	40,40	81.877,00	31,00
1994	534.888,00	181.884,00	34,00	176.742,00	33,00
1994	587.760,00	181.884,00	30,90	176.742,00	30,10
1995	1.084.350,00	329.795,00	30,40	354.980,00	32,70
1996	2.244.094,00	676.017,00	30,10	743.026,00	33,10
1997	4.745.484,00	1.500.245,00	31,60	1.561.562,00	32,90
1998	9.228.596,00	3.481.752,00	37,70	2.725.083,00	29,50
1999	14.802.280,00	4.936.551,00	33,30	4.164.334,00	28,10
2000	26.503.698,00	6.212.977,00	23,40	8.379.554,00	31,60
2001	39.735.928,00	11.579.424,00	29,10	12.438.860,00	31,30
2002	59.631.868,00	13.717.660,00	23,00	20.400.201,00	34,20
2003	84.316.169,00	17.063.761,00	20,20	27.031.099,00	32,10
2004	101.038.904,00	19.689.593,00	19,50	34.325.208,00	34,00
2005	119.250.807,00	22.817.530,00	19,10	38.280.429,00	32,10
2005	131.948.778,00	26.849.808,00	20,30	42.263.650,00	32,00
2006	151.271.701,00	31.727.644,00	21,00	50.723.560,00	33,50
2007	171.098.466,00	38.061.543,00	22,20	55.461.123,00	32,40
2008	189.980.827,00	44.430.339,00	23,40	60.066.230,00	31,60
2009	196.313.308,00	46.018.360,00	23,40	60.169.248,00	30,60
2010	235.714.637,00	49.385.289,00	21,00	75.649.986,00	32,10
2011	284.446.206,00	59.884.487,00	21,10	95.549.333,00	33,60

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İstatistikleri, “Çevirimiçi”, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_58.xls.htm , 15.05.2012

Yukarıda yer alan Tablo 3.1. de görüleceği üzere; Türkiye’de dolaysız bir vergi olan gelir vergisinin toplam vergi gelirleri tahsilatı içerisindeki payı 1988 yılında % 33,70 iken; söz konusu oran 1992 yılı itibarıyla % 42,40 ile en yüksek seviyesine ulaşmış ve bu tarihten itibaren sürekli bir düşüş eğilimi göstermiştir. 2011

yılı itibarıyla da Türkiye’de gelir vergisinin toplam vergi gelirleri tahsilatı içerisindeki payı % 21,10’dur.

Yine Tablo 3.1.’den açıkça anlaşılaçağı üzere; Türkiye’de dolaylı bir vergi olan KDV’nin toplam vergi gelirleri tahsilatı içerisindeki payı; 1988 yılında % 29,30 iken; bu oran izleyen dönemlerde sürekli bir artış eğilimi sergilemiş ve 2011 yılı itibarıyla % 33,60’a ulaşmıştır. Bu durum ise; Türkiye’de vergilemenin zaman içinde dolaysız vergilerden dolaylı vergilere kaydığını açıkça göstermektedir.

3.2. TÜRKİYE’DE GELİR DAĞILIMI VE VERGİ YÜKÜ

Gelirin adaletsiz dağılımı ve adaletsiz gelir dağılımı neticesinde ortaya çıkan yoksulluk gelişen dünyada sıradan bir ekonomi sorunu olmaktan öte, politik ve sosyal bir sorun olarak dikkate alınmaya başlanmıştır. Kişi başına gelir düzeyinin düşük olduğu ve toplumun önemli bir kesiminin yoksulluk sınırının altında gelir elde ettiği ülkemizde, özellikle 1980’li yıllardan itibaren izlenen ekonomik politikalar, var olan gelir dağılımı eşitsizliklerinin daha da belirgin hale gelmesine yol açmıştır.

Türkiye’de gelir dağılımını belirleyen faktörlerin başında yapısal bir sorun olan kayıt dışı ekonomi gelmektedir. Ülkemizde uzun süre yaşanan makroekonomik istikrarsızlık, yüksek enflasyon, yüksek vergi ve prim oranları, idari-mali-yasal yükler gibi ekonomik nedenler, Türkiye ekonomisinin yapısal bir sorunu haline gelen kayıtdışı ekonominin temelinde yer almaktadır. Yaşanan istikrarsızlıkların ardından makroekonomik istikrar ve enflasyon konusunda gelişmeler sağlanmasına rağmen, işletmelerin çoğunun küçük ölçekli olması, yoksulluk, işsizlik, yolsuzluk ve kamu harcamalarında israf, çarpık kentleşme, bürokratik formaliteler, ekonomide nakit kullanımının gelişmiş ülkelere göre yüksek olması, denetim sisteminin etkinsizliği, kamu kurumları arasındaki koordinasyon eksikliği, sıkça çıkarılan aflar, kayıtdışılıkla mücadelede toplumsal ve siyasi iradenin oluşmaması gibi yapısal ve sosyal sebepler kayıtdışı ekonominin boyutlarının artmasına sebebiyet vermektedir.²²

²² DPT (2006), a.g.e. , s. 12-13.

3.2.1. Türkiye’de Gelir Dağılımını Etkileyen Politikalar

Milli gelirin tüketici birimler arasındaki dağılımı, bahse konu dağılımı belirleyen asli faktörler olan servet ve eğitim olanaklarının dağılımı ve faktör fiyatları değiştirilerek veya asli sebeplere doğrudan bir müdahalede bulunmaksızın sadece vergi politikası kullanılarak vergiler ve harcama kalemleri üzerinden etkilenebilir.²³

Adil bir gelir dağılımının teminine ilişkin politikalar ülkelere göre farklılaşmaktadır. Sağlıklı sonuçlara ulaşabilmek adına kullanılacak araçların öncelik ve etki düzeyleri ile genelde ülkenin ve özelde de sosyal yapının iyi analiz edilmesi icap etmektedir. Aksi taktirde, ülkenin özellikleri ve şartlarını dikkate almayan politikaların başarılı olma şansı olmayacaktır. Bu itibarla, iktisat politikası tercihlerinin tespitinde etkili olan faktörlerin incelenmesi faydalı olacaktır.²⁴

Türkiye’de gelir dağılımını etkileyen politikalar, aşağıdaki alt başlıklar çerçevesinde incelenecektir.

3.2.1.1. Maliye Politikaları

Kamu maliyesinde hazineye parasal değerler olarak giren vergi ve diğer bütün kamu gelirleri hazineye kalmamakta; maaş, ücret, faiz, mali ve sosyal yardım veya kamu yatırımları şeklinde hazineden çıkmakta ve tekrar milli ekonominin akışı içine dönmektedir. Devletin kasasını bir havuza benzetirsek bu havuzun bir süzgeç vazifesi gördüğü söylenebilir. Bütün kamu gelirleri bu süzgeçten süzülerek girmekte ve bütün kamu giderleri de bu süzgeçten süzülerek çıkmaktadırlar. Sonuç olarak hazineye herhangi bir artma veya eksilme meydana gelmez. Bu süzgecin kamu gelirlerinin hazineye girişindeki delikleri boyut olarak birbirinden farklı oldukları için mali anlamda hazine, siyasi anlamda devlet bir yeniden dağıtım aracı haline gelmektedir.²⁵

²³Köksal Büyükdere, “Türkiye’de Gelir Dağılımı”, ”Çevirimiçi”, <http://www.gumrukkontrolor.org.tr/Yayinlar/Dergiler/51/2.html> , 22.05.2012.

²⁴ DPT, **a.g.e.**, s. 69-70.

²⁵ Sürücü, **a.g.e.** s. 49-50.

Devlet gelir dağılımı dengesizliklerini bertaraf etmekte maliye politikası araçlarından vergi politikası, harcama politikası ve borçlanma politikasını kullanarak belirli sonuçlara ulaşmaya çalışmaktadır.

Kamu maliyesinin kişisel gelir dağılımı üzerinde yaptığı etkinin tespiti bakımından bütçenin her iki tarafında mevcut kalemlerin, diğer bir deyişle gelir ve giderlerin bir arada dikkate alınması icap etmektedir.²⁶ Diğer politikalarda olduğu gibi vergiye politikasında da hükümetlerin ulaşmak istedikleri amaçlar, uygulanacak politikayı belirlemekte etkili olmaktadır. Amaç tam eşitlik ise, hükümetler ortalama gelir üzerindeki tüm fazlalıkları vergilendirir ve bu vergileri ortalamanın altında geliri olanlara hedeflerine ulaşabilecek şekilde transfer edebilirler. Eğer, hükümetler tam eşitlik yerine sadece gelir eşitsizliğinin derecesini azaltmayı amaçlıyorlarsa; bu durumda, yüksek gelirliileri daha yüksek oranlarda vergilendiren bir politika izleyebilirler.²⁷

3.2.1.2. Para ve Kredi Politikaları

Para miktarının üretim artışına paralel olarak tespit edilmemesi ve kamu harcamalarının da vergi gelirleri ile değil de bu yöndeki bir açık finansman politikası ile karşılanması sonucu yirmi beş yılı aşkın süredir yüksek oranda seyreden enflasyon, dar ve sabit gelirlileri olumsuz olarak etkilemektedir.²⁸ Örneğin; hazine tarafından gerçekleştirilen faiz ödemeleri transfer harcamaları niteliğindedir ve gelir dağılımında doğrudan etkilemektedir. Faiz ödemelerinin kimlere yapıldığı hususu önem arz etmektedir. Zira, düşük gelir sahiplerinin tasarruf kabiliyeti az olması ve borç verenlerinde yüksek gelir grupları olduğu esas alınır, faiz ödemelerinin aslında fakirlerden zenginlere bir gelir transferi olduğu sonucuna varılabilir.²⁹

Kredi politikası uygulamalarında gelir dağılımına yönelik hedeflerin yeterince dikkate alınmaması, sektörel ve bölgesel gelir dağılımını daha da

²⁶ Turhan, **a.g.e.** , s. 265.

²⁷ Ersezer, **a.g.e.**, s. 260.

²⁸ DPT, **a.g.e.** s.74-75.

²⁹Volkan Özdede, “Gelir Dağılımı Adaletsizliği Nasıl Önlenir”, “Çevirimiçi”, <http://ekonomici.blogcu.com/gelir-dagilimi-adaletsizligi-nasil-onlenir-volkan-ozdede/11702811>, 21.05.2012.

bozmaktadır. Sermaye piyasasında yaşanan gelişmeler ve özelleştirme de kullanılan yöntemler, sermayenin tabana yayılmasından ziyade, kamuya ve özel girişimcilere kaynak aktarımında kullanılmaktadır.³⁰

3.2.1.3. Dış Ticaret Politikası

İhracata yönelik büyüme stratejisi dahilinde daha çok emek yoğun mallarda uzmanlaşmaya gidilmesi, ihracat ve büyüme artışını emeğin göreceli durumunun gerilemesine sebebiyet vermektedir. Ayrıca, ihracatı artırmak için sunulan teşvikler girişimcilerin durumunu iyileştirirken, genelde uygulanan aşırı değerlenmiş kur politikası ülkenin fakirleşmesine yol açmakta ve böylece paylaşılabılır gelir toplamı azalmaktadır.³¹ Bunun yanında, devlet tarafından uygulanan dış ticaret politikası ile ihracat ve ithalatın miktar ve oransal olarak artırılması, azaltılması veya tamamen durdurulması ve hatta daimi yasaklanması gibi kotalar, gümrük tarifeleri, gümrük vergileri gibi piyasanın miktar ve fiyat etkilerini kullanmak suretiyle gerçekleştirilen düzenlemeler sektörel, bölgesel, fonksiyonel ve bunların kişilere yansımalarının etkileri olarak da kişisel gelir dağılımı üzerinde etkili olabilmektedir.³²

3.2.1.4. Regülasyon ve Kontrol Politikaları

Devlet tarafından uygulanan regülasyonların temel amacı etkinlik ve verimlilik artışı sağlamaktır. Örneğin; devletin iktisadi alanda yaptığı regülasyonlar, toplumun refahını artırmaya ilişkin devlet tarafından yapılan, üretilen mal ve hizmetlerin daha etkin sunulmasını amaçlayan ve bu yönüyle de gelir dağılımındaki adaletsizliği ortadan kaldırmayı amaçlayan bir müdahale biçimidir ve bu alandaki etkinliği arttırmaya çalışmaktadır.³³ Regülasyon ve kontrol politikasının gelir dağılımı dengesizliklerini gidermede etkili olması, bu politikanın her aracının ayrı ayrı ele alınıp, kısa ve uzun dönemde meydana getirecekleri etkilerin değerlendirilmesi ve buna göre uygun bileşimlerin oluşturulmasına bağlı olmaktadır. Ülkelerin ithal

³⁰ DPT, a.g.e., s.74-75.

³¹ DPT, a.g.e., s.75.

³² Sürücü, a.g.e., s. 87.

³³ Sinan Sarısoy, “Düzenleyici Devlet ve Regülasyon Uygulamalarının Etkinliği Üzerine Tartışmalar”, **Maliye Dergisi**, 2010 Sayı: 159, Temmuz – Aralık, s. 285.

ikameci ya da ihracata yönelik sanayileşme stratejilerinden hangisini benimsediklerine bağlı olarak da bu politikanın önemi değişecektir. İhracata yönelik sanayileşme stratejisini izleyen ülkelerde bu tür politikalar oldukça sınırlı tutulurken, ithal ikameci strateji uygulayan ülkeler de ise en üst düzeyde kullanılmaktadır.³⁴

3.2.1.5. Mülkiyet Politikaları

“Gelir ve servet dağılımı eşitsizliğini ortadan kaldırmanın en kolay ve kestirme yolu servetin özel mülkiyete konu olmaktan çıkarılarak devletin gelir getiren servetin sahibi olması ve tüm ekonomik faaliyetlerin devlete bırakılmasıdır. Böylece şahısların gelir elde etme imkânı sadece emek gelirleri ile sınırlandırılır ve gelir eşitsizliğinin tek sebebi ücret farklılıkları olur. Teorik olarak en kestirme yol olmakla beraber, bu tarz bir müdahalenin serbest piyasa ekonomisini benimsemiş toplumlar içi geçerli olamayacağı açıktır. Özel mülkiyet kaldırmadan, servet mülkiyeti sınırlandırılarak veya servet sahibi olmayanlara servet edindirilerek servet dağılımındaki eşitsizlikler azaltılabilir. Örneğin; toprak reformu yapılarak, tarım yapılabilen topraklar az sayıdaki büyük toprak sahiplerinden topraksız çiftçilere aktarılabilir. Tarih boyunca servet dağılımının daha eşit hale nasıl gelebileceği konusunda fikir yürüten düşünürlerin ileri sürdükleri tedbirlerden biri de verasetin sınırlandırılması veya kaldırılmasıdır. Toplumdaki küçük bir grubun sahip olduğu servetin nesilden nesile belirli kişilere aktarılması servetin temerküzünü devam ettirmekte hatta artırmakta olduğunu iddia eden John Stuart Mill gibi düşünürler belli bir sınırı aşan servetin veraset yoluyla aktarılmasının kaldırılması gerektiği fikrini savunmuşlardır. Servet dağılımını etkileyen diğer bir unsur olan vergi politikası izleyen bölümlerde ele alınacaktır.”³⁵

3.2.1.6. Piyasa ve Rekabet Politikaları

Uluslararası düzeyde teknoloji transferlerinin hızlanmasıyla emek yoğun üretim süreçleri yerlerini sermaye yoğun üretim süreçlerine bırakmış, yeni teknolojilere ayak uydurma yeteneği zayıf olan işçiler ise mevcut işlerini makinelere devrederek

³⁴ Sürücü a.g.e, s. 89.

³⁵ Pehlivan, a.g.e, s. 31.

işsiz konumuna gelmişler ve de bu sebeple yoksullaşmışlardır. Küreselleşme, bir kısım vasıflı işçiler lehine olumlu sonuçlar yaratsa da, vasıfsız işçiler ve farklı toplumsal gruplarının gelirlerini azaltmak suretiyle gelir eşitsizliğini artırmıştır. Ayrıca, küreselleşme sürecinde sermaye hareketlerinin ve mal hareketlerinin önündeki engellerin kalkması, Türkiye gibi gelişmekte olan ülkeleri sık sık sermaye hareketlerinden ve kaynaklanan krizlerle karşı karşıya bırakır iken, emek yoğun teknolojilerle üretim yapan işletmelerin, tesislerini Çin ve Hindistan başta olmak üzere emeğin ucuz olduğu ülkelere taşıması da gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelere işsizliğin ve yoksulluğun artmasına sebebiyet vermiştir.³⁶

3.2.1.7. Beşeri Sermaye Politikaları

Devlet eğitim alanına yapacağı eğitim kalitesini artırıcı yatırımlar ile ekonomideki yüksek gelirli mesleklere sahip olacak birey sayısını belirleyebilir ve de bu sayıyı arttırabilir. Beşeri sermaye yatırımlarının gelir dağılımını etkilemesi meslek seçimi, mesleki statünün tespiti ve ebeveynlerin eğitim seviyelerinin çocuklarının alacağı eğitimde etkin olmasıyla belirmektedir. Eğitim yatırımlarının kişisel gelir dağılımını etkilemesi düşük ve yüksek gelir getiren mesleklere sahip olmayla bağlantılı olarak gerçekleşmektedir. Meslekle birlikte cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi ve mesleki statü kişisel gelir eşitsizliklerini ortaya çıkarmada etkili olan en önemli faktörlerdir. İyi eğitim alarak meslek yaşantısına giren bireylerin daha yüksek ücretli iş imkanı bulabileceği ve daha yüksek gelir elde edeceği hususu gayet açıktır.³⁷

3.2.1.8. İstihdam, İşgücü Piyasası ve Ücret Politikaları

Gelir dağılımını etkileyen en önemli faktörlerden bir tanesi de işsizliktir. İşsizler üretim süreci dışında kalmaları ve gelir elde etme imkânından yoksun olmalarına sebebiyle toplumun en yoksul kesimini oluştururlar. İstihdamın artırılarak işsizliğin azaltılması; gelir eşitsizliğinin ve yoksulluğun azaltılmasında en önemli faktördür. İşgücü piyasalarının örgütlenme biçimi, sendikal haklarla ilgili düzenlemeler, sendikal hak ve özgürlüklerin gelişmişlik düzeyi, sendikaların gücü ve

³⁶ Çalışkan, a.g.e, s. 96.

³⁷ Yumuşak, Bilen, a.g.e. , s. 83.

sendikalaşmanın yaygınlığı da gelir dağılımını doğrudan etkilemektedir. Genel olarak sendikalı işçilerin ücret ve diğer çalışma koşullarının sendikalı olmayan işçilere göre daha iyi olması, sendikalaşma oranının yükselmesinin gelir dağılımını işçiler lehine değiştirmesi ile sonuçlanmaktadır.³⁸

3.2.1.9. Sosyal Güvenlik Politikaları

Sosyal güvenlik, sosyal risklerin bireyler üzerindeki etkisini ortadan kaldırmaya yönelik bir sistem olmasının yanı sıra devletin, yoksulluğu ve gelir dağılımındaki eşitsizliği gidermede kullandığı en önemli araçlardan biri olma özelliğine de sahiptir. Sosyal güvenlik sisteminin sahip olduğu bütçenin büyüklüğü ve yoksulları hedefleme derecesi de gelirin yeniden dağılımını etkilemektedir. Sistemin bütçesinin büyüklüğü, geliri yeniden dağıtmada ve toplumdaki eşitsizlikleri gidermede başarısını etkilemektedir.³⁹

Sosyal risk kavramı yaşlılık, malullük, ölüm, hastalık yardımları, sağlık, analık, iş kazası, aile yardımları ve işsizliği ihtiva etmektedir. Sosyal güvenlik ödemelerinin temel fonksiyonu, bireylere ve ailelere iktisadi ve sosyal risklerle karşılaşmaları durumunda hayat standartlarının belirli bir seviyenin altına düşmeyeceği garantisinin teminidir. Ancak bu yapılırken, daha düşük düzeyde gelire sahip olanların, yüksek gelir gruplarına göre daha fazla desteklenmeleri sağlanmalıdır. İkinci özelliği ise; ekonomide çalışanlardan işsizlere, yaşlılara ve malullere doğru olmak üzere gelirin yeniden dağılımının bireyler arasında teminidir.⁴⁰

Gelir dağılımına olumlu etki eden sosyal güvenlik ödemelerine ilginç bir örnek olarak bazı Uzak Doğu Asya ülkelerindeki ömür boyu iş sözleşmesi yapma geleneği verilebilir. Toplumsal bir sosyal güvenlik etkisi oluşturan bu geleneğe uyarınca, kişiler hayatları boyunca istihdam garantisi ile işe alınmakta ve işverenin ekonomik zorluk yaşadığı dönemlerde dahi işten çıkarılmamaktadır.⁴¹

³⁸ Çalışkan, **a.g.e.**, s. 95– 96.

³⁹ Kurtipek, **a.g.e.**, s. 48.

⁴⁰ Ersezer, **a.g.e.**, s. 263.

⁴¹ Pehlivan , **a.g.e.**, s. 29-30.

3.2.2. Türkiye’de Gelir Dağılımı Konusunda Yapılan Çalışmalar

Türkiye’de gelir dağılımı konusunda yapılan çalışmalara ait veriler, toplu olarak aşağıda verilen Tablo 3.2.’de sunulmuştur. Tabloda yer alan, değişik kurum ya da kişilerce gerçekleştirilen çalışmalardan elde edilen veriler gelir dağılımı konusunda genel bir kanaat sunmasına rağmen, bahse konu çalışmaların yöntem ve kapsam açısından önemli farklılıklar ihtiva etmesi, verilerin tam olarak karşılaştırılabilir olmasına engel olmaktadır.⁴²

Tablo 3.2. Türkiye’de % 20’lik Nüfus Dilimlerine Göre Bireysel Gelir Dağılımı

Veri Kaynağı	Yıl	Nüfus Dilimleri					Gini Katsayısı	(b/a)
		En Yoksul % 20 (a)	İkinci % 20	Üçüncü % 20	Dördüncü % 20	En Zengin % 20 (b)		
DPT	1963	4,5	8,5	11,5	18,5	57,5	0,55	12,7
AÜSBF	1968	3	7	10	20	60	0,56	20,0
DPT	1973	3,5	8	12,5	19,5	56,5	0,51	16,1
CELASUN	1978	2,9	7,4	13,0	22,1	54,7	0,51	18,9
CELASUN	1983	2,7	7	12,6	21,9	55,8	0,52	20,7
TÜSIAD	1986	3,9	8,4	12,6	19,2	55,9	0,46	14,3
TÜİK	1987	5,24	9,61	14,06	21,15	49,94	0,43	9,6
TÜİK	1994	4,86	8,63	12,61	19,03	54,88	0,49	11,2
TÜİK	2002	5,3	9,8	14,0	20,08	50,1	0,44	9,5
TÜİK	2003	6,0	10,3	14,5	20,9	48,3	0,42	8,1
TÜİK	2004	6,0	10,7	15,2	21,9	46,2	0,40	7,7
TÜİK	2005	6,1	11,1	15,8	22,6	44,4	0,38	7,3

Kaynak: Şadan Çalışkan, a.g.e.,106

Tablo 3.2. Türkiye’de gelir dağılımının zaman içerisinde nasıl değiştiğini göstermektedir. Ortaya çıkan resim, gelir dağılımının doksanlara kadar düzelme gösterdiği, doksanlı yılların ortalarına doğru oldukça bozulduğu ve 2002 yılına gelindiğinde, 1994 yılına göre düzeldiği, fakat 1987’deki seviyesinden de ileri gidememiş olduğudur. 1994 yılının sonuçları, o yılın kriz yılı olması nedeniyle, çok kısa süreli bir bozulmayı göstermiş ancak ekonomik krizin sona ermesi ile izleyen

⁴² Çalışkan, a.g.e., s. 105.

dönemdeki oranlar önceki dönemlere nazaran gittikçe daha adil bir gelir dağılımı oranını vermektedir.⁴³

“Aşağıda Tablo 3.3.’de verilen hane halkı tüketim harcamalarının dağılımına bakıldığında 2002-2006 yılları arasında zorunlu harcamaların oranı yaklaşık %60’lar düzeyindedir. Zira bu tip harcamaların içerisinde yer alan gıda ve konut gibi zorunlu tüketim harcamalarının toplam oranın 2002–2006 yılları arası da sürekli olarak %50’nin üzerinde bir seyir izlediği göze çarpmaktadır. Bu itibarla Türkiye’deki hane halkının önemli bir bölümünün tasarruf yapabilecek kadar gelir elde edemediği, gelir dağılımındaki eşitsizliklerin giderilebilmesine vesile olabilecek sosyal harcamaları gerçekleştirebilecek olanaklardan yoksun olduğu söylenebilir. Nitekim bu niteliklere sahip eğitim harcamalarının toplam harcamalar içerisindeki payı ortalama olarak ancak %1,9 düzeyine ulaşmaktadır. Keza bir başka sosyal harcama göstergesi olan sağlık harcamalarının payı da oldukça düşüktür.”⁴⁴

Tablo 3.3. Hane Halkı Tüketim Harcamaları

	2002	2003	2004	2005	2006
Toplam Tüketim Harcamaları (Yıllık, Milyon YTL)	120.568	148.324	182.478	229.798	259.952
Toplam Tüketim Harcamaları Dağılımı	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Gıda ve Alkolsüz İçecekler	26.7	27.5	26.4	24.9	24.8
Alkollü İçecekler ve Tütün	4.1	4.1	4.3	4.1	4.1
Giyim ve Ayakkabı	6.3	6.2	6.5	6.2	5.9
Konut ve Kira	27.3	28.3	27.0	25.9	27.2
Mobilya, Ev Aletleri	7.3	5.7	6.6	6.8	6.2
Sağlık	2.3	2.2	2.2	2.2	2.2
Ulaştırma	8.7	9.8	9.5	12.6	13.1
Haberleşme	4.5	4.3	4.5	4.3	4.2
Eğlence ve Kültür	2.5	2.2	2.5	2.5	2.2
Eğitim Hizmetleri	1.3	2.0	2.1	1.9	2.1
Lokanta ve Oteller	4.4	4.1	4.5	4.4	4.2
Çeşitli Mal ve Hizmetler	4.6	3.5	3.9	4.1	4.0
Bilgi İçin;					
Zorunlu Harcamalar	60.3	62.0	59.9	57.0	57.8
Mal Ağırlıklı Harcamalar	71.6	71.9	70.9	67.9	68.1
Hizmet Ağırlıklı Harcamalar	28.4	28.1	29.1	32.1	31.9

Kaynak: Cem Doğan, Murat Tek, **a.g.e.** s.115

Ülkemizde gelir dağılımı araştırmaları ancak 2002 yılından itibaren düzenli olarak yapılmaya başlanmıştır. 2002 yılına kadar yapılan araştırmalar düzensiz ve

⁴³ Oğuş, **a.g.e.** ,s. 14.

⁴⁴ Doğan, Tek, **a.g.e.**, s. 115.

sayıca az olsa da, geçmişten günümüze gelir dağılımının sayısal olarak analiz edilebilmesi amacıyla yararlanılabilecek temel göstergelerdir.⁴⁵

1963–1994 arasında yapılan gelir dağılımı çalışmalarından elde edilen bulguları genel olarak değerlendirmek suretiyle sorunun Türkiye açısından hangi boyutlarda olduğunu gözlemlemek mümkündür. Ancak veri seti, örneklem sayısı ve benzeri sorunlar nedeniyle söz konusu araştırmaları mukayeseli olarak değerlendirme güçlüğü bulunmaktadır. Bununla birlikte gelir dağılımında zaman içerisinde meydana gelen düzelme ve/veya adaletsizlikleri 1973,1987 ve 1994 yılı araştırmalarını diğerlerinden ayırarak izleyebiliriz. Çünkü bu tarihlerde yapılan araştırmalar hem daha kapsamlı sonuçlar ortaya koymakta; hem de karşılaştırılabilir nitelikler arz etmektedir.⁴⁶

“1963 yılı gelir dağılımı araştırması gelir dağılımının belirlenmesi konusundaki eksiklikleri gidermek amacıyla Devlet Planlama Teşkilatı tarafından yapılan ilk kapsamlı çalışmadır. Bu çalışma, alanında bir ilk olması nedeniyle ve bireysel gelir dağılımındaki eşitsizliği ilk olarak ortaya çıkarmasından ötürü önemli bulunmaktadır. Bu araştırmada, gelir vergisi mükelleflerinin verdiği beyannamelere dayanılarak hesaplamalar yapılmıştır. Araştırmada, milli gelir hesaplarındaki toplam yurtiçi gelirden İktisadi Devlet Teşekküllerince yaratılan fonlar düşürülerek ve bu gelire transfer gelirleri eklenerek kişisel gelire ulaşılmaya çalışılmıştır. Elde edilen toplamdan tarım geliri ve tarım dışı sektörlerde ödenen ücretlerin tahmini miktarı düşülmüş ve kalan bölüm serbest meslek ve küçük ticaret ve sanayi erbabı olan beyannameli mükelleflerin geliri olarak kabul edilmiştir. Daha sonra bu gelirler, bazı istatistiki yöntemler kullanılarak ve kısmi varsayımlar altında, gelir gruplarına dağıtılmıştır. Fertlere ait bilgiler ise hane halkı büyüklüklerine dayanılarak hesaplanmıştır Birtakım varsayımlara dayanılarak oluşturulan ve tahmini verilerle ortaya konulan.”⁴⁷

⁴⁵ Rakıcı, **a.g.e.**, s. 167.

⁴⁶ Doğan, Tek, **a.g.e.**, s. 104.

⁴⁷ Kurtipek, **a.g.e.**, s. 64-65.

1968 yılı gelir dağılımı araştırması Hacettepe Üniversitesi Nüfus Etüdları Enstitüsü tarafından gerçekleştirilmiştir. Araştırmada veriler şehir ve köy farkını esas alarak yapılmış olan tabakalı örnekleme yöntemiyle seçilmiş 4.505 hane halkı ile yapılan görüşmeler dikkate alınarak yapılmıştır. Nüfusu 2000'in altındaki 150 köy, 2.000-15.000 nüfusa sahip 49 kasaba ve 15.000- 50.000 arasında bir nüfusa sahip 25 şehir ve nüfusu 50.000'in üzerindeki 32 şehirden seçilmiş olan 256 yerleşim bölgesi kapsama alınmıştır. Söz konusu araştırmanın sonucu uyarınca, Türkiye'deki hanelerin en yoksul %20'lik diliminde bulunan kişilerin milli gelirden aldıkları pay ancak %3'ü bulurken, en üst %20'lik dilimde bulunan zengin hanelerin milli gelirden aldıkları pay %60 gibi yüksek bir orandadır. Elde edilen bu sonuç, gelirin o yıllarda da çok dengesiz bir şekilde dağıldığını göstermesi bakımında önem arz etmektedir.⁴⁸

1987 yılından itibaren TÜİK gelir dağılımı verilerini elde etmek amacıyla gelir dağılımı anketleri uygulamaya başlamıştır. TÜİK'in ürettiği ilk gelir dağılımı verilerine göre; nüfusun en yoksul % 20'si 1987'de millî gelirden sadece % 5,24 pay almakta iken, nüfusun en zengin % 20'si millî gelirden % 50 pay almaktadır. 1987 yılında en zengin % 20'nin millî gelirden aldığı pay, en yoksul % 20'nin payının 9,6katıdır. Diğer bir ifadeyle, en zengin % 20 millî gelirin yarısını alırken, kalan % 80 diğer yarısını almaktadır. 1994 yılına gelindiğinde ise en yoksul % 20'nin aldığı pay % 4,86'ya gerilerken, en zengin % 20'nin aldığı pay % 55'e yükselmiştir. Gelir dağılımında var olan olumsuz durum, özellikle 1980 sonrası uygulanan liberal ekonomik politikaların etkisiyle daha da olumsuz bir noktaya ilerlemiştir. Gelir eşitsizliğindeki artışın bir sonucu olarak, 1987'de 0,43 olan Gini katsayısı 1994'te 0,49'a yükselmiştir.⁴⁹ En son OECD verilerine göre 2010 yılı için ülkemize ait Gini katsayısı 40.9 olarak hesaplanmıştır.⁵⁰

⁴⁸ Sürücü , **a.g.e.**, s. 137.

⁴⁹ Çalışkan, **a.g.e.**, s. 106-107.

⁵⁰ OECD, Country Statistical Profiles ,”Çevrimiçi” , <http://stats.oecd.org/Index.aspx> ,01.08.2012.

3.2.3. Türkiye’de Vergi Yüğü

Vergi yüğü vergileme dolayısıyla kişilerin mal varlığında meydana gelen azalma veya vergilerin kişiler üzerinde yarattığı olumsuz etkidir. ⁵¹Bir başka anlatımla, vergi yüğü ödenen vergi ve vergi ödeme gücünün bir fonksiyonudur. Bu fonksiyonda vergi yüğü; ödenen vergi ile doğru, ödeme gücü ile ters orantılı olarak değişmekte, ödenen vergi arttıkça vergi yüğü artmakta ödeme gücü arttıkça da vergi yüğü azalmaktadır.⁵²

Tablo 3.4. Türkiye’de Vergi Yüğünün Gelişimi (1980-2005, GSYİH’ya Oran)

Dönemler	Konsolide Bütçe	Mahalli İdareler	Fonlar	Sosyal Güvenlik	Toplam (1)	Toplam (2)	Toplam (3)
1980	14,2	0,7	0,0	2,5	17,4	17,5	15,1
1981	14,7	0,9	0,0	2,4	18,0	18,4	16,0
1982	12,4	0,9	0,0	2,5	15,8	15,8	13,3
1983	12,6	1,0	0,0	2,5	16,1	17,4	14,9
1984	9,1	1,0	0,3	2,4	12,8	14,6	12,1
1985	8,9	1,4	1,0	2,1	13,4	15,5	13,4
1987	9,9	1,8	2,2	2,7	16,7	18,9	16,2
1989	10,0	1,7	2,6	3,2	17,5	18,7	15,5
1990	10,6	1,8	2,8	4,0	19,3	20,2	16,2
1992	12,0	1,9	3,1	4,4	21,4	22,4	17,9
1993	12,3	2,0	2,9	4,0	21,1	22,2	18,2
1994	14,4	2,2	1,8	3,3	21,7	22,5	19,2
1995	13,2	2,2	1,7	2,9	20,0	20,9	17,9
1996	14,5	2,2	1,5	3,6	21,8	22,5	18,9
1997	15,6	2,4	1,9	4,2	24,2	25,0	20,8
1998	17,0	2,7	1,7	4,5	25,9	26,9	22,4
1999	18,1	2,8	1,4	5,3	27,7	29,2	23,8
2000	20,3	3,0	1,5	5,8	30,6	31,9	26,1
2001	20,9	3,2	1,9	6,2	32,2	33,8	27,6
2002	19,5	2,1	0,6	6,0	28,2	30,2	24,2
2003	21,2	2,0	0,4	6,5	30,1	32,5	25,9
2004	20,8	2,3	0,5	6,9	30,5	33,2	26,3
2005	21,8	2,7	0,5	6,8	31,7	34,5	27,7

Kaynak: DPT, 9. Kalkınma Planı (2007-2013) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, s.18

⁵¹ Abdullah Kütükcü , “Türkiyede Vergi Yüğü (1987-1997)” , **Sayıştay Dergisi** 31.Sayı, s. 137.

⁵²İlhami Öztürk, Ahmet Ozansoy , “Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yüğünün Analizi”, **Maliye Dergisi**, Sayı 161, Temmuz -Aralık 2011, s. 199.

Yukarıdaki tabloda ülkemizdeki vergi yükünün 1980-2005 dönemleri arasındaki seyri yer almaktadır. Tablodan da açık olarak görüleceği üzere; Türkiye’de özellikle 1990’lı yılların başlarına kadar OECD ülkelerine kıyasla düşük düzeyde seyreden vergi yükü, 1990’lı yılların başlarından itibaren düzenli olarak artış kaydetmiş ve GSYİH’ya oran olarak 1997 yılında % 25’e; 2003’te ise, % 32,5’e yükselmiştir. 2005’te ise, bu oranın % 34,5’e yükseldiği tahmin edilmektedir.⁵³

3.3. TÜRKİYE’DE GELİR VERGİSİNİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Çalışmamızın daha önceki bölümlerinde de izah edildiği üzere gelir dağılımının devletin herhangi bir müdahalesi olmaksızın piyasa şartlarında kendiliğinden oluşan haline birincil, devletin çeşitli iktisat politikası araçlarını kullanarak gelir dağılımındaki dengesizlikleri azaltmak amacıyla yaptığı düzenlemelerden sonra oluşan haline ise ikincil gelir dağılımı denilmektedir. Çalışmamızın bu bölümünde gelirin ikincil dağılımında önemli bir yere sahip olan gelir vergisine yer verilecektir.

Ülkemizde gelir vergisi alanındaki ilk çalışmalar Tanzimat döneminde başlamış olsa da, modern vergicilik anlamındaki ilk gelir vergisi, Alman Gelir Vergisi mevzuatı esas alınarak 1950 yılında 5421 sayılı Kanun ile vergi sistemimize katılmıştır. Ancak, uygulamada yaşanan bazı zorluklar nedeniyle yeniden düzenlenerek 193 sayılı Kanun ile 1961 yılında yürürlüğe konulmuştur. 1980 yılından sonra çıkarılan birçok kanun ve Bakanlar Kurulu Kararı ile değişikliğe uğramış olsa da Gelir Vergisi Kanunu, diğer kanunların temelini oluşturması bakımından hala önemli bir yere sahiptir.⁵⁴

Gelir vergisi şahsi bir vergi olması sebebiyle mükelleflerin şahsi ve ailevi durumlarını dikkate almaktadır. Gelir vergisinin konusunu teşkil eden gerçek kişilerin gelirlerinin vergilendirilmesinde, mükellefin şahsi durumlarına ilişkin genel

⁵³ DPT, 9. Kalkınma Planı (2007-2013) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara, 2006, s. 14.

⁵⁴ Armağan, a.g.e., s. 228.

indirim, aile durumu ve iş gelirin kapital gelirine nazaran daha hafif vergilendirilmesi için özel indirim ve müterakki tarifelerle, artan matrahların daha yüksek vergi oranlarına tabi olması, çeşitli muafiyet ve istisnalar konulması ile mükelleflerin vergi yükleri farklılaştırılabilmekte; böylece mükelleflerin gerçek vergi ödeme güçlerine ulaşılabilir. ⁵⁵

“Maliye ilmi içerisinde yapılan gelir tanımlaması ile ilgili olarak son yüzyıl içinde başlıca iki teori geliştirilmiştir. Bunlardan birincisi Alman İktisatçılarından Von Hermann tarafından ileri sürülmüş, daha sonraları ise Alman vergi hukukçusu Fuisting ve Adolph Wagner tarafından desteklenmiş olan Kaynak teorisidir. Kaynak teorisine göre gelir, üretim faktörlerinin üretim sürecine sokulmasıyla elde edilen düzenli ve sürekli iktisadi değerlerden oluşmaktadır. Bu teoriye göre gelirin gelir vergisine konu olabilmesi için yukarıda belirtilen iktisadi gelir tanımlamasına dahil olması yeterli değildir. Gelir vergisinin konusunu oluşturabilmesi için belirli bir kaynaktan düzenli ve devamlı surette sağlanması gerekir. Bu çerçevede gelirin kapsamına düzenli ve sürekli nitelikte olmayan bahis oyunları, piyango, bağışlar gibi gelirler ile servetteki değer artışları girmemektedir. Kaynak teorisinin, tespiti güç, sürekli ve düzenli olmayan gelirleri kapsamaması, buna karşılık nispi olarak daha kolay tespit edilebilen üretim faktörlerinden elde edilen gelirleri kapsamaması etkin bir vergi idaresinden yoksun gelişmekte olan ülkeler tarafından tercih edilmesine neden olmaktadır. Bununla birlikte kaynak teorisi, vergi tabanını daralttığı, vergilemede adaleti göz ardı ettiği vergi idarelerinin vergi kayıp ve kaçığı ile mücadele etmesini zorlaştırdığı, gelişen ekonomik hayatın ortaya çıkardığı yeni gelir unsurlarının vergilendirilmesi için gerekli esnekliği sağlamadığı gerekçeleriyle eleştirilere konu olmaktadır.” ⁵⁶

Bir kişinin belli bir süreç içerisinde, dönem başı servet değeri ile dönem sonu servet değeri arasındaki farka bu süre içerisinde tüketilen değerlerin eklenmesi

⁵⁵Şerafettin Aksoy, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, 6. Bası, İstanbul, Filiz Kitabevi, 2010, s. 149.

⁵⁶Emrah Ferhatoglu, “Gelir Teorileri Bağlamında Avrupa Birliği ve Türkiye’deki Gelir Tanımlaması ve Sonuçları: Karşılaştırmalı Bir Analiz”, “Çevirimiçi,” <http://www.e-akademi.org/makaleler/eferhatoglu-1.htm> , 03.05.2012.

suretiyle bulunan değer fazlalığı gelirin safi artış kuramına uygun bir tanımıdır. Gelir kısaca kişinin para ile ifade edilen değerlerindeki artışlardır. Bu artışın nedeni üretim faktörlerinin getirisi yanında kişinin şans oyunları, bağış ve zaman içerisinde değerdeki artış da gelir olarak kabul edilebilir. Örneğin, bir gayrimenkulün alış fiyatı ile satış fiyatı arasındaki fark kişinin tasarruf edilebilir gelirini oluşturur. Ancak bu artış açısından kişinin herhangi bir gayreti bulunmamaktadır. Enflasyonist nedenler ya da spekülasyon faaliyetleri sonucu artan değer kadar elde edilmiş bir gelir olmaktadır. Tabi ki, bu gelir para ile ifade edilip harcanabilir hale gelmese de gelir olarak kabul edilir.⁵⁷

“Gelir vergisinin esas itibarıyla, iki türü vardır. Bunlar sedüler ve üniter gelir vergileridir. Üniter gelir vergisi sisteminde mükelleflerin her türlü kazanç ve iratları toplanmak suretiyle vergilendirilir. Toplama usulünde, mükelleflerin çeşitli kaynaklardan elde ettikleri irat ve kazançlar toplanırken, eğer zarar söz konusu ise bunlardan mahsup edilmektedir. Kalan safi gelirden mükelleflerin şahsi ve ailevi durumlarına göre genel ve özel indirimler de yapıldıktan sonra bulunan matraha artan oranlı bir tarife uygulanarak vergi borcu miktar olarak belirlenir. Üniter gelir vergileri tek elemanlı veya çift elemanlı olabilir. Tek elemanlı üniter gelir vergilerinde, yukarıda açıkladığımız gibi, mükellefin bütün kaynaklardan elde ettiği irat ve kazançlarının birleştirilip vergilendirilmesi söz konusudur. Örneğin, Federal Almanya, Fransa, Hollanda, İskandinav devletleri ve Türkiye'deki gelir vergileri tek elemanlı üniter gelir vergisidir. Bu tip gelir vergilerine, "Cermen Tipi" gelir vergisi de, denilmektedir. Buna karşılık, Büyük Britanya ve Commonwealth ülkeleri ile diğer bazı Anglo-sakson ülkelerinde ise, çift elemanlı üniter gelir vergisi uygulanmaktadır. Bu tip gelir vergilerine de "Anglo-sakson tipi" gelir vergisi denilmektedir. Çift elemanlı gelir vergilerinde mükelleflerin çeşitli kaynaklardan elde edilen kazanç ve iratları toplanır, önce tek oranlı bir tarifeye göre vergiye tabi tutulur. Eğer, mükelleflerin geliri muayyen bir miktarı aşıyorsa, o zaman ayrıca artan oranlı bir tarife uygulanmak suretiyle, yeni bir vergi daha alınmaktadır.”⁵⁸

⁵⁷ Hasan Hüseyin Bayraklı, “Gelir Vergisi Kanununda Gelir Kavramı ve Sapmalar”, “Çevirimiçi”, <http://www.mevzuatdergisi.com/2000/12a/02.htm> , 01.05.2012.

⁵⁸ Aksoy,(2010), a.g.e., s. 155-156.

Zaman içerisinde pek çok değişime uğrayan Türk vergi sisteminde, 22.7.1998 tarihinde kabul edilen ve 29 Temmuz 1998 gün ve 23417 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 4369 sayılı yasayla Gelir Vergisi Kanunu'nun 1, 2, 80, 81 82 ve 103'üncü maddelerinde değişiklikler yapılmak istenmiştir. Bu kapsamda 4369 sayılı yeni kanunla gelirin tanımını değiştirilmiş ve kaynak teorisi yerine dünyanın genel olarak kabul ettiği net artış teorisi kabul edilerek gelirin tümünün kavranması esası getirilmiştir. Gelirin tanımlanmasında, kaynak kuramı bir üretim faktörü ve bunun sürekliliğini ifade ederken; net artış kuramı bunlar dışında doğan gelirleri kapsamaktadır. Net artış kuramı uyarınca gelire daha bir açıklık kazandırabilmek için, gelirin "tasarruf ve harcamalara kaynaklık teşkil etmesi" ilkesi getirilmiştir.⁵⁹

Ancak kamuoyunda düzenlemeye karşı oluşan güvensizlik nedeniyle 4783 sayılı Yasa ile 4369 sayılı Kanun'la yapılan gelirin yeni tanımından vazgeçilerek tekrar eski tanıma dönmüştür. Buna göre 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nu geliri, "Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safı tutardır" şeklinde tanımlamaktadır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 2'inci maddesinde gelirin unsurları sayılmıştır.⁶⁰ Bunlar kanunda belirtilen sırasıyla;

" Ticarî kazançlar, Ziraî kazançlar, Ücretler, Serbest meslek kazançları, Gayrimenkul sermaye iratları, Menkul sermaye iratları, Diğer kazanç ve iratlar" şeklindedir.

Maliye literatüründe kabul edilmiş ortak görüş; gelir vergisinin bünyesinde barındırdığı bazı özellikleri sayesinde gelir dağılımı üzerinde daha olumlu etkilere sahip olduğu yönündedir. Örneğin; gelir dağılımı eşitsizliği ile mücadelede çok etkili bir araç olan en az geçim indirimi uygulaması, ödeme gücüne göre vergileme ilkesini

⁵⁹ Kamil Güngör , "4369 Sayılı Yasa İle Getirilen Temel Değişikliklerin 2003 Mali Yılına Girmeden Hatırlanması ve İrdelenmesi" , "Çevirimiçi" , http://www.mevzuatdergisi.com/2002/08a/01.htm#_ftn3 ,15.05.2012.

⁶⁰ 31.12.1960 Kabul Tarihli 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Resmi Gazete s. 10700, 06.01.1961.

gerçekleştirmede kullanılan artan oranlılık ve ayırma ilkesi ile birlikte kullanılan üç teknikten biri olup, pek çok ülke vergi sisteminde kullanılmaktadır.⁶¹

3.3.1. Gelir Vergisi Tarifesi

Çalışmamızın bu bölümünde gelir vergisinin gelir dağılıma yönelik olumlu sonuçlar doğurabilecek nitelikteki etkileri bu verginin bünyesinde barındırdığı tarife yapısından hareketle izah edilmeye çalışılacaktır.

Vergi tarifesi, maliye literatüründe dar kapsamda yalnızca ödenecek vergi miktarının tespitinde matraha uygulanan ölçüler olarak ifade edilmesine rağmen, bu kavram için verginin hesaplanmasında matraha uygulanacak oranların ve matrahın ya da matrah dilimlerinin yer aldığı cetveldir şeklinde bir tanımlama daha uygun olacaktır.⁶² Vergi tarifeleri matrahdaki değişimler karşısında oranların izlediği seyir uyarınca; matrahdaki artış karşısında vergi oranının sabit kaldığı “düz”, matrahdaki artış karşısında vergi oranının arttığı “artan” ve matrahdaki artış karşısında vergi oranının azaldığı “azalan” oranlı tarifeler şeklinde üçlü bir ayırma tabidir.⁶³

Türk Vergi Sistemi’nde gelir vergisi matrahı arttıkça uygulanan vergi oranları da artmaktadır. Vergi oranlardaki bu artış ile her gelir grubu kendine has bir vergi diliminde vergilendirilmek suretiyle mükellefler arasında dikey adaletin temini amaçlanmaktadır. Gelir vergisi tarifesi GVK’nun 103’üncü maddesinde düzenlenmiştir. 1990’lı yılların başından itibaren gelir vergisi oranları ile dilimleri belirleyen alt ve üst sınır gelir miktarları birçok kere değişikliğe uğramıştır.

⁶¹Elif Sonsuzoğlu , “Ayrırma İlkesinin Adı Mı Değişti; Asgari Geçim İndirimi”, **Yaklaşım Dergisi**, Nisan 2008, Sayı: 184, “Çevirimiçi”, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20080411259.htm#_ftn1 , 01.06.2012.

⁶²Işıl Fulya Orkunoğlu, “Gelir Vergisi Tarifesinin Unsurları Bakımından Değerlendirilmesi”, “Çevirimiçi”, <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20080411268.htm>, 01.06.2012.

⁶³Suat Hayri Şentürk ,”Vergilemede Adalet ilkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler”, Çevirimiçi , <http://www.ceis.org.tr/dergiDocs/makale2.pdf>, 28.05.2012.

Tablo 3.5. Ücret Dışı Gelirlere Uygulanan Gelir Vergisi Oranlarının Yıllara Göre Gelişimi

Yıllar	1.Dilim	2.Dilim	3.Dilim	4.Dilim	5.Dilim	6.Dilim	7.Dilim
1992	25	30	35	40	45	50	
1993	25	30	35	40	45	50	
1994	25	30	35	40	45	50	55
1995	25	30	35	40	45	50	55
1996	25	30	35	40	45	50	55
1997	25	30	35	40	45	50	55
1998	25	30	35	40	45	50	55
1999	20	25	30	35	40	45	
2000	20	25	30	35	40	45	
2001	20	25	30	35	40	45	
2002	20	25	30	35	40	45	
2003	20	25	30	35	40	45	
2004	20	25	30	35	40	45	
2005	20	25	30	35	40		
2006	15	20	27	35			

Kaynak: Armağan, a.g.e. , s.229

Yapılan düzenlemeler neticesinde dilimlere karşılık gelen oranlar yukarıdaki Tablo 3.5.'de görülmektedir. Vergi tarifesı 2005 yılına kadar altı dilimden oluşmaktayken; 2005 yılında beş dilime; 2006 yılından itibaren dört dilime düşürülmüştür. Ayrıca, 2006 yılından itibaren 1'inci ve 2'nci dilimlere uygulanan oran sırasıyla % 15 ve % 20'ye; 3'üncü dilime uygulanan oran ise % 27'ye indirilmiştir. Ayırma ilkesinin bir uzantısı olarak 2006 yılına kadar ücretlilere, vergi tarifesinde belirtilen oranlardan 5 puan düşük olarak vergi uygulaması yapılmıştır. Böylesi bir uygulama ile emek gelirlerinin sermaye gelirlerine göre korunması amaçlanmışsa da uygulamaya 2006 yılı itibarıyla son verilmiştir. Dolayısıyla gelir vergisinde ikili tarifeden tek tarifeye geçilmiş ve ücret geliri elde eden mükellefler dışında kalan gelir vergisi mükellefleri için 5 puanlık bir vergi indirimi gerçekleştirilmiştir. Yeni tarife, % 15'den başlayarak ve % 20, % 27, % 35 olacak şekilde düzenlenmiştir.⁶⁴

2006 yılındaki tarife değişikliğinde 2005 yılı tarifesinden farklı olarak, son iki dilim arasındaki tutar farkının daha dar tutulmuş ve %40 olan son basamağa

⁶⁴Ali Pişkin, **Türkiye Ekonomisinde 2000 Yılı Sonrası Uygulanan İktisat Politikaları Çerçevesinde Türk Vergi Sisteminin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul,2008, s.185

uygulanan oran %5 indirilerek belirli bir düzeyin üzerinde gelir elde eden kişilerin gelir vergisinde bir düşüş yaşanmıştır. Tarifede bulunan 3'üncü dilimin %25'den %27'e çıkarılması ise bu gelir düzeyinde bulunanların vergisinde bir artışa neden olmuştur. 2007 yılındaki tarifede dört dilim ve dört orandan oluşan artan oranlı bir gelir vergisi tarifesinde en düşük gelir dilimi için % 15'ten başlayarak 20 puan sonra % 35'te durmaktadır. Bu bağlamda, gelir vergisinin yükünün düşük ve orta gelirliiler üzerine yığıldığı görülmektedir. Bununla birlikte 43.000 YTL'yi aşan gelirler % 35 oranında vergi ödemektedir. Bu noktada gelir vergisi tarifesi düz oranlı bir tarifeye dönüşmektedir, vergi tarifesinin artan oranlı yapısı yok olmaktadır ki bu durum vergi adaletini olumsuz yönde etkilemektedir.⁶⁵

Gelir Vergisi Yasası'nın 103'üncü maddesinde yer alan ve rakamsal olarak gösterilmiş bulunan gelir basamaklarının her yıl tespit edilen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle belirlenmesi icap etmektedir. Bir başka anlatımla, Gelir Vergisi Yasası'nın 123'üncü maddesi uyarınca gelir dilimlerini belirleyen miktarlar Vergi Usul Yasası'na göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılabilir. Bu şekilde hesaplanan had ve tutarların yüzde 5'ini aşmayan kesirleri dikkate alınmamaktadır.⁶⁶

Gelir vergisi tarifesinin analizinde yararlanılan başlıca unsurlar; vergi oranları, matrah ya da matrah dilimleri ile yükseklik farkı ve uzunluk farkıdır. Dolayısıyla vergi tarifesinde yer alan en düşük matrah dilimi ile en yüksek matrah dilimi arasındaki fark olan yükseklik farkı, her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranlarında yıldan yıla farklılık gösterecektir. Uzunluk farkı ise vergi tarifesinde en düşük matrahla en yüksek matraha uygulanan vergi oranları arasındaki farktır. Uzunluk farkı ne kadar büyük ise artan oranlılık o kadar yumuşak gerçekleşmektedir. Gelir vergisinin yükseklik farkı 1981'den beri giderek azalmıştır. Bu durum, özellikle üst gelir gruplarında artan oranlılığın giderek azalma eğiliminde olduğuna işaret etmektedir. Buna benzer şekilde ilk dilimin geniş tutulması da ilk dilime giren

⁶⁵ Orkunoğlu, a.g.e.

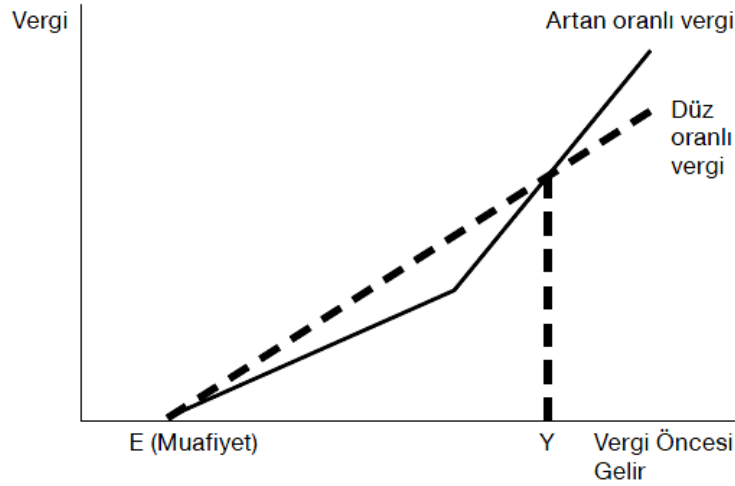
⁶⁶ Veysi Seviğ, “Yeni Gelir Vergisi Tarifesi”, 2008, “Çevirimiçi”, <http://www.ubdt.com.tr/makaleoku.php?id=48>, 28.05.2012.

mükellef grubunun düz oranlı bir tarifeye tabi olduğu anlamına gelmektedir. Türk gelir vergisi tarifesinde; 2006’da dilim sayısı düşmüş, uzunluk farkı da 2005’teki 71.400- TL’lik tutarın yarısından fazla düşerek, 33.000 -TL olmuştur.⁶⁷

Gelir vergisinin artan oranlı tarife yapısı, sosyal amaçlarla gelirin yeniden dağıtımına ilişkin önemli bir rol üstlenmektedir. Bununla birlikte benzer sonuçlara çok güçlü olmamakla birlikte düz oranlı vergi tarifesine ile ulaşmanın mümkün olduğunu söyleyen görüşler de mevcuttur. Çünkü düz oranlı vergi yapısı altında, gelir düzeyinden bağımsız olarak tek bir oran olmasına rağmen, yüksek gelirliilerin ortalama da olmasa bile toplamda düşük gelirliilerden daha yüksek vergi ödemesi söz konusu olmaktadır⁶⁸.

Aşağıdaki şekilde vergilemede eşit muafiyet seviyesinin sağlanması durumunda düz ve artan oranlı vergilerin geliri yeniden dağıtıcı niteliği gösterilmektedir.

Şekil 3.1. Eşit Muafiyet Seviyesinde Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Geliri Yeniden Dağıtıcı Niteliği



Kaynak: Suat Hayri Şentürk, a.g.e.

⁶⁷ Orkunoglu, a.g.e.

⁶⁸ Ekrem Karayılmazlar ve Mehmet Cahit Güran, “Gelir Vergisinde Tarife Yapısı: Adalet ve Etkinlik Temelli Teorik Tartışmalar Çerçevesinde Karşılaştırmalı Bir Analiz”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, Cilt: 60, Sayı: 2, 2005, s.143.

Şekle göre muafiyet (E) seviyesinin altında gelir elde edenler açısından her iki rejimde de vergi ödenmesi söz konusu değildir. Muafiyet (E) seviyesi ile her iki rejimde ödenen verginin eşitlendiği (Y) seviye arasında bireyler artan oranlı tarife rejiminde daha az vergi öderler. Her iki rejimde ödenen verginin eşitlendiği seviyenin üzerindeki durumlarda bireyler artan oranlı tarife rejiminde daha fazla vergi öderler. Buna göre düz oranlı vergilerde muafiyet uygulaması olması durumunda dahi, artan oranlı vergilerin nispi olarak yüksek gelir sahiplerinden orta gelir sınıfına doğru bir yeniden dağıtım yapması dolayısıyla daha dağıtımcı ve adaletli olduğu söylenebilir.⁶⁹

Gelir dağılımında servete bağlı olarak ortaya çıkan dengesizliğin giderilmesinde arazi, bina gibi belirli bir servet üzerinden alınan ve dolaysız olan servet vergileri önem arz etmektedirler. Vergi uygulamasında dolaylı vergilerin ağırlığının artması ise marjinal tüketim eğilimi yüksek, düşük gelirli kesimler aleyhine ortam hazırlamaktadır. Ayrıca, ücretli kesimlerden alınan vergilerin yüksek oranlı olması ve asgari ücretlerin büyük ölçüde vergilendirilmesi emek aleyhine sonuçlar doğurmaktadır.⁷⁰

Bir ülkede, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı açısından dolaylı ve dolaysız vergilerin toplanan vergiler içindeki payının mukayesesi icap etmektedir. Çünkü gelir vergisi gibi dolaysız vergilerde en az geçim indirimi, artan oranlı vergi tarifeleri, indirim, istisna ve muafiyet gibi uygulamalara yer verildiğinden bireylerin vergi ödeme gücü esas alınabilmekte ve vergi adaletini sağlamada daha etkili olunabilmektedir.⁷¹

3.3.2. Muafiyet ve İstisnalar

Vergide muafiyet ve istisnalar vergileme ilkelerinin en önemlilerinden birisi olan vergide adalet amacına ulaşabilmek adına uygulanması zaruri olan düzenlemelerdendir. Aşağıdaki bölümde subjektif yapısı itibarıyla bu gibi

⁶⁹ Suat Hayri Şentürk, **a.g.e.**

⁷⁰ Ersezer (2006), **a.g.e.**, s. 261.

⁷¹ Armağan, **a.g.e.**, s. 239.

düzenlemeleri bünyesinde barındıran 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun muafiyet ve istisnalara ilişkin en önemli hükümleri geliri oluşturan unsurlardan ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler ve serbest meslek kazançları bakımından ayrı ayrı incelenecektir.

Gayrimenkul ve menkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlara tanınmış olan istisna ve muafiyetlerin gelir dağılımı üzerinde olumlu bir etki yarattığı düşünülmeyişinden, çalışmanın aşağıdaki bölümünde gelirin bu unsurlarına yönelik açıklamalarda bulunulmayacaktır.

3.3.2.1.Ticari Kazançlarda

GVK'da sayılan gelirin unsurlarından en başta geleni ticari kazançlardır. Çalışmanın bu kısmında GVK'da ticari kazançlar ile ilgili yapılan vergi muafiyeti düzenlemelerinden gelir dağılımı üzerinde olumlu etkisi en fazla hissedilen uygulama olan vergiden muaf esnaf açıklanacaktır.

GVK'nun "Vergiden Muaf Esnaf" başlıklı 9'uncu maddesi aşağıdaki gibidir.⁷²

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

1.Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri 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 iş yeri 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 hamallar gibi küçük sanat erbabı;

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

⁷² 31/12/1960 Kabul Tarihli 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Resmi Gazete, S. 10700 - 6/1/1961.

4.Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar (Bu bentte yazılı ölçüler, birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında veya ortaklık halindeki işletmelerde, bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir);

5. Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler;

6.Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafliktan faydalanmaya engel değildir.

7.Ticari işletmelere ait atıkları mutat olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar;

8.Bu Kanunun 47 nci maddesinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkcılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar;

9. Yukarıdaki bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler.

Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.

Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar.

Bir işyeri açmaksızın münhasıran gezici olarak, milli piyango bileti satanlar ile 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın gelir vergisinden muaftır.

Esnafların muafiyetine ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. Bu belgenin şekil ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Bu muafiliğin, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur.”

Yukarıda kanun metni verilen düzenleme ile ilk bakışta, düşük sermaye ve emeğe dayalı faaliyet gösteren ve elde ettiği geliri ancak kendi ailesini geçindirmeye yetecek seviyede olan ticari kazanç sahiplerinin gelir vergisinden muaf tutulduğu anlaşılabilir; adı geçen maddenin son bendinde yapılan düzenleme ile vergiden muaf esnaflara yapılacak ödemeler üzerinden GVK’nun 94’üncü maddesi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılabilmesine imkan tanınması ve yapılacak olan bu gelir vergisi tevkifatının iadesinin herhangi bir suretle mümkün olmaması GVK’nun “Vergiden Muaf Esnaf” başlıklı 9’uncu maddesi ile ulaşılmak istenen hedefleri olumsuz etkilemektedir. Ancak GVK’nun 94’üncü maddesinin 13’üncü bendinde belirtilen tevkifat oranlarının aynı maddenin diğer bentlerinde belirtilen tevkifat oranlarından görece daha düşük seviyede belirlenmiş olması vergiden muaf esnafa ilişkin getirilen tevkifat düzenlemesinin gelir dağılımı üzerinde olumsuz etkilerini bir nebze azaltmaktadır.

3.3.2.2.Zirai Kazançlarda

GVK’nun zirai kazançlarda küçük çiftçi muafiliğini düzenleyen 10’uncu maddesi 4369 sayılı Kanun’un 82/3-a maddesiyle 29.7.1998 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 1.1.1998 tarihinde uygulamadan kaldırılmıştır. Bu düzenlemenin kaldırılması ile küçük çaplı zirai kazanç sahipleri aleyhine ortaya çıkan durum GVK’nun “Zirai Kazançta Vergileme” başlıklı 53’üncü maddesinde 4369 sayılı Kanunun 34’üncü maddesiyle yapılan değişiklik ile aşılacak istenmiştir. Bu düzenlemeye göre zirai kazanç sahiplerinden işletme büyüklükleri, GVK’nun 54’üncü maddesinde belirtilen sınırın üzerinde olanlar gerçek usulde

vergilendirilirken işletme büyüklükleri bu sınırın altında olan zirai kazanç sahipleri ise GVK'nun 94' üncü maddesi uyarınca hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilecektir. GVK'nun 94' üncü maddesinin 11'inci bendinde belirtilen tevkifat oranlarının aynı maddenin diğer bentlerinde belirtilen tevkifat oranlarından görece daha düşük seviyede tespit edilmiş olması zirai kazançlarda düşük gelir düzeyinde bulunan küçük çiftçilerin diğerlerinden daha düşük oranlarda vergilendirilmesine imkan tanıyan ve bu suretle gelir dağılımı üzerinde olumlu etkiler yaratan bir düzenlemedir.

3.3.2.3.Ücretlerde

GVK'nun ücretlere tanınan istisnaları düzenleyen 23'üncü maddesi aşağıdaki gibidir.⁷³

“Aşağıda yazılı ücretler Gelir Vergisi'nden istisna edilmiştir:

1. Köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ve münhasıran el ile dokunan halı ve kilim imal eden işletmelerde çalışan işçilerin ücretleri;
2. Gelir Vergisi'nden muaf olanların veya gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretleri;
3. Toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihsali ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışanların münhasıran yer altında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri;
5. Köy muhtarları ile köylerin katip, korucu, imam, bekçi ve benzeri hizmetlilerine köy bütçesinden ödenen ücretler ile çiftçi mallarını koruma bekçilerinin ücretleri;
6. Hizmetçilerin ücretleri (Hizmetçiler özel fertler tarafından evlerde, bahçelerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan sair yerlerde orta hizmetçiliği, süt ninelik, dadılık, bahçıvanlık, kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılanlardır.) (Mürebbiyelere ödenen ücretler istisna kapsamına dahil değildir);
7. Sanat okulları ile bu mahiyetteki enstitülerde, ceza ve ıslahevlerinde, darülacezelerin atelyelerinde çalışan öğrencilere, hükümlü ve tutuklulara ve düşkünlere verilen ücretler;
8. Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışan

⁷³ 31/12/1960 Kabul Tarihli 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Resmi Gazete, S. 10700 - 6/1/1961.

günlere ait bir günlük yemek bedelinin **(280 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2012 yılında uygulanmak üzere 11,70 TL.)** aşmaması ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakten yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir.

9. Genel olarak maden işletmelerinde ve fabrikalarda çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedariki ve bunların aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatler ile mülkiyeti işverene ait brüt alanı 100 m2'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler (Bu konutların 100 m2'yi aşması halinde, aşan kısma isabet eden menfaat için bu istisna hükmü uygulanmaz);

10. Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri;

11. Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen aylıkların toplamı, en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) (Genel, katma ve özel bütçelerden ödenen bu nevi aylıklar dahil);

12.3308 sayılı Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kanununa tabi çırakların asgari ücreti aşmayan ücretleri.

13.Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları;

14.Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tâbi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler;

15. Yüz ve daha aşağı sayıda işçi çalıştıran işyerlerinde bir, yüzden fazla işçi çalıştıran işyerlerinde iki, amatör sporcu çalıştıranların, her yıl millî müsabakalara iştirak ettiklerinin belgelenmesi ve bu amatör sporculara ödenen ücretler. (Asgari ücretin iki katını aşmamak kaydıyla)”

GVK'nun ücretlere tanınan istisnaları düzenleyen 23'üncü maddesi, esasen görevleri fiziken daha ağır koşullar içeren, hayati tehlike arz eden ve belirli alanlardaki hizmet erbabının belirli sayıda bulundurulması zaruri olan küçük yerleşim yerlerinde faaliyet gösteren hizmet erbabının diğerlerine karşı vergisel bir avantajla korunmasına imkan vermesi açısından gelir dağılımı üzerinde olumlu etkiler yaratan bir düzenlemedir.

3.3.2.3.1.Sakatlık İndirimi

GVK’nun hizmet erbabına yönelik olarak yaptığı ve gelir dağılımı üzerinde olumlu etkileri bulunan bir diğer düzenleme ise 31’inci maddede düzenlenen sakatlık indirimidir. Bu maddeye göre;

“Çalışma gücünün asgarî % 80’ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece sakat, asgarî % 60’ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece sakat, asgarî % 40’ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece sakat sayılır ve aşağıda sakatlık dereceleri itibariyle belirlenen aylık tutarlar, hizmet erbabının ücretinden indirilir.

Sakatlık indirimi;

- Birinci derece sakatlar için 440.000.000 lira,(*) **(280 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2012 yılı için 770 TL.)**
- İkinci derece sakatlar için 220.000.000 lira,(**) **(280 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2012 yılı için 380 TL.)**
- Üçüncü derece sakatlar için 110.000.000 liradır.(***) **(280 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2012 yılı için 180 TL.)**

Sakatlık derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usuller Maliye, Sağlık ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik bakanlıklarınca bu konuda müştereken hazırlanacak bir yönetmelik ile belirlenir.”

GVK’nun “Sakatlık İndirimi” başlıklı 31’inci maddesi ile gelirlerini, sermaye veya mesleki bir kabiliyetten ziyade bedenen çalışarak sağlamak zorunda olan hizmet erbabının sahip oldukları fiziki veya zihinsel sakatlıklar nedeniyle bu sakatlıkların derecesine göre gelir vergisi matrahının hesaplanması sırasında elde edecekleri bir indirim hüküm altına alınmaktadır. Bu gibi hizmet erbabının daha iyi koşullarda iş bulmalarının zorluğu ve diğer hizmet erbabına göre daha fazla çaba harcamak zorunda oldukları düşünülerek tanınan sakatlık indirimi gelir dağılımı üzerinde olumlu etkiler yaratan bir düzenlemedir.

3.3.2.3.2. Asgari Geçim İndirimi

Gelir dağılımı eşitsizliği ile mücadelede kullanılan önemli bir araç olan ayırma ilkesine göre emek gelirlerinin sermaye gelirlerine oranla daha hafif, sermaye

gelirlerinin emek gelirlerine oranla daha ağır vergilendirilmesi icap eder iken; eşit gelir dağılımından sapma nedeniyle artan net sosyal refah kaybının ve toplam sosyal refah azalışının engellenmesi amacıyla marjinal fedakarlık ilkesinin ve dolayısıyla maksimum artan oranlılık ilkesinin uygulanması gerekmektedir.⁷⁴

Vergilemede adalete ulaşmak açısından olmazsa olmaz ilkelerden olan asgarî geçim indirimi, 28.03.2007 tarih ve 5615 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 193 sayılı GVK'nın 32'nci maddesinde yapılan değişiklik ile 01.01.2008 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.⁷⁵

Kanun metni aşağıdaki gibidir.⁷⁶

“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 diğer çocuklar için % 5'idir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. 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. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

İndirimin uygulamasında "çocuk" tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, "eş" tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri ifade eder.

İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirine uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır.

⁷⁴Binhan Elif Yılmaz, **Vergilemede Çatışan Amaçlar ve Optimal Gelir Vergilemesi Sorunsalı**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İ.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2001, s.58-59.

⁷⁵ Sonsuzoğlu, **a.g.e.**

⁷⁶ 31/12/1960 Kabul Tarihli 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Resmi Gazete, S. 10700 - 6/1/1961.

Ücretlerin vergilendirilmesinde asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra, varsa teşvik amaçlı diğer indirim ve istisnalar dikkate alınır.

Bakanlar Kurulu, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgarî ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartıyla ikinci fıkrada belirtilen asgarî geçim indirimi oranlarını artırmaya veya kanunî oranına kadar indirmeye yetkilidir.

Asgarî geçim indiriminin uygulama dönemleri ve mahsup şekli ile diğer hususlara ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.”

Bu uygulamanın ülkemizdeki geçmişine baktığımızda ilk olarak 1961 yılında götürü gider olarak uygulandığını, daha sonra özel indirim olarak sadece ücret gelirlerine olmak üzere 1968’den 2004’e kadar geçerli olduğunu görmekteyiz. Son yapılan düzenleme gelir unsurlarından sadece ücret gelirleri için düzenlenmiş olduğundan, uygulamaya giren sistemin adı her ne kadar asgari geçim indirimi olsa da, bu düzenlemeye ancak ayırma ilkesi uygulamasının bir görünümü olan özel indirim denilmesi daha uygun bir yaklaşım olacaktır.⁷⁷

3.3.1.4. Serbest Meslek Kazançlarında

GVK’nun serbest meslek kazançlarına tanınan istisnayı düzenleyen 18’inci maddesi aşağıdaki gibidir.⁷⁸

“Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, 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 senaryo 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.(*)

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

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

⁷⁷ Sonsuzoğlu, a.g.e.

⁷⁸ 31/12/1960 Kabul Tarihli 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Resmi Gazete, S. 10700 - 6/1/1961.

Yukarıda verilen kanun metni ile yapılan düzenleme sonucunda, gelirlerinin kaynağı mesleki eğitim ve sahip oldukları yeteneği kullanarak ortaya çıkardıkları eserlere dayanan serbest meslek erbabından bir kısmının bazı gelirleri gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Yapılan düzenlemenin ortaya çıkan eserler açısından kültür, sanat ve bilimsel alanda yapılan çalışmaları teşvik edici olduğu açıktır. Ancak, söz konusu kazançları elde eden serbest meslek erbabının tamamının düşük gelir düzeyinde bireyler olup olmadığı kestirilemediğinden ve istisna tanınan bazı eserlerin ilgili piyasalarda yüksek bedellerle değerlendirilmesinin mümkün olduğu bilindiğinden yapılan bu düzenlemenin gelir dağılımı üzerinde olumlu etkileri bulunduğunu söylemek zordur. Bununla beraber söz konusu kazançları elde edenlere yapılan ödemeler üzerinden GVK'nun 94' üncü maddesinin 2/a bendi uyarınca yapılacak olan %17 oranındaki tevkifat zaten bu istisnadan beklenen vergisel avantajı büyük ölçüde ortadan kaldırmaktadır.

3.3.2. Negatif Gelir Vergisi

Negatif gelir vergisi, geliri belirli bir seviyenin altında olan mükelleflerin gelir vergisi ödemeleri yerine devlet tarafından kendilerine ödeme yapılması yoluyla yoksullukla mücadele etmek için oluşturulmuş politik bir araçtır.⁷⁹

Negatif gelir vergisi kavramı 1942'de Juliet Rhys-WILLIAMS'ın gelir vergisi ve sosyal güvenlik sistemini birleştiren bir teklifi ilk kez dile getirdiği döneme kadar uzanır.1960'larda ise Milton FRIEDMAN, Amerikan refah devletinde Rhys Williams SCHEMAS'ın temel düşüncesini içeren bir reform teklifinde bulunarak, negatif gelir vergisini geliştirici bir model ortaya koymuştur.⁸⁰

Bu sistemde geliri asgari düzeyin altında kalan bireylere, devlet tarafından yapılan ödemeyi, DIAMOND, GREEN, TOBIN, PECHMAN ve MIESZKOWSKI gibi bazı iktisatçılar negatif gelir vergisi olarak adlandırırken, WILLIAMS ve

⁷⁹ Karayılmazlar ve Güran, **a.g.e**, s. 154.

⁸⁰ Murat Aydın, Timur Türgan , “Yoksullukla Mücadelede Vergi Politikası ve Türkiye”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, C. 16, S. 1, 2011, s. 259.

PARKER gibi iktisatçılar ise sosyal kar payı (social dividend) şeklinde adlandırmaktadır.⁸¹

Tablo 3.6. Kuramsal Bir Negatif Gelir Vergisi Örneği

Kişisel Gelir	Vergiye Tabi Gelir	Vergi Oranı	Vergi	Vergi Sonrası Gelir
0	900	50 %	450	450
150	750	50 %	375	525
300	600	50 %	300	600
450	450	50 %	225	675
600	300	50 %	150	750
750	150	50 %	75	825
900	0	50 %	0	900
1050	150	50 %	75	975
1300	400	50 %	200	1100
1450	550	50 %	275	1175
1600	700	50 %	350	1250

Kaynak: Coşkun Can Aktan ve İstiklal Yaşar Vural, “Yoksullukla Mücadele ve Negatif Gelir Vergisi Önerisi”, Yoksullukla Mücadele Stratejileri, Hak-İş Konfederasyonu Yayınları”, Ankara 2002, Çevirimiçi, <http://www.belgeler.com/blg/2jbs/aktan-vural-negatif-vergi> ,05.06.2012

Negatif gelir vergisini simgeleyen yukarıda yer alan tabloda vergileme sınırını oluşturan gelir düzeyi aylık olarak 900 milyon TL olarak tespit edilmiş vergi oranı ise vergileme sınırının üstünde ve altında kalan gelir düzeyleri için % 50 olarak belirlenmiştir. İlk sütunda kişisel gelir yer almaktadır. İkinci sütunda yer alan vergiye tabi gelir kişisel gelirden vergileme sınırını oluşturan tutarın (900 milyon TL) çıkarılması ile elde edilmektedir. Vergi matrahı pozitif ise hesaplanan vergi devlete ödenir; negatifse hesaplanan miktar kadar devlet negatif vergi öder. Son sütun, vergi sonrası geliri (kişisel gelir artı/eksi vergi alacağı/borcu) meydana getirir.⁸²

⁸¹ Karayılmazlar , Güran, **a.g.e**, s. 154.

⁸² Coşkun Can Aktan ve İstiklal Yaşar Vural, “Yoksullukla Mücadele ve Negatif Gelir Vergisi Önerisi”, Yoksullukla Mücadele Stratejileri, Hak-İş Konfederasyonu Yayınları, Ankara 2002,Çevirimiçi, <http://www.belgeler.com/blg/2jbs/aktan-vural-negatif-vergi> ,05.06.2012.

Yukarıdaki bölümlerde tüm anlatılanlar gelir vergisinin bünyesinde bulundurduğu asgari geçim indirimi, ayırma kuramı ve artan oranlı tarife yapısı nedeniyle kişisel gelir dağılımı üzerinde daha adil bir ikincil dağıtıma imkan verdiğine işaret etmektedir. Bahse konu yöntemlerin her biri farklı şekillerde gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır. Örneğin; artan oranlılık, mükellefleri vergilendirirken gelir seviyesini dikkate alır iken; ayırma ilkesi gelirin elde edildiği kaynak ile yükümlünün sosyal durumunu göz önünde tutmaktadır.⁸³

Sonuç olarak tüm bu uygulamalar düşük gelirli kimselerin daha düşük bir oran üzerinden vergilendirilmesine ya da söz konusu kimselerin belirli bir miktar gelirinin vergi dışı bırakılmasına olanak tanıyarak gelir dağılımı üzerinde olumlu bir etki yaratmaktadır.

3.4.TÜRKİYE'DE KDV'NİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Günümüzde en gelişmiş ve çağdaş bir vergi olarak kabul edilen katma değer vergisinin uygulamada çok kısa sayılabilecek bir geçmişi bulunmaktadır. KDV bugünkü halinden bir hayli farklı olsa da dünyada ilk olarak bir devlet vergisi olarak 1954 yılında Fransa'da uygulamaya başlanmış, sonrasında çeşitli ülkeler tarafından kolaylıkla benimsenmiş ve maliye tarihinin en hızlı yayılan vergisi olmuştur.⁸⁴

Bir verginin ekonomik etkileri ele alınan vergiyi yeni bir yükümlülük olarak kabul etmek ve kamu harcamalarının etkilerini göz önünde bulundurmadan, ortaya çıkabilecek sonuçları incelemek şeklinde tespit edilebilir. Bununla beraber bir verginin ekonomik etkileri diferansiyel etki olarak da bilinen bir başka yöntemle de incelenebilir. Buna göre ise ele alınan verginin bir başka gelir kaynağını ikame ettiği, dolayısıyla kamu gelir ve harcama miktarında bir değişiklik yapmadığı varsayılarak, ikame eden verginin yerini aldığı vergiye göre etki farkı araştırılır. Verginin ekonomik etkilerinin incelenmesinde izlenecek üçüncü ve son yol ise, kamu

⁸³ Yılmaz, a.g.e., s. 58.

⁸⁴ Mehmet Emin Merter, İbrahim Attila Acar, Enver Arslan, "Türk Vergi Sisteminde KDV uygulaması ve Etkinliğinin Analizi", **Maliye Dergisi**, Sayı: 153, Temmuz-Aralık 2007, s. 25.

harcamalarının da analize dahil edilmesi ile tüm kamu operasyonunun komple etkisinin araştırılmasıdır, Hiç kuşkusuz, bu son yol en iyi sonucu veriyor olmakla beraber, çok sayıda varsayıma dayanan, en karmaşık yoldur.⁸⁵

Katma değer vergisi, üretimden tüketime kadar her aşamada malların ve hizmetlerin satışından, nisbi olarak alınan yayılı bir muamele vergisidir. Diğer bir ifadeyle, katma değer vergisinin konusu, üretimden, tüketime kadar her ekonomik aşamada yaratılan katma değerlerdir burada adı geçen katma değer ise; çok basit bir ifadeyle bir mal veya hizmetin alışı bedeli ile satış bedeli arasındaki müspet farktır.⁸⁶

Katma değer vergisinin genelde gider vergileri sistemini ikame ettiği ileri sürüldüğüne göre diferansiyel etki metodunun uygulanması uygun görülebilirse de Türkiye'de uygulamasına geçilen KDV sisteminin ikame edilen dolaylı vergilerden daha fazla gelir sağlayacağı düşünülmekte, hatta tasarlanmaktadır. Bundan dolayı, diferansiyel analiz yöntemi ciddi bir ayağını kaybetmektedir.⁸⁷

Katma değer vergisi, matrahın tespitinde uygulanan usuller bakımından başlıca üç tipe ayrılmaktadır. Gayrisafi hasıla tipinde katma değer hesaplanırken; bir işletmenin ürettiği mallar değerinden, diğer işletmelerden satın alınarak kullanılan hammadde, ara malı ve hizmetlerin bedelleri düşülürken işletmede kullanılan yatırım malları ve teçhizatın maliyet değerleri bütün halinde veya amortisman ayrılmak suretiyle düşülmez, gelir tipi katma değer vergisinde bir işletmenin ürettiği mallar bedelinden diğer işletmelerden satın alınarak kullanılan ham madde, ara malı ve hizmetlerin bedelleriyle birlikte yatırım malları ve tesisatın amortismanı da düşülürken, tüketim tipi katma değer vergisinde; vergilendirilecek katma değerlerin tespitinde yatırımların tamamı işletmenin ürettiği output değerinden düşülmektedir. Bahse konu yatırımların vergi dışında bırakılması ve verginin tüketim üzerinden alınması demektir. Avrupa topluluğunda bu tip katma değer vergisi

⁸⁵İzzettin Önder, “Katma Değer Vergisinin Ekonomik Etkileri”, İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Merkezi Konferansı, İstanbul, 30. Seri / Yıl 1984 -1985, s. 21.

⁸⁶Aksoy(2010), a.g.e., s. 364.

⁸⁷Önder (1984-1985), a.g.e., s. 21-22.

uygulanmaktayken; ülkemizde uygulanan katma değer vergisi gelir, teşvik belgeli yatırımlarda ise tüketim tipi katma değer vergisidir.⁸⁸

Daha yüksek gelire sahip aileler düşük gelirli olanlardan daha çok tüketirler, aynı şekilde gelirin daha yüksek olduğu ülkeler de genellikle daha yüksek bir toplam tüketim düzeyine sahiptirler. Tüketim ile gelir arasındaki ilişkiyi tespit eden tüketim fonksiyonunun eğimi marjinal tüketim eğilimine eşittir. Marjinal tüketim eğilimi ise gelirdeki bir birimlik artışın tüketimde yol açtığı artıştır.⁸⁹

Dolaylı bir vergi olarak KDV, vergi yükümlülerinin şahsi ve ailevi durumlarını göz önünde bulundurmayan, objektif nitelikli bir yükümlülük olduğundan vergi adaleti ile bağdaşmaz. Dikey vergi adaletinde kısmi bir sonuç sağlayabilecek farklı oran yapısı uygulanabildiği dozda, verginin adalet bozma etkisi zayıflayabilir. Ancak KDV'nin tek oranlı uygulanması durumunda verginin adaletsizliği artar. Zira, gelir artışları karşısında gerileyen tüketim harcamaları varsayımı altında düz oranlı vergi gelire göre gerileyen oranlı bir yük görüntüsü ortaya çıkarmaktadır.⁹⁰

Bir diğer anlatımla, KDV tersine artan oranlılığa sahiptir. Kişinin geliri büyüdükçe tükettiği mal ve hizmetler üzerinden ödediği verginin gelire oranı küçülür. Bu nedenle, KDV yüksek marjinal tüketim eğilimlerinden dolayı gelirlerinin önemli bir kısmını tüketime ayırmak zorunda kalan düşük gelirli kesimlerin, gelirlerine oranla zenginlerden çok daha fazla vergi ödemelerine sebebiyet vermektedir.⁹¹

Bunun beraber Katma Değer Vergisi çok el emeği ve az sermaye kullanan teşebbüslere nazaran daha az el emeği ve daha çok sermaye kullanan teşebbüslerin indirim mekanizması dolayısıyla daha düşük bir tutarda katma değer vergisi

⁸⁸ Türk, **a.g.e.**, s. 154.

⁸⁹ Dornbusch, Fischer, **a.g.e.**, s. 61.

⁹⁰ Önder, **a.g.e.**, s. 22.

⁹¹ Sürücü, **a.g.e.**, s. 60.

ödeyecekleri dolayısıyla emek faktörünü yoğun bir şekilde kullanan ekonomik faaliyetlerin, daha ağır bir vergi yükü altında kalacakları bir vergileme sistemidir.⁹²

1 Ocak 1985 tarihinde yürürlüğe giren 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca katma değer vergisinin konusu; Türkiye’de ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetler çerçevesinde yapılan mal teslimleri, hizmet ifaları ile her türlü mal ve hizmet ithalatıdır. Ayrıca, Türkiye’de KDV’ye tabi işlemler, KDV Kanunu’nun 1’inci maddesinde şu şekilde sıralanmıştır:⁹³

“1.Ticarî, sınaî, ziraî 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) (5602 sayılı Kanunun 10/5-a maddesiyle değişen bent Yürürlük; 01.04.2007) 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) (5904 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle değişen alt bent. Yürürlük; 03.07.2009)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 ham petrol, 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

⁹² Aksoy (2010), **a.g.e.**, s. 368.

⁹³ 25.10.1984 Kabul Tarihli 3065 sayılı KDV Kanunu, Resmi Gazete, S. 18563, 02.11.1984.

işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticarî, sınai, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetleri,

h) Rekabet eşitsizliğini gidermek maksadıyla isteğe bağlı mükellefiyetler suretiyle vergilendirilecek teslim ve hizmetler. Ticari, sınai, ziraî faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edilir. Bu faaliyetlerin kanunların veya resmî makamların gösterdiği gerek üzerine yapılması, bunları yapanların hukukî statü ve kişilikleri, Türk tabiyetinde bulunup bulunmamları, ikametgâh veya işyerlerinin yahut kanunî merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmaması işlemlerin mahiyetini değiştirmez ve vergilendirmeye mani teşkil etmez. İthalatın kamu sektörü, özel sektör veya herhangi bir gerçek veya tüzelkişi tarafından yapılması veya herhangi bir şekil ve surette gerçekleştirilmesi, özellik taşıması vergilendirmeye tesir etmez.”

3065 sayılı KDV Kanunu’nun 28inci maddesine göre KDV oranı vergiye tabi her işlem için %10 olarak belirlenmişse de; yasada bahsedilen % 10 nispetindeki bu oran uygulamada kullanılmamaktadır. Bakanlar Kurulu yine aynı maddeden aldığı yetki ile bu oranı, dört katına kadar artırmaya, %1’e kadar indirmeye, bu oranlar dâhilinde çeşitli mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkili kılınmıştır.

Şuan itibariyle yürürlükte üç değişik KDV oranı bulunmaktadır. Bunlar genel oran olan %18 ve indirimli oranlar olan %8 ve %1’dir. Bu oranların hangi mal ve hizmetlere uygulanacağı listeler halinde belirlenmiş olup; 1 sayılı listede %1 oranına tabi mal ve hizmetler, 2 sayılı listede ise %8 oranına tabi olan mal ve hizmetler tek tek sayılmıştır. Bu iki listede yer almayan mal ve hizmetler ise %18 oranına tabi tutulacaklardır.

Mevcut oranların listeler itibarıyla uygulanmasında gıda ve benzeri nitelikteki temel ihtiyaçlar 1 sayılı listede yer alarak %1 oranında KDV’ye tabidir. 1 sayılı listedekiler kadar olmasa da yine genel ihtiyaçlar arasında sayılabilecek tekstil ürünleri ve bir kısım kültürel harcamalar da 2 sayılı listedeki mallara verilebilecek örnekler arasındadır.

Tablo 3.7. KDV'nin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı

YILLAR	VERGİ GELİRLERİ TAHSİLATI	DAHİLDE ALINAN K.D.V. TAHSİLATI	VERGİ GEL. İÇİNDEKİ (%)'Sİ	İTHALDE ALINAN K.D.V. TAHSİLATI	VERGİ GEL. İÇİNDEKİ (%)'Sİ	TOPLAM K.D.V. TAHSİLATI	VERGİ GEL. İÇİNDEKİ (%)'Sİ
1985	3.829	567	14,8	384	10	951	24,8
1986	5.972	1.040	17,4	528	8,8	1.568	26,3
1987	9.051	1.563	17,3	1.004	11,1	2.567	28,4
1988	14.232	2.660	18,7	1.517	10,7	4.177	29,3
1989	25.550	4.176	16,3	2.285	8,9	6.461	25,3
1990	45.399	7.650	16,9	4.721	10,4	12.371	27,2
1991	78.643	14.541	18,5	8.291	10,5	22.832	29
1992	141.602	27.053	19,1	15.035	10,6	42.088	29,7
1993	264.273	50.892	19,3	30.985	11,7	81.877	31
1994	534.888	110.918	20,7	65.824	12,3	176.742	33
1994	587.760	110.918	18,9	65.824	11,2	176.742	30,1
1995	1.084.350	212.119	19,6	142.861	13,2	354.980	32,7
1996	2.244.094	419.167	18,7	323.859	14,4	743.026	33,1
1997	4.745.484	861.262	18,1	700.300	14,8	1.561.562	32,9
1998	9.228.596	1.589.060	17,2	1.136.023	12,3	2.725.083	29,5
1999	14.802.280	2.433.262	16,4	1.731.072	11,7	4.164.334	28,1
2000	26.503.698	4.487.808	16,9	3.891.746	14,7	8.379.554	31,6
2001	39.735.928	7.289.543	18,3	5.149.317	13	12.438.860	31,3
2002	59.631.868	11.542.749	19,4	8.857.452	14,9	20.400.201	34,2
2003	84.316.169	15.389.547	18,3	11.641.552	13,8	27.031.099	32,1
2004	101.038.904	18.666.461	18,5	15.658.747	15,5	34.325.208	34
2005	131.948.778	22.038.878	16,7	20.224.772	15,3	42.263.650	32
2006	151.271.701	25.291.023	16,7	25.432.537	16,8	50.723.560	33,5
2007	171.098.466	28.965.495	16,9	26.495.628	15,5	55.461.123	32,4
2008	189.980.827	30.085.656	15,8	29.980.574	15,8	60.066.230	31,6
2009	196.313.308	34.034.036	17,3	26.135.212	13,3	60.169.248	30,6
2010	235.714.637	39.438.999	16,7	36.210.987	15,4	75.649.986	32,1
2011	284.446.206	46.859.326	16,5	48.690.007	17,1	95.549.333	33,6

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İstatistikleri, “Çevirimiçi”,
http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_58.xls.htm , 15.05.2012

Yukarıdaki tabloda KDV'nin genel bütçe vergi gelirleri içindeki payı yıllar itibarıyla gösterilmektedir. Tablonun incelenmesi neticesinde KDV'nin genel bütçe

vergi gelirleri içindeki payının yıllar itibarıyla sürekli arttığı bu oranın 1985-2011 yılları arasında nerdeyse % 9 oranında artış gösterdiği anlaşılmaktadır.

Geçtiğimiz 25 yıllık süre zarfında KDV'nin bütçe vergi gelirleri içindeki payının sürekli artması tamamen siyasi bir tercih nedenidir. Hükümetler uygulaması ve denetimi kolay olan KDV'yi satılan mal ve hizmetlerin fiyatı içerisine gizleyerek mükellefleri adeta bir anestezi altındaymış gibi fark ettirmeden vergilendirmektedirler. Vergi sistemimize 1985 yılında giren KDV uygulamasında alınan kısa dönemli tahsilat sonuçları gayet başarılı olduğu için geçen yirmi beş yıllık sürede siyasal iktidarlar hazine ihtiyacı olan vergiyi her geçen sene KDV'ye daha fazla yüklenerek ve diğer vergi türlerini ihmal ederek karşılamışlardır.

Aşağıda verilen tablo 1994-2002 dönemlerinde KDV'nin gelir dağılımına etkisini tespit etmek üzere yaptığı ampirik bir çalışmanın sonucunda düzenlenmiştir.

Tablo 3.8. KDV'nin Gelir Dağılımına Etkisi (1994-2002)

Dilim (% 20)	Tüketim Eğilim (Harcama / Gelir)	KDV Yüğü (KDV/Gelir)	KDV Öncesi Dağıtım	KDV Sonrası Dağıtım
1994				
1	1,35	0,14	0,055	0,053
2	1,03	0,11	0,094	0,092
3	0,93	0,10	0,137	0,135
4	0,85	0,10	0,196	0,196
5	0,75	0,09	0,518	0,523
Gini Katsayısı			0,426	0,441
2002				
1	1,39	0,16	0,046	0,043
2	0,87	0,13	0,090	0,087
3	0,74	0,12	0,132	0,131
4	0,65	0,10	0,203	0,202
5	0,51	0,09	0,530	0,537
Gini Katsayısı			0,451	0,453

Kaynak: Abuzer Pınar, **Vergileri Kim Ödüyor ve Kamu Harcamalarından Kimler Yararlanıyor?**, Ankara, TESEV, 2004, s. 33.

Yukarıdaki tabloda verilen çalışmada 1994 yılında yürürlükte bulunan KDV oranları; %15, %1, %8 ve %23, 2002 yılında ise standart oran %18 olmak üzere bu oranlar sırasıyla %1, %8, %18 ve %26 olarak alınmıştır. Tablo 3.8.'den de görüldüğü üzere; gelir sınıfları itibariyle gelir arttıkça tüketim eğilimi düşmekte ve ödenen KDV'nin gelire oranı da azalmaktadır. Buna göre KDV yükü ilgili yıllarda düşük gelir grubu için sırasıyla %14 ve %16 olarak; yüksek gelir grubu içinse sırasıyla %09 ve %09 olarak ortaya çıkmaktadır. Bununla beraber gelir dağılımı dengesine KDV uygulamasından önce bakıldığında ilk gelir dilimindeki bireylerin gelirlerden aldıkları pay KDV sonrası 1994 yılında binde 2, 2002 yılında ise binde 3 azalırken en üst gelir dilimindeki bireylerin gelirlerden aldıkları pay KDV sonrası 1994 yılında binde 5, 2002 yılında ise binde 7 artmaktadır.⁹⁴

Yukarıdaki ampirik çalışmanın sonuçları ile de desteklenen ve burada bir kez daha değinmek istediğimiz çok önemli bir husus ise KDV gibi dolaylı vergilerin yaygın olarak uygulandığı mal ve hizmetlerin, düşük gelirli bireylerin bütçesindeki payı, yüksek gelirli bireylere göre daha fazla olduğundan vergi yükü, asıl olarak düşük ve sabit gelirli bireylerin üzerinde kalmaktadır. Bununla beraber KDV'nin gelir dağılımı üzerindeki bu son derece olumsuz etkisi yanında hissedilen vergi yükünü artıran yüksek KDV oranları, müteşebbislerin yatırım kararlarını etkileyerek sabit sermaye yatırımlarını azaltmakta, dolayısıyla da istihdamı olumsuz yönde etkilemekte ve böylece dolaylı yoldan olsa da gelir dağılımına yine olumsuz katkıda bulunmaktadır.⁹⁵

⁹⁴ Abuzer Pınar, **Vergileri Kim Ödüyor ve Kamu Harcamalarından Kimler Yararlanıyor?**, Ankara, TESEV, 2004, s. 32-33.

⁹⁵ Armağan, **a.g.e.**, s. 239.

SONUÇ

İnsanoğlu topluluklar halinde yaşamaya başladığı dönemlerden itibaren üretim ve tüketim anlayışında çok ciddi gelişmeler kaydetmiştir. Üretim tekniklerinin gelişmesiyle beraber ortaya çıkan ihtiyaç fazlası mallar öncelikle ticari hayatın gelişmesine sebep olmuş ve arkasından şehirleşme ve medeniyetleşme gibi önemli aşamaların yaşanmasına zemin yaratmıştır. Toplumsal hayatın gelişmesi ile hukuk normları da önem kazanmaya başlamış imparatorluklar, devletler kurulmuş ve günümüz modern dünyasına ulaşılmıştır. Yaşanan tüm bu süreç içerisinde değişmeyen tek olgu insanoğlunun tüketim güdüsü ve bu gaye ile üretimde bulunmasıdır. İlk çağlardan bu yana üretilen mal ve hizmetlerin nasıl bölüşüleceği sorunu hala güncelliğini korumaktadır. Geçmiş dönemlerde olduğu gibi toplum hala yoksullar ve zenginlerden oluşmaktadır kimin yoksul kimin zengin olacağını ise o toplumdaki bölüşüm mekanizması belirleyecektir. Zaman içinde ortaya çıkan çeşitli iktisadi görüşler yoksullukla mücadele için uygulanabilir nitelikte pek bir fikir ileri sürmemiş sadece teorik olarak mümkün olan adil gelir bölüşümünü tarif etmeye çalışmışlardır.

Bizim çalışmamızın temelini adaletsiz gelir dağılımı oluşturmaktadır. Modern dünyanın nerdeyse tamamında gelir dağılımı adaletsizliği ve buna bağlı yoksulluk sorunları yaşanmaktadır. Dengesiz gelir dağılımı üzerinde etkili olan çok fazla etken vardır bunlar mevcut bulunan piyasa yapısından başlar ülkenin sahip olduğu doğal kaynak zenginliğine veya toplumun beşeri niteliklerine kadar uzanır. Çok sayıda etken adil gelir dağılımını engelleyebilir. Biz bu çalışmamızda bu etkenlerden vergilerin etkilerini araştırmaya çalıştık. Vergiler içerisinde ise dolaysız vergilerin en temel tipi olan gelir vergisi ile dolaylı vergilerin en temel tipi olan KDV üzerinde yoğunlaştık.

Vergi devletlerin temel kamu ihtiyaçlarından başlayarak toplumun daha yüksek yaşam standartlarına ulaşmasına yönelik yapılmasına ihtiyaç duyulan tüm kamu harcamalarını karşılayabilmek ve gerektiğinde ortaya çıkan makro ekonomik dengesizliklerle mücadele etmek adına doğrudan veya dolaylı olarak egemenliği

altında bulundurduğu kesimlerden zora dayanarak ve karşılıksız şekilde aldığı ulusal para cinsinden ifade edilen iktisadi değerlerdir. Vergi toplumun belirli kesimlerinden devle aktarılan bir kaynak transferidir. Hiç şüphesiz bu kaynakların toplumun büyük çoğunluğunun iyili için kullanılacaktır.

Devletin vergi almak amacıyla toplumsal yaşama müdahalede bulunmasının ilk etkileri ticari ve iktisadi hayat üzerinde görülür. Bu kesimlerden alınan değerler ilgililerin tüketim ve yatırım kararlarını bu ise takip eden dönemdeki makro ekonomik dengeleri etkileyecektir. Ortaya çıkacak etkilerden birisi de gelir dağılımı üzerinedir çünkü devlet sadece ticari hayatı yani tüccarları vergilendirmez belirli kriterler dahilinde belirli bir gelire veya servete sahip herkes vergi ödemek zorundadır.

Çalışmanın daha önceki bölümlerinde de izah edildiği üzere gelir dağılımının devletin herhangi bir müdahalesi olmaksızın piyasa şartlarında kendiliğinden oluşan haline birincil, devletin çeşitli iktisat politikası araçlarını kullanarak gelir dağılımındaki dengesizlikleri azaltmak amacıyla yaptığı düzenlemelerden sonra oluşan haline ise ikincil gelir dağılımı denir. İşte bu noktada çalışmamızın konusu olan Türk vergi sisteminde gelir vergisi ve KDV'nin gelir dağılımı üzerindeki etkileri ortaya çıkmaktadır. Çünkü devlet gerek gelir vergisi gerek de KDV ile vatandaşlarını vergilendirmekte onların kişisel gelirlerinden bir kısmını zorla almaktadır. Esasen gelir vergisi uygulamasında bu zorlama daha açık ve netken KDV uygulamasına vergi malın fiyatına eklendiğinden çoğu zaman tüketiciler bu vergiyi ödediklerini fark etmeden tahsil edilmektedir.

Kamu harcamalarının finansmanının makro ekonomik dengelere zarar verilmeksizin karşılanmasında vergilerden başka bir alternatif yoktur. Dolayısıyla, devlet yapılması zaruri olan harcamalarını finanse edebilmek maksadıyla öncelikle vergi alır. Ancak bu vergiyi alırken bireylerin gelir düzeylerini etkiler ve çoğu zaman onların yaşam standartlarını azaltır. Devletin vergiler aracılığı ile gelir dağılımına etkisi vergilendirmeyi hangi tür vergilerle yaptığı ile doğrudan ilişkilidir. Örneğin genel kabul görmüş görüşe göre dolaylı vergiler gelir dağılımı üzerinde daha fazla

olumsuz etkiye sahipken dolaysız vergiler ise doğru uygulandıkları takdirde gelir dağılımı üzerinde çok faydalı sonuçlar verecektir.

Ülkemiz ve ülkemiz gibi gelişmekte olan diğer ülkelerde toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı fazladır. Bu durum dolaylı vergilerin uygulamasının dolaysız vergilere kıyasla daha basit olmasından ve dolaylı vergiler ile hedeflenen gelirlere daha hızlı ulaşılmasından kaynaklanmaktadır. Örneğin dolaylı bir vergi olan ve harcamalar üzerinden alınan KDV Ülkemiz uygulamasında, vergi mükellefleri tarafından mal ve hizmet satışında bulundukları alıcılardan nakden veya vadeli olarak tahsil edilmekte ve yapılan satış takip eden ayın sonuna doğru vergi dairesine verilen KDV beyannamesi üzerine hazineye ödenmektedir. Dolaysız bir vergi olan gelir vergisinde ise durum farklıdır çünkü gerçek kişilerin içinde bulunulan takvim yılına ait gelir vergisi beyannameleri vergi dairesine takip eden yılın Mart ayında verilecek ve ödenmesi gereken gelir vergisi aynı süre zarfında ödenecektir. Bu durumda devlet ihtiyaç duyduğu vergiye KDV uygulamasında, vergiye tabi satışın yapıldığı ayı takip eden ay içinde ulaşmaktadır.(Tabi bu süre muhasebe kayıtlarında yüksek miktarda devreden KDV taşımakta olan mükelleflerde biraz daha uzun olabilir) gelir vergisinde ise hazinenin ihtiyaç duyduğu vergiyi tahsil etmesi için bir yıldan fazla beklemesi gerekmektedir. Örneğin 2 yıl önce 500.00-TL'ye satın aldığı dairesini 2012 yılının ocak ayında 750.000-TL'ye satan bir şahıs bu işlemten dolayı ortaya çıkan değer artış kazancına ilişkin gelir vergisi beyannamesini 2013 yılının Mart ayında verecek ve ödenmesi gereken vergiyi ödeyecektir.

KDV ile gelir vergisi kıyaslaması çerçevesinde verilen yukarıdaki örnek devletin tercihini dolaylı vergilerden yana kullanmasının nedenlerinden sadece birisidir. Yansıtılma olanaklarının çokluğu, denetiminin kolaylığı ve hatta yeri, geldiğinde enflasyonla etkin bir mücadele aracı olması gibi nedenlerle ülkemiz de dahil birçok OECD ülkesi vergi gelirlerinin önemli bir kısmını KDV ile sağlamaktadırlar. Tercih edilmesi için bu kadar çok neden varken ülkemizde KDV uygulamasının sadece gelir dağılımı üzerindeki olumsuz etkilerinden bahisle yerini gelir vergisine bırakmasını beklemek rasyonel bir davranış olmayacaktır. Ancak

Ülkemizde KDV'nin gelir dağılımı üzerindeki mevcut bazı sakıncaları da görmezden gelinmeyecek kadar ciddi boyuttadır.

OECD ülkeleri içerisinde 40.9 oranındaki Gini katsayısı ile ülkemiz gelir dağılımının en adaletsiz olduğu ülkelerden birisi konumundadır. Elbette bu adaletsiz dağılımına neden olan tek unsur vergiler değildir. Vergiler dışında da birçok etken Ülkemizde gelir dağılımı dengesini bozmaktadır.

Ülkemiz toplam vergi tahsilatları içerisinde gelir vergisinin payı % 21.10 iken KDV'nin payı % 33.60 dolaylarındadır. Bu dağılım son 20 yılda sürekli KDV lehine artmıştır. Dengeli gelir dağılımı üzerinde KDV'nin olumsuz gelir vergisinin ise olumlu etkileri bilinmekteyken ve ülkemiz uygulamasında bu vergi tahsilatlarının KDV lehine ciddi bir artış gösterdiği tespit edilmişken OECD ortalamasının çok üzerinde bir oranda adaletsiz olduğu anlaşılan gelir dağılımı üzerinde KDV'nin hiçbir etkisi olmadığını iddia etmekte iktisadi gerçeklerden uzak bir yaklaşımdır.

Çalışmamızın bu kısmında ülkemiz vergi mevzuatında gelir vergisi ve KDV uygulamalarının nasıl bir yol izlenerek gelir dağılımı üzerinde daha olumlu sonuçlar doğurabileceği hususundaki önerilerimiz yer alacaktır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu bünyesinde bulundurduğu asgari geçim indirimi ve artan oranlı tarife yapısı nedeniyle kişisel gelir dağılımı üzerinde daha adil bir ikincil dağıtıma imkan vermektedir. Bu yöntemlerin her birisi farklı şekillerde gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır. Sonuç olarak tüm bu uygulamalar düşük gelirli kimselerin daha düşük bir oran üzerinden vergilendirilmesine veya bu kimselerin belirli bir miktar gelirinin vergi dışı bırakılmasına imkan tanıyarak gelir dağılımı üzerinde olumlu bir etki yaratmaktadır. Ancak gelir dağılımı üzerindeki etkileri çok daha olumsuz olmayan mevcut Gelir Vergisi Kanunu'muzda yapılacak birkaç düzenleme ile bu alanda çok daha başarılı sonuçlar almak mümkündür.

Gelir Vergisi Kanunu'muzun 103'üncü maddesinde bulunan mevcut tarife yapısı şuan itibarıyla ayırma kuramına sınırlı olarak imkan vermektedir. Buna göre

2012 takvim yılı için ücret geliri elde edenler ticari kazanç ve serbest meslek kazancı elde edenlerle beraber % 15 ve % 20' lik aynı tarife dilimlerinde yer almaktadır. Ticari kazanç ve serbest meslek kazancı elde edenler 25.000-TL lik gelir düzeyinin üzerinde 58.000-TL 'lik gelir düzeyine kadar % 27 oranı ile vergilendirilirken ücret gelirleri için % 27 düzeyinde gelir vergisi oranı ile vergilendirme 88.000-TL 'lik gelir düzeyine kadar devam etmekte ve ücretliler ticari kazancın diğer unsurlarını elde edenlere göre 33.000-TL tutarındaki bir gelir düzeyi için %35 lik vergi oranından değil de % 27 lik vergi oranından vergilendirilmeye devam etmektedirler. Bu uygulama ilk bakışta ayırma kuramına ve vergi adaletine uygun görünse de bizim bakış açımıza göre durum pek de adil değildir. Çünkü zaten Türkiye ortalamalarının çok üzerinde bir gelir elde eden ücretli bir kesim bu vergi avantajından faydalanmaktadır. Gelir düzeyleri 25.000-TL lik gelir düzeyinin altında olan ve sayıca toplumun çok büyük bir kesimini oluşturan ücretli kesim ticari kazanç ve serbest meslek kazancı elde edenlerle aynı şartlarda vergilendirilirken durumları bunların çok üstünde olan sayıca azınlıkta olan bir kesime böylesine bir vergi avantajı yaratmak ayırma kuramının ruhuna aykırı bir durum teşkil etmektedir.

Ayrırma kuramının nasıl uygulanması gerektiğine yönelik bizim görüşümüze göre ise bedenen daha çok özveri isteyen ve kısa insan ömründe sadece gençlik dönemlerinde gelir getirme özelliği olan ücret gelirlerinin, GVK'nın 103'üncü maddesinde bir değişikliğe gidilip ve yeni bir gelir vergisi tarifesi ihdas edildikten sonra 10.000-TL ye kadar % 0 , 25.000-TL ye kadar % 15 , 58.000-TL ye kadar % 20 ve 58.000-TL den sonra ise %27 lik bir vergi oranı üzerinden vergilendirilmesi gerekmektedir.Böylece ücret geliri elde eden her kesim artan oranlar dahilinde ya hiç vergilendirilmeyecek ya da diğer ticari kazanç unsurlarına göre daha düşük bir oran üzerinden vergilendirilecektir. Bu uygulamanın bir diğer olumlu yönü ise uygulanması son derece karmaşık olan ve bu haliyle gelir dağılımı üzerinde çok da olumlu bir tesiri bulunmayan asgari geçim indirim uygulamasına artık ihtiyaç duyulmayacak olmasıdır.

Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılacak ve gelir dağılımı üzerinde daha olumlu sonuçlar doğurabileceğini düşündüğümüz bir başka düzenleme ise yine Gelir Vergisi

Kanunu'nun 103'üncü maddesinde bulunan mevcut tarifede yapılması gereken bazı değişiklikleri kapsamaktadır. Buna göre mevcut gelir vergisi tarifesinde bulunan gelir sınıfları yeniden düzenlenmeli ve ücret gelirleri dahil tüm gelir unsurları için gelir vergisi tarifesinin özellikle ilk iki dilimindeki matrah sınırları daha yüksek tutarlarda belirlenmelidir. Böylece gelir düzeyi daha düşük olan mükellefler elde ettikleri gelir ancak mevcut tarife göre çok daha yukarıda bir gelir düzeyine ulaştığında %20 , % 27 ve % 35 lik oranlar üzerinden vergilendirilmelidir. Bu seviyelerin altında ise vergi mükelleflerinin sayıca büyük çoğunluğunu oluşturan düşük ve orta gelirli mükellefler yüksek bir seviyede belirlenmiş olan ilk tarife diliminde bulunacağından bu dilime ait olan % 15 seviyesindeki vergi oranına tabi olacaktır.

Ülkemizde KDV uygulamalarının nasıl bir yol izlenerek gelir dağılımı üzerinde daha olumlu sonuçlar doğurabileceği hususundaki önerilerimiz ise bu verginin oran yapısı ve tüketiciler tarafından iade alınabilmesine yönelik bir kısım düzenlemelere dayanmaktadır.

Bilindiği gibi ülkemizde şuan itibarıyla 3 değişik KDV oranı yürürlükte bulunmaktadır. Bunlar genel oran olan % 18 ve indirimli oranlar olan % 8 ve % 1'dir. Bu oranların hangi mal ve hizmetlere uygulanacağı listeler halinde belirlenmiş olup; 1 sayılı listede %1 oranına tabi mal ve hizmetler, 2 sayılı listede ise % 8 oranına tabi olan mal ve hizmetler tek tek sayılmıştır. Bu iki listede yer almayan mal ve hizmetler ise % 18 oranına tabi tutulacaklardır. Mevcut oranların listeler itibarıyla uygulanmasında gıda ve benzeri nitelikteki temel ihtiyaçlar 1 sayılı listede yer alarak %1 oranında KDV'ye tabidir. 1 sayılı listedekiler kadar olmasa da yine genel ihtiyaçlar arasında sayılabilecek tekstil ürünleri ve bir kısım kültürel harcamalar da 2 sayılı listedeki mallara verilebilecek örnekler arasındadır.

Daha adil bir gelir dağılımı ve yoksullukla etkin bir mücadele için KDV konusunda yapılması gereken ilk iş % 26 oranına tabi üçüncü bir KDV listesi ihdas etmek ve % 18 oranında vergiye tabi ancak Özel Tüketim Vergisi'ne tabi olmayan, lüks mal ve hizmetler sınıfına girebilecek nitelikteki bazı mal ve hizmetleri bu yeni

oranda vergiye tabi tutmaktır. Böylece yüksek gelir gruplarının kısmen de olsa daha yüksek bir oranda vergilendirilmesi mümkün olacak ve KDV'nin tersine artan oranlı yapısı nedeniyle düşük gelir düzeylerindeki mükelleflerin gelirlerinde neden olduğu azalış bir miktar önlenebilecek ayrıca Hazine'ye daha yüksek oranda bir gelir katkısı sağlanacaktır.

Daha adil bir gelir dağılımı için KDV konusunda alınması gereken ikinci önlem ise ücret geliri elde edenlerin yıllık ücret gelirlerine tekabül eden her koşulda asgari ücretin yıllık bazda brüt iki katını geçmeyen tutardaki tüketim harcamaları nedeniyle ödedikleri KDV'nin kendilerine iade edilmesidir. Ülkemiz vergi mevzuatında mal ve hizmet ihracatı ve indirimli orana tabi işlemler gibi son derece sınırlı sayıdaki faaliyetler için yüklenilen KDV'nin iade alınması mümkündür. Bu şekilde iade alınan KDV ticari işletmelerin ticari faaliyetlerinin bir sonucudur ve gerçekleşmesi bir takım karmaşık prosedüre tabidir. Bizim önerimiz ticari bir yönü olmayan sadece düşük gelirli ücretli vatandaşların ancak temel ihtiyaçlarını giderebilecekleri seviyedeki harcamaları nedeniyle ödedikleri KDV'nin iade edilmesidir. Bu kapsamda yapılacak iade de bu vergileri ödeyen kişilerin KDV iadesine tabi olarak yapmış oldukları harcamalara ait ödemeleri kendi adlarına düzenlenmiş kredi kartları ile gerçekleştirmeleri gerekmektedir. Toplam tutarı KDV dahil asgari ücretin yıllık bazda brüt iki katını geçmeyen harcamaların kredi kartı slipleri ile tevsik edilerek her yıl sonunda internet üzerinden elektronik olarak doldurulacak bir form ile beraber tüketicinin ikametgahının bulunduğu yerdeki vergi dairesine verilmesini müteakip bir önceki yıla ait ödenmiş KDV'nin yasal sınırlar içinde bulunan miktarı tüketicinin banka hesabına iadeye ilişkin başvurunun yapılmasını takip eden üç ay içinde yatırılmalıdır.

Yukarıdaki bölümlerde dengeli bir gelir dağılımı için gerek gelir vergisi gerekse de KDV açısından alınabilecek birkaç pratik önleme yer verilmiştir. Bunlar veya benzeri nitelikteki önlemler ile düşük gelirli vatandaşların üzerlerindeki vergi yükü tamamen olmasa da büyük ölçüde azaltılabilir ve bu kişilerin bütçelerindeki vergi ödemeleri oranında ilave bir harcama gücüne ulaşmaları sağlanabilir. Bu tarz vergi muafiyetleri esasen bu kişilere yapılmış transfer ödemeleri niteliğindedir ve bir

nevi kamu harcamasıdır. Bu kamu harcamaları ise öncelikle toplumun yüksek gelirli kesimlerini alternatif yöntemler ve vergiler ile daha yüksek oranlarda vergilendirip buradan elde edilecek gelirler ve teknoloji odaklı bir gelir idaresi ve risk analizleri çerçevesinde sadece verimli alanlarda incelemelerde bulunacak bir vergi denetim müessesinin yaratacağı ilave kaynaklar ile rahatlıkla finanse edilebilecektir.

KAYNAKÇA

- AÇIKALIN, Neriman: “Enformel Sektör ve Yoksulluk: Kentsel İşgücü Pazarı Üzerine Etkileri, İstanbul ve Gaziantep Örnekleri” **Sosyoekonomi**, 2007/2,s. 44-62.
- AKDOĞAN, Abdurrahman: **Kamu Maliyesi**, Ankara, Gazi Kitapevi, 2011.
- AKSOY, Şerafettin : **Kamu Maliyesi**, İstanbul, Filiz Kitabevi,1998.
- AKSOY, Şerafettin : **Vergi hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, 6. bası, İstanbul, Filiz Kitabevi, 2010.
- AKTAN, C.Can: 21. YY İçin Radikal Bir Vergi Reform Önerisi: Düz Oranlı Vergi, http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/duzvergi/vergi-tarife.htm, “Çevirimiçi”, 29.05.12.
- AKTAN, C. Can VURAL, İstiklal Yaşar: “Yoksullukla Mücadele ve Negatif Gelir Vergisi Önerisi”, Yoksullukla Mücadele Stratejileri, Hak-İş Konfederasyonu Yayınları, Ankara 2002, Çevirimiçi, <http://www.belgeler.com/blg/2jbs/aktan-vural-negatif-vergi>,05.06.2012.
- ALGAN, Neşe: “Türkiye’de Kayıtdışı Sektör: Boyutları, Etkileri, ve Kayıtdışı Sektörü Küçültme Konusunda Öneriler” İşveren, 2004-Ağustos, “Çevirimiçi”, http://www.tisk.org.tr/isveren_sayfa.asp?yazi_id=1028&id=58 25.04.2012.
- ARIKAN, Zeynep BAHÇE, Abdullah Burhan: “OECD ve AB Üyesi Ülkelerde Vergi Sistemlerinin Stratejik Tasarımı: Karşılaştırmalı Ülke Analizi” , Çevirimiçi , <http://www.iudergi.com/tr/index.php/iktisatmecnua/article/view/7324/6828> , 15.05.2012.

- ARMAĞAN, Ramazan: “Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, C.12, S: 3, 2007,s. 227-252.
- ATAMAN, Berrin Ceylan: “Neo – Keynesçi Bölüşüm Teorisi: Ücret – Fiyat Sarmalı ve Gelirler Politikası”, <http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/42/476/5495.pdf>, Çevirimiçi, 15.04.2012,s. 53-69.
- AYDIN, Murat TÜRĞAY, Timur: “Yoksullukla Mücadelede Vergi Politikası ve Türkiye” , **Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, C.16, S.1, 2011, s.249-274.
- BAKIRCI, Fehim: “Bütçe Politikalarının Mikroekonomik Etkileri”, **C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 2, Sayı 2, s. 43-59.
- BAYRAKLI, Hasan Hüseyin: Gelir Vergisi Kanununda Gelir Kavramı ve Sapmalar, Çevirimiçi, <http://www.mevzuatdergisi.com/2000/12a/02.htm> , 01.05.2012
- BAYSAL, Funda : **Optimal Vergileme Teorisi ve Politikası: Türkiye Örneği**, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kayseri, 2005.
- BİLEN, Mahmut ES, Muharrem: “ Gelir Dağılımı Sorunu ve Çözümünde Yeni Arayışlar”, **Yönetim ve Siyasette Etik Sempozyumu**”, Adapazarı, 1998,s. 376-399.
- BORATAV, Korkut: **100 soruda Gelir Dağılımı Kapitalist Sistemde, Türkiye’de, Sosyalist Sistemde**, Gerçek Yayınevi, 1972.
- BULUT, Mustafa Kemal: “Çevrimiçi”, [http://www.maliyeokulu.org.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=183%3Aguemruek-vergisine-e-etkili-vergi-ve-mali-yueklerin-guemruek-vergisi-tanm-kapsamnda derlendirmesi &catid=72%3Acustom&Itemid=195&limitstart=3](http://www.maliyeokulu.org.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=183%3Aguemruek-vergisine-e-etkili-vergi-ve-mali-yueklerin-guemruek-vergisi-tanm-kapsamnda%20derlendirmesi%20&catid=72%3Acustom&Itemid=195&limitstart=3)

- BULUTOĞLU,
Kenan: **Vergi Politikası**, İstanbul, İktisat Fakültesi, Maliye Enstitüsü Yayınları,1966.
- BÜYÜKDERE , Köksal: Türkiye'de Gelir Dağılımı, “Çevirimiçi”
<http://www.gumrukkontrolor.org.tr/Yayinlar/Dergiler/51/2.html>,
22.05.2012.
- CURAL , Mehmet: “OECD Ülkelerinde Gelir Dağılımının 1980 Sonrası Gelişimi Ve Eşitsizliği Azaltıcı Müdahaleler” , **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Ekim 2009, 4(2), s. 73-97.
- ÇALIŞKAN, Şadan: “Türkiye’de Gelir Eşitsizliği ve Yoksulluk”, **Sosyal Siyaset Konferansları**, Sayı: 59, 2010/2, s. 89-132.
- DAĞDEMİR, Özcan
ACAROĞLU, Hakan: “Türkiye’de Bölgesel Gelir Dağılımının İller Düzeyinde Analizi: 1990 – 2006”, **Anadolu Üniversitesi Sosyal Bil. Dergisi**, Cilt: 11, Sayı: 1, 2011, s. 39-56.
- DİLİK, Sait : **Servetin Geniş Kitlelerle Yayılması**, Ankara, 1976,
- DİŞBUDAK, Cem
SÜSLÜ, Bora: “Türkiye’de Kişisel Gelir Dağılımını Belirleyen Makro Ekonomik Faktörler”, **Ekonomik Yaklaşım Dergisi**, 2007 Cilt: 18, Sayı: 65, s.1-23.
- DOĞAN, Cem
TEK, Murat: “Türkiye’de Gelir Dağılımının Toplanma Oranı Yöntemiyle Analizi” **Ekonomik ve Sosyal Araş. Dergisi**, Güz 2007, Cilt:3, Yıl:3, Sayı:2, s.93-119.
- DOĞANOĞLU,
Fatih
GÜLCÜ, Aslan: **“Gelir Eşitsizliği Ölçümünde Kullanılan Yöntemler”**, Cumhuriyet Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt: 2, Sayı: 1, 2010, s. 47-65.

- DOĞRUSÖZ, Bumin: “Çevirimiçi “, <http://www.bumindogrusoaz.com/m.aspx?id=230>, 25.03.2012
- DORNBUSCH,Rudiger
FİSCHER, Stanley: **Makroekonomi** (Çev: Salih Ak, Mahir Fisunoğlu, Erhan Yıldırım), Birinci Bası, İstanbul,Mc Graw Hill-Akademi Yay. 1998.
- DPT: **Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı**, Mükerrer Resmî Gazete Sayı : 26215, Ankara, 01.07.2006.
- DPT: **Gelir Dağılımının İyileştirilmesi ve Yoksullukla Mücadele, Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Ankara, 2001.
- DPT: **9. Kalkınma Planı (2007-2013),Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Ankara, Temmuz, 2006.
- DUMLU, Ufuk
AYDIN, Özlem: “Ekonometrik Modellerle Türkiye İçin 2006 Yılı Günü Katsayısı Tahmini”, **Ege Akademik Bakış Dergisi**, Cilt: 8, Sayı: 1, 2008, s. 373-393.
- ERDUT, Zeki: “Enformel İstihdamın Ekonomik, Sosyal ve Siyasal Etkileri”, **Çalışma ve Toplum**, 2007/1, s. 53-82.
- ERGİNAY, Akif : **Kamu Maliyesi**, Savaş Yayınları, Ankara, 1998.
- ERSEZER, Devrim: “Gelir Dağılımı Politikası ve Araçları”, **Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt: 16, Sayı: 1,2006, s. 255-268.
- FERHATOĞLU, Emrah: Gelir Teorileri Bağlamında Avrupa Birliği Ve Türkiye’ Deki Gelir Tanımlaması ve Sonuçları: Karşılaştırmalı Bir Analiz, “Çevirimiçi” , <http://www.e-akademi.org/makaleler/eferhatoglu-1.htm>,Sayı:19, 03.05.2012.

- GÖKBUNAR, Ali Rıza: “Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme” , **CBÜ İİBF Yön. ve Ekonomi Dergisi**, Sayı:1,1998, s. 1-23.
- GÖKER, Cenker: **Yönlendirici Vergilendirme**, Ankara, Turhan Kitabevi , 2011.
- GÖRENEL, Zeki İlker: “Neoliberalizm ve Gelir Dağılımı” , **Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:20, Sayı:1, 2005, s. 185-199.
- GÜNAY , Kerem: Türkiye’de Vergi Yüğü ve Kapasitesi Hesaplaması Üzerine Örnek Bir Çalışma, PWC, Türkiye, s.1-15, “Çevirimiçi” , <http://www.vergiportali.com/doc/Vergikapasitesi.pdf> , 15.02.2012.
- GÜNGÖR , Kamil: “4369 Sayılı Yasa İle Getirilen Temel Değişikliklerin 2003 Mali Yılına Girmeden Hatırlanması ve İrdelenmesi” , “Çevirimiçi” , http://www.mevzuatdergisi.com/2002/08a/01.htm#_ftn3 ,15.05.2012
- GÜNGÖR, Gonca AYDIN, Aykut “Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerine Etkisinin 1980 Sonrası Analizi”, **Ekonomi Bilimleri Dergisi**, Cilt: 3, No: 2, 2011, s. 69-78.
- HERAKMAN , Aykut **Kamu Maliyesi**, 2.Bası, Ankara, Sevinç Matbaası,1989.
- İŞİK, Nihat: “Sektörel Gelir Dağılımının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi”, **Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F Dergisi**, 2006, Sayı: 11, Yıl: 9, s.119-127.
- KARABULUT, Tahsin : “Laffer Etkisinin Türkiye Uygulaması (1980-2003)”, **S.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Yıl: 2006, Sayı: 16, s. 367-377.
- KARAMAN, Banu ÖZÇALIK, Melih: “Türkiye’de Gelir Dağılımı Eşitsizliğinin Bir Sonucu: Çocuk İşgücü”,**Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi**, Cilt:14, Sayı:1, 2008, s. 25-41.

- KARAYILMAZLAR, Ekrem
GÜRAN, Mehmet Cahit: “Gelir Vergisinde Tarife Yapısı: Adalet ve Etkinlik Temelli Teorik Tartışmalar Çerçevesinde Karşılaştırmalı Bir Analiz”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, Cilt: 60, Sayı:2, 2005, s. 141-169.
- KAZGAN, Gülten
ÖNDER, İzzettin
KİRMANOĞLU, Hasan
TUNCER, Nihal : **Türkiye’de Gelir Bölüşümü**, TOBB Yayını, Ankara, 1992.
- KIRBAŞ, Sadık: “Çeşitli Yönleriyle Vergileme ve Türk Vergi Sistemi”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı 3, 1991, s. 3-8.
- KURT , Günseli: “Vergi Yüğü ve Ülkemizdeki Durum”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı: 46, 1996, “Çevirimiçi”,
<http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/199610895.htm> ,
15.01.2012.
- KURTİPEK, Rıdvan: **Türkiye İçin Gelir Grupları Arası Gelir Oluşum İlişkisinin Miyazawa Yöntemiyle İncelenmesi**, T.C. Kalkınma Bakanlığı Yayınlanmamış Uzm.Tezi , Aralık 2011.
- KÜTÜKCÜ , Abdullah: “Türkiyede Vergi Yüğü (1987-1997)” , **Sayıştay Dergisi** 31. Sayı , 1998, s. 136-150.
- MERTER, Mehmet Emin
ACAR, İbrahim Attila
ARSLAN, Enver: “Türk Vergi Sisteminde KDV uygulaması ve Etkinliğinin Analizi”, **Maliye Dergisi**, Sayı: 153, Temmuz-Aralık 2007, s. 24-50.
- MUSGRAVE, Richard.A.: **Kamu Maliyesi Teorisi**, Çeviri: O.Sener, Y. Methibay, Asil Yay, Ankara , 2004.

- MUTLU, Devrim Emre: **Vergilendirmenin Gelir Dağılımına Etkisi**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2007.
- NEMLİ, Arif: **Kamu Maliyesine Giriş**, Filiz Kitabevi, İstanbul , 1990.
- OĞUŞ, Ayla: “Türkiye’de Ekonomik Büyüme ve Gelir Dağılımı”, “Çevirimiçi”, <http://eco.ieu.edu.tr/people/aogus/kongre.pdf>, 15.04.2012.
- ORKUNOĞLU, Işıl Fulya: “Gelir Vergisi Tarifesinin Unsurları Bakımından Değerlendirilmesi ”, “Çevirimiçi”, <Http://www.Yaklasim.Com/Mevzuat/Dergi/Makaleler/20080411268.Htm>, 01.06.2012.
- ÖNCEL, Mualla
ÇAĞAN , Nami
KUMRULU, Ahmet : **Vergi Hukuku**, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları: 548, Cilt: 1 , 2. Bası, Ankara 1985.
- ÖNDER, İzzettin: “**Katma Değer Vergisinin Ekonomik Etkileri**”, İ.Ü. İktisat Fakültesi, Maliye Merkezi Konferansı, 30. Seri / Yıl 1984 -1985, s. 21-29.
- ÖNDER, İzzettin: “Kayıtdışı Ekonomi ve Vergileme”, **İ.Ü. SBF Dergisi**, No: 23-24, Ekim 2000-Mart 2001, s. 241-254.
- ÖNER, Erdoğan **Kamu Maliyesi**, Maliye ve Gümrük Bak. APK Kurulu, Yayın No:1986/282
- ÖZDEDE, Volkan: Gelir Dağılımı Adaletsizliği Nasıl Önlenir, Çevirimiçi, <http://ekonomici.blogcu.com/gelir-dagilimi-adaletsizligi-nasil-onlenir-volkan-ozdede/11702811>, 21.05.2012.

- ÖZDEMİR, Biltekin: Kayıtdışı Ekonomi, Türk Parlemlenterler Birliğı ,
<http://kayitdisiekonomi.com/makale/detay.asp?id=31> ” çevirimiçi”
01.08.2005.
- ÖZTÜRK, İlhami “Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yükünün Analizi” **Maliye Dergisi**, Sayı
OZANSOY, Ahmet : 161, Temmuz -Aralık 2011, s. 197-214.
- ÖZTÜRK, Nazım: “Klasik ve Neoklasik İktisatta Gelir Bölüşümü”, **Çalışma ve Toplum**,
2010/1, s. 59-90.
- ÖZTÜRK, Şinasi: “Kırsal Yoksulluk ve Neo – Liberal Ekonomi Politikaları”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt: 1, Sayı: 5,s. 605-634.
- PEHLİVAN, Muhammet “Gelir Dağılımı Eşitsizliğine Devletin Müdahale Araçları: Sosyal
Seyid : Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu Örneğı”,
T.C. Başbakanlık Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Genel Müdürlüğü , Sosyal Yardım Uzmanlık Tezi, Ankara, 2009.
- PINAR, Abuzer : **Kamu Maliyesi ve Maliye Politikası**, Ankara, 2005.
- PINAR, Abuzer : **Vergileri Kim Ödüyor ve Kamu Harcamalarından Kimler Yararlanıyor?**, Ankara, TESEV, 2004.
- PİŞKİN, Ali: “Türkiye Ekonomisinde 2000 Yılı Sonrası Uygulanan İktisat Politikaları Çerçevesinde Türk Vergi Sisteminin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri” , İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul , 2008.
- RAKICI, Cemil: “Gelir Dağılımının Düzenlenmesinde Gelir Vergisinin Rolü: Türkiye Örneğı”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İzmir, 2008.

- SARAÇOĞLU , Fatih
EJDER, Haydar : “Kamu Mali Yönetiminin Açıklık ve Samimilik İlkeleri Açısından Analizi”, **İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fak. Dergisi**, No: 27 (Ekim 2002), s. 39-53.
- SARI, Ramazan: “Gelir Dağılımında Eğitim Faktörü”, **Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi**, Cilt: 58, Sayı: 2, s. 178-189.
- SARI, Ramazan: **Düzce İl Gelişme Planı: Gelir Dağılımı, Yoksulluk ve İstihdam**, Düzce Valiliği, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Düzce Ticaret ve Sanayi Odası, Düzce Belediyesi Ortak Yayını, Düzce, 2005.
- SARISOY, Sinan : “Düzenleyici Devlet ve Regülasyon Uygulamalarının Etkinliği Üzerine Tartışmalar”, **Maliye Dergisi**, 2010 Sayı: 159, Temmuz – Aralık, s. 278-298.
- SAVAŞ, Abdullah: “İktisadi, Sosyal ve İdari Açından Vergileme İlkeleri”, “Çevirimiçi”, http://www.muhasabenet.net/makaleler_abdullah_savas.html , 29.05.12
- SEVİĞ, Veysi: “Yeni Gelir Vergisi Tarifesi”, 2008 , “Çevirimiçi”, <http://www.ubdt.com.tr/makaleoku.php?id=48> , 28.05.2012
- SONSUZOĞLU, Elif: “Ayrırma İlkesinin Adı Mı Değişti; Asgari Geçim İndirimi”, **Yaklaşım Dergisi**, Nisan 2008, Sayı: 184, “Çevirimiçi”, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20080411259.htm#_ftn1 , 01.06.2012.
- SÜRÜCÜ, Zafer: “Türkiye’de Gelir Dağılımı Bozukluğunu Önlemeye Yönelik Kamu Politikaları”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2007, s. 142.
- ŞENTÜRK, Suat Hayri: “Vergilemede Adalet ilkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler”, Çevirimiçi , <http://www.ceis.org.tr/dergiDocs/makale2.pdf>, 28.05.2012.
- TEKİN , Ahmet: “Türkiyede Vergi Yüğü”, **Sayıştay Dergisi**, 23. Sayı, 1996, s. 54-69.

- TOSUN, Umur “Çevirimiçi”, <http://yunus.hacettepe.edu.tr/~utosun/duyurular.html>, 20.02.2012
- TURHAN, Salih : **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul , Der Yayınları, 1987.
- TÜRK, İsmail: **Kamu Maliyesi**, Turhan Kitabevi, Ankara, 1999.
- ULUATAM, Özhan: **Kamu Maliyesi**, İmaj Yayıncılık, Ankara, 1999.
- ULUTÜRK, Süleyman
ERSEZER, Devrim: “Gelir, Gelir Dağılımı Yaklaşımları ve Devletin Rolü”, **İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, 47. Seri , 2005, s. 87-105.
- UYSAL, Yaşar: “Gelir Dağılımı Türleri Arasındaki İlişkiler Perspektifinde Türkiye’de Gelir Dağılımının Düzenlenmesine Yönelik Öneriler”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt: 9, Sayı: 2, s. 248-292.
- YAŞIN, Dilek: , “Türkiye’de Büyüme, Gelir Dağılımı ve İssizlik Arasındaki İlişkinin Analizi (1987-2009): Büyüme, Daha Adil Gelir Dağılımını Getirdi Mi? İssizliği Azalttı mı?” İzmir,2010, “Çevirimiçi”, http://www.tcmb.gov.tr/yeni/iletisimgm/dilek_yasin.pdf , 05.04.2012.
- YERELİ , Ahmet Burçin
ATA , Ahmet Yılmaz “Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açından Değerlendirilmesi” , **Maliye Dergisi**, Sayı: 161, Temmuz – Aralık 2011,s. 21-32.
- YILMAZ, Binhan Elif: **“Vergilemede Çatışan Amaçlar Ve Optimal Gelir Vergilemesi Sorunsalı”** , İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2001.
- YILMAZ, Gülay Akgül “Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesinde Meydana Gelen Değişikliklerin Vergilendirmede Adalet İlkesi Bakımından Değerlendirilmesi”, **Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 2006, Cilt:11,Sayı: 1,s. 239-267.

- YILMAZ, Hakan: **Türkiye'de Vergi Yapısı ve 1980'den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi**, DPT, Ankara, 1996.
- YUMUŞAK, İbrahim Güran “Gelir Dağılımı - Beşeri Sermaye İlişkisi ve Türkiye Üzerine Bir Değerlendirme”, **K. Ü. Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl: 1, Sayı: 1, 2000, s.77-96.
- BİLEN, Mahmut:
- 25.10.1984 Kabul Tarihli 3065 sayılı KDV Kanunu, Resmi Gazete, S. 18563, 02.11.1984.
- 31.12.1960, Kabul Tarihli 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Resmi Gazete, S. 10700, 6.1.1961.
- Gini Katsayısı,“Çevrimiçi”, http://tr.wikipedia.org/wiki/Gini_katsay%C4%B1s%C4%B1, 23.05.2012.
- OECD, Country Statistical Profiles , “Çevrimiçi” , <http://stats.oecd.org/Index.aspx> ,01.08.2012.
- Vergi, “Çevrimiçi” , <http://www.muhasabedersleri.com/butce-vergi/vergi.html> , 29.12.2012.