

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU (MALİ HUKUK)
ANABİLİM DALI

SOSYAL DEVLET İLKESİNİ GERÇEKLEŞTİMEYE YÖNELİK
VERGİ ARAÇLARI

Yüksek Lisans Tezi

Ezgi SEVİNÇHAN

ANKARA-2014

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU (MALİ HUKUK)
ANABİLİM DALI

SOSYAL DEVLET İLKESİNİ GERÇEKLEŞTİMEYE YÖNELİK
VERGİ ARAÇLARI

Yüksek Lisans Tezi

Ezgi SEVİNÇHAN

DANIŞMAN
Doç. Dr. Cenker GÖKER

ANKARA-2014

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU (MALİ HUKUK)
ANABİLİM DALI

SOSYAL DEVLET İLKESİNİ GERÇEKLEŞTİMEYE YÖNELİK
VERGİ ARAÇLARI

Yüksek Lisans Tezi

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Cenker GÖKER

Tez Jürisi Üyeleri

Adı ve Soyadı

İmzası

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Tez Sınavı Tarihi

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Bu belge ile, bu tezdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik davranış ilkelerine uygun olarak toplanıp sunulduğunu beyan ederim. Bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçları andığımı ve kaynağını gösterdiğimi ayrıca beyan ederim. (...../...../2014)

Ezgi SEVİNÇHAN

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER	iii
KISALTMALAR	viii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

SOSYAL DEVLET: ORTAYA ÇIKIŞI VE DÖNÜŞÜMÜ

I. SOSYAL DEVLET ÖNCESİ DÖNEM.....	4
A. Genel Olarak	4
B. Klasik Liberal Anlayışın Ortaya Çıkışı	4
1. Liberalizm Öncesi: Feodal Dönem.....	5
2. Ticaretin Gelişmesi, Burjuvazinin Ortaya Çıkışı ve Feodal Sisteme Tepkiler.....	7
3. Birey-Devlet İlişkisinin Değişmesi	9
C. Klasik Liberal Anlayışın Devlet Yönetimine Yansıması	10
1. Genel Olarak.....	10
2. Klasik Liberal Anlayışta Birey ve Bireyin Devletle İlişkisi.....	11
3. Ekonomik Özgürlükler ve Liberalizm.....	12
II. SOSYAL DEVLET ANLAYIŞININ ORTAYA ÇIKIŞI, GELİŞİMİ VE GERÇEKLEŞME BİÇİMLERİ.....	14
A. Genel Olarak	14
B. Klasik Liberalizmin Dönüşüm Süreci ve Sosyal Devlet Anlayışının Ortaya Çıkışı	16
1. Genel Olarak.....	16
2. Klasik Liberalizmin Yetersiz Kalışı ve Sosyal Devlet Anlayışına Doğru Yönelim	17

a. Klasik Liberalizmin Özgürlük ve Eşitlik Anlayışının Fırsat Eşitliği Sağlanabilmesinin Karşısında Yetersiz Kalması.....	18
b. Klasik Liberalizm Anlayışının Ekonomik Özgürlükler Bağlamında Analizi	20
C. Sosyal Devlet Anlayışının Ortaya Çıkışı ve Gelişim Süreci	22
1. Genel Olarak.....	22
2. Sosyal Devlet Anlayışının Kurumsallaşması Bağlamında Temel Dinamikler	23
a. Sanayileşme Süreci ve İşçi Sınıfının Mücadelesi	23
b. I. Dünya Savaşı	24
c. 1922-1929 Dönemi ve Büyük Kriz.....	25
d. II. Dünya Savaşı ve Sosyal Devlet Anlayışının Yerleşmesi	26
III. SOSYAL DEVLET ANLAYIŞINDA DÖNÜŞÜM.....	28
A. Sosyal Devlet Anlayışında Dönüşüm Sorunsalı	28
1. Genel Olarak.....	28
2. Sosyal Devletin Nitelik Değiştirdiği Görüşü.....	29
a. Liberal Devletin Sosyal Devlet Aşamasını Terk Ettiği Görüşü.....	30
B. Dönüşümü Hazırlayan Temel Faktörler	31
1. Devletin Mali Krizi.....	31
2. Neo-Liberal Düşüncenin Gelişimi.....	32
3. Küreselleşme Süreci	34
4. Düzenleyici Devlet Modeli ve Sosyal Devletten Rekabet Devletine Geçiş.....	35
IV. TÜRKİYE’DE CUMHURİYET DÖNEMİ SOSYAL DEVLET UYGULAMASI.....	36
A. Tarihi Çerçeve	36
B. Teşkilat-ı Esasiye Kanunu ve I. Türkiye Büyük Millet Meclisi Döneminde Yapılan Düzenlemeler	37
C. 1924 Anayasası Dönemi	38

D. 1961 Anayasası ve Sosyal Devlet Anlayışının Kurumsallaşması	39
E. 1982 Anayasası	41

İKİNCİ BÖLÜM

SOSYAL DEVLET İLKESİNİ GERÇEKLEŞTİRMEYE YÖNELİK VERGİ ARAÇLARI

I. SOSYAL BOYUTU AÇISINDAN VERGİLENDİRMENİN AMAÇLARI VE SOSYAL NİTELİKLİ VERGİ İLKELERİ.....	44
A. Vergilendirmenin Amaçları	44
1. Mali Amaç	44
2. Mali Olmayan Amaç	45
a. Ekonomik Sonuçları Bakımından	46
b. Sosyal Sonuçları Bakımından	46
3. Sosyal Devlet Anlayışı Çerçevesinde Vergilendirme İlkeleri	48
4. Genellik İlkesi	48
5. Eşitlik.....	49
6. Adalet İlkesi.....	51
7. Yararlanma (Fayda) İlkesi	52
8. Mali Güce Göre Vergilendirme İlkesi	53
II. SOSYAL DEVLET ANLAYIŞININ VERGİ HUKUKUNDAKİ YANSIMASI OLARAK MALİ GÜÇ KAVRAMI VE SOSYAL DEVLET İLKESİNİ GERÇEKLEŞTİRMEYE YÖNELİK VERGİ ARAÇLARI	55
A. Sosyal Devlet Anlayışının Vergi Hukukundaki Yansıması: Mali Güç	55
1. Genel Olarak.....	55
2. Mali Gücün Göstergeleri	57
B. Mali Güce Ulaşmada Kullanılan Vergi Araçları	59

1. Vergi Tarifelerinden Yararlanılması	59
a. Genel Olarak	59
b. Artan Oranlı Vergi Tarifeleri	60
c. Düz Oranlı Vergi Tarifeleri.....	64
d. Azalan Oranlı Vergi Tarifeleri.....	66
2. Ayırma İlkesi	66
a. Genel Olarak	66
b. Ayırma İlkesinin Uygulanma Şekilleri	69
i. Gelir Kaynaklarının Sınıflandırılması ve Farklı Oran Uygulanması.....	69
ii. Sermaye Gelirlerinden Ek Vergi Alınması	69
iii. Emek Gelirlerine İndirim Uygulanması	70
iv. Vergi Tarifelerine Sınırlama Koyulması.....	70
c. Ayırma İlkesi ile İlgili Görüşler	70
3. En Az Geçim İndirimi	77
a. Genel Olarak	77
b. En Az Geçim İndiriminin Uygulanma Biçimleri.....	78
i. Matrahtan İndirim Sistemi.....	80
ii. Vergiden İndirim Sistemi (Dekot Sistemi).....	80
iii. Bölme Sistemi	81
c. En Az Geçim İndirimi ile İlgili Görüşler	82
4. Vergi Kolaylıkları.....	84
a. Vergi İstisnası	84
b. Vergi Muafiyeti.....	85
c. Vergi İndirimleri	86
d. Negatif Vergileme.....	86

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
SOSYAL DEVLET ANLAYIŞININ DÖNÜŞÜMÜ ÇERÇEVESİNDE
VERGİLENDİRMEDE SOSYAL EŞİTLİĞİ SAĞLAMAYA İLİŞKİN
ARAÇLARIN GELECEĞİ

I. GENEL OLARAK	89
1. Küreselleşme ve Verginin Bir Araç Olarak Kullanılması Üzerine Sonsöz	94
SONUÇ.....	102
KAYNAKÇA	104
ÖZET.....	111
ABSTRACT	112

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
age.	: Adı geçen eser
agm.	: Adı geçen makale
AÜEHFD	: Atatürk Üniversitesi Erciyes Hukuk Fakültesi Dergisi
AÜHFD	: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi
AÜSBF	: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi
Bkz	: Bakınız
C.	: Cilt
ev.	: Çeviri
E.	: Esas No
GSY�H	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
IMF	: Uluslararası Para Fonu
K.	: Karar No
NAFTA	: Kuzey Amerika �lkeleri Serbest Ticaret Anlaşması
OECD	: Ekonomik işbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
S.	: Sayı
s.	: Sayfa
TODA�E	: Türkiye ve Orta Doğu Amme �daresi Enstitüsü
vd	: ve devamı
WTO	: Dünya Ticaret �rg�t�

GİRİŞ

Var olduğu günden bu yana dış dünya ile sürekli bir ilişki içerisinde olan insanın, kendi yaşam koşulları hakkında tek söz sahibi olması her zaman için mümkün olmamıştır. Fiziksel, sosyal ve ekonomik açıdan sahip olduğu farklılıklar ile korunma ve bir arada olma ihtiyacı, bireyin toplumdan ayrı düşünülmesini imkansız kılmıştır. Devlet, her ne kadar bireye bakış açısı, otoritesinin kaynağı ve sürekliliğı zamana göre değişiklik göstermişse de, bireylerin hayatındaki en önemli kurumlardan biri olma özelliğini sürdürmüştür.

İnsanlık tarihi boyunca büyük imparatorluklardan küçük şehir devletlerine, bölgesel otoritelerden merkeziyetçi krallıklara çeşitli görünümler arz eden devletin bireye bakış açısı, çeşitli siyasi ekonomik ve sosyal koşullar karşısında biçimlenmiş, bu biçimlenme sürecinin bir parçası ise sosyal devlet anlayışının gelişimi olmuştur.

20. yüzyılın en önemli gelişmelerinden biri olarak nitelendirilen sosyal devlet anlayışının ortaya çıkışı, devletin bireye karşı olan tutumundaki değişim ve bu anlayışın vergi politikalarına yansması bakımından büyük bir önem arz etmektedir. Sosyal devlet anlayışının oluşumu ve gelişimi incelenirken yalnızca ortaya çıktığı yüzyıl içerisindeki gelişmelerin ele alınması ise eksik bir yaklaşım olacaktır. Devletin tarihi süreç içerisinde yaşadığı dönüşümün bir parçası olarak nitelendirilen sosyal devlet, tarihi gelişiminden ayrı incelendiğı takdirde vergi politikalarındaki değişimlerin bir temele oturtulması zorlaşacaktır.

Çalışmanın konusunu, bilinen en eski zamanlardan bu yana devletin egemenliğini sembolize eden ve bireyler üzerindeki doğrudan etkisi nedeniyle

tarihteki ilk demokrasi mücadelesinin de sebebini oluşturan vergilerin sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik olarak kullanımı oluşturmaktadır. Bireylerin insan onuruna uygun bir hayat standardına sahip olabilmeleri adına ve sahip oldukları fırsat eşitsizliklerini en aza indirebilmek amacıyla ortaya çıkan sosyal devlet anlayışı, vergiyi de bu amacın gerçekleştirilmesi için bir araç olarak görmekte ve mali politikayı bu yönde şekillendirmektedir. Bu bağlamda mükelleflerin ödeme güçleri esas alınıp vergilendirmenin mali olmayan amaçları ön plana çıkarılmakta ve vergi araçları bu amaç doğrultusunda biçimlenmektedir. Ancak sosyal devlet anlayışında yaşanan dönüşüm süreci ve ön plana çıkmaya başlayan neo-liberal politikalar doğrultusunda yaşanan gelişmeler, vergi araçlarının gelirin adil dağılımı ve sosyal adaletin sağlanması yönündeki etkinliklerinin yeniden gözden geçirilmesini gerektirmektedir.

Çalışmanın birinci bölümde öncelikle sosyal devlet anlayışının gelişimini bir temele oturtabilmek açısından, sosyal devlet öncesi dönem anlatılmaktadır. Bu çerçevede önce liberalizm öncesi dönem ele alınacak, ardından klasik liberal anlayışın ortaya çıkışı ve devlet yönetimine yansımaları incelenecek ve son olarak sosyal devlet anlayışının oluşum, gelişim ve dönüşüm süreçlerinden ve bu süreçteki dinamiklerden bahsedilecektir.

İkinci bölümde sosyal boyutu açısından vergilendirmenin amaçlarına değinilecek ve sosyal devlet anlayışı çerçevesinde vergilendirme ilkeleri incelendikten sonra sosyal devlet anlayışının vergi hukukundaki yansıması olan mali güç kavramı ve mali güce ulaşmada kullanılan teknikler anlatılacaktır.

Çalışmanın son bölümünde ise; sosyal devletin dönüşümü çerçevesinde yaşanan gelişmeler ile bunların vergi uygulamalarına yansımaları irdelenecek ve vergilendirmede sosyal eşitliği sağlamaya ilişkin araçların geleceği tartışılacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

SOSYAL DEVLET: ORTAYA ÇIKIŞI VE DÖNÜŞÜMÜ

I. SOSYAL DEVLET ÖNCESİ DÖNEM

A. Genel Olarak

Devlet, var olduğu günden bu yana çeşitli değişim ve gelişim evrelerinden geçmiştir. Halen devam ettiğini söylemenin mümkün olduğu bu süreç içerisinde devletin geçirdiği evrelerden biri olarak nitelendirilebilen “sosyal devlet” kavramını, bu tarihsel gelişim sürecinden tamamen bağımsız olarak incelemek, sosyal devletin temellerinin, gelişiminin ve geleceğinin bilinmesi açısından eksiklik taşıyacaktır. Sosyal devletin gelişimini sağlayan tarihsel şartları ve ideolojik değişimleri, sosyal devlet anlayışının kurumsallaşmasını ve nihayet bu anlayışın devletin değişim süreci içerisindeki dönüşümünü kavrayabilmek için geniş bir tarihsel kesitin incelenmesi ve sosyal devlet öncesinde geçerli olan liberal dönemin seyrinin bilinmesi gerekmektedir¹. Bu bağlamda ilk olarak klasik liberalizm öncesi dönemden ve liberalizmin ortaya çıkış sürecinden bahsetmek yerinde olacaktır.

B. Klasik Liberal Anlayışın Ortaya Çıkışı

Burjuvazinin desteklediği liberal düşünce, hem siyasi hem ekonomik anlamda zamana yayılan bir değişim sürecinin sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Ticari

¹ Gümüş, Tarık, Sosyal Devlet Anlayışının Gelişimi ve Dönüşümü, XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2010, s. 4.

ilişkilerin yoğunlaşması, feodalizmin çöküşü ve sanayileşmenin yaygınlaşması gibi durumların gelişimini tetiklediği liberal düşünce, kendi içinde de değişimini sürdürmüştür. Bu değişimin aşamalarından ilki, ortaya çıktığı 17. yüzyıldan başlayarak bu düşünceye sosyal bir boyutun da eklendiği 19. yüzyılın sonlarına dek uygulanan liberal anlayış olup “klasik liberalizm” olarak adlandırılmakta ve hem iktisadi hem siyasi boyutuyla devletin geçirdiği aşamalardan birini temsil etmektedir².

1. Liberalizm Öncesi: Feodal Dönem

Özellikle Batı Avrupa ülkelerinde Ortaçağ’da yaşanan toplum düzenini ifade etmek için kullanılan feodal dönem³, söz konusu coğrafya için oldukça karanlık bir çağ olarak kabul edilmektedir⁴. Avrupa’da Ortaçağ’ın üretim ve yönetim biçiminde oldukça önemli bir yere sahip olan feodalitenin ilk etkileri 4. yüzyıldan itibaren görülmeye başlanmış, 9. yüzyıldan itibaren ise sistem artık bütünüyle ortaya çıkmıştır⁵. Avrupa’da feodalite, bu dönem öncesi toplumların ani bir biçimde dağılmasının bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Devletin özellikle koruma görevini yerine getirmede zayıflık gösterdiği bu dönemde, yapay akrabalık ilişkileri ve kan bağı ön plana çıkarılarak, çok sayıda “küçük şef” tarafından kullanılan yönetme

² Sallan Gül, Songül, Sosyal Devlet Bitti, Yaşasın Piyasa! Yeni Liberalizm ve Muhafazakarlık Kısacasında Refah Devleti, Ebabel Yayınevi, Ankara, 2006, s. 10 vd.

³ Feodal dönem, çalışmada klasik liberal anlayışın oluşumunu ve bu anlayışın ortaya çıkışının ardından devam eden süreci bir temele oturtabilmek bağlamında ele alınmaktadır. Dolayısıyla çalışmada feodal toplumun özellikleri ayrıntılı bir biçimde anlatılmayacak, yalnızca liberal düşüncenin gelişimi ile ilişkilendirilebilecek boyutuyla feodalizmin birey anlayışına ve dönemin birtakım ekonomik özelliklerine değinilecektir.

⁴ Gümüş, age., s. 11.

⁵ Gümüş, age., s. 5.

yetkisi “kralın yetkilerinden kopartılıp alınmış” bir görünüm sergilemiştir⁶. Siyasi parçalanmışlığın hakim olduğu bu dönemde; tarıma dayalı ve kapalı olarak nitelendirilebilecek bir ekonomik sistemin ve kişisel egemenlik esasının geçerli olduğunu söylemek mümkündür⁷.

Batı Roma İmparatorluğu’nun çöküşünden sonra ortaya çıkan siyasal boşluk ve parçalanmış yapıda, “iktidar” ile “mülkiyet” eşdeğer kabul edilmekteydi. Toprak üzerindeki egemenlik esasına dayalı olarak feodal beylerin ve kilisenin temsil ettiği “mülk devlet” anlayışında zenginliğin kaynağı olarak toprak görülmekte, bu zenginlik beraberinde siyasi gücü de getirmekteydi⁸. Toprak sahibi feodal beyler, kurulu düzende önemli ölçüde sahip olduğu etkinliğin devamı için adeta bir baskı aracına dönüşen kilisenin desteğini almıştır. Kilisenin desteği ise hem kişiler üzerindeki manevi etkisi, hem de devredilemeyen ve yapısı gereği herhangi bir miras paylaşımına da konu edilemeyen malvarlığının büyük güçlerin elinde etkili bir araç haline gelmesi bakımından önemli bir unsur olmuştur⁹. Feodal beyler, bu destek ile birlikte bölgesel otoriteler haline gelmiş, böylece parçalanmış bir yapı oluşmuş ve zayıfın güçlüye karşı her açıdan bağımlılığı üzerinde gelişen bir sistem olan feodalite, tarıma dayalı, kapalı bir ekonomi temeli üzerinde yükselmiştir¹⁰.

⁶ Bloch, Marc, Feodal Toplum, Kırmızı Yayınları, İstanbul, 2007, s. 732-733.

⁷ Bulut, Nihat, Ortaçağdan Yeniçağa Geçiş Süreci Bağlamında Ekonomik Zihniyet Değişiminin Siyasal Düşünceye Etkisi, AÜEHFD, 2002, C. VI, S. 1-4, s. 18-19.

⁸ Gümüş, age., s. 12 vd.; Aktan, Coşkun Can, Değişim Çağında Devlet, Çizgi Kitabevi, Konya, 2003, s. 121.

⁹ Bloch, age., s. 677.

¹⁰ Kapani, Münci, Kamu Hürriyetleri, Yetkin Yayınları, Ankara, 1993, s. 27-28; Gümüş, s. 14.

2. Ticaretin Gelişmesi, Burjuvazinin Ortaya Çıkışı ve Feodal Sisteme Tepkiler

Esasen tarihin her döneminde hem hukuki hem ekonomik anlamda eşitsizliklerle karşı karşıya kalan bireyin İlkçağ'da himayesi altında bulunduğu tek yapı devlet iken; feodal dönem boyunca egemenlik, feodal beyler ve kiliseden oluşan parçalanmış bir yapılanma arasında paylaşılmıştır¹¹. Toplumda ekonomik bir bütünleşmenin bulunmaması siyasal parçalanmışlık halini de beraberinde getirmiş, kentlerde atölye ve tezgah imalatının gelişmesi ve ticaretin artması ile ortaya çıkan yeni bir toplumsal sınıfı temsil eden burjuvalar ise bu durumdan olumsuz yönde en çok etkilenen kesim haline gelmiştir¹².

16. yüzyılda başlayıp yaklaşık üç yüzyıl boyunca Batı Avrupa'nın ekonomi politikasını şekillendirdiği kabul edilen merkantilizm ise, ekonomik anlamda yükselen yeni sınıf olarak ifade edilen ticaret burjuvazisinin gelişiminde ve ileride sanayi kapitalizminin doğuşu için gerekli sermaye birikiminin oluşumunda önemli rol oynamıştır¹³. Tüccarların tarih sahnesinde her zaman var olmalarına karşın, grup olarak esasen pek dikkate alınmamış olmaları durumu bu dönemde değişmiş ve sayıları artmış ve toplumsal sınıflar içerisinde giderek daha güçlü hale gelmişleridir¹⁴. Ticaret merkezli bir düşünce olan merkantilizmde parçalanmış siyasi yapının aksine "ulus devlet" anlayışı ön plana çıkmış ve "ulusun zenginliği" toplum

¹¹ Gemalmaz, M. Semih, Tarihselliği Bağlamında İnsan Hakları, İnsan Hakları Yıllığı, C. 7-8, Ankara, 1985-1986, s. 58.

¹² Gümüş, age., s. 18.

¹³ Kara, Uğur, Sosyal Devletin Yükselişi ve Düşüşü, Karahan Kitabevi, Adana, 2013, s. 48.

¹⁴ Bloch, age., s. 144.

açısından ulaşılması zorunlu olan bir hedef olarak kabul edilmiştir¹⁵. Bu zenginliğin kaynağı ise, feodal dönemdeki anlayışın aksine, toprak değildir; ticari faaliyetler sonucu mübadeleden elde edilen değer, zenginliğin sağlanması açısından ön plana çıkmıştır. Zenginlik anlayışındaki değişim doğrultusunda hızla gelişen ticari faaliyetler ve devletlerin çatışan çıkarları hem güçlü bir merkezi yapı gereksinimini ortaya çıkarmış hem de bu merkezi yapının çeşitli müdahalelerle ekonomiye dahil edilmesi ihtiyacını doğurmuştur¹⁶. Merkantilizmin ulus zenginliğini artırmak adına dış ticaret fazlası yaratılması için ekonomiye “koyu bir devlet müdahaleciliğini” öngördüğünü söylemek ise yanlış olmayacaktır¹⁷.

Merkantilist dönem süresince sağlanan sermaye birikimi sanayi devrimini finanse etmiş; artan ticari ilişkiler ve yaşanan teknolojik gelişim ise üretim araçlarının olumlu yönde değişimini sağlayarak geleneksel atölye üretiminden yoğun ve seri üretim sürecine geçişe zemin hazırlamıştır¹⁸. Ancak kent loncalarının üretim sürecini sınırlayacak şekildeki birtakım kayıtlamaları ve devletin ticaret burjuvazisi lehine yarattığı tekeller ile ithalat ve ihracata getirdiği sınırlamalar, sanayi burjuvazisinin karşısına engel olarak çıkmıştır¹⁹. Burjuva sınıfı, toprak sahiplerine sağlanan ayrıcalıklar üzerine kurulu bir düzenin kendi üretim ilişkilerini ve ekonomik güçlerini olumsuz bir şekilde etkilemesine karşı çıkmış, bu ayrıcalıklı durumun ortadan kalkması adına etkin bir mücadele sergilemiştir. Burjuva sınıfının

¹⁵ Gençoğlu, Aylin Yonca, Ticari Kapitalizmden Sanayi Kapitalizmine: Merkantilizm, Liberalizm ve Marksizm, Toplum Bilimleri Dergisi, Temmuz 2013, s. 81.

¹⁶ Kara, age., s. 48-49.

¹⁷ Kazgan, Gülten, İktisadi Düşünce, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2000, s. 45.

¹⁸ Kara, age., s. 50 vd.

¹⁹ Kara, age., s. 51.

bu yöndeki çabaları, parçalanmış nitelikteki siyasal otoritenin merkezileşerek mutlak monarşiler devrinin önünün açılmasında önemli bir itici güç olmuştur²⁰.

3. Birey-Devlet İlişkisinin Değişmesi

Burjuvazinin, kendi çıkarlarını korumak adına belirli zümrelere tanınan ayrıcalıklar karşısında verdiği mücadele, her ne kadar bir anda toplum geneline yayılacak bir anlayış halini almasa da, özgürlük, eşitlik, mülkiyet gibi bazı kavramlar aracılığı ile bireyin devlet karşısında bir “değer” olarak ortaya çıkmasında oldukça etkili olmuştur²¹.

Toplum içerisinde zenginleşen ve güçlenen yeni kesimi temsil eden burjuva sınıfı, ekonomik alandaki etkinliklerinin artması ile birlikte, liberal anlayışa doğru yönelimin de adeta öncüsü haline gelmiştir²². Zira liberal düşüncenin temelinde, devlet sınırlı bir müdahale yetkisine sahip bulunmakta, iktidarın yetki alanı bireyin sahip olduğu haklar ve özgürlüklerle sınırlandırılmaktadır. Liberal anlayışın devleti geri plana iten ve bireyi ön plana çıkaran bu yaklaşımı, burjuva sınıfının²³

²⁰ Bulut, Nihat, Feodaliteden Küreselleşmeye Ekonomik İktidar Siyasal İktidar İlişkisi, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2003, s. 77 vd. ; Şenel, Alaeddin, Siyasal Düşünceler Tarihi (Tarih Öncesinde İlkçağda Ortaçağda ve Yeniçağda Toplum ve Siyasi Düşünüş), Bilim ve Sanat Yayınları, Ankara, 1995, s. 279-284.

²¹ Gümüş, age., s.28.

²² Gemalmaz, M. Semih, Ulusalüstü İnsan Hakları Hukukunun Genel Teorisine Giriş, İstanbul, Beta Yayınları, 2003, s. 36 vd.

²³ Esasen bu mücadele sadece burjuvazinin değil, aynı zamanda feodal düzenin baskı ve ayrıcalıkları altında ezilen halk kitlelerinin de desteği ile gerçekleşmiştir. Feodal düzen içerisinde neredeyse hiçbir hakka sahip olmayan ve olumsuz şartlar nedeniyle köylerini terk ederek şehirlere göç eden bu halk kitleleri, burjuva sınıfının feodaliteye karşı yürüttükleri mücadelenin destekçisi olmuşlardır. Tanör, Bülent, Anayasa Hukukunda Sosyal Haklar, May

aristokratlara ve onları koruyan devlet uygulamalarına karşı mücadelesinin temel amacı ile aynı doğrultudadır. Bu nedenle burjuva sınıfı, devletin müdahale alanının sınırlandırılmasını kendi çıkarları doğrultusunda savunmuş, toplumun her bir kesiminin esasen tek tek sahip olduğu özgürlük, eşitlik, mülkiyet gibi doğal haklar siyasal iktidarın gerçekleştirmesi gereken hedefler olarak bu görülmeye başlanmış ve birey bu mücadele neticesinde tek başına bir değer olarak ortaya çıkmıştır²⁴.

C. Klasik Liberal Anlayışın Devlet Yönetimine Yansıması

1. Genel Olarak

Merkantilizmin etkili olduğu dönem boyunca Avrupa’da önemli ölçüde birikim gösteren sermaye, hızla artan sömürgecilik faaliyetleri ve teknik gelişmeler sanayi devriminin temelini oluşturmuş ve sanayici-girişimci yeni bir sınıf meydana getirmiştir. Devletin, zaman içerisinde güçlenen sanayici-girişimci sınıfın aleyhine olacak nitelikteki birtakım kayıtlamaları ve ticaretle uğraşan sınıf lehine yarattığı tekeller gibi oluşan yeni sınıfı engelleyen düzenlemeleri karşısında bu durumu ortadan kaldıracak yeni bir kuramsal temel ihtiyacı hissedilmeye başlanmıştır²⁵. Sanayileşme ve kentleşmenin gelişmeye başladığı ve güç kazanan burjuva sınıfının

Yayınları, İstanbul, 1978, s. 45-46; Erdem, Tefik, Feodaliteden Küreselleşmeye Temel Kavramlar ve Süreçler, Lotus Yayınevi, İstanbul, 2006, s. 36-37.

²⁴ Gemalmaz, Ulusalüstü İnsan Hakları Hukukunun Genel Teorisine Giriş, s. 55; Gümüş, age., s. 28.

²⁵ Kara, age., s. 50-51.

kendi özgürlüklerini güvence altına almaya çalıştığı bu dönemde, liberal devlet anlayışının 1789 Fransız Devrimi ile somutlaştığını söylemek mümkündür²⁶.

Bu yeni kuramsal temelin kaynağını, en iyi koşulların kendiliğinden gerçekleşeceği bir “doğal düzen” anlayışı oluşturmaktadır. Doğal yasaların işleyişine müdahale niteliği taşıyan her türlü davranıştan kaçınılmasını, ancak bu halde toplumun iyiliğinin kendiliğinden gerçekleşebileceğini savunan bu anlayış Batı Avrupa’nın yaşadığı iktisadi evrim içerisinde Sanayi Devrimi’ni takiben klasik liberal anlayışa temel hazırlamıştır²⁷.

Bireyi temel alan, onun sahip olduğu hak ve özgürlüklerini korumakla yükümlü devletin bireyin kararlarına ve piyasaya müdahalesinin en aza indirilmesini öngören ve devletin rolünü önemli ölçüde azaltan liberal anlayış, ilk olarak John Locke’un görüşleri doğrultusunda siyasi liberalizm şeklinde yansımaları bulmuş, daha sonraları Adam Smith’in fikirleri ile birlikte ekonomik liberalizm niteliğine de sahip bir yapı haline gelmiştir²⁸.

2. Klasik Liberal Anlayışta Birey ve Bireyin Devletle İlişkisi

Klasik Liberal anlayışa göre, toplum ve devlet arasındaki ilişki birey ve birey iradesine dayanmaktadır. Bu ilişkiye göre; insanlar kendi iradeleri ile devlet düzeni öncesinde var olduğu kabul edilen doğal yaşama döneminden vazgeçmiş, bir toplumsal sözleşme ile devleti var etmişlerdir. Söz konusu “doğal yaşama dönemi”

²⁶ Kapani, age., s. 45-47.

²⁷ Kara, age., s. 51 vd.

²⁸ Bulut, Nihat, Feodaliteden Küreselleşmeye Ekonomik İktidar Siyasal İktidar İlişkisi, s. 98; Şenel, Alaeddin, Eskiçağda Ortaçağda ve Yeniçağda Toplum ve Siyasal Düşünüş (Ders Notları), AÜSBF Yayınları, Ankara, 1978, s. 499-501, 577 vd.

esasen insanların barış ve yardım içinde yaşadıkları bir dönemdir. Bu güven ortamının sürekli kılınması adına, kişilerin özgürlüklerini ve mülkiyet haklarını koruyacağı düşüncesiyle, bir toplumsal sözleşme aracılığıyla devlet var edilmiştir²⁹.

Devletin varlık sebebinin birey olarak görüldüğü liberal anlayışa göre bireyin sahip olduğu hakların ve özgürlüklerin yaratıcısı devlet değildir. Ona düşen görev sadece bireyin doğuştan gelen haklarını korumaktan ibarettir ve bu anlayış 1789 Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirisi'nde açıkça ifade edilmiştir. Temel amaç bireyin, kralların mutlak otoritesi ve çeşitli ayrıcalıklara sahip sınıflar karşısında tamamıyla özgür olarak tüm baskılardan kurtulabilmesini sağlamaktır³⁰. Bu bağlamda, “özgürlük”, “eşitlik” ve “kardeşlik” temelli bir yaklaşımla, bütün vatandaşların siyasi eşitliğini benimseyen demokrasi anlayışının da temelini oluşturmuştur³¹.

3. Ekonomik Özgürlükler ve Liberalizm

Klasik liberalizm anlayışının temelde savunduğu özgürlük ve eşitlik anlayışı birey ve devlet ilişkileri ile bireyin temel hakları haricinde, ekonomik özgürlüğünü de ön plana çıkarmış, bu bağlamda siyasi liberalizm ile tam bir uyum içerisinde olacak şekilde özel mülkiyet başta olmak üzere çalışma ve teşebbüs özgürlüğünün

²⁹ Göze, Ayferi, Liberal Marxist Faşist ve Sosyal Devlet Sistemleri, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1977, s. 3.

³⁰ Göze, Ayferi, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, Beta Yayınevi, İstanbul, 2013, s. 395.

³¹ Gümüş, age., s. 49.

temelini de serbest rekabetin hakim kılındığı ve devlet müdahalesinin en az seviyede olduğu bir piyasada gerçekleşebileceğini savunmuştur³².

Siyasi ve felsefi bir bakış açısını yansıtmalarının yanında aynı zamanda bir ekonomik kuramı da ifade etmek için kullanılan liberalizm kavramı, esasen ticari kapitalizmin temel politikası sayılan merkantilizme tepki olarak doğmuştur. Liberalizmin ekonomik bir düşünce olarak ortaya çıkması, merkantilist politikaların sermaye birikimini hızlandırması ve o dönemde gerçekleşen teknolojik gelişmeler sonucunda ortaya çıkan sanayi kapitalizminin çıkarlarını savunmak için bir araç olarak kullanılması ile gerçekleşmiştir³³.

Ekonomik liberalizmin esasları ilk kez Fransız fizyokratlar tarafından ortaya konulmuş, sonrasında İngiltere’de Adam Smith tarafından inceleme konusu yapılmıştır. “Bırakınız yapsınlar, bırakınız geçsinler. Dünya nasılsa kendiliğinden dönüyor.” ifadesinde temelini bulan bu anlayış ile bireylerin sahip olduğu ekonomik özgürlükleri ile sınırlandırılan devletin ekonominin işleyişinin dışında yer alması öngörülmüştür³⁴. Bireylere tanınan ekonomik özgürlükler, kişilerin mülkiyet hakkının korunması ve serbest rekabetin desteklendiği piyasa ortamında ekonomiye devlet müdahalesinin sınırlandırılması savunulmuştur³⁵.

³² Gümüş, age., s. 51.

³³ Şaylan, Gencay, Değişim, Küreselleşme ve Devletin Yeni İşlevi, İmge Yayınevi, Ankara ,2003, s. 47.

³⁴ Sallan Gül, age., s. 27; Şenel, Siyasal Düşünceler Tarihi, s. 279; Gümüş, age., s. 50.

³⁵ Gümüş, age., s. 50-51.

II. SOSYAL DEVLET ANLAYIŞININ ORTAYA ÇIKIŞI, GELİŞİMİ VE GERÇEKLEŞME BİÇİMLERİ

A. Genel Olarak

Mevcut üretim ilişkileri ile onu koruyan hukuki ve siyasi düzen, Avrupa’da yaşanan ekonomik gelişmeler neticesinde ortaya çıkan ve aynı zamanda süregelen yerleşik yapı ile çelişen yeni sınıfın önünde bir engel oluşturmaktadır. Bu yerleşik düzeni değiştirmeye yönelik bir eğilim neticesinde ortaya çıkan ve deyim yerinde ise tam bir “müdahalesizlik” öngören liberal devlet anlayışı ise, 19. yüzyıldan itibaren değişen sosyal ve ekonomik koşullar karşısında yetersiz kalmıştır³⁶. Özellikle 1929 Ekonomik Bunalımı’nın ardından siyasi ve ekonomik liberalizmin iyice gözden düşmesi sonucunda liberal devlet anlayışının yetersiz kalma sebepleri karşısında devletin ekonomik hayata sosyal amaçlarla müdahalesi neredeyse zorunlu hale gelmiştir³⁷.

Sosyal devletin “omurgasını” oluşturan sosyal hakların ortaya çıkışındaki temel dinamikleri içeren esas tarihsel dönem 19. yüzyıldır . Bu dönemde liberal anlayışın eşitlik savunusunun zaman zaman eşitsiz sonuçlara yol açmış olması sosyal haklar kavramının düşünülmesine sebep olmuştur. Sosyal hakların bu dönemde çeşitli platformlarda savunulmaya başlanmasına karşın, bu anlayışın devlet bünyesinde yerleşmesi birdenbire gerçekleşmemiş, sosyal devletin kurumsal görünümü ilk olarak I. Dünya Savaşı sonrasında ortaya çıkmış, gelişimini tamamlaması ve yaygınlık kazanması ise II. Dünya Savaşı sonrasında

³⁶ Göze, Ayferi, Sosyal Devlet Sistemi, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1976, s. 82.

³⁷ Göze, Sosyal Devlet Sistemi, s. 82.

gerçekleşmiştir. Bahsi geçen dönemler öncesinde, yoksullara yardım işinin devletçe örgütlenmesi çabasını en iyi şekilde yansıtan örneklerden biri olan ‘İngiliz Yoksul Yasaları’ ise bir anlamda “*örgütlü bir yardım ağının yönetimine doğru ilk adım*” olmaktan öteye geçememiştir³⁸.

Sosyal devlet anlayışının tanımlanması ve açıklanması konusunda, kavramın farklı yönleri dikkate alınarak farklı değerlendirmeler yapılabildiği ve ortada bir yaklaşım zenginliğinin söz konusu olduğu görülmektedir. Sosyal devleti ve amacını “kapitalist güdümlü sanayileşmenin doğurduğu aşırı eşitsizliklere karşı gelişen tepkilerin bir ürünü”³⁹, “liberal devlet sisteminin bir aşaması”⁴⁰, “sosyal adalet prensibine dayanan devlet”⁴¹, “emek-sermaye çelişkisini törpülemek ve kontrol altında tutmak”⁴² gibi çeşitli şekillerde niteleyen görüşler mevcuttur. Her ne kadar farklı tanımlamalar ortaya çıkmış ise de, sosyal devleti kapitalizmden ve sosyalizmden bağımsız ve adeta bir üçüncü yol olarak gören yaklaşım⁴³ hariç tutulduğunda, sosyal devleti liberalizmin evrim sürecindeki bir nokta olarak değerlendirmek konusunda bir uzlaşmanın varlığından söz edilebilmektedir⁴⁴.

³⁸ Kara, age., s. 41-43.

³⁹ Özlem, Doğan, Hukuk Devletin Sosyol Devlet İçinde Düşünmek, Doğu-Batı Dergisi, S. 13, s. 19-20.

⁴⁰ Göze, Sosyal Devlet Sistemi, s. 158.

⁴¹ Azrak, Ülkü, Sosyal Devlet ve 1961 Türk Anayasasının Sistemi, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası, C. XXVII, S. 1-4, s. 209.

⁴² Özbek, Nadir, Osmanlı’dan Günümüze Türkiye’de Sosyal Devlet, Toplum ve Bilim Dergisi, S. 92, 2002, s. 14.

⁴³ Öktem, M. Niyazi Özgürlük Sorunu ve Hukuk, İstanbul, 1977, s. 286.

⁴⁴ Kara, s. 13.

B. Klasik Liberalizmin Dönüşüm Süreci ve Sosyal Devlet Anlayışının Ortaya Çıkışı

1. Genel Olarak

İngilizce’de “Welfare State”⁴⁵, Almanca’da “Sozialstaat”⁴⁶ olarak genel kabul gören ve Türkçe’de “sosyal devlet”, “refah devleti” ve “sosyal refah devleti”

⁴⁵ “Welfare State” kavramı dünya genelinde kabul gören bir tabir olmakla birlikte uygulanma biçimi ve bir anlamda devlet tarafından sağlanan “refah”ın boyutu ülkeden ülkeye farklılık gösterebilmektedir. Refah seviyesine ve devletin üstleneceği sosyal yardımların ne olacağına ilişkin “Welfare State” kavramına farklı anlamlar yüklenmesi özellikle ABD ve Avrupa uygulamalarında kendini göstermektedir. Avrupa’da gelirin yeniden dağılımı ABD’ye nazaran daha geniş bir ölçekte uygulanmakta, artan oranlı vergiler sistem içerisinde daha fazla yer almakta ve sosyal yardım programları daha cömert bir yayılım göstermektedir. Örneğin ABD ve Almanya’ya dair 1999 yılı verilerde, bir üretim işçisinin vergilendirilmemiş aylık ortalama kazancı ABD’de 2498 \$ iken Almanya’da 2561 \$ olup iki ülke arasında esasen çok önemli bir rakamsal fark bulunmamaktadır. Aylık gelirin birbirine bu kadar yakın olmasına karşın, ABD’de böyle bir uygulama görülmezken Almanya’da çocuk başına 136.3 \$ aylık aile yardımı yapılmaktadır. Devlet tarafından yapılan hastalık yardımları Almanya’da 1793 \$ iken bu rakam ABD’de eyaletlere göre 452 ile 1576 \$ arasında değişiklik göstermektedir. ABD’nin, Avrupa geneline kıyasla “daha sınırlı sosyal yardımı” benimsediğini söylemek yanlış olmayacaktır. Atlantik Okyanusu’nun iki yanındaki bu farklı uygulamaları çeşitli ekonomik, tarihi ve siyasi sebeplere dayandırmak mümkünse de asıl öne çıkanın anlayış farkı olduğu söylenebilmektedir. Şöyle ki, Avrupa’da genel eğilim yoksulluğu, kişilerin talisizliği olarak algılama yönündeyken, ABD’de bakış açısı kişinin çalışmadığı için yoksul olduğu yönündedir. Şu halde ABD örneğinde yoksullara yapılan sosyal nitelikli yardımlar, esasen çalışarak bu yoksulluk durumunu ortadan kaldıracabilecek durumdaki kişilere yapılan yardım olarak görülmektedir. Alesina, Alberto-Glaeser, Edward-Sacerdote, Bruce, “Why Dosen’t US Have A European-Style Welfare State?”, <http://post.economics.harvard.edu/hier/2001papers/2001list.html> (erişim tarihi: 14.06.2014); “Welfare State”in tarihi geçmişi hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Barr, Nicholas A., Economics of the Welfare State, Stanford University Press, Stanford, California, 1993, s. 13-27.

şeklinde kullanımları olan ve her ne kadar bu kavramlar birbirinin tam karşılığı olmasa da çalışmamızda bundan böyle ‘sosyal devlet’ olarak adlandıracağımız kavram, bir görünümüyle 19. yüzyılda gelişim göstermeye başlayan sosyal hakların sistematik bir tanımaya konu edilmesi, diğer bir yönüyle de, liberal devletin geleneksel konumundan sıyrıldığı yeni bir aşamayı temsil etmektedir. Nitekim sosyal devlet, liberal düşüncenin restorasyonu olarak algılanmalı, liberal düşüncenin sürekliliği teması içinde, sosyal devletin kapitalizmle sosyalizm dışında üçüncü bir yol olarak görülmemelidir⁴⁷.

Liberal anlayışın yetersizliğinin görüldüğü 1929 Ekonomik Bunalımı sonrası gelişmeye ve kurumsal bir yapı halini almaya başlayan ve 1970’li yılların ortalarına dek gelişim gösteren sosyal devlet anlayışı, bunu izleyen dönemde değer kazanmaya başlayan neo-liberal iktisat politikaları ile birlikte, yeni bir görünüm kazanmıştır. Kısaca liberal devletin sosyal refah sorununa yaklaşımında bir dönüşüm geçirdiğini ve devletin sosyal yükümlülükleri konusunda köklü bir değişim gözlemlendiğini söylemek mümkündür⁴⁸.

2. Klasik Liberalizmin Yetersiz Kalışı ve Sosyal Devlet Anlayışına Doğru Yönelim

Liberal düzendeki toplumsal hayatı büyük ölçüde etkileyen kriz ve değişimlerin karşısında bu anlayışın sosyal ve ekonomik alanda yetersiz kalmasının

⁴⁶ Almanya sosyal devlet anlayışının tarihi arka planı için Bkz. Metzler, Gabriele, Der Deutsche Sozialstaat. Vom Bismarckschen Erfolgsmodell zum Pflegefall. DVA, Stuttgart/München 2003.

⁴⁷ Kara, age., s. 3-4.

⁴⁸ Kara, age., s. 5 vd.

bir sonucu olarak sosyal devlet anlayışının ortaya çıktığı kabul edilmektedir⁴⁹.

Liberal bireyci devlet sisteminin savunusuna göre, siyasal alanda kurulacak demokratik düzen ile paralel bir biçimde sosyal ekonomik alanlarda da demokrasinin gerçekleşeceğine inanılmıştır⁵⁰. Ekonomik liberalizmin kendine özgü doğal yasaları neticesinde “hiç kimse tarafından yönetilmeyen, fakat herkes tarafından yönetilen bir ekonomik düzen” kurulmuş olacaktır. Bu aşamada siyasal iktidara düşen görev ise, çeşitli hukuki düzenlemelerle ekonomik hayatın doğal yasalarını bozmamaktan ibarettir⁵¹.

Ancak teorik olarak bireylerin yasa önünde eşit ve özgür olduklarını kabul eden ve devletin piyasaya herhangi bir müdahalesi olmadığı takdirde herkes için en iyi yaşam ortamının oluşacağını öngören liberal anlayış, ekonomik hayatın yarattığı eşitsizlikler konusunda pratikte beklentileri karşılamamıştır. Liberal devletin bu eksikliği karşısında bireylerin sosyal birtakım haklarının kullanılabilirliğini sağlamak için sosyal devlet anlayışı ortaya çıkmış, devletin birey temelli olma esasında bir değişiklik meydana getirmeksizin izlenen yol açısından farklılaştırmaya gidilmiştir⁵².

a. Klasik Liberalizmin Özgürlük ve Eşitlik Anlayışının Fırsat Eşitliği Sağlanabilmesinin Karşısında Yetersiz Kalması

Kişinin devlet düzeni içerisinde sahip olduğu hakların yaratıcısını devlet olarak görmeyen, bireyin zamanaşımı ile kaybedilemeyecek nitelikte olan bu haklara doğuştan sahip olduğunu savunan klasik liberal anlayış, siyasi iktidarın esas

⁴⁹ Gümüş, age., s. 85.

⁵⁰ Ayrıntılı açıklaması için Bkz. Göze, Sosyal Devlet Sistemi, s. 3 vd.

⁵¹ Göze, Sosyal Devlet Sistemi, s. 16.-17.

⁵² Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, s. 397-399.

görevinin, yasal çerçeve içerisinde kullanıldığı takdirde özgürlüklere herhangi bir müdahalede bulunmamak olduğunu ifade ediyordu⁵³. Siyasal özgürlükler ise, birey hak ve özgürlüklerinin korunması için gerekli araçlardı⁵⁴.

Liberal devletin eşitlik anlayışı, tıpkı özgürlükte olduğu gibi, insanların doğuştan eşit olduğu düşüncesine dayanıyordu. Özgürlüğün bir uzantısı olarak değerlendirilen eşitlik, aynı zamanda onun zorunlu sonucu idi. Bireyleri yasa önünde eşit ve özgür sayan liberal devlet, sosyal ve ekonomik koşullardan doğan eşitsizlik ile ilgilenmiyor, yasal eşitlik sağlandığı takdirde koşullardaki eşitsizliklerin de kendiliğinden ortadan kalkacağını düşünüyordu. Bu düşüncenin temelinde yasaların yarattığı eşitsizlikler ortadan kaldırıldığında, özgür insanların güçlerini, yeteneklerini ve şanslarını en iyi şekilde değerlendirerek toplumda hak ettikleri yere ulaşacaklarına olan inanç vardı⁵⁵. Ancak beklenilenin aksine, özellikle sanayileşmenin getirdiği olumsuz şartlar için devletin pasif yaklaşım ve uygulamaları, sosyal devletin ortaya çıkış sürecini oldukça hızlandırmıştır⁵⁶. Liberal anlayışın temel direklerinden olan yasal eşitlik ilkesi, bireyi yapay ayrımlara karşı korumasına rağmen, bireylerin sosyal ekonomik durumlarından doğan eşitsizlikler ile ilgilenmiyor, yasal eşitlik ilkesi “şans, fırsat ve olanak eşitliği” yaratmakta yetersiz kalıyordu⁵⁷.

Liberalizmin yetersizliğine ilişkin düşüncelerin ortaya çıkışındaki bir diğer neden olarak, bu anlayışın bireyi sosyal bağlantılardan uzak ve soyut bir şekilde ele

⁵³ Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, s.395-396.

⁵⁴ Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, s. 397.

⁵⁵ Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, s. 397-398.

⁵⁶ Gümüş, age., s. 87.

⁵⁷ Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönelimler, s. 450.

almış olması gösterilmektedir⁵⁸. Liberal anlayışta devletin kaynağı olarak görülen birey anlayışı, sosyal devlet için de geçerliliğini sürdürmüştür. Ancak sosyal devletin bireye bakışı, liberal düşüncenin toplumdan soyutlanmış birey anlayışından farklılık göstermiştir. Sosyal devlet, bireyi tek başına ele almamış, onu çeşitli sosyal kuruluşların ve toplumun temelini oluşturan ailenin bir parçası olarak görmüştür. Liberal devletin özgür fakat soyut birey anlayışı, sosyal devletin bakış açısı ile somutlaşmış, bireyler çeşitli sosyal bağlantıları, mutlulukları ve sıkıntıları olan insanlar olarak ele alınmıştır⁵⁹.

b. Klasik Liberalizm Anlayışının Ekonomik Özgürlükler Bağlamında Analizi

Klasik liberal anlayış, haklar ve özgürlüklerin yanı sıra ekonomiye de mümkün olduğunca devlet müdahalesinden kaçınılmasını savunmuş ve bu sebeple devletin ekonomik hayata müdahalesi kurumsallaşamamıştır. Liberalizmin savunduğu esaslara göre, siyasal demokrasinin kişiyi iktidar karşısında özgür kılmasına paralel olarak, kişiyi özellikle sosyal ekonomik baskılardan kurtaran ve ekonomik kararlarını kendisinin belirlediği sistem de bireyi çeşitli ekonomik baskılar karşısında özgür kılacaktır. Klasik liberal anlayışın haklar ve özgürlükler karşısındaki tutumu ile ekonomik alandaki yaklaşımını birbirinden ayırmak mümkün değildir. Bu durumu *“toplum hayatında ‘siyasal’, ‘sosyal’, ‘ekonomik’ alanları birbirinden ayıran kesin çizgiler yoktur, bu ayrım tarihsel gelişmenin ve özellikle*

⁵⁸ Gümüş, age., s. 88.

⁵⁹ Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, s. 399.

*liberal bireyci devlet sisteminin getirdiği suni bir ayrımdır” şeklinde ifade etmek mümkündür*⁶⁰.

Klasik liberal anlayışın savunduğu “serbest piyasanın doğal yasaları” beklenen sonucu doğurmamıştır⁶¹. Liberal ekonomi düzeninin gelişme biçimi, sosyal ekonomik demokrasinin kendiliğinden gerçekleşeceği umutlarını yok etme yönünde bir seyir izlemiştir⁶². Zira “*piyasa yasaları yalnızca piyasa ekonomisinin kuramsal çerçevesi içinde geçerli*” olmuştur⁶³. Liberal ekonominin, küçük ekonomik birimlerden kurulu hareketli bir ekonomik ortam öngörüsü, yerini kısa sürede büyük ünitelere dayalı bir düzene bırakmış, üretim araçları ve sermaye belirli kesimlerde toplanmış; tekeller, ekonomik işleyişin doğal yasalarını ortadan kaldırmış ve bunlara ek olarak belirli aralıklarla kendini gösteren ekonomik krizler ekonomik sosyal hayatı derinden sarsmıştır⁶⁴. Ekonomik güçlerine yahut güçsüzlüklerine bakılmaksızın herkesin eşit kabul edilmesi güçlülerin sosyal açıdan üstün hale gelmeleri sonucunu doğurmuştur. Örnek olarak, mülkiyet ve ticaret özgürlüğüne eşit ölçüde sahip olmak, herhangi bir mülke veya yeterli sermayeye sahip olmayanlar için herhangi bir şey ifade etmemiştir⁶⁵. Bireylerin içerisinde bulundukları sosyal ve ekonomik şartlardaki farklılıklar ve bu farklılıkların giderek derinleşmesi çalışanlar

⁶⁰ Göze, Sosyal Devlet Sistemi, s. 9 vd.

⁶¹ Kara, age., s. 27.

⁶² Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, s. 450.

⁶³ Polanyi, Karl, Büyük Dönüşüm: Çağımızın Siyasal ve Ekonomik Kökenleri, Çev.: Ayşe Buğra, İletişim Yayınları, İstanbul, 2003, s. 79.

⁶⁴ Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, s. 450-451.

⁶⁵ Gümüş, age., s. 89.

ya da çalışmak isteyenler ile onları çalıştıranlar arasında boyutları giderek artan bir çatışma ortamı ortaya çıkmasına neden olmuştur⁶⁶.

Bütün bu gelişmeler, liberal devletin, sosyal ekonomik demokrasinin kendiliğinden gelişeceğine yönelik tezlerini boşa çıkarmış ve nihayetinde bu duruma çözüm olarak sosyal devlet anlayışı görülmüştür⁶⁷.

C. Sosyal Devlet Anlayışının Ortaya Çıkışı ve Gelişim Süreci

1. Genel Olarak

Klasik liberalizmin, gelir dağılımındaki adaletsizliği önemli ölçüde artırmasına karşın bu durumun sakıncalarını gidermek konusunda devletin pasif kalmasını öngören anlayışı, sosyal devletin ortaya çıkmasında önemli bir etkiye sahip olmuştur. Liberalizmin yetersizlikleri nedeniyle olumsuz yaşam koşullarına maruz kalan kesimlerde sınıf bilinci ve mücadele anlayışı oluşmaya başlamış, bu kişiler örgütlenerek devletin pasif tutumundan vazgeçmesi yönünde bir baskı unsuru olmuşlardır⁶⁸.

Bu durum, liberal ekonomi düzeninin öngördüğü pasif devlet anlayışının gelişen koşullara ve meydana gelen yeni ihtiyaçlara cevap veremediğini, devletin görevinin yeni baştan saptanmasının gerekliliğini de açıkça ortaya koymuştur⁶⁹.

⁶⁶ Gümüş, age., s. 30; Şaylan, age., s. 56.

⁶⁷ Göze, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, s. 452.

⁶⁸ Gümüş, age., s. 93.

⁶⁹ Göze, Sosyal Devlet Sistemi, s. 82.

2. Sosyal Devlet Anlayışının Kurumsallaşması Bağlamında Temel Dinamikler

1929 Ekonomik Krizi ve sonrasında yaşanan II. Dünya Savaşı'nın da etkisiyle daha olumsuz hale gelen hayat şartları; devletin sınırlı fonksiyonu haiz olduğu jandarma devlet anlayışını terk etmesi zorunluluğunu beraberinde getirmiştir. Serbestliğin esas alındığı liberal anlayışın yerini bireylerin yaşam koşullarını iyileştirmeye yönelik tavır takınan sosyal devlet anlayışı almıştır. Bu anlayışın gelişimi belirli bir süreç içerisinde ve bazı temel dinamikler doğrultusunda gerçekleşmiştir⁷⁰.

a. Sanayileşme Süreci ve İşçi Sınıfının Mücadelesi

Temel itibariyle bireyin ve toplumun hayatında önemli sosyal ve ekonomik değişimlere neden olan Sanayi Devrimi ile birlikte ticari kapitalizmden sanayi kapitalizmine doğru bir geçiş yaşanmıştır. Liberal değerler aracılığı ile gücünü artıran burjuvazi, geniş halk kitlelerinin yüz yüze kaldığı zor yaşam koşulları karşısında sessiz kalmış ve bu durum bir işçi sınıfının doğmasına ve söz konusu koşullar karşısında bu sınıfın etkin mücadelesine ortam hazırlamıştır⁷¹. İşçi sınıfının “insan onuruna yaraşır hayat standartlarına” ulaşabilmek amacıyla sergilediği bu

⁷⁰Göze, Liberal Marxist Faşist ve Sosyal Devlet Sistemleri, s. 22; Bulut, Feodaliteden Küreselmeye Ekonomik İktidar Siyasal İktidar İlişkisi, s. 50,104; Bulut, Küreselleşme Sosyal Devletin Sonu Mu?, AÜHFD, C. 52, Ankara, 2003, s. 176; Talas, Cahit, Ekonomik Sistemler, İmge Yayınevi, Ankara, 1997, s. 67; Tanör, Bülent – Yüzbaşıoğlu, Necmi, Türk Anayasa Hukuku, Yapı Kredi Yayınları, İstanbul, 2001, s. 96.

⁷¹Gümüş, age., s. 99 vd.

mücadele çeşitli sosyal, siyasal ve ekonomik talepler içermekte ve sınıflar arası eşitsizliği giderme amacı taşımaktadır⁷².

Sonuç olarak, kağıt üzerinde kalan özgürlükler yüzünden dönemin zor hayat koşullarının aşılamaması ile birlikte işçi sınıfının sergilediği mücadele, liberal anlayışın sosyal bir boyut kazanmasında yeni bir adım niteliği teşkil etmektedir⁷³.

b. I. Dünya Savaşı

Sosyal devlete dair ilk uygulamaların Bismarck'ın sosyal güvenlik kanunları ve İsveç'te çıkarılan çeşitli kanunlara⁷⁴ dayandırılmasına karşın, sosyal devletin kurumsallaşması ancak II. Dünya Savaşı'ndan sonra mümkün olabilmıştır⁷⁵.

⁷² Gümüş, age., s. 121.

⁷³ Bulut, Nihat, Sosyal Devletin Düşünsel Temelleri, <http://archiv.jura.uni-saarland.de/turkish/NBulut2.html> (erişim tarihi: 11.03.2014); Güriz, Adnan, Kapitalizm ve Hukuk, Anayasa Yargısı Dergisi, C. 10, s. 202.

⁷⁴ Örneğin İsviçre'de 1881 yılında iş kazası sigortası, İtalya'da 1886'da sağlık sigortası, Danimarka'da 1891'de emeklilik sigortasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Avrupa tarihinin en geç endüstrileşen ülkelerinden olan Almanya, devletin düzenleyici rolünü ön plana çıkaran bir müdahaleciliğin gerekliliğine inanmıştır. Bu çerçevede sosyal devlete ilişkin ilk uygulama, 1871 yılında iş kazalarına karşı işverenlerin tazminat ödemelerini öngören bir kanunun yürürlüğe girmesi ile yapılmıştır. Christopher Pierson, Beyond the Welfare State? The New Political Economy of Welfare, The Pennsylvania State University Press, University Park, Pennsylvania, 2007, s. 110. 20. yüzyılın başlarında İsveç'te hastalık ve mesleki kaza sigortalarına devlet desteği yasalaşmış ve İsveç 1913 itibariyle zorunlu yaşlı aylıkları sistemini kuran ilk ülke olmuştur. <http://www.canaktan.org/politika/refah-devleti/dogusu-gelisim.htm> (erişim tarihi: 30.05.2014). Sosyal devlete ilişkin ilk uygulamalar hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Bauman, Zygmunt, Çalışma, Tüketim ve Yeni Yoksullar, Sarmal Yayınevi, İstanbul, 1999, s. 67.

⁷⁵ Gümüş, age., s. 123.

Her ne kadar söz konusu uygulamaların kurumsallaşması için doktrinde kabul edilen dönem II. Dünya Savaşı sonrası olsa da, kurumsallaşma sürecini etkileyen dinamiklerden biri de I. Dünya Savaşı kabul edilmektedir. Nitekim I. Dünya Savaşı ile II. Dünya Savaşı arası dönemi, sosyal devletin sağlamlaşma ve gelişme dönemi olarak sınıflandırılmıştır. İki savaş arasındaki zaman diliminde yoğun bir biçimde yaşanan işsizlik sorunu ve siyasi birtakım gelişmeler karşısında devletler, sistemin krize girmesini engellemek adına sınıf uzlaşısını teşvik etmişlerdir ve bu yöndeki eğilimleri⁷⁶ sosyal devletin gelişmesini destekleyen bir faktör olmuştur⁷⁷.

Bu çerçevede özellikle sosyal haklara geniş bir ölçekte yer veren 1919 Alman Weimar Anayasası, dönemin diğer anayasalarından farklı bir biçimde, sağlık, çalışma, eğitim ve sosyal güvenceler konusunda devlete birtakım önemli sorumluluklar yüklemektedir⁷⁸.

c. 1922-1929 Dönemi ve Büyük Kriz

1920'li yılların başlarında, gelişmeye başlayan ve ileride “fordizm” olarak anılacak akım ile ABD'nin öncülüğünü üstlendiği yeni bir genişleme dönemine giren

⁷⁶ “Sosyal devlete ilişkin önemli hükümlere yer veren anayasaları, 1917 Meksika, 1919 Alman Weimar, 1920 Estonya, 1921 Yugoslavya, 1921 Polonya, 1923 Romanya, 1931 İspanya Anayasaları olarak belirtmek mümkündür. Söz konusu anayasalar içerisinde 1917 tarihli Meksika Anayasası ve özellikle 1919 Weimar Anayasası ileri sosyal karaktere sahip anayasalar olarak nitelendirilmektedir” Gümüş, age., s.125.

⁷⁷ Christopher Pierson, Beyond the Welfare State? The New Political Economy of Welfare, The Pennsylvania State University Press, University Park, Pennsylvania, 2007, s. 112-113; İlyas Doğan, Parçalayan Küreselleşme, Ankara, Yetkin Yayınları, 2006, s. 174; Sallan Gül, age., s. 23.

⁷⁸ Gümüş, age., s. 126; Nihat Bulut, Küreselleşme Sosyal Devletin Sonu mu?, s. 177.

dünya ekonomisi⁷⁹, iyimser bir hava oluşturarak yaklaşan büyük krizin görülmesini engellemiştir. 1920'lerin sonuna gelindiğinde piyasaların doygunluğa ulaşması nedeniyle ekonomideki canlılık yerini bir durgunluğa bırakmış, üretim azalmış, işsizlik artmış ve dünya ekonomisi büyük bir kriz ile karşı karşıya kalmıştır⁸⁰.

1929 Ekonomik Bunalımı'nın getirdiği problemlerin çözümüne yönelik olarak, başlangıçta liberal anlayış doğrultusunda önlemler alınmaya çalışılmışsa da, bu tedbirler sonuç getirmemiş, kriz gün geçtikçe derinleşmiştir⁸¹.

Liberal anlayışa güvenin sarsıldığı ve farklı çözüm arayışlarının peşinde koşulduğu bu dönemde, sosyal devlet açısından önem taşıyan husus, devletin sosyal ve ekonomik hayata karışmamasını öngören düşüncenin terk edilmesi olmuştur⁸². Devletin sosyal ve ekonomik hayata müdahalesine olumlu yaklaşan bu yeni anlayış, esasen yine liberal düşünce doğrultusunda şekillenmiştir⁸³.

d. II. Dünya Savaşı ve Sosyal Devlet Anlayışının Yerleşmesi

II. Dünya Savaşı, sosyal devletin gelişim sürecinde önemli bir dönüm noktası olarak değerlendirilmektedir. Savaş sonrasında, Keynesyen politikaların da etkisiyle, pek çok ülkede sosyal devletin 'altın çağ'ı olarak nitelendirilen bir genişleme dönemi

⁷⁹ Genişleyici dalga ve Fordizm akımı hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Kara, age., s. 68 vd.

⁸⁰ Kara, age., s. 68 vd.; Gümüş, age., s. 130.

⁸¹ Şaylan, age., s. 89-90.

⁸² Şaylan, age., s. 84-85.

⁸³ Gümüş, age., s.134. Göze, aynı yöndeki görüşünü şu şekilde ifade etmektedir: "Sosyal devlet sistemi, gerek siyasal gerek ekonomik yapısı ve gerek hak ve özgürlükler anlayışı ile liberal bireyci devlet sisteminin temel ilkelerini, temel yapısını ve kurumlarını korumaktadır. Ancak bunlarda, değişen ve gelişen sosyal ekonomik koşulların zorunlu kıldığı değişiklikleri yapmaktadır."; Göze, Sosyal Devlet Sistemi, s. 158.

yaşanmış, buna bağlı olarak devlet politikalarında da değişimler görülmüştür⁸⁴. 19. ve 20. yüzyıllarda yaşanan bazı önemli gelişmeler neticesinde, klasik liberal düşüncenin sorgulanarak, devlet müdahaleciliğini kabul etmeyen klasik liberal anlayışın yerini, sosyal boyutu ön plana çıkan ve bir anlayış olan ve “liberalizmin kurtuluş reçetesi” olarak görülen Keynesyen politikalar almaya başlamıştır. Bu düşüncenin kurumsallaşarak bir model halini almasında, liberalizmin yaşadığı kriz karşısında çeşitli sosyalist düşüncelerin güçlenmesini önleme ihtiyacının doğması büyük bir etken olmuş, Keynesyen bakış açısıyla yapılandırılan sosyal devletin geniş kitlelerin refahını sağlayarak istikrarı getirmesi hedeflenmiştir⁸⁵.

Keynes, liberalizmin temel değerleri olan özel mülkiyet ve kar elde etme düşüncesi gibi fikirleri benimsemekle beraber; istihdam, talep, ekonomik büyüme ve sosyal sorumluluklar gibi alanlarda sosyal ve ekonomik hayata devlet müdahalesini öngören bir sitemin gerekliliği üzerinde durmuştur. Keynes, piyasanın serbest işleyişiyle kendiliğinden bir denge sağlanacağı fikrinin aksine, devletin sosyal ve ekonomik hayata müdahalesinin zorunlu olduğunu savunmuş; devletin piyasayı düzenlemek ve denetlemekten ziyade doğrudan üretim faaliyetleri ve ihtiyaç sahiplerinin desteklenmesi amacıyla yapılan sosyal harcamalara ağırlık verilmesini desteklemiştir⁸⁶.

Bu çerçevede ilk olarak, II. Dünya Savaşı’nın doğurduğu yıkımın olumsuz etkilerini bertaraf edebilmek adına yeni bir dünya düzeni yapılandırılması düşüncesi ön plana çıkmış, bu düşünce doğrultusunda sosyal devletin gelişimi önemli ölçüde

⁸⁴ Pierson, age., s. 145.

⁸⁵ Gümüş, age., s. 137,139; Doğan, age., s. 196; Sallan Gül, s. 23.

⁸⁶ Gümüş, age., s. 142-143.

hız kazanmıştır. Devletlerin hedefi, savaşın olumsuz etkilerini silebilmek için bireylerin ve dolayısıyla toplumun refah seviyelerini yükseltmek olmuştur. Bu yönde savaş sonrası milyonlarca insanın rehabilite edilmesi, sağlık, eğitim ve konut ihtiyaçlarının karşılanması devletlerin sosyal harcamalarını artırmış, savaş sonrası yıkım ile birlikte halktan gelen talepler ise haklar ve özgürlükler bağlamında yasaların sosyal yönde genişlemesinin önünü açmıştır⁸⁷.

III. SOSYAL DEVLET ANLAYIŞINDA DÖNÜŞÜM

A. Sosyal Devlet Anlayışında Dönüşüm Sorunsalı

1. Genel Olarak

Sosyal devletin zaman içerisinde karşılaştığı birtakım sorunların ve ideolojik boyuttaki yeniden yapılanmasının neticesinde, farklı anlayışların ortaya çıktığına ve devlet anlayışı içerisinde değişik uygulamalara gidildiğine tanık olunmaktadır. Özellikle 1970’li yılların ortalarından itibaren, sosyal devlet anlayışında zayıflama yönünde önemli bir değişim sürecine girildiği görülmektedir⁸⁸. Bu durumu, “başkalaşma sürecinin açıklanması için kuramsal çözümlemelerin yapılmasına ve yeni kuramsal çerçevelerin yaratılması çalışmalarına yol gösterici nitelikte” bir dönem olarak düşünmek mümkündür⁸⁹.

Bu çerçevede, sosyal devletin işleyişi üzerinde oluşan bir baskının varlığı genel olarak kabul edilmekle birlikte, bu durumun nasıl nitelendirileceği konusunda

⁸⁷ Şaylan, age., s. 93.; Doğan, age., s. 190; Gümüş, age., s.150.

⁸⁸ Gümüş, age., s. 363.

⁸⁹ Kara, age., s. 161.

farklı yaklaşımlar olduğu görülmektedir⁹⁰. Sosyal devletin yaşadığı dönüşüm⁹¹sürecinde en belirgin faktörün, devletin masraflarını azaltmak amacıyla giriştiği reformlar olduğu düşünüldüğünde⁹², yeniden yapılanma süreci sonunda sosyal devlet anlayışının akıbetinin ne olacağına ilişkin sorunun cevabı olarak karşımıza farklı yaklaşımlar çıkmaktadır: Bunlardan biri, sosyal devletin evrim geçirerek varlığını sürdürdüğünü savunan görüş iken; bir diğeri ise, liberal devletin belirli bir tarihsel döneme ve koşullara yanıt olarak ortaya koyduğu “sosyal devlet” anlayışının terk edildiği yönündeki bakış açısını temsil etmektedir⁹³.

2. Sosyal Devletin Nitelik Değiştirdiği Görüşü

Sosyal devletin amacının henüz tam olarak gerçekleşmediğini ve varlığının sona ermiş olduğunun düşünülemeyeceğini, fakat gelişimi içerisinde yeni bir evreye geçilmiş olduğunu savunan düşünceye Mary Ruggie’nin açıklamalarında rastlanmaktadır. Yeni kavramlar boyutunda sosyal devlet anlayışının devam ettiğini

⁹⁰ Bu yaklaşımların kısa bir derlemesi için Bkz. Gümüş, age., s.364.

⁹¹ Çalışmamızda kullanılan “dönüşüm” kavramının, salt “başkalaşarak varlığını devam ettirmek” şeklindeki kelime anlamını karşılama amacını taşımadığını belirtmek gerekmektedir. Zira çalışmada sosyal devlet anlayışının kurumsallaşma ve zayıflama süreci incelenirken, sistemin genel krizi ve bunu izleyen mali kriz ile birlikte Keynesyen iktisadi öğretinin yerini neo-liberal politikalara bıraktığı, neo-liberal politikaların öne çıkışının ise sosyal devlet anlayışını geri plana itilmesi sonucunu doğurduğu vurgulanmıştır. Bu anlamda okuyucuda herhangi bir önyargı oluşmaması amacıyla, esasen gerileme süreci kastedilerek, dönüşüm kavramı kullanılmıştır.

⁹² Gümüş, age., s.365.

⁹³ Kara, age., s. 162.

savunan yazar için devletin temel rolü, sosyal politikaya ilişkin uygulamaların zeminini hazırlamak olmalıdır⁹⁴.

a. Liberal Devletin Sosyal Devlet Aşamasını Terk Ettiği Görüşü

Liberal devletin sosyal devlet anlayışını terk ettiğini savunan görüş, öncelikle sosyal devletin liberal devlet anlayışı içinde dönemsel bir aralığı temsil ettiğini kabul etmektedir. Bu görüşün temelinde; sosyal devletin, ekonomide yüksek oranlarda büyüme ve hızlı birikimin sonucunda toplumun güçsüz kalan kesimlerinin korunması amacıyla ortaya çıkan ve esasen liberal devlet anlayışının belirli bir dönemini yansıtan bir anlayış olduğunun kabulü yatmaktadır⁹⁵.

Tarihte ekonomik büyüme dönemlerini genellikle bir kaos döneminin izlediği görülmektedir. Kriz, yeniden yapılanma, gelişme ve yeniden kriz olarak gözlemlenen bu dönemler 20’li yıllar, 70’li yıllar ve 2000’li yıllarda yanışmasını bulmuştur⁹⁶. Bu görüşü savunanlara göre sosyal devlet anlayışı, 1940-1968 genişleyici dalgasının sonucunda meydana gelen böyle bir kaos döneminde ortaya çıkmış ve 1974-1975 sonrasında yeni arayışlar neticesinde sona ermiştir⁹⁷.

Şu halde devlet kurumlarında ve uygulamalarında çeşitli farklılıklara gidilmiş olunması dikkate alındığında, ortada bir dönüşüm sürecinin var olduğunun kabul edilmesi yerinde olacaktır. Asgari yaşam standardını sağlama ölçütünün giderek

⁹⁴ Kara, age., s.162-166.

⁹⁵ Kara, age., s.166; Bulut, “Küreselleşme Sosyal Devletin Sonu Mu?”, s. 180.

⁹⁶ Amin, Samir, “Yirminci Yüzyılın Ekonomik Politikası”, Çev.: Ali Tartanoğlu, Mülkiyeliler Birliği Dergisi, C. XXV, S. 227, s. 204, Şaylan, age., s. 89.

⁹⁷ Kara, age., s.168-169.

zayıfladığı ve vergi politikalarındaki çeşitli değişiklikler ile gelir farklılıklarının artırıldığı 1975 sonrası dönem için, liberal anlayışın, sosyal devlet boyutundan vazgeçtiğini söylemek mümkündür⁹⁸.

B. Dönüşümü Hazırlayan Temel Faktörler

1970’li yılların sonlarından itibaren sosyal devlet anlayışında zayıflamaya doğru giden süreci ifade eden sosyal devletin dönüşümünün temelinde, devletlerin karşı karşıya kaldığı ekonomik baskılar yer almaktadır⁹⁹. Esasen devletlerin içine düştüğü mali kriz ile birlikte sorgulanmaya başlanan sosyal devlet anlayışı, neo-liberal düşüncenin belirmesi ve küreselleşme olgusunun etkisiyle beraber bir değişim dönemine girmiştir¹⁰⁰.

1. Devletin Mali Krizi

Sosyal devlet anlayışı, II. Dünya Savaşı sonrasında kurumsallaşmaya başlamış ve 1970’lerin sonunda dek devam eden ve “altın çağ” olarak adlandırılan dönem boyunca problemleri çözmede yeterli olmuş, ancak bu sürecin sonunda yaşanan ekonomik kriz ile baş edememiştir¹⁰¹. Kriz, ekonominin durgunlaşmasını izleyen dönemde kamu harcamalarının finansmanını oluşturabilmek için vergilerin

⁹⁸ Kara, age., s. 236.

⁹⁹ Gümüş, age., s.363. Bahsi geçen baskılar sosyal, ahlaki, demografik, siyasi, teknolojik vb. nedenlere dayandırılırken, tüm bu baskıların ortak noktasının devletlerin karşı karşıya kaldığı ekonomik sıkıntı olduğunu ifade edilmiştir. Pierson, age., s. 186.

¹⁰⁰ Gümüş, age., s. 363-367.

¹⁰¹ Yüksel, Fatih, Sosyal Devletin Dönüşüm Sürecinde Yerel Yönetimlerin Yeni İşlevi, AÜSBFD, C. 62-1, s. 284-285.; Gümüş, age., s. 367.

artışına sebep olmuş, söz konusu artış ise ekonomik durgunluğun artmasına ve krizin daha da derinleşmesine yol açmıştır¹⁰².

Sosyal devletin sağladığı olanaklar için kaynak sıkıntısının oluşması, bu yapının devam edip edemeyeceğinin sorgulanmasına neden olmuştur¹⁰³. Sosyal harcamalar probleminin ekonomik kriz ile ilişkilendirilmesi karşısında sosyal devlet anlayışının bu harcamalarla sürdürülemeyeceği fikri dile getirilmiştir¹⁰⁴.

Bu gelişmeler neticesinde, mali kriz karşısında sosyal harcamalar konusundaki uzlaş ı ortadan kalkmış, sosyal devlet uygulamalarının yeniden yapılandırılması yoluna gidilmiştir¹⁰⁵.

2. Neo-Liberal Düşüncenin Gelişimi

II. Dünya Savaşı sonrasında, Keynesyen politikalar doğrultusunda, İngiltere ve ABD gibi liberal, Almanya gibi muhafazakar, İsveç gibi sosyal demokrat olarak nitelendirebileceğimiz devletler, sosyal güvenlik hakkı, çalışma hakkı, sağlık hakkı, eğitim hakkı, konut hakkı ve toplu sosyal haklar bağlamındaki uygulamalarında sosyal devlet anlayışını öne çıkarmışlar¹⁰⁶; 1970'lerin sonunda ortaya çıkan mali kriz

¹⁰² Gümüş, age., s. 369.

¹⁰³ Kazgan, Gülten, Küreselleşme ve Ulus Devlet Yeni Ekonomik Düzen, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2005, s. 232.

¹⁰⁴ Gümüş, age., s. 372-384; Doğan, age., Küreselleşme, s. 126; Sallan Gül, age., s. 170.

¹⁰⁵ Yeniden yapılandırma sürecinde devletlerin çeşitli uygulamaları hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Gümüş, age., s. 385-397.

¹⁰⁶ Kara, age., s.113-116; Gümüş, age., s. 314

karşısında etkisiz kalan bu düşünceye alternatif olarak ise dünya genelinde neo-liberal politikaları benimsemeye doğru bir yönelim görülmeye başlanmıştır¹⁰⁷.

Sosyal harcamaların kısılarak, piyasaya öncelik verilmesi düşüncesini savunan neo-liberal uygulamaların ön plana çıkması ile birlikte sosyal devlet anlayışının son bulduğu, liberal döneme geri dönüldüğü düşünüldüyse de sözü edilen anlayış, piyasaya ilişkin klasik liberal uygulamalardan farklı bir bakış açısına sahiptir¹⁰⁸.

Devletin ekonomi içerisinde yer almasını piyasanın işleyişi için olumsuz bir durum olarak gören neo-liberal düşünce, getirdiği çözüm önerileri doğrultusunda devletin küçültülmesini ve “sınırlı sorumlu devlet” anlayışının benimsenmesini öngörmüştür¹⁰⁹. Bu çerçevede devletin ekonomi içerisindeki payı azaltılmış, 1980’li yıllara gelindiğinde özelleştirme hareketleri ve ardından deregülasyon faaliyetleri hız kazanmıştır¹¹⁰.

¹⁰⁷ Gümüş, age., s. 397.

¹⁰⁸ Gümüş, age., s. 401.

¹⁰⁹ Aktan, Coşkun Can, “Klasik Liberalizm, Neo-Liberalizm ve Libertarianizm”, Amme İdaresi Dergisi, C. 28, S. 1, Mart 1994, s. 12 vd. Neo-Liberalizmin önemli savunucularından Friedman’ın sınırlı devletin görevlerine ilişkin görüşlerinden bazıları için Bkz. Aktan, agm., s. 17.

¹¹⁰ Bulut, Küreselleşme Sosyal Devletin Sonu Mu?, s. 173.

3. Küreselleşme Süreci

1980’lerde öne çıkan “özeleştirme”¹¹¹ kavramının yerini, 1990’lı yıllara gelindiğinde “küreselleşme” alacaktır. Uluslararası sermaye öncülüğünde gelişen ve temelde devletin piyasadan çekilmesini öngören küreselleşme olgusunda, serbest piyasa ekonomisinin güçlenmesi hala ana hedef olarak gözetilmekle birlikte bunun artık dünya genelinde gerçekleştirilmesi amaçlanmaktadır¹¹². “Yerel olayların uzakta gerçekleşen olaylarla biçimlendirilmesi yoluyla, dünya çapında sosyal ilişkilerin yoğunlaşması”¹¹³ olarak tanımlanan küreselleşme olgusunun gelişimi ile birlikte devlet, sosyal uygulamaların “garantörü” olma niteliğini neo-liberal uygulamaların da etkisiyle birlikte yitirmeye başlamıştır¹¹⁴.

Gelişmiş ülkeler ile gelişmekte olan ülkelerin küreselleşme karşısında reaksiyonları arasında yapısal bazı farkların varlığına rağmen, her iki grup için de ortak olan nokta, kamu giderlerinde artışa sebep olan sosyal harcamalara kısıtlamalar getirilmesi olmuştur¹¹⁵.

¹¹¹ Özeleştirme uygulamaları karşısında sosyal devletin konumundaki değişim hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Bulut, Nihat, Özeleştirme Uygulamaları Karşısında Sosyal Devlet İlkesini Yeniden Düşünmek, AÜEHFD, C. III, S. 1, s. 23-38.

¹¹² Bulut, Küreselleşme Sosyal Devletin Sonu Mu?, s. 174.

¹¹³ Giddens, Anthony, Modernliğin Sonuçları, Ayrıntı Yayınları, İstanbul, 1998, Çev.: Ersin Kuşdil, s. 66.

¹¹⁴ Dedeoğlu, Beril, “Küreselleşme-Bölgeselleşme”, Coşkun Kırca’ ya Armağan, GS Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 1995, s. 206.

¹¹⁵ Koray, Meryem, “Küreselleşme ve Ulus Devlet Ekonomi, Siyaset Tartışmaları”, <http://www.kuyarel.net/modules/AMS/article.php?storyid=2123>, (erişim tarihi: 25.06.2014); Gümüş, age., 437-446.

4. Düzenleyici Devlet Modeli ve Sosyal Devletten Rekabet Devletine Geçiş

1975 sonrası süreçte yaşanan gelişmeler neticesinde sosyal devlette yaşanan dönüşümün uygulamadaki yansıması, düzenleyici bir devlet modelinin ortaya çıkması şeklinde olmuştur. Ortaya çıkan bu modelin temel işlevi ise yeniden bölüşüm politikaları doğrultusunda adaletli bir toplum yapısının oluşturulmasından ziyade, piyasanın küresel anlamda düzgün bir biçimde işlemesini sağlayabilmek olmuştur¹¹⁶. Bu yeni modelde artık “kürek çeken değil, dümen tutan bir devlet” söz konusudur¹¹⁷.

Özelleştirmeler, deregülasyonlar, siyaset ve ekonominin birbirinden ayrılması gibi yollarla¹¹⁸ sosyal devletten rekabet devletine geçiş aşaması yaşanmıştır. Sosyal harcamaların kısılmasının yanı sıra işgücü maliyetleri ile etkinliğinin azaltılması ve vergi oranlarının düşürülmesi ise sosyal devletin bir rekabet devletine dönüşümünü gözler önüne sermektedir¹¹⁹.

Konuya vergi alanından bakıldığında, ekonomik etkinliği ve büyümeyi artırmak amacıyla, küresel ölçekli mobil sermayeyi kendi ülkelerine çekebilmek için birçok ülkenin vergi rekabetine girdiği de görülmektedir. Sermayeye büyük avantajlar sağlayan bu tür vergi uygulamalarının ise sosyal devlet anlayışı ile ne ölçüde bağdaştığı, bu yöndeki vergi politikalarının gelir dağılımını ve

¹¹⁶ Şaylan, age., s. 16, 25-26.

¹¹⁷ Gümüş, age., s. 451.

¹¹⁸ Söz konusu araçlar için Bkz. Gümüş, age., s. 460-472.

¹¹⁹ Gümüş, age., s. 472-476.

vergi yükünü ne şekilde etkilediği, ayrı bir tartışma konusudur¹²⁰. Sermayenin, üretim süreci için bir tür “ara girdi” niteliği taşıması dolayısıyla, üzerindeki vergi yükünün artırılması aynı zamanda üretimi ve ekonomik büyümeyi olumsuz etkileyebilecek, bu durum ise ülkenin genel refah düzeyinin azalmasına sebebiyet vererek sosyal harcamaların azaltılmasının önünü açacaktır. Şu halde arzı oldukça esnek olan sermaye üzerindeki vergi yükünün azaltılarak devletler arası vergi rekabetinin artmasının sosyal devlete etkisini salt “sermayenin korunması” şeklinde tek boyutlu ele almak doğru olmayacaktır. Sosyal devlet açısından önemli olan; üretimdeki, ekonomik büyümedeki ve ülkenin refah düzeyindeki artışın “sosyal yardıma muhtaç” kesime ne ölçüde yansıtılabildiğidir. Vergi rekabeti sonucunda ülkeye çekliyen sermayenin getirisi, kişilere sosyal devletin hedeflediği “insan onuruna uygun yaşam standardının sağlanması” bakımından da kullanılabildiği ölçüde vergi rekabeti ile sosyal devlet anlayışının çeliştiğini söylemek doğru bir yaklaşım olmayacaktır.

IV. TÜRKİYE’DE CUMHURİYET DÖNEMİ SOSYAL DEVLET UYGULAMASI

A. Tarihi Çerçeve

Türkiye’de sosyal devlete ilişkin uygulamaların alt yapısı incelenirken 19. Yüzyılı da içerir şekilde geniş bir tarihsel kesitin ele alınması faydalı olacaktır. Osmanlı İmparatorluğu’nda loncalar, vakıflar gibi geleneksel olarak varolan çeşitli

¹²⁰ Sermayeye sağlanan avantajlar hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Çalcalı, Önder-Yılmaz, Ahmet, Sermayenin Vergilendirilmesinde Adaletten Etkinliğe Doğru Yaşanan Kayma: Türkiye’deki Durum, Yönetim ve Ekonomi, C. 20, S. 2, 2013, s. 243-258.

kurumlar aracılığıyla sürdürülen “sosyal koruma ve yardımlar”, özellikle Tanzimat Dönemi ile birlikte geleneksel yapısından sıyrılarak kurumsallaşmaya başlamış, bu durum II. Abdülhamit zamanında hız kazanarak devam etmiştir¹²¹. I. Dünya Savaşı yıllarına dek sosyal alanlara müdahalede belirgin bir artış görülmüşse de, devletin rolü esasen toplumdaki çeşitli girişimleri tamamlamaktan öteye geçememiş; Osmanlı’nın sanayileşme sürecindeki geri kalmışlığı ise bir işçi sınıfının ortaya çıkmasını engelleyerek olası talepler doğrultusunda şekillendirilebilecek bir sosyal güvenlik sisteminin oluşumunu imkansız kılmıştır¹²².

B. Teşkilat-ı Esasiye Kanunu ve I. Türkiye Büyük Millet Meclisi Döneminde Yapılan Düzenlemeler

I. Dünya Savaşı sonrasında Osmanlı İmparatorluğu’nun çöküşü ve Türkiye Cumhuriyeti Devleti’nin kurulması ile sosyal politikalar konusunda yeni düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir. 1921 tarihli Teşkilat-ı Esasiye Kanunu, dönemin koşullarının getirdiği farklı öncelikler sebebiyle, haklar ve özgürlükler konusuna ilişkin düzenlemeler içermemekteyse de, bu dönemde bazı sınırlı sosyal düzenlemelere yer verilmiştir¹²³.

Bu dönemde Zonguldak ve Ereğli Havzası kömür madeni işçilerinin haklarını düzenlemek adına çıkarılan 1921 tarihli ve 150 sayılı Ereğli Havzai Fahmiyesi Maden Amelesinin Hukukuna Müteallik Kanun, 15 maddelik düzenlemesiyle kömür havzasında yabancı şirketlere verilecek ayrıcalıkların kaldırılması için bir tepki

¹²¹ Kara, age., s. 239-240; Özbek, agm., s. 13.

¹²² Kara, age., s. 238, Özbek, agm., s. 18.

¹²³ Kara, age., s. 242.

niteliğinde olup ve yeni kurulan devletin işçilerin haklarına ve sorunlarına yönelik çıkardığı ilk kanun olma özelliğini taşımaktadır¹²⁴. Bu kanun ile konut sorunu, çalışma süreleri, ücretler, çalışma yaşı, zorunlu çalışmanın yasaklanması, iş kazaları, yardımlaşma sandıkları ve sağlık önlemleri gibi konulara ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

C. 1924 Anayasası Dönemi

1924 Anayasası ile birlikte sosyal haklar anayasal boyut kazanmaya başlamıştır. 70. maddedeki çalışma hakkı, ilköğretimin devlet okullarında parasız olmasını hükme bağlayan 87. madde Anayasa'nın ilk halindeki sosyal haklara örnek teşkil etmektedir.

1937 yılında yapılan değişiklikle Anayasa'nın 2. maddesine eklenen devletçilik ve halkçılık ilkeleri de dolaylı olarak bazı sosyal gelişmeleri etkilemiştir. Dönemin paternalist halkçılık anlayışı çerçevesinde “sınıfsız ve kaynaşmış toplum” hedeflenirken işçinin korunması amacı güdülmüş ve devletçilik ilkesinin uygulanmasıyla devletin ekonomiye müdahalesine imkan verilerek çeşitli sosyal politikalar gözetilmesinin önü açılmıştır¹²⁵.

Çocuk Esirgeme Kurumu ve Türkiye Kızılay Cemiyeti'nin kurulması ile 1936 yılında çıkarılan Umumi Hıfzısıhha Kanunu 1945 öncesi dönemin önemli

¹²⁴ Talas, Cahit, Türkiye'nin Açıklamalı Sosyal Politika Tarihi, Bilgi Yayınevi, Ankara, s.79-80.

¹²⁵ Kara, age., s. 244; Makal, Ahmet, Türkiye'nin Sanayileşme Sürecinde İşgücü Sorunu, Sosyal Politika ve İktisadi Devlet Teşekkülleri: 1930'lu ve 1940'lı Yıllar, http://www.politics.ankara.edu.tr/eski/dosyalar/tm/SBF_WP_44.pdf (erişim tarihi: 09.07.2014), s. 3.

gelişmelerindendir. 1945 sonrasında ise sosyal refah anlayışında değişimi zorunlu kılan bazı değişikliklerin varlığından söz etmek mümkündür. Çok partili hayata geçiş sürecinde seçmen kazanma kaygısı, kapitalizmin genişleme dalgasının bu yıllarda başlaması ve 1946 yılından itibaren kapalı, korumacı ve içe dönük iktisat politikalarından uzaklaşılması gibi durumlar sosyal haklar bağlamında da bazı gelişmelere sebebiyet vermiştir¹²⁶. Bu çerçevede 1945-1950 yılları arası sosyal güvenlik sisteminin şekillenmesinde önemli bir tarih aralığını temsil etmektedir¹²⁷.

D. 1961 Anayasası ve Sosyal Devlet Anlayışının Kurumsallaşması

1961 Anayasası ile birlikte sosyal devlet anlayışı kurumsallaşmaya başlamış, sosyal devlet nihayet bir ilke olarak Anayasa'nın 2. maddesinde yer almış ve sosyal adalet kavramı da 10. ve 41. maddelerde anılmıştır. Bu bağlamda öncesinde çeşitli sosyal nitelikli düzenlemelere rastlanılmakla birlikte Türkiye'de sosyal devletten söz edebilmek için 1960'ları beklemek gerekmiştir. 1961 Anayasası her ne kadar kişilere doğrudan isteme hakkı tanımasa da, devlete çeşitli alanlarda ödevler yüklemiştir. Ailenin korunmasına yönelik 35. madde, toprak mülkiyeti konusunu düzenleyen 37. madde, ücrette adaletin sağlanmasını öngören 45. madde buna örnek teşkil edecek maddelerden birkaçı olarak gösterilebilmektedir¹²⁸.

¹²⁶ Kara, age., s. 247-248.

¹²⁷ Örneğin, 1945'te Çalışma Bakanlığı kurulmuş, 1946 yılında İş Kazalarıyla Meslek Hastalıkları ve Analık Sigortaları Kanunu yürürlüğe girmiş, 1950'de ise yaşlılık sigortası uygulamaya konmuştur.

¹²⁸ Kara, age., s. 251, 252, 256.

1961 Anayasası'nın sağladığı sosyal haklar ile birlikte, 1980 itibariyle nüfusun %46.5'i sosyal güvenlik kapsamına dahil olmuş, sağlık hizmetleri bakımından ise %36.3'ü koruma altına alınmıştır¹²⁹.

Danıştay 10. Dairesi 18.11.1976 tarihli 1975/744 esas sayılı kararında sosyal hukuk devletini “334 sayılı T.C. Anayasası'nın 2. maddesinde Türkiye Cumhuriyeti; insan haklarına ve Başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, millî, demokratik, lâik ve sosyal bir hukuk devleti olarak tanımlanmış bulunmaktadır. Sosyal hukuk devleti; ülke ekonomisine müdahalede bulunarak ekonominin işleyişini, ülkenin kalkınması ve vatandaşlarının refahı amacına yönelik biçimde düzenleyen bir hukuk devleti türüdür. Sosyal hukuk devleti düzeninde devlet, iktisaden zayıf olan vatandaşlarını korur ve gözetir. Bu meyanda olanların geleceklerini güvence altına almak ve ülke yararına olarak yetişmelerini eğitim ve öğrenimlerini sağlamak amacı ile gerekli sosyal yardım ve korunma önlemlerini alır.” diyerek tanımlamaktadır.

1961 Anayasası'nın, “Devletin iktisadi ve sosyal ödevlerinin sınırı” kenar başlığı altındaki 53. maddesinde “Devlet, bu bölümde belirtilen iktisadî ve sosyal amaçlara ulaşma ödevlerini, ancak iktisadî gelişme ile mâlî kaynaklarının yeterliği ölçüsünde yerine getirir.” diyerek devletin ödevlerinde bir “esneme payı” bırakıp bırakmadığını tartışmak mümkündür. “Mali kaynakların yetersizliği” durumunun, devletin takdir yetkisinin sınırlarını belirlenmesinde mi yoksa “sosyal” bir hukuk

¹²⁹ Ekonomik ve Sosyal Göstergeler 1950-2003, Devlet Planlama Teşkilatı Yayını, 2004, s.154.

devleti olmanın gerektirdiklerinden kaçış yolu olarak mı kullanacağı konusu ise tartışmaya açıktır¹³⁰.

E. 1982 Anayasası

1945-1980 yılları arası düzenlemeler göz önünde bulundurulduğunda, söz konusu dönem için Türkiye'deki uygulamalar Keynesyen sosyal refah devleti modelini gerçekleştirmeye yönelik bir seyir izlemiştir demek doğru olacaktır. 24 Ocak kararları ile başlayan süreçte izlenen politikayı ise dışa dönük bir ekonomik kalkınma modeli şekillendirmiştir¹³¹.

1982 Anayasası'nın sosyal devlet olgusuna yaklaşımının, dünya genelindeki seyrin doğrultusunda, 1961 Anayasası'na göre belirgin bir farklılık içerdiğini söylemek mümkündür. 1982 Anayasası, tıpkı 1961 Anayasası gibi sosyal devlet ilkesini Cumhuriyetin nitelikleri arasında saymış, 5. maddesinde devletin temel amaç ve görevleri arasında “kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak; kişinin temel hak ve hürriyetlerini, sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleriyle bağdaşmayacak surette sınırlayan siyasal, ekonomik ve sosyal engelleri kaldırmaya, insanın maddî ve manevî varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamaya çalışmak” gibi görevlerin olduğunu açıklığa kavuşturmuştur. Ancak 1982 Anayasası'nın sosyal devlet ile ilgili genel duruşu, genel ilkelerin ötesinde somut gerçekliklere konu olduğu hallerde kendini göstermektedir; örneğin 1961

¹³⁰ Aynı tartışmayı 1982 Anayasası'nın “Devlet, sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini, bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getirir.” şeklinde düzenlenen 65. maddesi yönünden de sürdürmek mümkündür.

¹³¹ Kara, age., s. 260-262.

Anayasası'nın 41. maddesindeki "iktisadi ve sosyal hayat, adâlete, tam çalışma esasına ve herkes için insanlık haysiyetine yaraşır bir yaşayış seviyesi sağlanması amacıyla göre düzenlenir." şeklindeki hükme 1982 Anayasası'nın ilgili maddesi olan 55. maddede yer verilmemiştir¹³².

1982 Anayasası'nın, sosyal boyutun daha geri planda kalarak liberal anlayışın öne çıkarıldığı bir anayasa oluşunun izlerini, 1961 Anayasası'ndan farklı olarak liberalizmin öne çıkardığı kavramlardan biri olan mülkiyet hakkına kanun hükmünde kararnamelerle değil, ancak kanunlarla düzenlenebilme gibi bir "koruma zırhının" sağlanmış olmasında görmek mümkündür¹³³.

1982 Anayasası'nın yürürlüğe girmesinin ardından dışa dönük büyüme politikası yönünde adımlar atılırken diğer yandan neo-liberal anlayış doğrultusunda benimsenmesi ile birlikte arz yönlü politikalar ağırlık kazanmaya başlamış; arz yanlı vergi politikalarına verilen önem doğrultusunda sermaye üzerindeki vergi yükü hızla azalmaya başlamıştır. Bu değişim ile birlikte dolaylı vergilerin toplam vergi içindeki payı giderek artarken, 1985 yılında Katma Değer Vergisi Kanunu'nun kabul edilmesi ile birlikte vergi yükü daha çok tüketiciler ve ücretliler üzerinde bırakılmaya başlanmıştır¹³⁴.

Anayasa Mahkemesi tarafından "sosyal hukuk devleti" ve "sosyal devlet"in çeşitli tanımları yapılmış ve amacı belirtilmiştir. "Sosyal hukuk devleti, insan haklarına dayanan, kişilerin huzur, refah ve mutluluk içinde yaşamalarını güvence

¹³² Kara, age., s. 264.

¹³³ Kara, age., s. 265-266.

¹³⁴ Pamuk, Şevket, 24 Ocak Sonrasında Sınıflar ve Gelir Dağılımı, Onbirinci Tez Dergisi, S. 2, s. 97-98.

altına alan, kişi hak ve özgürlükleriyle kamu yararı arasında adil bir denge kurabilen, çalışma hayatını geliştirerek ve ekonomik önlemler alarak çalışanlarını koruyan, onların insan onuruna uygun hayat sürdürmelerini sağlayan, milli gelirin adalete uygun biçimde dağıtılması için gereken önlemleri alan, sosyal güvenlik hakkını yaşama geçirebilen, güçsüzleri güçlüler karşısında koruyarak sosyal adaleti ve toplumsal dengeleri gözetten devlettir.”¹³⁵, “Sosyal devletin görevi, güçsüzleri koruyarak sosyal adaleti, sosyal refahı ve sosyal güvenliği sağlamaktır.”¹³⁶, “sosyal devlet, bireyin huzur ve gönencini gerçekleştiren ve güvenceye alan, kişi ve toplum arasında denge kuran, emek ve sermaye ilişkilerini dengeli olarak düzenleyen, çalışanların insanca yaşaması ve çalışma yaşamının kararlılık içinde gelişmesi için sosyal, ekonomik ve mali önlemleri alarak çalışanları koruyan, işsizliği önleyici ve ulusal gelirin adalete uygun biçimde dağılmasını sağlayıcı önlemleri alan devlettir.”¹³⁷. Görüldüğü üzere her ne kadar Anayasa Mahkemesi’nin yeni tarihli kararlarında “sosyal devlet” ve “sosyal hukuk devleti”ne ilişkin olması gereken bakımından çeşitli tanımlamalara yer verilmişse de 1980 sonrası dönemde dünya geneli ile paralel olarak Türkiye’de de sosyal devlet uygulamalarında halen devam eden bir geri çekilişin, sosyal harcamaların kısılmasını öngören neo-liberal uygulamaların söz konusu olduğunu belirtmek yanlış olmayacaktır.

¹³⁵ Anayasa Mahkemesi Kararı E. 2011/42, K. 2013/60.

¹³⁶ Anayasa Mahkemesi Kararı E. 2011/42, K. 3013/60.

¹³⁷ Anayasa Mahkemesi Kararı E. 2013/24, K. 2013/133.

İKİNCİ BÖLÜM

SOSYAL DEVLET İLKESİNİ GERÇEKLEŞTİRMEYE YÖNELİK VERGİ ARAÇLARI

I. SOSYAL BOYUTU AÇISINDAN VERGİLENDİRMENİN AMAÇLARI VE SOSYAL NİTELİKLİ VERGİ İLKELERİ

A. Vergilendirmenin Amaçları

1. Mali Amaç

Devlet, varlığı sebebiyle üstlendiği görevleri yerine getirebilmek amacıyla düzenli bir kamu finansmanına ihtiyaç duymaktadır. Bu ihtiyacı karşılamak amacıyla başvuru alan uygulama ise büyük çoğunlukla “vergilendirme” olmaktadır¹³⁸. Vergilendirmenin tarihi süreçteki gelişimi¹³⁹ dikkate alındığında, devletin temel nitelikteki görevlerini gerçekleştirebilmesi amacıyla sunduğu kamu hizmetlerinin finanse edilmesinin temel amaç olarak kabul edildiğini görmek¹⁴⁰ ve vergilendirmenin mali amacının aynı zamanda “geleneksel” amacını yansıttığını söylemek mümkündür¹⁴¹.

¹³⁸ Göker, Cenker, Yönlendirici Vergilendirme, Turhan Kitabevi, Ankara, 2011, s.9.; Yiğit, Uğur, Anayasa Mahkemesi Kararları Çerçevesinde Mali Güce Göre Vergilendirme İlkesi, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2008, s. 35.

¹³⁹ Vergilerin uygulama açısından gelişim süreci hakkında detaylı bilgi için Bkz. Akdoğan, Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, Ankara, 2006, s. 120-124.

¹⁴⁰ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 118.

¹⁴¹ Aksoy, Şerafettin, Kamu Maliyesi, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1998, s. 170.

Vergilendirmenin geleneksel amacı olarak görülen kamu giderlerini finanse etme, liberal anlayışın yerini sosyal devlet anlayışına bıraktığı II. Dünya Savaşı sonrasına kadar olan döneme dek tek amaç olma niteliğini korumuştur. İktisadi hayata müdahaleden kaçınmayı öngören liberal anlayış doğrultusunda, koruyucu gümrük vergileri hariç olmak üzere, 19. ve 20. yüzyıllarda vergilerin mali amaçlar için birer araç olarak kullanıldığı görülmektedir. Devlete asli faaliyet alanları dışında herhangi bir sosyal görev yüklemeyen liberal anlayışın savunucuları, vergilendirmenin kamu giderleri için mali kaynak sağlama amacı dışında bir amaç gütmemesini piyasanın işleyişine müdahale olarak değerlendirdiklerinden, devletin tarafsız niteliğini koruması gerektiğini düşünmüşlerdir¹⁴².

2. Mali Olmayan Amaç

Mali olmayan amaç şeklinde bir sınıflandırma ihtiyacının ortaya çıkışı zaman içerisinde gerçekleşmiştir¹⁴³. Liberal anlayışın yerini sosyal devlet anlayışına bıraktığı gelişmelerin bir sonucu olarak, o döneme kadar geçerli olan “tarafsız devlet”, yerini “müdahaleci” devlet’e bırakmış ve vergilendirmenin mali olmayan amaçlarının varlığı kabul edilmeye başlanmıştır¹⁴⁴.

Özellikle 1929 Ekonomik Bunalımı’ndan sonraki gelişmeler ile birlikte, vergilerin tarafsız olmasını savunan klasik anlayıştan uzaklaşmış, kişilerin davranış ile tercihlerini de etkilemesi ve hem toplum yapısında hem ekonomik hayat

¹⁴² Edizdoğan, Nihat, Kamu Maliyesi, Ekin Kitabevi, Bursa, 2007, s. 161.

¹⁴³ Göker, age., s. 10.

¹⁴⁴ Edizdoğan, age., s. 161.

bakımından düzenleyici etkilere sahip olması sebebiyle vergilendirmenin “mali olmayan amaçları” üzerinde de durulmaya başlanmıştır¹⁴⁵.

a. Ekonomik Sonuçları Bakımından

Vergilendirme aracılığı ile elde edilen bir kamu gelirin varlığı düşünüldüğünde her halükarda mali bir amacın varlığından söz etmek mümkündür. Ancak vergilendirmenin ekonomik sonuçları bakımından güdülen amaç, vergilendirmenin salt mali amacına göre daha baskın olabilmektedir¹⁴⁶. Örneğin, devletlerin ekonomik büyümeleri ve kalkınmaları açısından vergi politikaları önem teşkil etmektedir¹⁴⁷, zira kamu gelirleri ve kamu giderleri aracılığı ile ekonomik büyümeyi etkileyen faktörler yönlendirilebilmektedir. Aynı araçlar istihdam politikalarının uygulanmasında kullanılabileceği gibi, geliştirilmesi hedeflenen sektörlerin kalkınması için bir teşvik unsuru görünümü alabilmekte; yahut ithalat veya ihracatın sınırlandırılması bakımından da uygulama alanı bulabilmektedir¹⁴⁸.

b. Sosyal Sonuçları Bakımından

Fırsat eşitliği sağlanması konusunda, tarafsız vergilendirmeyi öngören liberal anlayışın yetersiz kalması, buna karşılık adil gelir dağılımını öngören sosyal devletin güç kazanması ile birlikte vergilendirmenin sosyal amacı da ön plana çıkmaya başlamıştır. Devletler, bu sosyal amacı gerçekleştirmek için yüksek gelir

¹⁴⁵ Göker, age., s.5-8; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 119.

¹⁴⁶ Göker, age., s. 12 vd.

¹⁴⁷ Turhan, Salih, Vergi Teorisi ve Politikası, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1998, s. 37.

¹⁴⁸ Göker, age., s. 11-16; Yiğit, age., s. 38-40; Akdoğan, age., s.119-120; Turhan, age., s. 35-39, Edizdoğan, age., s. 161-163.

sahiplerinden daha yüksek oranda ve daha fazla miktarda aldığı vergiler aracılığı ile elde ettikleri kaynağı, düşük gelir sahibi kimselere veya herhangi bir geliri olmayanlara aktarabilmektedir. Bu sosyal amacın ve yöntemin varlığı kabul edilmekle beraber küreselleşme ile birlikte değişen dünya koşulları da dikkate alındığında vergi rekabetinin boyutlarının giderek artması karşısında devletler; mobilitesi yüksek olan sermaye üzerindeki vergileri, servet vergilerini ve yabancıların yatırım kazançları üzerindeki vergileri azaltma veya tamamen kaldırma yoluna gidebilmektedir. Bu durum ise devletleri, yüksek gelir sahiplerinden yine yüksek oranda alınan verginin düşük gelir sahibi kimselere aktarılmasının yerine, emek gelirleri üzerinden alınan vergilerin gelir artışı ile orantısız bir biçimde artırılması seçeneği ile karşı karşıya bırakmaktadır¹⁴⁹. Bu bağlamda devletler, sermaye sahiplerinden yahut yüksek gelirli kişilerden alınacak yüksek oranlı vergiler ile gelirin yeniden dağıtımını gerçekleştirmek ile vergi rekabeti dolayısıyla bu kesimden alınan verginin azaltılması arasında bir seçim yapmak zorunda kalmaktadır.

Gelir dağılımında adaleti sağlamanın yanı sıra, bölgesel eşitsizliklerin de giderilerek toplumun tümüne yansıtacak şekilde eğitim ve sağlık koşullarının iyileştirilmesini finanse edecek sosyal bir sistem, teşvik edici vergi politikaları yahut indirim ve muafiyetler gibi yollar ile geliştirilebilmektedir¹⁵⁰. Nitekim 1982 Anayasası'nın 2. maddesi, devletin niteliğini “sosyal bir hukuk devleti” olarak belirtmiş olup, “Vergi Ödevi” başlıklı 73. maddede “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” hükmünün

¹⁴⁹ Aktan, Coşkun Can- Vural, İstiklal, Vergi Rekabeti, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, S. 22, Ocak-Haziran 2004, s. 5.

¹⁵⁰ Öncel, Mualla-Kumrulu, Ahmet-Çağan, Nami Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013, s. 53-54; Göker, age., s. 20-21; Yiğit, age., s. 43;

ardından “Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı maliye politikasının sosyal amacıdır.” vurgusu ile, vergilendirmenin bir sosyal politika aracı olarak kullanılacağını ifade etmiştir. Her ne kadar 73. maddenin ikinci fıkrasındaki hükmü bu şekilde yorumlanabilmekteyse de, aslında sadece bir tanım yapıldığı göz önüne alındığında, anayasakoyucunun vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı konusunda devlete bir görev yükleyip yüklenmediği tartışmalıdır.

3. Sosyal Devlet Anlayışı Çerçevesinde Vergilendirme İlkeleri

Vergi uygulamalarının başarılı bir biçimde yürütülebilmesi amacıyla tarihsel süreçte belirlenen vergilendirme ilkeleri çeşitli isimler altında sınıflandırılmakta ve farklı boyutlarıyla incelenmektedir. 1982 Anayasasının 73. maddesi, sosyal hukuk devletini gerçekleştirmeye yönelik bazı temel vergilendirme ilkelerini ortaya koymaktadır. Söz konusu ilkeleri, kesin çizgilerle birbirinden ayırmak ve çalışmada yalnızca sosyal boyutu açısından ele alınan bu kavramları tüm ayrıntıları ile incelemek elbette ki mümkün değildir. Bu sebeple aşağıda, sosyal devlet anlayışı ile ilişkilendirilebilecek nitelikteki vergilendirme ilkeleri¹⁵¹, her ne kadar birbirleri ile iç içe olsalar da, ayrı başlıklar altında ve konu ile ilgili olduğu ölçüde incelenecektir.

4. Genellik İlkesi

Vergi adaleti ile yakından ilgili olan vergilendirmenin genelliği kavramı temel bir vergilendirme ilkesi haline gelmeden önce, toplumdaki bazı ayrıcalıklı kişi ve grupların çeşitli nedenlerle vergi vermekten kaçındıklarına tarih boyunca

¹⁵¹ Çalışmada, söz konusu ilkeler ile ilgili olarak bir tanım ya da niteleme çabasına girilmeyecek olup, bu ilkeler yalnızca sosyal devlet anlayışı ile ilişkilendirilebildikleri noktalar yönünden ele alınmıştır.

rastlanmıştır¹⁵². Eskiden “Krala; asilzade kanını, papazlar duasını ve halk da vergisini verir” şeklinde ifadesini bulan bu durumun önüne geçebilmek ve imtiyazlı sınıfların ayrıcalıklı muamele görmesinin önüne geçebilmek amacıyla genellik prensibi benimsenmiştir ve bu prensibe göre bir toplumda yaşayan herkes, sosyal sınıf farkı gözetilmeksizin mali gücü doğrultusunda vergi vermek mecburiyetindedir¹⁵³. Bu bağlamda vergilendirmenin genel olması, eşit olmasının da ön koşulu sayılabilecektir¹⁵⁴.

1961 Anayasası’nın 61. ve 1982 Anayasası’nın 73. maddelerinde “herkes” kelimesi ile ifade edilen genellik ilkesi, hukuk devleti ilkesinin vergi hukukundaki yansımalarından biri olarak değerlendirilebilir¹⁵⁵. Ancak buradaki “herkes” ifadesi, elbette “mali gücü doğrultusunda herkes” olarak görülmelidir İndirimler, muafiyetler ve istisnalar ise kanun koyucunun çeşitli sosyal, ekonomik yahut siyasal amaçlarla belirlediği ve genellik ilkesine bir anlamda istisna teşkil eden uygulamalardır.

5. Eşitlik

Eşitlik ilkesinin mali ve hukuki olmak üzere iki farklı yönü bulunmaktadır. Hukuki açıdan eşitlik vergi kanunları önünde eşit olmayı ifade ederken, mali yönüyle eşitlik ise ödeme gücüne ilişkin bir durumu ifade etmektedir¹⁵⁶. Bu bağlamda vergilendirmede eşitlik ilkesini genellik ve adalet ilkelerinden bağımsız bir şekilde

¹⁵² Akdoğan, Abdurrahman, Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım, Ankara, 1980, s. 10.

¹⁵³ Erginay, Akif, Kamu Maliyesi, Savaş Yayınevi, Ankara, 2010, s. 68; Öncel-Kumrulu-Çağan, age., s. 40.

¹⁵⁴ Öncel-Kumrulu-Çağan, age., s. 41.

¹⁵⁵ Öncel-Kumrulu-Çağan, age., s. 40; Erginay, age., s. 68.

¹⁵⁶ Erginay, age., s. 71.

incelemek doğru bir yaklaşım olmayacaktır¹⁵⁷. Nitekim ödeme gücü ilkesinin de temelini oluşturan vergilendirmede eşitlik prensibine göre; verginin adaletli olması için, vergi yükünün mükelleflerin kişisel ve ekonomik durumlarına göre dağıtılması gerekmektedir¹⁵⁸. Mükelleflerin bu durumunun değerlendirilmesi ise temelde “yatay eşitlik” ve “dikey eşitlik” kavramları ile açıklanmaktadır. Yatay eşitlik, vergilendirme yönünden benzer koşullarda bulunan kimselerin eşit işleme tabi tutulmasını; dikey eşitlik ise farklı koşullara sahip kimselerin koşulları doğrultusunda farklı işlem yapılmasını öngörmektedir¹⁵⁹.

Hukuk devletinin vergi adaleti anlayışını da yansıtan vergilendirmede eşitlik ilkesi bazı fiili durumlar¹⁶⁰ nedeniyle mutlak olarak uygulanmayabilmektedir. Yukarıdaki açıklamalarımızdan görüleceği üzere vergilerin aynı zamanda bir sosyal politika aracı olarak kullanılması da mümkündür. Dolayısıyla yasa koyucu ekonomik, kültürel, sosyal birtakım farklılıkları dikkate alarak eşitlik ilkesine istisnalar getirebilmektedir¹⁶¹. Bu farklılıklar dikkate alınarak kişilere “eşitsiz işlem” uygulanması ise karşımıza normatif eşitlik kavramını çıkarmaktadır. Normatif eşitliğin temeli “eşitlik ilkesinin mutlaka şeylerin sayısal olarak eşit dağıtımını öngörmediği, aksine kimi işlem farklılıklarına izin verdiği, hatta gerçekte bunun

¹⁵⁷ Kumrulu, Ahmet, Vergi Hukukunun Birkısım Anayasal Temelleri, AÜHFD, Atatürk’ün 100. Doğum Yılına Armağan, 1979, C. XXXVI, S. 1-4, s. 156.

¹⁵⁸ Akdoğan, Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım, s. 11.

¹⁵⁹ Öncel-Kumrulu-Çağan, age., s.41; Yiğit, age., s.66, Metin Erdem-Doğan Şenyüz- İsmail Tathoğlu, Kamu Maliyesi, Ekin Kitabevi, Bursa, 2006, s. 109.

¹⁶⁰ Çağan, Nami, Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme, AÜHFD, C. XXXVII, S. 1-4, 1980, s. 138; Öncel-Kumrulu-Çağan, age., s.41 vd.

¹⁶¹ Burada bahsi geçen ölçüt “haklı neden” in varlığı olup, ileleyen kısımlarda konu ile ilgili daha ayrıntılı bilgi verilecektir.

gerektirdiği” düşüncesine dayanmaktadır. Adil bir toplumda “kabul edilebilir eşitsizlikler” ve “kabul edilemez eşitsizlikler” olarak bir ayrıma gidilmesi mümkün olmaktadır¹⁶²

6. Adalet İlkesi

İçinde her zaman için bir değer yargısı barındıran adalet kavramı, “olması gereken” bakımından hukukun temel amacı sayılabilmektedir¹⁶³. Tarih boyunca adalet kavramı ile ilgili çeşitli tanımlar yapılmıştır. Vergilendirmede adalet kavramının kişiye, topluma ve zamana göre değişir nitelikteki yapısı doğrultusunda herkes tarafından kabul edilebilir bir tanımının yapılması olanaksız gibi görünmekle birlikte, tanım konusunda bir uzlaşıya varılamaması, adalet ilkesine uygun bir biçimde vergilendirme yapılmaması için gerekçe oluşturmamaktadır¹⁶⁴.

Adalet ilkesi genel olarak vergi kanunlarının konulmaları ve uygulanmaları aşamalarında kişilerin mali güçleri göz önünde bulundurularak adil bir vergilendirme yapılması anlamında kullanılmaktadır¹⁶⁵. Bu bağlamda vergilendirmede adaletin yatay eşitlik ve dikey eşitlik kavramları aracılığı ile sağlanması, sosyal devlet anlayışının sosyal adaleti sağlama hedefini gerçekleştirmeye yönelik uygulamalar

¹⁶² Öden, Merih, Türk Anayasa Hukukundan Eşitlik İlkesi, Yetkin Yayınları, Ankara, 2003, s. 33-34.

¹⁶³ Yaltı, Billur, Vergi Adaleti Kavramında Soyuttan Somuta: Türk Anayasa Mahkemesi Kararlarını Eşitlik, Özgürlük ve Sosyal Devlet Kavramları ile Okumak, Vergi Sorunları Dergisi, S: 119, s. 98.

¹⁶⁴ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 106.

¹⁶⁵ Yiğit, age., s. 63.

olarak nitelendirilmektedir¹⁶⁶. Buradaki “adalet”ten kastın ise esasen “hakkaniyetin sağlanması” olduğunu söylemek mümkündür. Zira, kişisel farklılıkları, fırsat eşitsizliklerini ve gelirin elde edilme biçimlerini dikkate almadan, herkesi katı bir biçimde aynı muameleye tabi tutan bir sistemin, bireylere aralarında herhangi bir fark gözetmeksizin salt eşit muamele yapıldığı için adaletli olduğunu ileri sürmenin ne ölçüde doğru olduğu tartışmalıdır. Şu halde, kişilerin farklılıklarının gözetilmesini öngören dikey eşitliğin, esasen “hakkaniyet” ilkesinin gerçekleştirilmesine yönelik olduğunu ve dağıtıcı adaletin denkleştirici adelete tercih edildiğini söyleyebiliriz.

7. Yararlanma (Fayda) İlkesi

Bir mal veya hizmetten yararlanmanın bedeli olarak piyasa ekonomisindeki “fiyat”ın yerini kamu kesiminde “vergi”nin alması gerektiğini savunan bu ilke, kamu hizmetlerinden sağlanan faydaya göre vergilendirme yapılmasını öngörmektedir¹⁶⁷. Vergiyi; hizmet karşılığı, sigorta primi niteliğinde ve sosyal üretim giderlerine katılma payı olmak üzere üç farklı yaklaşım ile ele alan bu anlayışın, günümüzde pek çok açıdan geçerliliğini yitirmiş olduğunu savunan görüşler¹⁶⁸ var ise de özel tüketim vergisi ya da katma değer vergisi gibi tüketim ve fayda bazlı vergiler nezdinde bir değerlendirmenin de yapılması gerekmektedir. Örneğin KDV’nin genel bütçe vergi gelirleri içindeki payının 1985 yılındaki %24,8’lik oranının 2013 yılında %33,7’ye

¹⁶⁶ Özer, İlhan, Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi, TODAİE, Ankara, 1977, s. 74; Yaltı, agm., s. 99.

¹⁶⁷ Turhan, age., s.211; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 210

¹⁶⁸ Edizdoğan, age., s. 151-155.

yükseldiği dikkate alındığında esasen faydalanma ölçütüne dayalı vergilerde bir artış gözlemlendiği açıktır¹⁶⁹.

Yararlanma ilkesine yönelik eleştiriler genel olarak gelir dağılımını bozucu etkisi, kişilerin kamu mal ve hizmetlerinden yararlanma derecelerinin ölçülmesinin güçlüğü, bu yöneme dayalı vergilerin tahsilinde yaşanabilecek zorluklar, devletin özel sektör kurallarına göre işletilmesinin mümkün olup olmadığı ve bu tür bir vergilemenin ekonomik olmayacağı yönünde toplanmıştır¹⁷⁰. Ayrıca verginin, gelir elde edenlerden devletin kendilerine sağladığı hizmetlerden yararlanma oranları doğrultusunda alınması halinde, gelirin yeniden dağılımı amacının gerçekleşmesi mümkün olmayacaktır¹⁷¹.

Ferdiyetçi devlet anlayışının hakim olduğu dönemlerde daha fazla ön planda olan yararlanma ilkesi, devlet anlayışında meydana gelen değişimler neticesinde önemini yitirmeye başlayarak yerini mali güce göre vergilendirme ilkesine bırakmıştır¹⁷².

8. Mali Güce Göre Vergilendirme İlkesi

Adil bir vergilendirmenin bireylerin mali güçleri (ödeme gücü) doğrultusunda yapılmasının gerekliliği, fayda ilkesinden de önce, ilk defa İtalyan iktisatçı Guicciardini tarafından ele alınmış, ilerleyen zamanlarda sosyal adaletin

¹⁶⁹ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_62.xls.htm (erişim tarihi: 11.06.2014)

¹⁷⁰ Aydın, Selda, Vergi Uygulamasında Yararlanma İlkesi ve Ödeme Gücü İlkesinin Karşılaştırılması, Vergi Sorunları Dergisi, Mayıs 1999, S. 128, s. 16.

¹⁷¹ Tuncer, Selahattin, Vergi Hukuku ve Uygulaması, Yaklaşım Yayınları, 2003, s. 506-508.

¹⁷² Aydın, agm., s. 28.

sağlanmasında kullanılacak yöntemlerin temeli olarak yorumlanmış ve geliştirilmiştir¹⁷³.

Günümüzde de önemini koruyan ve kabul gören bu yaklaşım, mükelleflerin vergi karşısındaki durumlarının, ayrı ayrı dikkate alınması gerektiğini savunmaktadır. Vergi adaletinin sağlanması açısından bireylerin ekonomik ve kişisel durumlarının göz önünde bulundurularak vergilendirilmesi şeklinde ifade edilen mali güce göre vergilendirme ilkesi; kişilerin kamusal mal ve hizmetlerden elde ettikleri fayda dikkate alınmadan, gelirlerinin kendilerini ve ailelerini geçindirmeye yetecek miktarın üstünde kalan kısmının ödeme güçlerine göre farklılaştırılarak vergilendirilmesini öngörmektedir¹⁷⁴. Mali güce göre vergilendirme ilkesi ile güdülen amaç, “vergi yükü dağılımında adaleti sağlayarak gelir bölüşümündeki adalete yaklaşımdır”¹⁷⁵.

¹⁷³ Gelişim süreci hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Yiğit, age., s. 95-96; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 211-212, Edizdoğan, age., s. 232.

¹⁷⁴ Öncel-Kumrulu-Çağan, age., s. 52; Aydın, agm., s. 22, Edizdoğan, age., s. 232, Erginay, age., s. 79.

¹⁷⁵ Edizdoğan, age., s. 233.

II. SOSYAL DEVLET ANLAYIŞININ VERGİ HUKUKUNDAKİ YANSIMASI OLARAK MALİ GÜÇ KAVRAMI VE SOSYAL DEVLET İLKESİNİ GERÇEKLEŞTİRMEYE YÖNELİK VERGİ ARAÇLARI

A. Sosyal Devlet Anlayışının Vergi Hukukundaki Yansıması: Mali Güç

1. Genel Olarak

Anayasa'nın 10. maddesine göre “Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir.” Vergilendirilmede adaletin sağlanması açısından Anayasada sayılan unsurlar bakımından bir ayırım yapılamayacağına göre “farklılık” halinin neye göre belirleneceğini sorduğumuzda karşımıza “mali güç” kavramı çıkmakta ve bu doğrultuda eşitlik ilkesinin vergilendirmedeki uygulama aracı olan mali güce göre vergilendirme ilkesine ulaşılmaktadır¹⁷⁶.

1982 Anayasasının başlangıç kısmında “Her Türk vatandaşının bu Anayasadaki temel hak ve hürriyetlerden eşitlik ve sosyal adalet gereklerince... hukuk düzeni içinde onurlu bir hayat sürdürme... hak ve yetkisine sahip olduğu” ifade edilmiş; 2. maddede devletin niteliği “adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı... sosyal bir hukuk devleti” olarak belirtilmiş ve nihayet 10. maddede herkesin “dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin” kanun önünde eşit olduğu vurgulanmıştır. Vergilendirme konusunda ise Anayasanın 73. maddesinin 2.

¹⁷⁶ Yaltı, agm., s. 103.

fıkrasında “Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacı” olduğu belirtilmiştir.

Anayasa’nın söz konusu maddeleri göz önünde bulundurulduğunda, kanun önünde eşitliği öngördüğü ve bunun yanında sosyal adaletin sağlanmasının da devletin görevleri içinde yer aldığı söylenebilmektedir. Vergilendirme açısından sosyal adalet kavramı ele alındığında bir nevi “eşitsiz” işlem yapmayı öngören mali güce göre vergilendirme ilkesini sağlam bir temele oturtabilmek için “eşitsiz işlemi haklılaştıran bir ölçüt” geliştirilmesi gerekmektedir¹⁷⁷.

Anayasa Mahkemesi nezdinde bu ölçüt “haklı neden”; haklı neden olarak kabul edilen haller ise hukuksal yapı ve nitelik farklılığı, vergi konusunda nitelik farklılıkları, kamu yararı, mali politika, sosyal ve ekonomik kimi teknik gerekler olarak belirlenmiştir¹⁷⁸. Şöyle ki, “Anayasa Mahkemesi’nin yerleşik kararlarına göre, eşitliği bozduğu iddia edilen kural haklı bir nedene dayanmaktaysa veya sosyal amaçlarla yürürlüğe konulmuşsa bu kuralın eşitlik ilkesini zedelediğinden söz edilemez”¹⁷⁹.

¹⁷⁷ Yaltı, agm., s. 103.

¹⁷⁸ Yaltı, agm., s. 105-106.

¹⁷⁹ Anayasa mahkemesi Kararı E. 1994/90, K. 1995/22.

2. Anayasa'nın yukarıda belirtilen maddeleri göz önünde bulundurulduğunda, sosyal adaleti gerçekleştirmeye yönelik olarak benimsenen mali güce göre vergilendirme ilkesinin getirdiği “farklılaştırılmış vergilendirme durumu”, vergilendirmede dikey eşitliğin sağlanması amaçlandığı için normatif eşitlik bakımından da anayasaya ve sosyal devlet anlayışının gereklerine uygun düşmektedir.Mali Gücün Göstergeleri

Geçmişte mali güç göstergesi olarak kişilerin sahip oldukları mal varlığı esas alınmış, ancak zaman içerisinde bu anlayış değişmiştir¹⁸⁰. Anayasa Mahkemesi'ne göre, kişinin gelir ve servet elde etmesi veya tüketime yönelmesi durumu, kişinin mali gücü olduğuna karine teşkil etmektedir¹⁸¹. Bu unsurlardan yalnızca birinin değerlendirilerek mali güce esas alınması vergi adaleti açısından haksız sonuçların doğumuna sebep olabilecektir. Bu nedenle mali güce ulaşmada esas alınacak kaynaklar arasında ölçülü bir dağılımın gözetilmesi, yalnızca tek bir unsurun vergilendirilmemesi gerekmektedir¹⁸².

Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde “bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazancı ve iratların safi tutarı” olarak tanımlanan gelir, kişinin servet ve harcamasının da önemli ölçüde gelirine bağlı olması dolayısıyla genel olarak ödeme gücünün en önemli göstergesi olarak kabul edilmektedir¹⁸³. Bununla birlikte, ödeme gücünün belirlenmesinde harcamaların esas alınmasını savunan görüşler de mevcuttur. Örneğin Hobbes'un “Çok çalışan, emeğinin karşılığı sağladığı iktisadi değerleri tasarruf eden ve az tüketen tutumlu bir kişinin, zamanını boşa harcayan ve kazandıklarının tamamını harcayan birine kıyasla daha fazla

¹⁸⁰ Yiğit, age., s. 97.

¹⁸¹ Anayasa Mahkemesi Kararı, E.1994/80, K.1995/27.

¹⁸² Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 219.

¹⁸³ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 214.

vergilendirilmesinin nedeni ne olabilir?” biçimindeki sorusu harcamalar üzerinden alınacak vergilerin daha adaletli olacağı yaklaşımını yansıtmaktadır¹⁸⁴.

Gelir ve harcama haricinde mali gücün göstergesi sayılan bir diğer unsur ise bireyin biriktirilmiş satın alma gücü olarak görülen servettir. 19. yüzyılın ortalarına dek, mülk sahibi olmanın mali gücün temel göstergesi sayıldığını, kişilerin servetleri üzerinden vergilendirildiğini görmek mümkündür¹⁸⁵. Günümüzdeki yaklaşımın servetin salt kendisinin değil, getirisinin ve transferinin de vergilendirilebileceği yönünde olduğu ileri sürülmekteyse de, zaman zaman hem Türkiye’de hem dünyada veraset ve intikal vergisinin kaldırılmasının planlandığına ilişkin hükümet açıklamalarının yapıldığı görülmektedir¹⁸⁶. Örneğin, 2008 yılında TBMM’ye sunulan yasa tasarısında veraset yoluyla intikallerden alınan verginin kaldırılması, ivazsız suretle vaki intikallerin ise gelir vergisi içinde değerlendirilerek gelir vergisine tabi tutulması amaçlanmış, ancak Maliye Bakanlığı tarafından yapılan açıklamayla verginin eski haliyle devam edeceği ifade edilmiştir¹⁸⁷.

¹⁸⁴ Harcamalar üzerinden alınan vergilerin eleştirisi için Bkz. Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 215-216.

¹⁸⁵ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 218.

¹⁸⁶ Ayrıntılı bilgi için Bkz. Erginay, age., s.127-136.

¹⁸⁷ <http://www.milliyet.com.tr/default.aspx?aType=SonDakika&ArticleID=519900> (erişim tarihi: 12.06.2014); <http://www.milliyet.com.tr/futbolcuya-gol-basina-vergi-/ekonomi/detay/1715934/default.htm> (erişim tarihi: 12.06.2014)

B. Mali Güce Ulaşmada Kullanılan Vergi Araçları

1. Vergi Tarifelerinden Yararlanılması

a. Genel Olarak

Vergi tarifiesi, ödenecek vergi tutarının belirlenmesi amacıyla vergi matrahına uygulanan oran yahut ölçülerdir¹⁸⁸. Vergi tarifelerinde matraha uygulanan ölçüleri iki şekilde ele almak mümkündür: Spesifik tarife (miktar esası), belirli bir miktara uygulanan ölçüye göre yapılan hesaplama olup; ad valorem tarife (değer esası) ise iktisadi değerinin göz önünde tutularak hesaplama yapılmasıdır. Günümüzde daha yaygın olarak uygulanan tarife, değer üzerinden oran hesaplaması yoluyla gerçekleştirilen ad valorem tarifiedir¹⁸⁹.

Vergi adaletinin ve vergide etkinliğin sağlanması açısından büyük öneme sahip olan vergi tarifelerinin özellikleri ve uygulama biçimleri, yatay ve dikey adaletin sağlanmasına ilişkin tartışmalar çerçevesinde şekillenmiştir. Verginin sosyo-ekonomik fonksiyonlarının yerine getirilmesinde de bu tarifelerin bir araç olarak kullanıldığı göz önüne alındığında, söz konusu tarifelerin ne şekilde düzenlenmesi gerektiği hem öğretilerde hem de uygulamada tartışılan bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır¹⁹⁰. Verginin kamu harcamalarını finanse etme niteliği dolayısıyla devlete gelir sağlamada kullanılmasının yanı sıra, devletlerin belirli amaçları doğrultusunda vergi oranlarını artırmak ya da azaltmak suretiyle mükellefleri

¹⁸⁸ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 228; Erginay, age., s. 91.

¹⁸⁹ Erginay, s. 92.

¹⁹⁰ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 229; Yiğit, age., s. 107.

yönlendirebildikleri¹⁹¹ düşünüldüğünde; vergi tarifelerinin düz oranlı mı artan oranlı mı olacağı, düz oranlı olacaksa bu oranın ne olacağı ve neye göre belirleneceği, artan oranlı olacaksa yükseklik ve uzunluk farkının ne olacağı, dilim sayısının neye göre belirleneceği gibi soruları çeşitlendirmenin mümkün olduğu görülecektir¹⁹².

Gelir, servet ve harcama üzerinden alınan vergilerde çoğunlukla üç tip oran uygulanmaktadır.

b. Artan Oranlı Vergi Tarifeleri

Artan oranlı vergi tarifelerinde, vergi matrahındaki artışa veya azalmaya bağlı olarak vergi oranı da aynı doğrultuda artmakta veya azalmaktadır¹⁹³.

Günümüzde dikey adaleti sağlamaya yönelik bir yöntem olarak kullanılan artan oranlılık hakkında ilk düşüncelere 15. yüzyılda rastlanmakla birlikte, artan oranlı vergi tarifeleri esas olarak 19. yüzyılda bilimsel yöntemlerle incelenmeye başlanmıştır¹⁹⁴.

Marjinal fayda yaklaşımının bir sonucu olarak, kişilerin sahip oldukları iktisadi unsurlarda artış oldukça vergi ödeme gücünün eşit değil de artan oranlı bir şekilde yükseleceğinden hareketle geliştirilen bu tarifenin, eşit oranlı vergilendirmenin sakıncalarını gidereceği ve vergi adaletini gerçekleştireceği

¹⁹¹ Yönlendirici vergilendirmenin caydırma ve özendirme fonksiyonları hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Göker, age., s. 36-59.

¹⁹² Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 229.

¹⁹³ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 230; Erginay, age., s. 92;

¹⁹⁴ Edizdoğan, age., s. 243; Budak, Tamer, Türk Vergi Hukukunda Anayasal Ölçüt: Mali Güç, On İki Levha Yayınları, İstanbul, 2010, s. 134; Erdem-Şenyüz-Tathioğlu, age., s. 116.

savunulmaktadır¹⁹⁵. Bu yaklaşıma göre geliri 1.000 lira olan kişiye kıyasla geliri 10.000 lira olan kişinin vergi ödeme gücü on katın üzerinde olacağından, alınacak verginin oranı da daha yüksek olmalıdır. Her ne kadar bu oranın neye göre belirleneceği konusunda açıklık olmasa da “adalete yaklaşmak, açıkça adaletsizlik yapmaktan iyidir” şeklindeki bir yaklaşımla, artan oranlı vergilendirmenin dikey adaleti gerçekleştirmede etkili olduğu ifade edilmektedir¹⁹⁶.

Artan oranlı vergilendirmeyi savunanların temel dayanakları yukarıda da belirtildiği üzere azalan marjinal fayda esasıdır. Geliri yüksek olan kişilerin daha yüksek oranda vergilendirilmesi yolu ile dikey adaletin gerçekleşeceğini savunan görüşün savunucuları liberal anlayışın iddia ettiği şekilde ekonomik dengenin kendiliğinden gerçekleşmeyeceğini, bu yüzden devletin vergi oranları aracılığı ile piyasaya müdahalesinin gerekli olduğunu ve çeşitli nedenlerden kaynaklanan sosyal eşitsizlikler ile dolaylı vergilerin neden olduğu haksızlığın ancak bu şekilde giderilebileceğini belirtmektedirler¹⁹⁷. Artan oranlı vergilendirmeyi savunanların bir diğer argümanı ise, bu tarifenin devlet açısından bol nitelikli bir gelir kaynağı sayılabilmesinin yanında ayrıca konjonktürel dalgalanmalarda otomatik bir düzenleyici niteliğine sahip olmasıdır¹⁹⁸.

¹⁹⁵ Akdoğan, Kamu maliyesi, s. 231.

¹⁹⁶ Blakey, Roy. G., Maliye Ders Notları, Çev.: Reşat Aktan, A.Ü.S.B.F. Yayınları, Ankara, 1953, s. 78.

¹⁹⁷ Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s.116-117; Edizdoğan, age., s.243-246; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s.230-232; Erginay, age., s.100-103; Yiğit, age., s. 109.

¹⁹⁸ Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s.116-117; Edizdoğan, age., s.243-246; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s.230-232; Erginay, age., s.100-103; Yiğit, age., s. 109.

Artan oranlı vergilendirme karşıtları ise klasik liberal anlayış doğrultusunda devlet müdahalesinin sınırlı olması gerektiğini, vergilerin tarafsız olmasını, yüksek gelirli aleyhine olan bu tür bir düzenlemenin ekonominin doğal dengesini bozacağını savunmaktadırlar. Ayrıca verginin ikame etkisi sebebiyle artan oranlı vergilendirmenin ekonomik kayıplara yol açmasının mümkün olduğunu düşünen görüşün savunucularına göre tasarruflar da buna bağlı bir şekilde azalacağından üretimin düşmesi kaçınılmaz olacaktır. Bu uygulamaya yönelik bir diğer eleştiri ise, sonucunun hakkaniyet açısından değerlendirebilecek bir ölçütün bulunmamasıdır. Zira bu yöntem kesin olarak adil bir dağılım ortaya çıkarmayabilecek; “belirli varsayımlar doğrultusunda bu durum gerçekleşebilir veya gerçekleşmeyebilir” demek mümkün olsa da kesin bir biçimde adil dağılım sonucunun doğacağını söylemek mantıklı bir yaklaşım olmayacaktır¹⁹⁹.

Artan oranlı vergi tarifelerinin uygulaması dört türdür. Düz veya katı oranlılık da denilen sınıf usulü artan oranlı vergi tarifelerinde, vergi oranı matrah diliminin değişmesine bağlı olarak artmakta veya azalmaktadır. Şu halde vergi konusu olan gelirin tabi olduğu sınıfın yükselmesi ile uygulanacak vergi oranı da artacaktır²⁰⁰. Sınıf usulü artan oranlı vergi tarifelerindeki sıçrama²⁰¹ sorununu önleyecek biçimde, vergi matrahının dilimlere ayrıldığı ve her dilimin vergisinin bir üst ya da alt dilime bakılmaksızın kendi oranına göre hesaplandığı tarife biçimine ise

¹⁹⁹ Aktan, Coşkun Can-Dileyici, Dilek, Vergi Tarifelerinde Değişim: Artan Oranlı Vergilerden Düz Oranlı Vergilere, Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ankara, 2012, s. 107; Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s.116-117; Edizdoğan, age., s.243-246; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s.230-232, Budak, age., s. 134-135; Erginay, age., s. 100-103; Yiğit, age., s. 110.

²⁰⁰ Yiğit, age., s. 111.

²⁰¹ Vergi yükündeki ani yükselmeler sıçrama olarak ifade edilmektedir.

dilim usulü artan oranlılık adı verilmektedir. Bir tarife olmaktan ziyade uygulamada yapılan indirimler neticesinde, gerçekte düz oranlı olan vergilendirmede görülen artan oranlılık etkisine ise gizli artan oranlılık denmektedir²⁰². Örneğin düz oranlı bir vergi sisteminde geçerli olmak üzere uygulanacak en az geçim indirimi, sisteme gizli artan oranlılık özelliği kazandıracaktır²⁰³. Yine uygulama sonucu ortaya çıkan ve özellikle dolaylı vergiler üzerinde gözlenen tersine artan oranlılıkta ise, genellikle eşit oran olmasına rağmen ödenen verginin mükelleflerin gelir düzeyleri nezdinde kıyaslanması sonucunda gelir arttıkça vergi oranının düştüğü, vergi adaletine ters bir durumun ortaya çıktığı görülmektedir²⁰⁴. KDV'nin sabit oranlı olma özelliği dikkate alındığında, yüksek gelirlilere kıyasla düşük gelirlilerin harcamaları içindeki vergi oranının daha fazla olması bu durum için bir örnek teşkil etmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. maddesinde vergi tarifesi düzenlenmiş olup, artan oranlılığı esas alan bu tarifede kaynağına göre herhangi bir ayrıma gidilmeksizin vergiye tabi gelirler için dört dilim öngörülmüştür.

²⁰² Yiğit, age., s. 113; Budak, age., s. 138; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 236-237.

²⁰³ Anderson, Robert- Condon, Christopher-Houlder, Vanessa, Flat Tax Fans Point to "Success" in Europe, <http://www.ft.com/intl/cms/s/2/c7ac4564-9fee-11d9-b355-00000e2511c8.html#axzz3ELpe3dQW> (erişim tarihi: 21.07.2014)

²⁰⁴ Herekman, Aykut, Genel Vergi Kuramı, Kalite Matbaası, Ankara, 1976, s. 73, Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 238-239.

c. Düz Oranlı Vergi Tarifeleri

Vergi matrahındaki artış ya da azalmalardan bağımsız olarak uygulanacak vergi oranının sabit olduğu tarife biçimine düz (tek, sabit, eş) oranlı vergi tarifesi adı verilmektedir²⁰⁵.

1929 Ekonomik Krizi sonrası öne çıkan Keynesyen politikalar ile II. Dünya Savaşı sonrası süreçte kurumsallaşan sosyal devlet anlayışı, toplumdaki gelir dağılımına ilişkin adaletsizliklerin giderilmesi konusunda artan oranlı gelir vergilerinin etkili bir yöntem olarak görülmesine sebep olmuştur. Ancak 1970’li yılların sonlarına doğru etkinliğini kaybetmeye başlayan sosyal devlet anlayışı ve değişen devlet politikaları neticesinde, 1980’li yıllardan itibaren birçok ülkede gelir vergisi tarifelerinde değişimler baş göstermeye başlamıştır²⁰⁶. Nitekim 1980-2000 yılları arasında OECD ülkelerinde gelir vergisi tarifelerindeki değişimin seyri, gerçekleştirilen vergi reformları ile birlikte, gelir vergisi tarifelerindeki en yüksek vergi oranlarının düşürülmesi yönünde olmuştur²⁰⁷. Vergi oranlarının indirilmesi, tarifedeki dilim sayılarının azaltılması ve çeşitli vergi muafiyeti ile istisnalarının kaldırılarak vergi tabanının genişletilmesini amaçlayan bu değişimler başta ABD ve İngiltere olmak üzere birçok OECD ülkesinde arz yönlü iktisat politikaları doğrultusunda görülmeye başlanmıştır²⁰⁸.

²⁰⁵ Erginay, age., s. 92, Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 229;

²⁰⁶ Aktan-Dileyici, agm., s. 100.

²⁰⁷ Edwards, Chris- Rugsy, Veronique de, International Tax Competition A 21st-Century Restraint on Government, Policy Analysis, No: 431, Nisan 2002, s. 13, <http://www.cato.org/sites/cato.org/files/pubs/pdf/pa431.pdf>. (erişim tarihi: 30.06.2014)

²⁰⁸ Aktan-Dileyici, agm., s.100.

Yararlanma ilkesinin günümüz savunucuları tarafından düz oranlı vergilerin daha adil olduğu ileri sürülmektedir. Şöyle ki, ödeme gücü ilkesi göz önünde bulundurularak daha çok çalışan ve üreten kesimden daha fazla vergi alınması demek, bir yerde bu kesimin cezalandırılması demek olacaktır. Oysaki, kişileri ekonomiye katkılarına göre değil, ekonomiden “çektiklerine” göre vergilendirmek daha adildir²⁰⁹. Bu görüş, düz oranlı vergilerin adil gözükmekle birlikte gerçekte mükelleflerin ödeme güçlerinin dikkate alınmadığı gerekçesiyle eleştirilmektedir. Bu eleştirinin dayanağı, artan oranlı vergilendirmeye olumlu bakılmasını sağlayan marjinal fayda yaklaşımıdır. Marjinal birime atfedilen faydanın gelir ve servet düzeyleri farklı olan mükelleflerde aynı olmayacağı görüşünden hareketle düz oranlı vergilerin vergilendirmede özellikle dikey adaleti sağlayamayacağı söylenmektedir²¹⁰. Buna karşın, bireylerin gelirleri artarken elde ettikleri marjinal faydanın azaldığına dair kesin kanıtların öne sürülemeyeceği, marjinal faydanın subjektif bir özellik taşıdığı, dolayısıyla artan oranlı vergilendirmenin dikey adaletin sağlanması konusunda düz oranlı vergilere nazaran daha elverişli olduğunu kesin olarak söylemenin mümkün olmayacağını savunan görüşler de mevcuttur²¹¹. Düz oranlı vergilendirmeyi savunanlara göre bu tip bir uygulama, ekonomik birimlerin kararları üzerinde daha az etkili olacağı için, artan oranlılıkta görülen verginin ikame etkisini azaltacaktır. Ayrıca tek bir oran olduğu için hem mükellefler hem de idare

²⁰⁹ Aydın, agm., s. 128.

²¹⁰ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 230; Yiğit, age., s. 116; Budak, age., s.133.

²¹¹ Musgrave, Richard, Horizontal Equity, Once More, National Tax Journal, Vol. 43,no.2,June1990,[http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/c5aee2e8d1ceab9f85256afb0072f342/a42168feab9541ff8525686c00686dca/\\$FILE/v43n2113.pdf](http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/c5aee2e8d1ceab9f85256afb0072f342/a42168feab9541ff8525686c00686dca/$FILE/v43n2113.pdf) (erişim tarihi: 15.05.2014); Aktan-Dileyici, agm., s. 103.

açısından anlaşılması ve uygulanması daha kolay bir vergi sisteminin ortaya çıkmasını sağlayacak, vergilendirme maliyetlerini de azaltacaktır²¹².

d. Azalan Oranlı Vergi Tarifeleri

Azalan oranlı vergi tarifelerini kendi içinde ikiye ayırmak mümkündür. Bunlardan birincisinde hem matrah hem vergi oranı azalmakta, ikincisinde ise matrahtaki artışa rağmen vergi oranı düşüş göstermektedir²¹³.

Azalan oranlı vergi tariflerinin tüketime yönelik vergilerde olumlu sonuçlar doğuracağı savunulmakla birlikte, bu sistemin esasen gelir seviyesi yüksek kesim için faydalı olacağını, düşük gelirlielerin ise daha da zorlanacağını ileri süren karşıt görüşler de mevcuttur²¹⁴.

2. Ayırma İlkesi

a. Genel Olarak

Tarih boyunca gelir olgusu çoğu zaman “miktar”dan ibaret olarak görülmüş ise de, her gelirin bir elde edilme yöntemi olduğu düşünüldüğünde “kaynak” unsurunun da dikkate alınması gerekmektedir. Nitekim 19. yüzyılın başlarında İngiltere’de yaşanan aşırı vergilendirme çeşitli sorgulamalara yol açmış ve Churchill’in ifadesi ile “o zamana dek vergi toplayıcının vergiye esas teşkil edecek gelir hakkında sorduğu tek soru gelirin ‘ne kadar olduğu’ iken, artık bu soruya

²¹² Aktan-Dileyici, agm., s. 110-113.

²¹³ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s.230-240; Budak, age., s. 133.

²¹⁴ <http://www.wisageek.org/what-are-the-pros-and-cons-of-a-regressive-tax.htm> (erişim tarihi: 17.06.2014)

‘gelirin nasıl elde edildiği’ ifadesinin de eklenmesi gerektiği belirtilmiştir²¹⁵. Zira gelirin kaynağını emek, sermaye veya emek ve sermayenin farklı boyutlardaki birleşimi oluşturmaktadır. Ayırma ilkesi, gelirin sağlandığı kaynak ve bu kaynağın özellikleri itibarıyla vergi ödeme gücünün dayanıklılığının subjektif olması nedeniyle kaynağa ve niteliğine göre farklılık göstereceğinden hareketle, mükelleflerin mali güçlerinin belirlenmesinde yalnızca gelir miktarının değil, gelirin kaynağının da göz önünde bulundurulmasını öngörmektedir²¹⁶. Artan oranlı vergilendirmenin matrahın miktarı üzerinden gerçekleştirmeyi hedeflediği amaç, ayırma ilkesi ile de gelirin niteliği bakımından farklı vergilendirmeye tabi olması aracılığı ile gerçekleştirilmek istenmekte olup özetle artan oranlı vergilendirme niceliksel, ayırma ilkesi ise niteliksel farklılıkları göz önünde bulundurmaktadır²¹⁷.

Emek gelirleri lehine olacak şekilde aynı büyüklükteki matrahlara farklı vergi oranları uygulanmasını gerektiren ayırma ilkesi ile, emek geliri elde edenleri korumak maksadıyla dikey adaletin gereği yerine getirilmiş olmaktadır²¹⁸. Ayırma ilkesinin ön kabulü, vergi mükelleflerinin aynı gelire sahip olsalar dahi²¹⁹ sermayeden gelir sağlayanın emekten gelir sağlayana, bekar bir yükümlünün evli bir yükümlüye oranla farklı ödeme kabiliyetleri olduğu yönündedir²²⁰.

²¹⁵ Cobb, Clifford-Rowe, Jonathan, How the Income Tax Became a Tax on Labor?, <http://workandwealth.com/redefining-progress-san-francisco/> (erişim tarihi: 17.05.2014).

²¹⁶ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 240; Budak, age., s. 140; Erginay, age., s. 86

²¹⁷ Akdoğan, Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım, s. 32.

²¹⁸ Şener, Orhan, Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi, Beta Yayınları, İstanbul, 2007, s. 219.

²¹⁹ Mali gücün yalnızca “miktar” boyutu esas alınmıştır.

²²⁰ Tekir, Sabri, Vergi Teorisi, Anadolu Matbaacılık, İzmir, 1993, s. 75.

Ayrırma ilkesi gereğince mükelleflerin farklı oranlarda vergilendirilmelerinin, salt kaynağa göre değil mükellefiyetin “türüne” göre de yapılıp yapılmayacağını tartışmak mümkündür. Nitekim 31.12.1960 günlü, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67. maddesinin (1) numaralı fıkrasının birinci paragrafının sonuna 27.6.2006 günlü, 5527 sayılı Yasa'nın 1. maddesinin (a) bendi ile eklenen 'Dar mükellef gerçek kişi ve kurumlar için bu oran % 0 olarak uygulanır.' biçimindeki cümlenin iptaline ilişkin açılan davada, Anayasa Mahkemesi “Vergilemeyle ilgili anayasal denetimde, sınıflandırma ve karşılaştırma malî güce, diğer bir deyişle gelirdeki büyüklük ölçüsüne göre yapılmak zorundadır. Gelirin niteliğinde farklılık yoksa mükellefin mukimliği farklılığın nedeni olamaz. Aynı gelir unsuru yönünden eşit olan tam ve dar mükelleflerden birincisinin yasayla %15 oranında vergi tevkifatına tabi tutulup ikincisinin %0 oranında tevkifata tabi tutularak tersine ayrımcılık yapılması, makul ve adil olmayıp malî gücü aynı olanların aynı, malî gücü farklı olanların ise ayrı oranda vergilendirilmesini öngören 'mali güç' ve 'vergide eşitlik' ilkelerine aykırılık oluşturur.” demek suretiyle söz konusu hükmü iptal etmiştir²²¹. Ancak karşıoy gerekçesinde ileri sürülen “...dış kreditora dar mükellef deyip mükellef çeşitleri arasında farklı oran uygulanamayacağı, kaynak yaratmak ve toplumun refah düzeyini yükseltmekle görevli devletin görev alanını ekonomik olarak sınırlayan Anayasa'ya aykırı bir yorumdur.” yönündeki görüş açısından değerlendirildiğinde, iptal edilen hükmün toplumun sosyal refahını yükseltme amacı taşıyıp taşımadığını ve Anayasa'daki deyim ile “maliye politikasının sosyal bir amacı” olup olmadığını tartışmak mümkündür.

²²¹ Anayasa Mahkemesi Kararı, E. 2006/119, K. 2009/145.

b. Ayırma İlkesinin Uygulanma Şekilleri

i. Gelir Kaynaklarının Sınıflandırılması ve Farklı Oran Uygulanması

Elde edildiği kaynaklar açısından gelirin; emek geliri, sermaye geliri ve emek-sermaye müşterek geliri olarak sınıflandırıldığı bu uygulamada, emeğin ya da sermayenin ağırlıklı olması durumuna göre her sınıf için farklı vergi oranları uygulamasına başvurulmaktadır²²². Bu usulün İtalyan Servet Gelirleri Vergisi'nde ve 1948 yılına kadar Fransa'da uygulanan sedüler gelir vergisi siteminde yer aldığı görülmektedir²²³.

Vergiye tabi gelir, kaynaklarına göre ayrıldıktan sonra, emek gelirleri en düşük olmak üzere sırasıyla emek gelirleri, emek-sermaye karışımı gelirler ve sermaye gelirlerinin tabi olduğu oran giderek yükselmektedir.²²⁴

ii. Sermaye Gelirlerinden Ek Vergi Alınması

Bu usulde, önce kaynağa göre herhangi bir ayırma gidilmeden eşit vergilendirme yapılmakta, daha sonra sermaye gelirleri üzerinden ek bir vergilendirmeye gidilmektedir²²⁵. Bu vergilendirme tek bir oran üzerinden olabileceği gibi artan oranlılık da gösterebilmektedir²²⁶. Bazı farklılıklarla birçok

²²² Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 243; Yiğit, age., s. 124.

²²³ Neumark, Fritz, Maliyeye Dair Tedkikler, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1950, s. 236.

²²⁴ Yiğit, age., s. 125.

²²⁵ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 244.

²²⁶ Yiğit, age., s. 125.

ülkede uygulama alanı bulan bu usüle İngiltere’de 1980’li yıllara kadar uygulanan ‘Investment Income Surcharge’ örnek verilebilir²²⁷.

iii. Emek Gelirlerine İndirim Uygulanması

Emek ve sermaye kaynaklı gelirler aynı tarife üzerinden vergilendirilmekle birlikte, emek gelirlerinin bir kısmının vergi dışı bırakıldığı bu uygulamada, ödenen vergi tutarları ile indirim öncesi tutar kıyaslandığında emek gelirlerinin korunmuş olduğu görülmektedir²²⁸.

iv. Vergi Tarifelerine Sınırlama Koyulması

Vergi tarifesinin tüm dilim ve oranlarının sermaye gelirlerine uygulanmasına karşın, emek gelirlerinin tarifenin belirli dilimlerine kadar vergilendirilebilmesi yoluyla yüksek vergi oranlarından korunmasının amaçlandığı yöntemdir²²⁹.

c. Ayırma İlkesi ile İlgili Görüşler

Ayırma ilkesi çeşitli yönleri itibariyle savunulmaktayken bazı noktaları açısından da eleştiriye açık bir özellik arz etmektedir. Öğretide ayırma ilkesinin olumlu ve olumsuz yanları çeşitli şekillerde değerlendirilmektedir.

²²⁷ Yiğit, age., s. 125. Ayrıntılı bilgi için Bkz.

http://en.wikipedia.org/wiki/History_of_taxation_in_the_United_Kingdom (erişim tarihi: 14.06.2014).

²²⁸ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 244.

²²⁹ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 244.

Ayrırma ilkesini savunanlara göre sermaye gelirleri yapı itibariyle vergiye daha dayanıklı bir özellik arz etmektedir. Devamlı ve güvenilir nitelikte görülen bu gelirlerin sürekliliği ile örneğin mükellefin hastalığı, yaşlılığı ve hatta ölümü arasındaki ilişki zayıftır. Oysa emek gelirleri fikri veya bedeni çalışmanın ürünü olup süreklilik arz etmemekte, yalnızca emek sunulduğu sürece gelir getirmektedir²³⁰.

Ayrıca ücret gelirleri her ay vergilendirilmesine karşın, sermaye gelirlerinin vergilendirilmesi için dönem sonunun beklenmesi, ikinci grup için avantaj niteliğinde bir sonuç doğurmaktadır. Bu nedenle, ayırma ilkesini emek geliri sahiplerinin mağduriyetini gidermede bir araç olarak kullanılabilme mümkündür²³¹. Şu halde, sermaye gelirlerinin vergilendirilme süreci, ücret gelirlerine nazaran daha zamana yayılmıştır demek yanlış olmayacaktır.

Sermaye gelirlerini emek gelirlerinden vergilendirme açısından daha avantajlı hale getiren bir başka durum ise vergi kaçırma veya vergiden kaçınma olanaklarının daha geniş olmasıdır. Stopaj usulüne göre kaynaktan kesintiye gidilen ücret gelirleri açısından ise böyle bir durum söz konusu değildir ve eşitlik yine emek geliri sahipleri aleyhine olacak şekilde bozulmaktadır²³².

Sermaye geliri sahiplerinin emek geliri elde edenlere oranla nispeten daha çok boş zamana sahip oldukları ve bu zaman çerçevesinde sermaye gelirlerinden

²³⁰ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 241; Erginay, age., s. 90, Kamil Mutluer-Erdoğan Öner-Ahmet Kesik, Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2007, s. 259.

²³¹ Mutluer-Öner-Kesik, age., s.259.

²³² Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s. 120; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 242; Mutluer-Öner-Kesik, age., s. 259; Erginay, age., s.90.

bağımsız olarak başka gelirler de elde edebilecekleri düşünüldüğünde, emek geliri sahiplerine yönelik bir başka adalaetsiz durum ortaya çıkmaktadır²³³. Yine marjinal fayda kuramı göz önünde bulundurulduğunda, emek geliri sahiplerinin diğer gruba kıyasla elde ettikleri gelire daha fazla önem atfedebilecekleri düşünülebilmektedir²³⁴.

Ayrırma ilkesi, siyasal ve sosyal bazı amaçların gerçekleştirilmesine yönelik olarak kullanılabilir. Esasen vergilendirmede eşitlik değil, tam aksine bir “farklılık” durumu ortaya çıkmasını öngören bu ilkeye göre, bilinçli bir şekilde gelirlerin kaynaklarına ve niteliklerine göre ayırma tutulması ve farklı oranlarda vergilendirilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla sosyal sınıflar arası bir denge kurulması bağlamında bu ilkenin bir araç olarak görüldüğünü söylemek mümkündür²³⁵.

Sermaye geliri elde eden kişiler aleyhine bir durumun ortaya çıktığını düşündürebilecek bu fıkirlere karşılık, ayırma ilkesinin düşünüldüğü üzere dikey adaleti gerçekleştirmeyeceğini savunan görüşler de mevcuttur. Şöyle ki, ayırma ilkesinin uygulanması için emek gelirleri ile sermaye gelirleri arasında hangi oranda farklı vergilendirmenin yapılacağına dair objektif bir ölçüt geliştirmek pek olanaklı gözükmemektedir; kaldı ki bu gelirlerin birbirinden kolayca ayrılması bile her zaman mümkün olmamaktadır²³⁶. Sermayenin nispeten daha çok vergilendirilecek olması ise üretimin düşmesine, tasarrufların azalmasına ve çeşitli sosyo-ekonomik sorunlarla karşılaşılmasına sebep olabilecektir²³⁷.

²³³ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s.241, Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s. 121.

²³⁴ Şener, age., s. 220; Erginay, age., s. 90.

²³⁵ Mutluer-Öner-Kesik, age., s. 259; Aksoy, age., s. 264.

²³⁶ Aksoy, age., s. 267; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 242.

²³⁷ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 242.

Artan oranlı vergilendirmenin yanında bir de ayırma ilkesinin uygulanmasının gereksiz olduğu, ayrıca günümüz koşullarında ayırma ilkesinin uygulanmasını gerektiren hallerin de sermayenin gösterdiği devamlılık, sağlamlık ve güvenlik açısından ortadan kalkmış olduğu düşünülebilir. Bu nedenle sermaye gelirlerinin emek gelirlerine göre kendiliğinden devam ettiğini söylemek pek de mümkün görünmemektedir²³⁸.

Fayda ve zahmet gibi kavramların objektif ölçütler ile belirlenemeyeceğini, dolayısıyla emek geliri sahiplerinin paraya atfettiği önemi marjinal fayda yaklaşımı ile açıklayan görüşün de temelsiz olduğunu savunmak mümkündür²³⁹.

Sermaye gelirlerinin vergi kaçırma veya vergiden kaçınma konusunda daha elverişli yapıya sahip olması dolayısıyla daha yüksek oranda vergilendirmeye tabi olması gerektiğinin savunulması ise, yükümlülüklerini yasalara uygun bir biçimde yerine getiren mükelleflerin de diğerleriyle birlikte cezalandırılması sonucunu doğuracaktır ki, bu durumun önlenmesi esasen vergi idaresinin görev alanına girmektedir²⁴⁰.

Son olarak Türkiye uygulamasına baktığımızda, ücretlilerden alınan verginin stopaj içindeki oranının bir dönem %68'e kadar çıktığını, toplam gelir vergisi içinde ücretlilerden alınan vergi oranının ise %84'e ulaştığını, gelir vergisinin adeta ücretliler üzerinden alınan bir vergiye dönüştüğünü ve ayırma ilkesinin gerektirdiği

²³⁸ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 242; Erginay, age., s. 91.

²³⁹ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 242; Ergina, age., s. 91.

²⁴⁰ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s.243.

şekilde ücret gelirlerinin korunması bir yana üzerlerindeki vergi yükünün oldukça fazla olduğunu söylemek mümkün olacaktır²⁴¹.

30.03.2006 tarih ve 5479 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 1. maddesi ile değiştirilen 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 103. maddesinde '40.000 YTL'den fazlasının 40.000 YTL'si için 9.190 YTL,' ifadesinden sonra gelen 'fazlası % 35 oranında' ibaresinin, “yeni tarifeyle ücretlilerde orta ve yüksek gelir grubunun gelir vergisinin artırıldığı, böylece vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ile vergide eşitlik ilkelerinin zedelendiği, vergide eşitliğin, mali gücü aynı olanların aynı, farklı olanların ise ayrı oranlarda vergilendirilmesiyle gerçekleşebileceği, bu nedenlerle kuralın Anayasa’nın 2., 11. ve 73. maddelerine aykırı olduğu” gerekçesiyle Anayasa Mahkemesi nezdinde iptali istenmiş; Anayasa Mahkemesi, vergi tarifesindeki dilimlerin değiştiği ve ayırma ilkesinin uygulamasının kaldırıldığı bu düzenleme ile ilgili olarak Anayasa’ya aykırılık iddiasının incelemesini yaparken önemli nitelemelerde bulunmuştur. Yüksek Mahkeme, E. 2006/95, K. 2009/144 sayılı kararında sosyal hukuk devletini “insan haklarına dayanan, kişilerin huzur, refah ve mutluluk içinde yaşamalarını güvence altına alan, kişi hak ve özgürlükleriyle kamu yararı arasında adil bir denge kurabilen, milli gelirin adalete uygun biçimde dağıtılması için gereken önlemleri alan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, güçsüzleri güçlüler karşısında koruyarak sosyal adaleti ve toplumsal dengeleri gözetken devlet” olarak tanımladıktan sonra mali

²⁴¹ Rakıcı, Cemil, Ücretler Üzerindeki Vergi Yükünü Artıran Bazı Nedenler, Kamuda Sosyal Politika, Yıl:3, S. 11, 2009/4., s. 38.

güce ilişkin olarak “Verginin mali güce göre alınması ve genelliği ilkeleriyle vergilendirmede eşitlik ve adaletin gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır. Mali güç, ödeme gücünün kaynağı, dayanağı, nedeni ve varlık koşuludur. Yasa koyucunun vergilendirmede, kişilerin sahip olduğu ekonomik değer ile mali güçlerini göz önünde bulundurması gerekir. Mali güce göre vergilendirme, verginin, yükümlülerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracı olup, mali gücü fazla olanın mali gücü az olana göre daha fazla vergi ödemesini gerektirir. Vergide eşitlik ilkesi ise mali gücü aynı olanlardan aynı, farklı olanlardan ise farklı oranda vergi alınması esasına dayanır. Diğer bir anlatımla, yükümlülerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmalarını ifade eder. Vergi tekniği, vergi adaletini yansıtmadıkça, maliye politikasının sosyal amacını gerçekleştiremez. Mali güce göre vergilendirme, sosyal devletin vergi adaleti ile ilgili bir ilkesidir.” değerlendirmesinde bulunmuştur. İptali istenen kuralın yer aldığı yeni vergi tarifesi ile eski tarifeyi karşılaştırırken ise “Dava konusu kuralın da yer aldığı yeni gelir vergisi tarifesi ile önceki tarife karşılaştırıldığında, yeni tarifenin ilk üç dilimine giren ücretlinin vergi tutarı önceki tarifeye göre daha düşük iken, %35 vergi oranlı dördüncü dilimine giren ücretlinin vergi tutarının öncekine göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Karşılaştırma, ücretliler ile ücret dışı gelir elde eden diğer yükümlüler arasında yapıldığında, bu dilimde ücretlilerin üzerindeki yükün diğer gelir vergisi yükümlülerine göre yükseldiği, yeni tarife ile ücretlilerin vergi yükü artırılırken diğer gelir vergisi yükümlülerinin yükünün azaldığı ortaya çıkmaktadır. Yeni tarifenin dördüncü dilimine giren ve aynı geliri elde eden yükümlülerin vergi yükü, ücret dışı gelir sahiplerinin lehine değişirken ücretlinin aleyhine değişmiş ve mali güce göre

vergilendirme ilkesine aykırı olarak ağırlaştırılmıştır. Ücret geliri elde edenlerin mali gücü ile gelirin niteliği ve kişisel durum arasında bağlantı kurulmamıştır. Yasa koyucu vergi oranlarını belirlerken ücret geliri elde eden yükümlülerin ekonomik ve kişisel durumunu göz önüne alacak bir sistem getirmemiştir. Oran, verginin asli unsurlarından olup mali gücü etkileyen en önemli ölçütlerden biridir. Vergi oranı ile vergiye tabi gelirin niteliği arasında doğrudan bağlantı vardır. Vergilendirmede farklı nitelikteki gelirlerin ayrı vergilendirme yöntem ve oranlarına tabi tutulması, vergi adaletinin sağlanması için gereklidir. Yasa koyucu vergilendirme yetkisini kullanırken, anayasal kurallara uymak ve vergi yükünün adalete uygun ve sosyal amaçlı dağıtımını sağlamak koşuluyla, gelir, servet veya harcamanın vergilendirilmesinde konulara, nitelik veya miktarlara göre kimi değişik ölçütler getirebilir, gelirin unsurlarına ve miktarına göre ayrı yükümlülükler ve oranlar belirleyebilir. Ücret gelirlerinin diğer gelir unsurlarına göre salt emeğe dayalı olarak elde edilen gelir niteliğinde olması ve vergi baskısının yüksekliği nedeniyle özellikle bu geliri elde edenlerin ekonomik durumları ile vergi oranları arasında doğrudan bir bağlantının kurulmaması ve ücretlilerden vergi alınırken mali gücün göz ardı edilmesi düşünülemez.” demiş ve “Anayasa'nın 55. maddesinde ücretin emeğin karşılığı olduğu, Devletin çalışanların yaptıkları işe uygun adaletli bir ücret elde etmeleri ve diğer sosyal yardımlardan yararlanmaları için gerekli tedbirleri alacağı belirtilmiştir. Anayasa, ücreti, diğer gelirlerden farklı olarak özel şekilde düzenlemiş, bu düzenlemede ücretin özellikli ve ayırık durumunu gözeterek, Devlet'e 'adaletli bir ücret' için tedbir alma görevi vermek suretiyle koruma altına almıştır. Anayasa'nın 73. maddesindeki 'mali güç' ilkesi ile 55. maddesindeki 'adaletli bir ücret elde etme' ilkesi bir arada değerlendirildiğinde, ücret gelirlerinin ücret dışında elde edilen

gelirler ile aynı oranda vergiye tabi tutulması ve hiçbir önlem alınmadan ücrette azalmaya neden olacak şekilde yükseltilmesi, 'adalet' ilkesini de zedeler.” diyerek söz konusu hükmün iptalinin gerektiğini belirtmiştir.

3. En Az Geçim İndirimi

a. Genel Olarak

Adil bir vergilendirmenin gerçekleştirilmesi adına gerekli olan ödeme gücüne ulaşmada kullanılan araçlardan bir diğeri de en az (asgari) geçim indirimidir. En az geçim indirimini kişinin gelirinin; kendisinin ve ailesinin yaşamını asgari koşullarda sürdürebilmesi için gerekli olan miktarının vergilendirme dışı bırakılması olarak tanımlamak mümkündür²⁴². Zira yalnızca kendisinin ve ailesinin yaşamını devam ettirmesine yetecek kadar geliri olan bir kimsenin vergi ödeme gücüne sahip olduğundan söz etmek mümkün değildir ve kişinin kendi yaşamsal ihtiyaçlarından vazgeçerek vergi ödemesi düşünülemez²⁴³. Bu durum, yalnızca düşük gelir sahipleri bakımından değil, gelir düzeyinden bağımsız olarak “her bireyin gelirinde vergi ödeme gücü içine girmeyen bir bölümün mutlaka var olduğu” düşüncesinden hareketle tüm mükellefler için geçerlidir²⁴⁴.

Şu halde kişinin vergi ödeme gücünün hangi gelir düzeyinden itibaren başladığının tespiti gerekmektedir²⁴⁵. Vergi ödeme gücüne ulaşılabilmesi açısından

²⁴² Mutluer-Öner-Kesik, age., s. 252; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 220; Erginay, age., s. 80, Edizdoğan, age.; s. 239.

²⁴³ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 221.

²⁴⁴ Akdoğan, Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik bir Yaklaşım, s. 28.

²⁴⁵ Budak, age., s.126-127.

gelirin vergilendirme dışı bırakılacak tutarının hangi ölçütlere göre belirleneceği ve kişinin hayatını asgari düzeyde idame ettirebilmesi için ne gibi ihtiyaçların karşılanmasının zorunlu olduğu teoride tartışma konusu yapılmıştır. Gerçek anlamda bir vergi ödeme gücünden bahsedilebilmesi için kişinin gelirinin fizyolojik varlığını sürdürecektir kısmının vergilendirmeye tabi olmaması gerektiğini savunan görüşün yanı sıra, insanın sosyal bir varlık olması dolayısıyla fizyolojik ihtiyaçlarının haricinde birtakım kültürel ihtiyaçlarının da olduğunu ve bu durumu da dikkate alan bir indirim uygulamasının esas alınmasını gerektiğini ileri süren görüş de mevcuttur. Medeni en az geçim indirimi görüşünü savunanlar ise hem fizyolojik hem kültürel en az geçim indirimi hadlerinin belirlenmesindeki zorluktan hareketle, bu iki ölçüt dışında toplumun uygarlık seviyesine göre bir indirim uygulaması yapılması gerektiği ifade etmişlerdir²⁴⁶.

b. En Az Geçim İndiriminin Uygulanma Biçimleri

En az geçim indirimi, başta gelir vergisi olmak üzere dolaysız vergiler üzerinde uygulama alanı bulmaktadır²⁴⁷. Nitekim Türkiye uygulamasına bakılacak olursa, öğretilde yer alan tanıma uygun olacak şekilde, 1950 yılında yürürlüğe giren 5421 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile matrahtan indirim yöntemi uygulama alanı bulmuş, ancak 1967 tarihli ve 980 sayılı Kanun ile bu yöntemden vazgeçilerek vergiden indirim yöntemi benimsenmiş, 1981 yılı başından itibaren ise tekrar matrahtan indirim yöntemine dönmüştür. Bu son düzenleme ile “genel indirim” adını alan uygulama, 1986 yılında sona ermiştir. 1986 yılından itibaren ise 3239

²⁴⁶ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 221; Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s. 110-111; Yiğit, age., s. 130-131; Budak, age., s. 126-129.

²⁴⁷ Edizdoğan-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s. 111.

sayılı Kanun ile ücretlilerin korunmasına yönelik olarak ayırma “özel indirim” uygulamasına başlanmıştır. Özel indirim uygulaması da 2004 yılında yapılan değişiklik ile kaldırılmış ve yerine “ücretlilerde vergi indirimi” uygulaması getirilmiştir. Daha sonra 5615 sayılı Kanunla “ücretlerde vergi indirimi” uygulamasına son verilmiş, 01/01/2008 tarihinden itibaren sadece ücret geliri elde edenler arasında gerçek usûlde vergilendirilenler bakımından geçerli olacak şekilde “asgari geçim indirimi” uygulamaya konulmuştur²⁴⁸. Asgari geçim indirimi esasen ücretlilerde vergi indiriminin yerine getirilen bir uygulama olarak düşünülmüş, ilgili kanunun gerekçesinde de ayırma kuramına atıfta bulunulmuştur²⁴⁹. Yine de belirtmekte fayda vardır ki, ayırma ilkesi ve en az geçim indirimi birbirinden farklı durumlara işaret etmektedir ve vergi tarifelerinden yararlanılması ile birlikte her üç uygulamanın da birbirlerinin yerine geçmeden ancak birbirlerini tamamlayarak uygulanmaları halinde mali güce ulaşma amacı gerçekleştirilebilecektir²⁵⁰.

Uygulama biçimleri ülkelere ve zamana göre çeşitlilik göstermekle birlikte, en az geçim indiriminin başlıca üç biçimde gerçekleştiğini söylemek mümkündür.

²⁴⁸ Akdoğan, Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım, s. 76; Recep Kaplan, En Az Geçim İndirimine İlişkin Bazı Yabancı Ülke Uygulamaları ve Türkiye Açısından Değerlendirmeler, Maliye Dergisi, S. 163, Temmuz-Aralık 2012, s. 381; İmdat Türkay, Asgari Geçim İndirimi Uygulaması, Maliye ve Hukuk, 2008, s. 1.

²⁴⁹ Rakıcı, agm., s. 39.

²⁵⁰ Kaplan, agm., s. 370.

i. Matrahtan İndirim Sistemi

Yükümlünün kendisi ve ailesi dikkate alınarak hesaplanan en az geçim indirimi tutarının gelirden düşülerek kalan kısmın vergilendirilmesi usulüne matrahtan indirim sistemi adı verilmektedir²⁵¹. Örneğin mükellefin yıllık geliri 10.000 TL ve yararlanacağı en az geçim indirimi tutarı 500 TL ise, verginin üzerinden hesaplanacağı miktar 9.500 TL olacaktır.

Az gelirli mükelleflerde miktar olarak küçük, oransal olarak ise büyük bir indirimde olanak sağlayan bu yöntemde; yüksek gelirli mükelleflerde durum tersine dönmekte ve indirimin gelire oranı düşmektedir²⁵². Günümüzde yaygın bir biçimde kullanılan bu yöntemin; en az geçim indiriminin tanımı, nitelikleri ve amaçları düşünüldüğünde yapısal olarak en elverişli uygulama biçimi olduğu düşünülmektedir²⁵³.

ii. Vergiden İndirim Sistemi (Dekot Sistemi)

Vergiden indirim sisteminde, vergiye tabi gelir öncelikle geçerli tarifeye göre indirimsiz olarak vergilendirilmektedir. Daha sonra yükümlünün ailevi durumu da göz önünde bulundurularak hesaplanan en az geçim indirimi miktarının vergisi de aynı tarifeye göre hesaplanır. Son olarak en az geçim indirimi üzerinden hesaplanan miktar, toplam matraha göre hesaplanan vergiden düşülerek mükellefin ödemesi

²⁵¹ Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s. 111; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 224; Erginay, age., s. 80-81.

²⁵² Akdoğan, Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım, s. 81.

²⁵³ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 225; Yakar, Soner, En Az Geçim İndirimi ve Türkiye Uygulaması, Vergi Dünyası, Nisan 2007, S. 308, s. 226-233.

gereken asıl vergiye ulaşılır. Fransa’da geliştirilen bu yöntemde devlete gelir sağlama amacı baskın olduğundan vergi adaletine pek de uygun olmadığını söylemek mümkün olacaktır²⁵⁴.

Bu usule göre örneğin, vergi matrahının 36.000 TL olduğunu, bu matrahın 15.000 TL’lik kısmının %10, kalan 21.000 TL’nin %20 oranında vergilendirildiğini ve indirimsiz vergi tutarının toplamda $1.500 + 4.200 = 5.700$ TL olduğunu varsaydığımızda yıllık 3.600 TL tutarındaki en az geçim indirimi tutarının %10 oranındaki vergisi olan 360 TL, hesaplanan toplam vergi miktarı olan 5.700 TL’den indirildiğinde ödenecek vergi 5.340 TL olacaktır²⁵⁵.

iii. Bölme Sistemi

Gelir vergilerinde genellikle gelirlerin toplanarak vergi matrahına ulaşıldığı görülmektedir. Bu uygulama ise, özellikle artan oranlı tarife uygulamalarında, ödenecek toplam vergi miktarının artması sonucunu doğurmaktadır²⁵⁶. Oluşan vergi yükünü hafifletmek adına uygulanan bölme sisteminde aile gelirin bir bütün olarak düşünülüp, aile bireylerinin sayısında bölümlenir ve daha sonra vergilendirilir²⁵⁷. Bu işlem sonucunda çıkan tutara geçerli vergi tarifi uygulanır ve çıkan vergi miktarı,

²⁵⁴ Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s. 112; Akdoğan, Kamu Maliyesi., s. 225.

²⁵⁵ Mutluer-Öner-Kesik, age., s. 256-257.

²⁵⁶ Mutluer- Öner-Kesik, age., s. 257.

²⁵⁷ Bölme sistemi her ne kadar en az geçim indirimi ile doğrudan ilişkili değilse de, mükelleflerin vergi yükünü hafifletmesi dolayısıyla bu uygulama şekli genellikle en az geçim indirimi başlığı altında incelenmektedir. Mutluer-Öner-Kesik, age., s. 257.

aile bireylerinin toplam sayısı (bölümlerin sayısı) ile çarpılarak ödenmesi gereken vergi miktarına ulaşılır²⁵⁸.

İki türlü uygulaması görülen bu sistemde ya ailenin gelirinin eşler tarafından elde edildiği varsayılarak toplam gelir ikiye bölünmekte ve elde edilen tutarlar önce ayrı ayrı vergilendirilerek bulunan vergi miktarı toplanmakta; ya da her aile bireyine yasal düzenlemelerin öngördüğü şekilde birer katsayı verilmekte, bu katsayıların toplamına göre matrah bölünerek vergi hesap edilmekte çıkan verginin katsayılar ile çarpılması ile toplam vergi miktarına ulaşılmakta ve artan oranlı tarifenin etkisi her iki durumda da yumuşatılmış olmaktadır²⁵⁹.

c. En Az Geçim İndirimi ile İlgili Görüşler

Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan bir araç olan en az geçim indirimi uygulaması, vergi adaletini gerçekleştirmeye yönelik biçimde olumlu yönleri itibariyle savunulmuş olsa da konu ile ilgili olarak birçok eleştiri de mevcuttur.

Sosyal devletin uyguladığı vergi politikaları ile gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri gidermesi bakımından, kişilerin kendisini ve ailesini geçindirmeye yetecek miktardaki gelirinin vergi dışı bırakılması yoluyla alınabilecek temel önlemlerden biri olarak düşünülen en az geçim indirimi uygulaması aynı zamanda rasyonel yönüyle de savunulmaktadır. Şöyle ki, düşük gelirli mükellefleri vergilendirmenin maliyeti, alınacak vergi miktarını bile zaman zaman aşabilmekte,

²⁵⁸ Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu; age., s. 112; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 226-227

²⁵⁹ Mutluer-Öner-Kesik, age., s.258, Akdoğan, age., s. 227.

bu durum vergilendirmenin iktisadiliği ilkesine ters düşmektedir²⁶⁰. Bunun yanı sıra gelirlerinin en azından belli bir kısmını güvence altında hisseden mükellefler, vergi kaçırma ya da vergiden kaçınma gibi yollara başvurmayacaklar ve bu şekilde vergi kaybının önüne geçilmiş olunacaktır²⁶¹. Eğer bu indirim tutarı gerçekçi miktarlarda belirlenir ise, devletin de anayasal görevlerinin bir uzantısı olarak, ortaya çıkması muhtemel sosyal problemlerin de önüne geçilecektir²⁶². Bunun yanı sıra zaten dolaylı vergilere bir biçimde maruz kalan mükelleflerin mağduriyetini uygulanacak indirim ile bir ölçüde gidermek mümkün olacaktır²⁶³.

En az geçim indirimini savunan bu görüşlere karşılık, bu uygulamanın aleyhine düşünceler de mevcuttur. Örneğin milli geliri oluşturan kesimin büyük çoğunluğunun düşük ve orta gelirlilerden meydana geldiği düşünüldüğünde, indirim tutarı ne kadar az olursa olsun toplamı mutlaka büyük miktarda vergi kaybına yol açacaktır²⁶⁴. Ayrıca en az geçim indirimi miktarının hangi ölçüt esas alınarak belirleneceği konusunda da bir netlik bulunmamaktadır; gelişigüzel bir şekilde belirlenme olasılığı da mevcut olan sembolik nitelikte sayılabilecek bir indirim tutarı her zaman için amaca uygun nitelikte olmayacaktır²⁶⁵. “Hiçkimse vergi vermek şerefinden mahrum edilemez” demek suretiyle, kişinin oy kullanmak vasıtasıyla yararlandığı hakları gerçek anlamda da “hak edebilmesi” için vergi ödeme yükümlülüğüne de katlanması gerektiği görüşü, en az geçim indirimi uygulamasına

²⁶⁰ Mutluer-Öner-Kesik, age., s. 252; Akdoğan, Kamu maliyesi, s.223; .

²⁶¹ Mutluer-Öner-Kesik, age., s. 252.

²⁶² Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 223.

²⁶³ Aksoy, age., s. 240.

²⁶⁴ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 224; Erginay, age., s. 84.

²⁶⁵ Nadaroğlu, Hail, Kamu Maliyesi Teorisi, Beta Yayınevi, İstanbul, 2000, s. 318; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 224; Erginay, age., s. 85.

yönelik ve objektif olmanın ötesinde siyasi yaklaşım içeren bir başka eleştiri olarak karşımıza çıkmaktadır²⁶⁶.

4. Vergi Kolaylıkları

Kişilerin vergilendirme ilkelerine uygun bir biçimde ve ödeme güçleri göz önüne alınarak vergilendirilmeleri esas kural olmakla birlikte, birtakım sebeplerin varlığı halinde bu kuralın dışına çıkılabilmektedir. Çeşitli vergi konularının yahut mükelleflerin, ekonomik veya sosyal bazı sebeplerle, vergi karşısında korunmaları yoluna gidilebilmektedir. Vergi ödeme gücüne ulaşma amacına hizmet edebildiği ölçüde vergi adaleti bakımından yararlı olarak nitelendirilebilecek bu tür uygulamalar, dikkatli uygulandığı takdirde vergi tarifeleri, ayırma ilkesi ve en az geçim indirimi gibi araçların yanında yardımcı işleve sahiptirler²⁶⁷.

a. Vergi İstisnası

Vergi kanunlarınca vergilendirilmesi öngörülen bir konunun kısmen veya tamamen, devamlı ya da geçici olarak aynı yahut diğer vergi kanunları aracılığı ile vergi dışı tutulmasına vergi istisnası adı verilmektedir²⁶⁸. Özel vergi kanunları içerisinde, o kanunun amaç ve niteliklerine uygun olarak çeşitli istisnalara yer verilmesi mümkündür. Vergi istisnasından bahsedebilemenin ön koşulu gereği öncelikle o konunun vergi kapsamına alınmış olması gerekmektedir. Daha sonra ise

²⁶⁶ Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 224; Erginay, age., s. 85.

²⁶⁷ Akdoğan, Abdurrahman, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Gazi Kitabevi, Ankara, 2008, s. 47; Nadaroğlu, age., s. 236.

²⁶⁸ Nadaroğlu, age., s.237; Akdoğan, Kamu Maliyesi, s. 151; Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu, age., s.85-86.

istisna kapsamındaki konunun tamamının veya bir kısmının vergilendirme dışı bırakılması mümkün olacaktır²⁶⁹.

Belirli bir konuyu esas aldığı için objektif olarak değerlendirebileceğimiz vergi istisnasına örnek olarak, ücret istisnası, eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası, teşvik ikramiye ve mükafatlarında istisnalar, gider karşılıklarında istisnalar gibi uygulamalar örnek verilebilir²⁷⁰.

b. Vergi Muafiyeti

Vergi Kanunlarına göre vergilendirilmesi gerekli kişi veya grupların, aynı ya da farklı vergi kanunları ile kısmen veya tamamen vergi dışı bırakılmasına vergi muafiyeti adı verilmektedir. Uygulamada, gelirin ve hatta mali gücün varlığına rağmen, bazı mükelleflerin çeşitli amaçlarla vergilendirme dışı bırakılabildikleri görülmektedir. Vergi dışı bırakma istisnada olduğu gibi konular için değil, kanunlar tarafından belirlenmiş kişiler veya gruplar için geçerlidir²⁷¹.

Vergi muafiyet ve istisnalarının öngörülme nedenini salt vergi ödeme gücü bulunmayanların korunması gibi sosyal amaçların gerçekleştirilmesine indirmek doğru bir yaklaşım olmayacaktır. Devletler, elçilik ve konsolosluk çalışanlarını uluslararası hukuk ve karşılıklı nezaket kuralları gereği vergiden muaf tutabilmekte, çeşitli alanların gelişimini desteklemek için ekonomik amaçlı olarak veya siyasi politikaları doğrultusunda bu tür uygulamalara vergi sistemlerinde yer

²⁶⁹ Akdoğan, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, s. 47.

²⁷⁰ Yiğit, age., s. 135-136.

²⁷¹ Akdoğan, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, s. 47; Yiğit, age., s.134-135;

verebilmektedir²⁷². Ancak bu uygulamaların amaçlarını aşmaları halinde gelir dağılımındaki ve vergi yükündeki adaletsizliğin artması sonucunu doğurabileceği konusu göz önünde bulundurularak muafiyet ve istisnaların sınırlarının “keyfiyet” boyutuna getirilmemesi gerekmektedir.

c. Vergi İndirimleri

Kanunlarca önceden tespit edilmiş bazı niteliklere sahip mükelleflerin, vergilendirilebilir gelirleri üzerinden belirli miktarların indirilerek ödenecek vergi tutarına ulaşılmasını sağlayan uygulamaya vergi indirimi adı verilmektedir. Daha önceki bölümlerde incelediğimiz asgari geçim indirimi esasen bu kapsama girmekle birlikte uygulamanın tek örneği değildir. Örneğin Gelir Vergisi Kanunu’nda yer alan sakatlık indirimi veya emekli aidatı veya sosyal sigorta primleri indirimi gibi uygulamalar mevcuttur²⁷³.

d. Negatif Vergileme

Bir tür sosyal transfer harcaması olarak nitelendirilebilecek negatif gelir vergisi, verginin yapısındaki “devlet tarafından zoralım” niteliğinin aksine düşük gelirliler için yapılan bir tür yardım olmasına rağmen “vergi” terimiyle ifade edilerek, 1962 yılında Milton Friedman tarafından geliştirilmiş; Friedman kira ve yiyecek yardımları yahut işsizlik güvencesi gibi yollardan tümüyle vazgeçilerek bu tür “yardımlar” yerine düşük gelirli kimseler için, temel düşüncesi “önceden belirlenen minimum miktarın üzerinde gelir elde edenler tarafından, geliri bu sınırn

²⁷² Erginay, age., s. 71.

²⁷³ Yiğit, age., s. 136-137.

altında olan kimselere sağlanan finansal destek olan “negatif gelir vergisi” uygulaması getirilmesini savunmuştur²⁷⁴.

Pozitif hukukta, belirli seviyenin üstünde gelir elde eden, yani ödeme gücüne sahip olan kimselerden vergi alınmaktadır. Negatif gelir vergisi uygulamasında ise, kişinin yaşamını idame ettirmek için saptanan gelir düzeyinin altında gelir elde etmesi veya herhangi bir gelirin bulunmaması halinde, devlet tarafından belirli miktarda transfer ödemesi gerçekleştirilmesi öngörülmektedir. Bu yolla, fakirlik boşluğu²⁷⁵ doldurulmak istenmektedir²⁷⁶.

Geliri belirli bir sınırın altında kalanlar için negatif gelir vergisi uygulamasına sistemlerinde yer veren ülkelere örnek olarak İsrail gösterilebilmektedir. İsrail, geliri ve serveti belirli bir sınırın altındaki 22 yaşın üzerinde ve en az bir çocuklu veya 54 yaş üzeri çocuksuz vatandaşları için, kişinin koşullarına göre değişen miktarlarda negatif gelir vergisi uygulamasına gitmektedir²⁷⁷. Hindistan’da ise 2013 yılında 51 pilot bölge uygulaması ile başlayıp 2014’te ülke genelinde yürürlüğe konulan “doğrudan nakit transferi”, esasen uygulamanın niteliğine daha uygun bir adlandırma

²⁷⁴Friedman, Milton, Negative Income Tax-I, Newsweek Dergisi 16 Eylül 1986 tarihli köşe yazısı, <http://0055d26.netsolhost.com/friedman/pdfs/newsweek/NW.09.16.1968.pdf> (erişim tarihi: 05.07.2014); Farrell, Chris, It's Time for a Negative Income Tax, <http://www.businessweek.com/articles/2013-08-08/its-time-for-a-negative-income-tax> (erişim tarihi: 05.07.2014).

²⁷⁵ “Fakirlik boşluğu, en az geir düzeyi ile bunun altında elde edilen gelir arsasındaki farktır.”, Şener, age., s. 255.

²⁷⁶ Şener, age., s. 255.

²⁷⁷ <http://www.nbn.org.il/aliyahpedia/finances/paying-taxes-in-israel-and-overseas/13081-tax-refunds-in-israel.html> (erişim tarihi: 06.07.2014)

olmasına karşın literatürdeki yaygın kullanımı olan negatif gelir vergisi özelliği taşımaktadır²⁷⁸

Gelişmiş ülkelerin çoğunda negatif gelir vergisi sistemi uygulanmamaktadır. Bunun yerine en az geçim indirimi uygulaması veya sosyal güvenlik yardımları ön plana çıkmakta; Yunanistan ve Japonya’ da ise en az geçim düzeyindeki gelire sıfır vergi oranı uygulanarak, negatif gelir vergisi benzeri bir araç olarak vergi tarifeleri kullanılmaktadır²⁷⁹.

Ekonomik kalkınmayı teşvik amacıyla sermaye geliri elde edenler lehine sağlanan avantajlar, aynı zamanda vergiden kaçınmayı da artırarak gelir dağılımının düşük gelirli aleyhine bozulmasına neden olmaktadır. Ancak negatif gelir vergisi uygulaması da iş gücü arzında azalmaya yol açarak ekonomiyi olumsuz etkileme potansiyeline sahiptir. Bu bağlamda negatif gelir vergisi uygulamasının gelir dağılımını iyileştirirken, bir yandan da devletin kaynak dağılımında bazı çarpıklıklara yol açabileceği göz önünde bulundurulmalıdır²⁸⁰.

²⁷⁸

<http://www.theguardian.com/global-development-professionals-network/2013/aug/19/india-cash-transfer-welfare> (erişim tarihi: 07.07.2014)

²⁷⁹ Şener, age., s.256.

²⁸⁰ Şener, age., s. 256.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SOSYAL DEVLET ANLAYIŞININ DÖNÜŞÜMÜ ÇERÇEVESİNDE VERGİLENDİRMEDE SOSYAL EŞİTLİĞİ SAĞLAMAYA İLİŞKİN ARAÇLARIN GELECEĞİ

I. GENEL OLARAK

Vergi, tarihin bilinen en eski çağlarından bu yana devletlerin egemenlik gücünü sembolize eden ve bireylerin hayatını yakından ilgilendiren bir kavram olarak karşımıza çıkmıştır. Tarihteki ilk demokrasi mücadelesinin siyasi iktidarların aldıkları keyfi vergilere tepki olarak başlaması ve parlamentoların kazandıkları ilk yetkinin vergilendirme yetkisi olması verginin topluma olan etkisinin devlete ne ölçüde ve hangi şekilde yansıyabileceğini gösteren örneklerdir²⁸¹.

Devletler tarafından tarih boyunca bir tür iktidar göstergesi olarak görülen vergiler, ulus devletlerin egemen yapı olarak görüldüğü yakın zamanlar için ise temel amaç olan kamusal harcamaların karşılanması anlamında bir çeşit araç olarak düşünülmüştür²⁸². İktisadi değerlerin devlete vergi adı altında aktarılması bir anlamda piyasanın işleyişine yapılan ekonomi dışı müdahaleler olarak görülebilmekte ve vergi toplanması siyasi bir tercih olarak yorumlanabilmektedir²⁸³.

²⁸¹ Öncel-Kumrulu-Çağan, age., s. 6-7.

²⁸² Özcan, Mehmet Tefik, Vergilendirme, Politika ve Hukuk, Anayasadan Mali ve Vergisel Beklentiler, Editörler: Feridun Yenisey-Gülşen Güneş-Ertunç Şirin, XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2012, s. 61.

²⁸³ Özcan, age., s. 62.

Vergi koymanın bir tür toplumu terbiye etme veya toplum mühendisliği olmasının sonucu olarak karşımıza vergi isyanları çıkmaktadır²⁸⁴.

Devlet yapısında zaman içerisinde yaşanan gelişmelerden vergi sistemleri de önemli ölçüde etkilenmiş ve vergilendirme, devletler için bir gelir kaynağı olmanın yanı sıra, yukarıdaki bölümlerde incelendiği üzere gelirin yeniden dağıtımının ve sosyal adaletin sağlanmasının da bir aracı olarak görülmüştür. Devletlerin vergiye bakış açısında görülen değişimlere rağmen, bireyler açısından bakıldığında vergi her zaman için bir “zoralmı” niteliği taşımıştır. Vergi uyumu kavramı²⁸⁵ esasen bu çalışmanın konusu dışında olmakla birlikte verginin, devletlerin egemenlik yetkilerine dayanarak vatandaşlarından iktisadi varlıklarının bir bölümünü zoralmı yoluyla tahsil etmeleri, mükelleflerin genel itibariyle gönüllülük konusunda pek de güçlü bir eğilim taşımadığını göstermektedir²⁸⁶. Mükelleflerin zaten gönüllü olmadıkları kamu harcamalarının finansmanına katılma durumunun ise mümkün olduğunca adaletli yapılması, özellikle sosyal devlet anlayışının gelişimi ile birlikte, vergi sistemlerinin amaçlarından biri olarak ortaya çıkmıştır²⁸⁷.

Bireyin ön plana çıktığı sosyal devlet anlayışının gelişimi ile birlikte yaşam koşullarının bir ölçüde dengelenebilmesi ve fırsat eşitsizliklerinin giderilmesi adına

²⁸⁴ Bu isyanlar hakkında ayrıntılı bilgi için Bkz. Burg, David F., A World History of Tax Rebellions, An Encyclopedia of Tax Rebels, Revolts and Riots from Antiquity to the Present, Taylor&Francis Books, Routledge: New York, 2004.

²⁸⁵ “Vergi uyumu, vergisel yükümlülüklerin vergi yasalarına uygun bir şekilde doğru ve zamanında yerine getirilmesidir.” Kitapçı, İsmail, Vergi Etiği Vergi Psikolojisi Verginin Sosyo-Psikolojik Teorisi, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2013, s. 23.

²⁸⁶ Özcan, agm., s. 63.

²⁸⁷ Özdemir, Harun, Vergilemede Adalet Açısından Düz ve Artan Oranlılık, Vergi Sorunları Dergisi, Temmuz 2005, S. 202, s. 168.

devlet, diğer birçok alanda olduğu gibi vergilendirme açısından da sosyal ve ekonomik yönden zayıf olan kesimi korumaya yönelik politikalar izlemiştir. Sosyal devletin oluşumunda, gelişiminde ve çeşitli sosyal amaçlara ulaşılması bağlamında önemli bir araç olarak kullanılan vergiler hakkındaki tartışmalar özellikle 20. yüzyıl itibariyle tarifeler ve artan oranlı gelir vergileri üzerinde yoğunlaşmıştır. Bu tartışmalar öncesi liberal devlet anlayışında vergilendirmenin temel hedefi, kişilerin ekonomik kararlarını etkilemekten uzak olmak kaydıyla devletin sınırlı seviyedeki kamu harcamalarını karşılamak amacıyla gelir elde etmektir. Ancak sosyal devlet anlayışının yerleşmeye başlaması ile vergilerin fonksiyonu sosyal politikalar yönünden artmış ve vergilendirme gelirin yeniden dağılımı konusunda önemli bir araç haline gelmiştir ²⁸⁸.

Devlete önemli ölçüde mali yük getiren ve çeşitli dinamiklerin de etkisiyle 1970'lerin sonu itibariyle çıkmaza giren sosyal devlet anlayışı bir dönüşüm sürecine girmiş, bunun sonucunda neo-liberal politikalar parlamaya başlamış, nihayet küreselleşme süreci ile birlikte 1990'ların başlarından itibaren devlet giderek küçülerek artık “minimal devlet” olarak nitelendirilmiş ve 2000'li yıllardan itibaren ise devletin “düzenleyici” rolü ön plana çıkarılmıştır²⁸⁹. Devlet anlayışındaki bu değişim mali politikalara da yansımış, II. Dünya savaşı ile başlayan ve 1970'lere kadar devam eden süreçte Keynesyen politikaların etkisiyle gelişmekte olan birçok ülkede ekonomik krizler ortaya çıkmıştır. “Yeni maliye” olarak adlandırılan okulların ortaya çıkışı, tüm dünyada bu tür krizlerin yoğun olarak yaşandığı döneme

²⁸⁸ Aktan, Coşkun Can, Sosyal Devletin Araçları, <http://www.canaktan.org/politika/refah-devleti/araclar.htm> (erişim tarihi: 21.05.2014).

²⁸⁹ Şaylan, age., s. 16, 23-25, 206, 217.

denk gelmiştir²⁹⁰. Bunun sonucunda ise ekonomiye müdahale eden ve devletin üretken bir konumda olmasını savunan geleneksel maliye anlayışının yerini devletin daha tarafsız olduğu ve düzenleyici boyutunun ön plana çıktığı yeni bir maliye anlayışının alması gerektiği yönündeki yaklaşımlar tartışılmaya başlanmıştır²⁹¹.

Devletin piyasaya müdahalesinin mal ve hizmet üretiminden çıkarak bu mal ve hizmetlerin sunumunu kolaylaştırmaya dönüştüğü düzenleyici devlet modelinin ilk uygulamaları Ronald Reagan ve Margaret Thatcher dönemlerinde ABD ve İngiltere’de görülmüş; daha sonra ise IMF, WTO, NAFTA, AB gibi örgütler ile dünya geneline yayılmıştır²⁹².

Ekonomik, siyasi ve sosyal politikalarda önemli değişimlerin yolunu açan küreselleşme olgusu, devletlerin birbirleri ve kendi iç dinamikleri arasında çeşitli ilişkiler ortaya çıkarmıştır. Sosyal devlet anlayışının dönüşümünü şekillendiren küresel çaptaki gelişmeler, ülkelerin birbirinden bağımsız politikalar gütmelerini güçleştirmiş, “vergi politikaları” da bundan etkilenmiştir. Devletin yükleniciden ziyade idare edici niteliğinin ön plana çıkarıldığı ve vasfının bir ölçüde düzenin bekçisi olmaya indirgendiği düzenleyici devlet modelinin temel işlevinin, “küresel kapitalizmin en rasyonel şekilde işleyişini sağlamak” olduğunu söylemek mümkündür. Bu durum ise sosyal devlet anlayışının yeniden dağıtım politikalarının

²⁹⁰ Aktan, Coşkun Can-Dileyici, Dilek-Özen, Ahmet, Geleneksel Maliye ve Yeni Maliye, Globalleşme ve Maliye Politikasında Değişim, Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ankara, 2012, s. 8.

²⁹¹ Aktan-Dileyici-Özen, agm., s. 10.

²⁹² Sunay, Reyhan, Tartışılan Egemenlik, Yetkin Yayınları, Ankara, 2007, s. 271-272; Şaylan, age., s. 206, Gümüş, age., s.452 .

tam tersi bir amaca hizmet etmektedir²⁹³. Devlet, bu düzenleyicilik işlevini çeşitli özelleştirmeler ve deregülasyonlar aracılığı ile gerçekleştirmekte; sağlık, çevre, güvenlik, sosyal uyum, çalışma şartları, tüketici hakları gibi alanlardaki sosyal regülasyonlarla da sosyal devlet anlayışının toplumun haklarını koruma ve refahını artırma hedefini gerçekleştirmeye çalışmaktadır. Ancak bu konuda ne kadar başarılı olduğu hususunun bir başka açıdan tartışılması mümkün gözükmemektedir²⁹⁴. Zira neo-liberal anlayışın öne çıkardığı, adalet ve güvenliğin sağlanması gibi gayet sınırlı yükümlülüğe sahip “minimal devlet” modelinde dahi, devletin söz konusu alanlardan çekilmeye başlaması günümüz gerçekliğini yansıtmaktadır. 1981 yılında çıkarılan 2495 sayılı Kanun ile ülkemizde özel güvenlik döneminin başladığı ve küresel boyuttaki gelişmeler ile paralel olarak kişi koruma, site koruma, baraj güvenliği, banka güvenliği, AVM güvenliği, petrol - doğal gaz boru hatları güvenliği, hastane ve okul güvenliği, turizm güvenliği, spor karşılaşmaları güvenliği, gösteri-müzik etkinliği güvenliği gibi geniş bir yelpazeye yayıldığı görülmekte; Avrupa Birliği ülkelerinde de 1,7 milyon çalışanı, 50.000 şirketi ve 15 milyar Avro yıllık geliri ile, özel güvenliğin ayrı bir sektör halini alması devletin güvenlik alanındaki geri çekilmesine bir örnek teşkil etmektedir²⁹⁵. Keza sağlık alanında özel hastanelerin

²⁹³ Gümüş, age., s. 451.

²⁹⁴ Gümüş, age., s. 451-452; OECD (1997), The OECD Report on Regulatory Reform, Synthesis, Paris, s. 6.

²⁹⁵ <http://www.izto.org.tr/portals/0/argebulten/2014temmuzozelguvenlik.pdf> (erişim tarihi: 02.08.2014)

teşviki de sağlık hizmetinde devlet rolünün azaltılmasına yönelik adımlar olarak nitelendirilebilmektedir²⁹⁶.

“Piyasa lehine güçlendirilmiş devlet”²⁹⁷ anlayışı ile birlikte gelen bu değişim süreci, beraberinde mali politikalar için de farklılıklar getirmiş ve elbette devletlerin vergiye bakış açısı da başkalaşıma uğramıştır. Teknolojik gelişmelerle birlikte tüm dünya genelinde bilgi alışverişinin, mal ve hizmet değişimlerinin kolaylaşması dünya ekonomisini etkilerken, bu kolaylıklar ve küreselleşmenin etkisi ile birlikte, üretim faktörlerinin, sermaye öncelikli olmak üzere işgücü de dahil, hareket kısıtının azalması durumu, devletleri sermayeyi kendilerinde tutmak ve yatırımları artırmak adına vergi politikalarında değişme gitmeye zorlamıştır²⁹⁸.

1. Küreselleşme ve Verginin Bir Araç Olarak Kullanılması Üzerine Sonsöz

Küreselleşme olgusu beraberinde ekonomik, sosyal, siyasi ve kültürel anlamda dünya geneline yayılan bir değişimi getirmiş ve vergi devletlerin vergi politikalarının bu değişimden etkilenmeleri kaçınılmaz hale gelmiştir.

Küresel piyasalardan ülkelerine sermaye çekmek amacıyla olan devletler, vergi yükünü, mobilitesi sermayeye oranla daha düşük olan emek üzerinde bırakmaya doğru bir yönelim göstermekte, buna bağlı olarak, sosyal devlet anlayışının öngördüğünün tersine bir durum ortaya çıkmakta ve refah düzeyi küresel

²⁹⁶ <http://www.saglikaktuel.com/haber/arinc-ozel-hastaneleri-tesvik-ediyoruz-32022.htm> (erişim tarihi: 09.06.2014)

²⁹⁷ Sunay, age., s. 262.

²⁹⁸ Çevik, Savaş, Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası, Vergi Dünyası, S: 270, Şubat 2004, s. 154.

anlamda azalma göstermektedir. Bu yeni dünya düzenine ayak uydurma çabasında olan devletler, vergi sistemlerini yeniden yapılandırma çabası içine girmişlerdir. Vergilemenin geleneksel boyutunun dışına çıkarak vergi koyma gerekçelerinde de kimi zaman değişikliklere gidilmiş, bazı konular için yönlendirici vergilendirme anlayışı ön plana çıkarken çeşitli mali teşvik politikaları yoluyla ekonomiyi canlandırmak, istihdamı artırmak gibi ekonomik yahut sosyal getirilerden yararlanılmasını hedeflenmiştir²⁹⁹. Rekabetin gereği olarak getirilen çeşitli teşvikleri dolayısıyla vergi gelirlerinde azalma meydana gelmesi ise uzun vadede bütçe açıkları ve mali krizlerle karşılaşılmasının önünü açan bir etken olmuştur³⁰⁰.

Rekabet devletin gelişimi ile birlikte sosyal devlet anlayışı nezdinde korunması gereken kesim olarak nitelendirilen düşük gelirli sınıflar, sosyal devletin finansmanı için sermaye sahiplerinden alınmak mecburiyetinde kalınan verginin tüketicisi olarak görülmeye başlanmıştır³⁰¹. Milton Friedman bu görüş ile paralel doğrultuda olmak üzere 1962’de yazdığı eserinde sermaye sahipleri üzerindeki vergi yükünün kaldırılması yönündeki “kamusal bir kısıt oluşturan refah devleti tedbirlerine son verilmesi ve bunları finanse etmekte başvuru vergilerin kaldırılması” görüşünü savunmuştur³⁰².

Geleneksel maliye anlayışının yanında sosyal devlet ilkesinin gerçekleştirilmesi yönünden de savunulan birçok yaklaşımın küreselleşme olgusu ile birlikte yavaş yavaş terk edilmeye başlandığı bir gerçektir. Örneğin dolaylı vergilere

²⁹⁹ Göker, age., s. 15.

³⁰⁰ Kargı, Veli-Özügürlü, Yasemin, Türkiye’de Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerine Etkileri: 1980-2005 Dönemi, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 2007, C. 14, S. 1, s. 283.

³⁰¹ Özcan, agm., s. 74-75.

³⁰² Aktaran: Özcan, agm., s. 75.

nazaran daha adil bir vergi olma özelliği gösteren dolaysız vergilerin sistem içerisindeki yeri, arz yönlü iktisat politikalarının etkisiyle azalmaya doğru bir eğilim göstermektedir³⁰³. Örneğin 2013 yılı itibariyle Türkiye'de dolaysız vergilerin GSYH içindeki payının yüzde 13.5 ile yüzde 22.8'lik OECD ortalamasının 9.3 puan altında, dolaylı vergilerin GSYH içindeki payının ise yüzde 12.4 ile OECD ortalamasının 1.4 puan üzerinde olduğu görülmektedir³⁰⁴. Vergi yapısında gözlemlenen bu değişim Küreselleşme ile birlikte sınırların önemli ölçüde ortadan kalkması sonucunda birbirlerinin eylemlerinden ve özellikle mali politikalarından etkilenen devletler arasındaki rekabet gittikçe artmakta ve bu rekabetin vergi boyutundaki etkilerinden biri de mobil hale gelen vergi tabanını korumak adına sermaye gelirlerinin üzerindeki vergi yükünün azalması, buna karşın emeğin üzerindeki vergi yükünün ise giderek artması³⁰⁵ şeklinde olmaktadır³⁰⁶. Emek gelirleri üzerindeki vergi yükünün artışı ise, sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik olarak kullanılan araçlardan biri olan ayırma ilkesine göre vergilendirmenin amacına göre tam aksi yönde sonuç doğurmaktadır. Her ne kadar küreselleşme olgusunun tehdit ettiklerinin yanında sağladığı fırsatların da varlığından ve küreselleşmenin vergi gelirlerindeki

³⁰³ Kargı, Veli-Özügürlü, Yasemin, agm., s. 279.

³⁰⁴ <http://www.bloomberght.com/haberler/haber/1297219-simsek-dolaysiz-vergiler-yeterli-duzeyde-degil> (erişim tarihi: 17.06.2014)

³⁰⁵ Küreselleşme ile birlikte vergi alanında karşılaşılan tek sorun elbette yalnızca bu durumlar ile sınırlı değildir. Sermayenin küreselleşmesi, çokuluslu şirketlerin vergilendirilmesi, vergi rekabeti ve vergi cennetleri, elektronik ticaretin vergilendirilmesi gibi birçok konuda çeşitli değişiklikler olmakla birlikte, çalışmada küreselleşmenin sosyal devlet ve sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik vergi araçları açısından ortaya çıkan sorunlar ele alınmaktadır.

³⁰⁶ Aktan, Coşkun Can-Vural, İstiklal, Globalleşme ve Maliye Politikasında Değişim, Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ankara, 2012, s. 250,254,261,262; Kargı-Özügürlü, agm., s. 279.

aşındırıcı etkisinin yalnızca yoksul ülkeler için geçerli olduğundan ³⁰⁷ bahsedilmekteyse de, dünya servetinin 241 trilyon dolara ulaştığı 2013 yılına ait sayılarla 1.426 küresel milyarderin servetinin toplamının 5.4 trilyon dolar ettiği, dünya servetinin %86'sının toplam nüfusun %10'luk bir kesiminin elinde bulunduğu görülmektedir ³⁰⁸ . Bu oranlardan da anlaşılabacağı üzere gelir dağılımındaki adaletsizliğin dünya nüfusunun çoğunluğu aleyhine olması, küreselleşmenin tehditlerinin fırsatlarına oranla daha yüksek boyutta olduğunun düşündürmektedir.

Dünya genelinde gözlemlenen bir başka eğilim ise, sosyal devlet anlayışını yansıtmaması bakımından bireylerin sahip oldukları farklı sosyal ve ekonomik koşullara vurgu yapan ve vergilendirmede dikey eşitliğin sağlanması için en çok başvurulan araçlardan biri olan artan oranlılığı ön plana çıkaran uygulamalardaki değişimdir. Bu değişimin sonucunda artan oranlı vergi tarifelerinin geçerliliği sorgulanmaya başlanmış, yeni maliye anlayışı doğrultusunda düz oranlı vergi tarifelerine doğru bir yönelim ortaya çıkmıştır ³⁰⁹ . Yatay eşitlik bakımından bir değerlendirme yapıldığında, her iki tarife biçiminde de aynı durumda olan mükelleflerin aynı vergiyi ödediği görülmekte, bu açıdan karşılaşılan bir sorun bulunmamaktadır. Ancak düz oranlı vergilendirmenin, bütün mükelleflerin hiçbir ayırım gözetilmeksizin eşit oranda vergilendirilmesini öngören yapısı dikey adaletin gerçekleştirilmesi bakımından farklı durumları göz önünde bulundurmaması sebebiyle, sosyal devlet

³⁰⁷ Aktan-Vural, agm., s. 249, 255.

³⁰⁸ <http://www.forbes.com/sites/luisakroll/2013/03/04/inside-the-2013-billionaires-list-facts-and-figures/> (erişim tarihi: 03.07.2014); <http://www.paradurumu.tv/zengin-parasina-parakatiyor-dunyanin-serveti-241-trilyon/> (erişim tarihi: 03.07.2014).

³⁰⁹ Özdemir, agm., s. 168, Aktan-Dileyici-Özen, agm., s. 16.

anlayışı nezdinde daha adaletsiz bir sonuç doğurmaktadır³¹⁰. Vergileme ile ulaşılmak istenen amaçlar yönünden bu iki yaklaşımın birbirlerine birçok açıdan üstünlükleri olsa da de ekonomik ve sosyal koşulları farklı olan bireylere kanun önünde eşitlik sağlamak adına aynı vergi oranları uygulandığında ortaya çıkan durumun adaletli bir uygulama olduğunu savunmak, sosyal devlet açısından bakıldığında pek mümkün gözükmemektedir.

Oluşan yeni dünya düzeninde, mali politikalarındaki değişimin salt ödeme gücünden ziyade ödeme gücü ile birlikte fayda yaklaşımının da ele alındığı düzleme doğru bir yönelim gösterdiği, vergilendirme ile hedeflenen amacın, sosyal devletin temelindeki düşünce olan adaletten vergilemede etkinliğe doğru kaydığı gözlemlenmektedir³¹¹. Bu anlamda verginin sosyal politikaya ilişkin amacında çeşitli sapmalar ortaya çıkmaktadır. Minimal devlet anlayışında vergilerin mali fonksiyonu ön plana çıkmakta ve devletlerin elde ettiği vergi geliri bakımından etkinlik hedeflenmektedir³¹². Aynı doğrultuda geleneksel maliye anlayışının çok yoğun bir biçimde kullandığı istisna ve muafiyetlerin de terk edilerek vergi tabanının genişletilmesi savunulmaktadır. Uygulamada sayıları giderek artan muafiyet ve istisnaları, geleneksel maliye anlayışının öngördüğü vergi adaletini sağlama amacından giderek uzaklaştığı yönünde eleştiren bu yeni yaklaşımın savunucuları, vergilemede genellik ilkesi doğrultusunda istisna ve muafiyetlerin yaygın şekilde kullanımının önüne geçilmesi gerektiğinden bahsetmektedir³¹³.

³¹⁰ Özdemir, agm. s 174.

³¹¹ Aktan-Dileyici-Özen, agm. s. 16.

³¹² Aktan-Dileyici, agm., 99.

³¹³ Aktan-Dileyici-Özen, agm., s 17; Aktan-Dileyici, agm., s. 96-97.

Sosyal devlet sisteminin rekabet devletine dönüşümünün kabulü halinde, çalışmada irdelenen sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik vergi araçlarının da işlevselliğini önemli ölçüde yitirmeye başladığını söylemek mümkündür. Ancak bu araçlardan tamamen vazgeçilip, vergi sistemini neo-liberal politikalar doğrultusunda değiştirmenin ne ölçüde fayda sağlayacağı ise tartışmalı bir konudur. Bu “dehümanize” düşünce doğrultusunda verginin piyasanın işleyişini bozan bir faktör olduğu kabul edilirse, çalışan ve gelir seviyesi düşük olan sınıflar ya da az gelişmiş ülke toplumları bir anlamda gözden çıkarılmış olacaklardır³¹⁴. Şu halde ,esasen cevaplanması pek de kolay olmayan, “neo-liberal anlayışın “tarafsız olma” savunusu adaletsiz sonuçlar doğursa dahi sürdürülmeli midir?” şeklinde bir soru karşımıza çıkmaktadır. Devlet müdahalesinin en aza indirildiği ve doğal düzenin bir nevi modernleştirilmiş hali olan “serbest piyasa” koşulları hakkaniyete uygun sonuçlar doğurmadığı takdirde, sistemin fırsat eşitsizliği karşısındaki “sessiz” hali devam mı edecek, yoksa değişen koşullar göz önünde bulundurularak devletin rolünde bir revizyona mı gidilecektir?

Küreselleşmenin çeşitli boyutlarıyla gelir dağılımı arasındaki uçurumu derinleştirdiğinin kabulü, sosyal yardıma muhtaç kesimin devlet desteğine daha da çok ihtiyaç duyması sonucunu doğuracaktır. Ancak yeryüzündeki her kaynak gibi devletlerin kaynakları da sınırlıdır ve üretimle desteklenmediği sürece bu kaynaklar tükenip, sistemin çıkmaza girmesi söz konusu olacaktır. Şu halde sosyal devletin rolü, fırsat eşitsizliklerinin olumsuz sonuçlarını en aza indirmek, ancak kişileri devletin sosyal niteliğinden hareketle çalışmamaya ve salt kaynak tüketimine yöneltmekten de kaçınmak olmalıdır. Bu bağlamda sosyal devlet ilkesini

³¹⁴ Özcan, agm. s. 80.

gerçekleştirmeye yönelik vergi araçlarının, değişen dünya koşulları doğrultusunda revize edilmesi, örneğin istismar edilen muafiyet ve istisna uygulamalarının amaçları doğrultusunda sınırlandırılmaları, bu uygulamalarla ilgili yasaların özellikle Anayasa Mahkemesi nezdindeki denetimler ile etkinliğinin sağlanması bir alternatif olarak düşünülebilecektir. Bunun yanı sıra salt artan oranlı veya düz oranlı vergi tarifeleri yerine negatif vergilemenin de, elbette kişileri çalışmamaya sevk etmekten kaçınarak, uygulama alanı bulacağı karma bir tarife sistemi geliştirilmesi, söz konusu vergi araçlarının sosyal ve ekonomik anlamdaki eşitsizlikleri gidermeleri açısından etkinliklerini yeniden artırmak için bir yol olarak düşünülmesini de bir sistem önerisi olarak değerlendirmek mümkündür.

Tüm bu gelişmeler küreselleşme ile birlikte devletin üstlenmiş olduğu rolün net bir biçimde değiştiğini göstermektedir. Bu değişim doğrultusunda sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik vergi politikalarının etkinliğinin, vergileme alanında ortaya çıkan küresel boyuttaki sorunların da bir götürüsü olarak, azaldığı gözlemlenmektedir³¹⁵. Küreselleşme olgusunun vergi sistemlerinin sosyal boyutunu aşındıran bir özellik gösterdiğini, toplumdaki ekonomik ve sosyal sınıf farklılıklarını giderek derinleştirdiği kabul edildiğinde, bu durumun, devletleri kendi vergi sistemleri bazında ve küreselleşmenin varlığı doğrultusunda esasen dünya genelini ilgilendiren bir tercih yapmaya zorladığı görülmektedir. Söz konusu tercih, ekonomik büyüme ve gelişmenin öncüsü konumundaki sermayenin mi yoksa sosyal devletin temel düşüncesi olan “insan onuruna uygun hayat standardının” mı korunacağı ile ilgilidir³¹⁶. Bireyler için öngörülen yaşam standardının sağlanması için

³¹⁵ Çevik, agm., s. 163.

³¹⁶ Özcan, agm. s. 80.

devletlerin sahip olması gereken maddi kaynakların her zaman için yeterli bulunması bir ütopya olarak nitelendirilebilmektedir. Ancak ideal olana ulaşma bakımından bir çaba içerisinde olmak ve bireyler için iyi olanı hedefleyerek bu yönde politikalar izlemek, maddi koşulların hiçbir zaman karşılanamayacağı düşüncesinden hareketle bireyler arasındaki fırsat eşitsizliklerini derinleştirecek durumlar yaratmaktan daha olumlu sonuçlar doğuracaktır. Bu doğrultuda, sosyal devletin bireyler için öngördüğü yaşam standardının sağlanmasının, devletin istediği zaman “görevleri” içerisinde çıkarabileceği bir kavram mı yoksa bireylerin doğuştan sahip oldukları bir “hak” mı olduğu konusunda uzlaşılması gerekmektedir³¹⁷.

³¹⁷ Gökçeoğlu Balcı, Şebnem, Tutunamayanlar ve Hukuk, Dost Kitabevi, 2007, s. 156.

SONUÇ

Devletin var olduğu günden bu yana geçirdiği gelişim ve dönüşüm sürecinin günümüzde halen devam ettiğini söylemek mümkündür. Bu süreçteki evrelerden yalnızca birini temsil eden sosyal devlet anlayışını, devletteki dönüşümün bir parçası olması sebebiyle geçmişinden tamamen bağımsız olarak incelemek, sosyal devletin tarihsel temellerinin, geçirdiği değişimin sebeplerinin eksik incelenmesine ve akıbetinin ne olacağı sorusuna yanlış cevaplar verilmesine neden olacaktır.

Liberalizm öncesi feodal dönemin toprağa bağlı zenginlik anlayışının değişmeye başlaması ile ön plana çıkan ve ticarete bağlı olarak zenginleşen burjuva sınıfı, tarihi silsile içerisinde Sanayi Devrimi'ne ortam hazırlayacak olan sermaye birikimini sağlamış ve kendi çıkarlarını korumak adına da olsa birey-devlet ilişkisindeki değişime öncülük etmiştir.

Bireyi temel alan, onun hak ve özgürlüklerinin korunmasını amaçlayan ve bireyin kararlarına müdahalenin en aza indirilmesini öngören liberal anlayışın devlet yönetimine yansımalarının ardından, klasik liberalizmin özgürlük ve eşitlik anlayışının fırsat eşitliği sağlanabilmesinin karşısında yetersiz kaldığı ve tanınan sebestliğin her zaman için olumlu sonuçlar doğurmayacağı görülmüştür. Bunu izleyen süreç ise sosyal devlet anlayışının devlet yönetimlerine yansımaları sonucunu doğurmuştur.

Devletin maddi imkanlarının, insan onuruna uygun bir yaşam standardının bireylere sağlanması yönünde kullanılması sosyal devletin temel işleyişini açıklamaktadır. Bu amaçla, kamu giderlerinin finansmanını karşılamak için alınan vergilerin sosyal harcamalar için kullanılmasının yanında, toplanan vergilerin

bireylerin subjektif özellik gösteren mali güçleri doğrultusunda adaletli bir yapı sergilemesi de temel hedeflerden olmuştur. Bu hedefi gerçekleştirmek için bireylerin mali güçlerinin belirlenmesinde vergi tarifeleri, ayırma ilkesi, en az geçim inidirim gibi araçlardan yararlanılmış, bunun yanı sıra çeşitli vergi kolaylıkları da tanınmıştır.

Devlete önemli ölçüde mali yük getiren ve çeşitli dinamiklerin de etkisiyle 1970'lerin sonu itibariyle çıkmaza giren sosyal devlet anlayışı bir dönüşüm sürecine girmiş, bunun sonucunda neo-liberal politikalar parlamaya başlamış, nihayet küreselleşme süreci ile birlikte 1990'ların başlarından itibaren devlet giderek küçülerek artık “minimal devlet” olarak nitelendirilmiş ve 2000'li yıllardan itibaren ise devletin “düzenleyici” rolü ön plana çıkarılmıştır. Bu dönüşüm süreci ise, sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik vergi araçlarının yeniden değerlendirilerek etkinliklerinin sorgulanmasını gerekli kılmıştır.

Vergilendirme ile ulaşılmak istenen amaçlar bakımından yeni dünya düzeninde görülen farklılık, bu araçlardan tamamen vazgeçilip, vergi sistemini neo-liberal politikalar doğrultusunda değiştirmenin ne ölçüde fayda sağlayacağını tartışılmasını gerektirmektedir. Her ne kadar görünen gerçeklik sosyal devlet anlayışından uzaklaşıldığı yönünde olsa da, düşük gelirli sınıfların korunmasından tamamen vazgeçilmesi ve bir anlamda bu kesimin gözden çıkarılması pek hümanist bir yaklaşım olmayacaktır.

Şu halde, sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik vergi araçlarının, değişen dünya koşulları doğrultusunda revize edilmesi, devletin üstlendiği rol değişse bile söz konusu vergi araçlarının sosyal ve ekonomik anlamdaki eşitsizlikleri gidermeleri açısından etkinliklerinin sağlanması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

Kitaplar

- Akdoğan, Abdurrahman, Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım, Ankara, 1980.
- Akdoğan, Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, Ankara 2006.
- Aksoy, Şerafettin, Kamu Maliyesi, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1998.
- Aktan, Coşkun Can, “Klasik Liberalizm, Neo-Liberalizm ve Libertarianizm”, Amme İdaresi Dergisi, C. 28, S. 1, Mart 1994, s. 3-32.
- Aktan, Coşkun Can, Değişim Çağında Devlet, Çizgi Kitabevi, Konya, 2003.
- Barr, Nicholas A., Economics of the Welfare State, Stanford University Press, Stanford, California, 1993.
- Bauman, Zygmunt, Çalışma, Tüketici ve Yeni Yoksullar, Sarmal Yayınevi, İstanbul, 1999.
- Blakey, Roy. G., Maliye Ders Notları, Çev. Reşat Aktan, A.Ü.S.B.F. Yayınları, Ankara, 1953.
- Bloch, Marc, Feodal Toplum, Kırmızı Yayınları, İstanbul, 2007.
- Budak, Tamer, Türk Vergi Hukukunda Anayasal Ölçüt: Mali Güç, On İki Levha Yayınları, İstanbul, 2010.
- Bulut, Nihat, Feodaliteden Küreselleşmeye Ekonomik İktidar Siyasal İktidar İlişkisi, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2003.
- Burg, David F., A World History of Tax Rebellions, An Encyclopedia of Tax Rebels, Revolts and Riots from Antiquity to the Present, Taylor&Francis Books, Routledge: New York, 2004.
- Doğan, İlyas, Parçalayan Küreselleşme, Yetkin Yayınevi, Ankara, 2006.
- Edizdoğan, Nihat, Kamu Maliyesi, Ekin Kitabevi, Bursa, 2007.
- Ekonomik ve Sosyal Göstergeler 1950-2003, Devlet Planlama Teşkilatı Yayını, 2004.

- Erdem, Tevfik, Feodaliteden Küreselleşmeye Temel Kavramlar ve Süreçler, Lotus Yayınevi, İstanbul, 2006.
- Erginay, Akif, Kamu Maliyesi, Savaş Yayınevi, Ankara, 2010.
- Gemalmaz, M. Semih, Ulusalüstü İnsan Hakları Hukukunun Genel Teorisine Giriş, İstanbul, Beta Yayınları, 2003.
- Giddens, Anthony, Modernliğin Sonuçları, Çev.: Ersin Kuşdil, Ayrıntı Yayınları, İstanbul, 1998.
- Gökçeoğlu Balcı, Şebnem, Tutunamayanlar ve Hukuk, Dost Kitabevi, 2007.
- Göker, Cenker, Yönlendirici Vergilendirme, Turhan Kitabevi, Ankara, 2011.
- Göze, Ayferi, Liberal Marxist Faşist ve Sosyal Devlet Sistemleri, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1977.
- Göze, Ayferi, Siyasal Düşünceler ve Yönetimler, Beta Yayınevi, İstanbul, 2013.
- Göze, Ayferi, Sosyal Devlet Sistemi, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, İstanbul, 1977.
- Gümüş, Tarık, Sosyal devlet Anlayışının Gelişimi ve Dönüşümü, XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2010.
- Herekman, Aykut, Genel Vergi Kuramı, Kalite Matbaası, Ankara, 1976.
- Kapani, Münci, Kamu Hürriyetleri, Yetkin Yayınları, Ankara, 1993.
- Kazgan, Gülten, İktisadi Düşünce, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2000.
- Kazgan, Gülten, Küreselleşme ve Ulus Devlet yeni Ekonomik Düzen, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2005.
- Kitapçı, İsmail, Vergi Etiği Vergi Psikolojisi Verginin Sosyo-Psikolojik Teorisi, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2013.
- Metzler, Gabriele, Der Deutsche Sozialstaat. Vom Bismarckschen Erfolgsmodell zum Pflegefall. DVA, Stuttgart/München 2003.
- Mutluer, Kamil-Öner, Erdoğan-Kesik, Ahmet, Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2007.
- Nadaroğlu, Halil, Kamu Maliyesi Teorisi, Beta Yayınevi, İstanbul, 2000.
- Neumark, Fritz, Maliyeye Dair Tedkikler İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1950.
- OECD (1997), The OECD Report on Regulatory Reform, Synthesis, Paris.

- Öktem, M. Niyazi, Özgürlük Sorunu ve Hukuk, Sulhi Garan Matbaası, İstanbul, 1977.
- Öncel, Mualla-Kumrulu, Ahmet-Çağan, Nami, Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013.
- Özer, İlhan Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi, TODAİE Yayınları, Ankara, 1977.
- Pierson, Christopher, Beyond the Welfare State? The New Political Economy of Welfare, The Pennsylvania State University Press, University Park, Pennsylvania, 2007.
- Polanyi, Karl, Büyük Dönüşüm: Çağımızın Siyasal ve Ekonomik kökenleri, Çev.: Ayşe Buğra, İletişim Yayınları, İstanbul, 2003.
- Sallan Gül, Songül, Sosyal Devlet Bitti, Yaşasın Piyasa! Yeni Liberalizm ve Muhafazakarlık Kısacasında Refah Devleti, Ebabil Yayınevi, Ankara, 2006.
- Sunay, Reyhan, Tartışılan Egemenlik, Yetkin Yayınları, Ankara, 2007.
- Şaylan, Gencay, Değişim, Küreselleşme ve Devletin Yeni İşlevi, İmge Yay., Ankara, 2003.
- Şenel, Alaeddin, Siyasal Düşünceler Tarihi (Tarih Öncesinde İlkçağda ortaçağda ve Yeniçağda Toplum ve Siyasal Düşünüş), Bilim ve Sanat Yayınları, Ankara, 1995.
- Şener, Orhan, Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi, Beta Yayınları, İstanbul, 2007.
- Talas, Cahit, Türkiye'nin Açıklamalı Sosyal Politika Tarihi, Bilgi Yayınevi, Ankara, 1992.
- Talas, Cahit, Ekonomik Sistemler, İmge Yayınevi, Ankara, 1997.
- Tanör, Bülent – Yüzbaşıoğlu, Necmi, Türk Anayasa Hukuku, Yapı Kredi Yayınları, İstanbul, 2001.
- Tanör, Bülent, Anayasa Hukukunda Sosyal Haklar, May Yayınları, İstanbul, 1978.
- Tekir, Sabri, Vergi Teorisi, Anadolu Matbaacılık, İzmir, 1993.
- Tuncer, Selahattin, Vergi Hukuku ve Uygulaması, Yaklaşım Yayınları, 2003.
- Turhan, Salih, Vergi Teorisi ve Politikası, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1998.
- Türkay, İmdat, Asgari Geçim İndirimi Uygulaması, Maliye ve Hukuk, 2008.

- Yiğit, Uğur, Anayasa mahkemesi Kararları Çerçevesinde Mali Güce Göre Vergilendirme İlkesi, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2008.

Makaleler

- Aktan, Coşkun Can, Sosyal Devletin Araçları, <http://www.canaktan.org/politika/refah-devleti/araclar.htm> erişim tarihi: 21.05.2014.
- Aktan, Coşkun Can-Dileyici, Dilek, Vergi Tarifelerinde Değişim: Artan Oranlı Vergilerden Düz Oranlı Vergilere, Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ankara, 2012.
- Aktan, Coşkun Can-Dileyici, Dilek-Özen, Ahmet, Geleneksel Maliye ve Yeni Maliye, Globalleşme ve Maliye Politikasında Değişim, Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ankara, 2012, s. 1-22.
- Aktan, Coşkun Can- Vural, İstiklal, Vergi Rekabeti, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, S. 22, Ocak-Haziran 2004, s. 1-18.
- Aktan, Coşkun Can-Vural, İstiklal, Globalleşme ve Maliye Politikasında Değişim, Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ankara, 2012, s. 249-271.
- Amin, Samir, Yirminci Yüzyılın Ekonomik Politikası, Çev.: Ali Tartanoğlu, Mülkiyeliler Birliği Dergisi, C. XXV, S. 227, s. 199-214.
- Azrak, Ülkü, Sosyal Devlet ve 1961 Türk Anayasasının Sistemi, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası, C. XXVII, S. 1-4, s. 208-224.
- Bulut, Nihat, Küreselleşme Sosyal Devletin Sonu mu?, AÜHFD, C. 52, Ankara, 2003, s. 173-197.
- Bulut, Nihat, Ortaçağdan Yeniçağa Geçiş Süreci Bağlamında Ekonomik Zihniyet Değişiminin Siyasal Düşünceye Etkisi, AÜEHFD, 2002, C. VI, S. 1-4, s. 17-32.
- Bulut, Nihat, Özelleştirme Uygulamaları Karşısında Sosyal Devlet İlkesini Yeniden Düşünmek, AÜEHFD, C. III, S. 1, s. 23-38.
- Bulut, Nihat, Sosyal Devletin Düşünsel Temelleri, <http://archiv.jura.uni-saarland.de/turkish/NBulut2.html>, erişim tarihi: 11.03.2014.
- Çağan, Nami, Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme, AÜHFD, 1980, C. XXXVII, S. 1-4, s. 129-151.

- Çalcalı, Önder-Yılmaz, Ahmet, Sermayenin Vergilendirilmesinde Adaletten Etkinliğe Doğru Yaşanan Kayma: Türkiye’deki Durum, Yönetim ve Ekonomi, C. 20, S. 2, 2013, s. 243-258.
- Çevik, Savaş, Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası, Vergi Dünyası, S: 270, Şubat 2004, s. 154-165.
- Cobb, Clifford-Rowe, Jonathan, How the Income Tax Became a Tax on Labor?, <http://workandwealth.com/redefining-progress-san-francisco/>, erişim tarihi: 17.05.2014.
- Dedeoğlu, Beril, “Küreselleşme-Bölgeselleşme”, Coşkun Kırca’ya Armağan, GS Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 1995.
- Edwards, Chris-Rugy, Veronique de, International Tax Competition A 21st-Century Restraint on Government, Policy Analysis, No: 431, Nisan 2002, s. 13, <http://www.cato.org/sites/cato.org/files/pubs/pdf/pa431.pdf>. (erişim tarihi: 30.06.2014)
- Gemalmaz, M. Semih, Tarihselliği Bağlamında İnsan Hakları, İnsan Hakları Yıllığı, C. 7-8, Ankara, 1985-1986, s. 193-220.
- Gençoğlu, Aylin Yonca, Ticari Kapitalizmden Sanayi Kapitalizmine: Merkantilizm, Liberalizm ve Marksizm, Toplum Bilimleri Dergisi, Temmuz 2013, s. 79-94.
- Güriz, Adnan, Kapitalizm ve Hukuk, Anayasa Yargısı Dergisi, C. 10, s. 191-222.
- Kaplan, Recep, En Az Geçim İndirimine İlişkin Bazı Yabancı Ülke Uygulamaları ve Türkiye Açısından Değerlendirmeler, Maliye Dergisi, S. 163, Temmuz-Aralık 2012, s. 367-388.
- Kargı, Veli-Özügürlü, Yasemin, Türkiye’de Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerine Etkileri: 1980-2005 Dönemi, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 2007, C. 14, S. 1, s. 275-289.
- Koray, Meryem, “Küreselleşme ve Ulus Devlet Ekonomi, Siyaset Tartışmaları”, <http://www.kuyレル.net/modules/AMS/article.php?storyid=2123>, erişim tarihi: 25.06.2014.
- Kumrulu, Ahmet, Vergi Hukukunun Birkısım Anayasal Temelleri, AÜHFD, Atatürk’ün 100. Doğum Yılına Armağan, 1979, C. XXXVI, S. 1-4, s. 147-162.
- Makal, Ahmet, Türkiye’nin Sanayileşme Sürecinde İşgücü Sorunu, Sosyal Politika ve İktisadi Devlet Teşekkülleri: 1930’lu ve 1940’lı Yıllar, http://www.politics.ankara.edu.tr/eski/dosyalar/tm/SBF_WP_44.pdf, erişim tarihi: 09.07.2014

- Musgrave, Richard, Horizontal Equity, Once More, National Tax Journal, Vol. 43,no.2,June1990,[http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/c5aee2e8d1ceab9f85256afb0072f342/a42168feab9541ff8525686c00686dca/\\$FILE/v43n2113.pdf](http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/c5aee2e8d1ceab9f85256afb0072f342/a42168feab9541ff8525686c00686dca/$FILE/v43n2113.pdf) (erişim tarihi: 15.05.2014)
- - Pamuk, Şevket, 24 Ocak Sonrasında Sınıflar ve Gelir Dağılımı, Onbirinci Tez Dergisi, S. 2: 87-101.
- Özbek, Nadir, Osmanlı'dan Günümüze Türkiye'de Sosyal Devlet, Toplum ve Bilim Dergisi, S. 92, 2002, s. 7-33.
- Özcan, Mehmet Tevfik, Vergilendirme, Politika ve Hukuk, Anayasadan Mali ve Vergisel Beklentiler, Editörler: Feridun Yenisey-Gülşen Güneş-Ertunç Şirin, XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2012, s. 59-80.
- Özdemir, Harun, Vergilemede Adalet Açısından Düz ve Artan Oranlılık, Vergi Sorunları Dergisi, Temmuz 2005, S. 202, s. 168-181.
- Özlem, Doğan, Hukuk Devletinin Sosyal Devlet İçinde Düşünmek, Doğu-Batı Dergisi, S. 13, s. 9-23
- Rakıcı, Cemil, Ücretler Üzerindeki Vergi Yükünü Artıran Bazı Nedenler, Kamuda Sosyal Politika, Yıl:3, S. 11, 2009/4, s. 37-41.
- Selda Aydın, Vergi Uygulamasında Yararlanma İlkesi ve Ödeme Gücü İlkesinin Karşılaştırılması, Vergi Sorunları Dergisi, Mayıs 1999, S. 128, s. 12-31.
- Şenel, Alaeddin, Eskiçağda Ortaçağda ve Yeniçağda Toplum ve Sıyasal Düşünüş (Ders Notları), AÜSBF Yayınları, Ankara, 1978.
- Yakar, Soner, En Az Geçim İndirimi ve Türkiye Uygulaması, Vergi Dünyası, Nisan 2007, S. 308, s. 226-233.
- Yaltı, Billur, Vergi Adaleti Kavramında Soyuttan Somuta: Türk Anayasa Mahkemesi Kararlarını Eşitlik, Özgürlük ve Sosyal Devlet Kavramları ile Okumak, Vergi Sorunları Dergisi, S: 119, s. 98-118.
- Yüksel, Fatih, Sosyal Devletin Dönüşüm Sürecinde Yerel Yönetimlerin Yeni İşlevi, AÜSBFD, C. 62-1, s. 279-298.

İnternet Kaynakları

- <http://www.canaktan.org/politika/refah-devleti/dogusu-gelisim.htm> erişim tarihi: 30.05.2014
- -<http://www.saglikaktuel.com/haber/arinc-ozel-hastaneleri-tesvik-ediyoruz-32022.htm> erişim tarihi: 09.06.2014

- http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_62.xls.htm
erişim tarihi: 11.06.2014
- <http://www.milliyet.com.tr/default.aspx?aType=SonDakika&ArticleID=519900>
erişim tarihi: 12.06.2014
- <http://www.milliyet.com.tr/futbolcuya-gol-basina-vergi-ekonomi/detay/1715934/default.htm> erişim tarihi: 12.06.2014
- http://en.wikipedia.org/wiki/History_of_taxation_in_the_United_Kingdom
erişim tarihi: 14.06.2014
- <http://post.economics.harvard.edu/hier/2001papers/2001list.html> erişim tarihi: 14.06.2014
- <http://www.bloomberght.com/haberler/haber/1297219-simsek-dolaysiz-vergiler-yeterli-duzeyde-degil> erişim tarihi: 17.06.2014
- - <http://www.wisegeek.org/what-are-the-pros-and-cons-of-a-regressive-tax.htm> erişim tarihi: 17.06.2014
- <http://www.forbes.com/sites/luisakroll/2013/03/04/inside-the-2013-billionaires-list-facts-and-figures/> erişim tarihi: 03.07.2014
- - <http://www.paradurumu.tv/zengin-parasina-para-katiyor-dunyanin-serveti-241-trilyon/> erişim tarihi: 03.07.2014
- <http://0055d26.netsolhost.com/friedman/pdfs/newsweek/NW.09.16.1968.pdf> erişim tarihi: 05.07.2014
- -<http://www.nbn.org.il/aliyahpedia/finances/paying-taxes-in-israel-and-overseas/13081-tax-refunds-in-israel.html> erişim tarihi: 06.07.2014
- -<http://www.theguardian.com/global-development-professionals-network/2013/aug/19/india-cash-transfer-welfare> erişim tarihi: 07.07.2014
- <http://www.ft.com/intl/cms/s/2/c7ac4564-9fee-11d9-b355-00000e2511c8.html#axzz3ELpe3dQW> erişim tarihi: 21.07.2014
- -<http://www.izto.org.tr/portals/0/argebulten/2014temmuzozelguvenlik.pdf>
erişim tarihi: 02.08.2014

ÖZET

Tarih boyunca farklı görünüm­ler arz eden devletin, bireye bakış açısında çeşitli siyasi, ekonomik ve sosyal koşullar nedeniyle zaman içinde değişimler ortaya çıkmıştır. Birey merkezli liberal devlet anlayışının çıkmaza girdiği noktada ise sosyal devlet anlayışı şekillenmeye başlamış ve sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmek üzere çeşitli vergi araçları geliştirilmiştir.

Sosyal devlet anlayışından rekabet devletine geçiş sürecinde ise vergi politikaları da değişim göstermiş ve vergi araçlarının etkinliği sorgulanır hale gelmiştir.

Çalışmada tüm bu süreçler ve değişimler ile bunların vergi politikalarına olan etkileri incelenmiş, sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik vergi araçları irdelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: sosyal devlet, küreselleşme ve vergi politikası, vergi tarifleri, en az geçim inidirimi uygulaması, ayırma kuramı.

ABSTRACT

In historical development process, state's has many different appearances. There has been some changes in state's understanding about between individual and state's relation because of political, social and economical reasons. In state's historical development process, welfare state understanding has came up when individual – centric liberalism has remained unsolved. In order to realise social aims, states has started using taxes.

In the process of conversion from welfare state to competitive state, tax policies has been changed and their effectiveness has been interrogated.

In this thesis, all these process, changes and their impacts on tax policies has been studied. For this purpose, taxes which used for realise social state principals, are reviewed.

Keywords: welfare state, globalization and tax policies, tax tables, minimum living allowance, discrimination principle.