

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE (KAMU EKONOMİSİ) ANABİLİM DALI

TÜRKİYE'DE GELİR VERGİSİNİN MALİ VE EKONOMİK ANALİZİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

SELDA ÜNVER

DANIŞMAN : DOÇ. DR. EDA ÖZDİLER KÜÇÜK

ANKARA – 2020

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE (KAMU EKONOMİSİ) ANABİLİM DALI

SELDA ÜNVER

TÜRKİYE'DE GELİR VERGİSİNİN MALİ VE EKONOMİK ANALİZİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN : DOÇ. DR. EDA ÖZDİLER KÜÇÜK

Tez Jürisi Üyeleri

Adı ve Soyadı

Doç. Dr. Serdal Bahçe
Doç. Dr. Ede Balkaroglu
Doç. Dr. Eda Özdiler Küçük

İmzası

Tez Sınavı Tarihi 10.01.2020

TÜRKİYE CUMHURİYETİ

ANKARA ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

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. (.10./01./2020.)

Selda ÜNVER

İÇİNDEKİLER

TABLO LİSTESİ	vii
ŞEKİL LİSTESİ	viii
KISALTMALAR	ix
GİRİŞ	1
İLGİLİ ARAŞTIRMALAR.....	6
BİRİNCİ BÖLÜM.....	9
1.Hukukun Ekonomik Analizi	9
1.1.Kavram.....	9
1.2 Hukukun Ekonomik Analizinin Amaçları	10
1.3 Hukukun Ekonomik Analizinin Tarihsel Çerçevesi	12
1.3.1 Hukuk ve Ekonomi Bağlantısının İlk Ortaya Çıkışı	12
1.3.2 Hukukun Ekonomik Analizinde İkinci Dalga	17
1.4. Hukukun Ekonomik Analizinde Etkinlik Kriteri	27
1.4.1 Pareto Etkinliği.....	28
1.4.2 Kaldor- Hicks Etkinliği	31
1.5. Hukukun Ekonomik Analizinde Etkinlik ve Adaletin Birleşmesi	32
1.5.1 Dağıtıcı Adalet	33
1.5.2. Sosyal Refah.....	35
1.5.3. Düzeltici Adalet.....	37
İKİNCİ BÖLÜM	39
2.Gelir Vergisinin Mali Amaçları Gerçekleştirmedeki Etkinliği	39
2.1.Mali Etkinlik	39
2.2.Gelirin Tanımı.....	41
2.2.1.Dar Anlamda Gelir	41
2.2.2.Geniş Anlamda Gelir.....	42
2.3. Vergileme Teorileri.....	43
2.3.1.Vergilemenin Fayda Teorisi	43
2.3.2.Vergilemenin Ödeme Gücü Teorisi	44
2.3.2.1 Artan Oranlı Vergileme	45
2.3.2.2. Ayırma Prensibi.....	45

2.3.2.3. En Az Geçim İndirimi	46
2.3.2.4. İstisna ve Muafiyetler	46
2.4. Vergileme Amaçları.....	46
2.4.1. Mali Amaçlar.....	47
2.4.2. Mali Olmayan Amaçlar	47
2.4.2.1. Gelir Vergisinin Kaynak Dağılımı Üzerindeki Etkisi	47
2.4.2.1.1. Vergi Yüğü Kavramı.....	48
2.4.2.1.2. Gelir ve İkame Etkileri.....	49
2.4.2.1.3. Artan Oranlı Vergilemenin Etkileri	52
2.4.2.1.4. Laffer Teoremi	53
2.4.2.1.5. Gelir Vergisinin Tüketim ve Tasarruf Tercihleri Üzerine Etkisi	56
2.4.2.2. Gelir Vergisinin Ekonomik Büyüme ve İstikrar Üzerindeki Etkisi	56
2.4.2.2.1. Gelir Vergisi ve Tasarruflar	57
2.4.2.2.1.1. Tasarrufların Çifte Vergilendirilmesi.....	59
2.4.2.2.2. Gelir Vergisinin Harcama Yapısındaki Etkisi.....	59
2.4.2.2.3. Gelir Vergisinin Yatırım Kararlarındaki Etkisi.....	60
2.4.2.2.4. Gelir Vergisinin İstikrar Üzerindeki Etkisi	62
2.4.2.2.5. Enflasyonun Gelir Vergisi Üzerindeki Etkisi.....	62
2.4.2.3. Gelir Vergisinin Adil Gelir Dağılımını Sağlaması Üzerindeki Etkisi	63
2.4.2.3.1. Gelir Dağılımı	63
2.4.2.3.2. İkincil Gelir Dağılımı / Yeniden Dağılım	64
2.4.2.3.3. Gelir Dağılımındaki Eşitsizliğin Nedenleri	64
2.4.2.3.4. Gelir Dağılımı Eşitsizliğini Ölçen Kavramlar	64
2.4.2.3.4.1. Lorenz Eğrisi	65
2.4.2.3.4.2. Gini Katsayısı	66
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM.....	70
3. Türkiye’de Uygulanan Gelir Vergisinin Mali ve Ekonomik Etkinlik Kriterleri Bakımından Değerlendirilmesi.....	70
3.1. Türkiye’de Vergilemenin Genel İlkeleri.....	70
3.2. Türkiye’de Gelir Vergisinden Mali Beklentiler.....	70
3.2.1. Türkiye’de Vergi Hasılatı ve Gelir Vergisi Payı.....	71
3.3. Türkiye’deki Gelir Vergisinden Mali Olmayan Beklentiler	77
3.3.1. Gelir Vergisi Sistemimizin Kaynak Dağılımı Üzerindeki Etkisi	77
3.3.1.1. Gelir Vergisinin Türkiye’deki Subjektif Vergi Yüğü	77

3.3.2.3. Vergi Tabanı ve Kayıt Dışılık.....	82
3.3.2.4. Gelir Vergimizin Küreselleşme ve AB'ye Uyum Yeteneği	85
3.3.3. Türkiye'de Gelir Vergisinin Adil Gelir Dağılımına Etkisi	86
3.3.4. 2020 Bütçe Tasarısı Kapsamında Sunulan Yeni Vergi Kanunu Teklifi'nin Gelir Vergisi Özelinde Değerlendirilmesi.....	92
SONUÇ	94
KAYNAKÇA	101
ÖZET.....	106
ABSTRACT	107



TABLO LİSTESİ

Tablo 3.1: Ülkemizde Vergi Gelirlerinin Genel Bütçe İçindeki Payı (%)

Tablo 3.2: Bütçe Gelirleri İçerisinde Hedeflenen Ve Gerçekleşen Vergi Geliri

Tablo 3.3: Genel Bütçe İçerisinde Vergi Gelirlerinin Dağılımı

Tablo 3.4: Ülkemizde Vergi Gelirlerinin GSYH İçerisindeki Payı ve Vergi Yüğü

Tablo 3.5: OECD Ülkelerinin Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı (%)

Tablo 3.6: Farklı Gelir Türlerine Göre Vergilerin Sınıflandırılması (%)

Tablo 3.7. : 2014- 2018 Yıllarında Yapılan Vergi İncelemeleri

Tablo 3.8.: Kesilmesi Önerilen Ceza, Tarhı İstenilen Vergi

Tablo 3.9 : Vergi Türleri İtibarıyla İnceleme Sonuçları

Tablo 3.10: Brüt Gelirlerin (Yd+t-g) Dağılımı (%)

Tablo 3.11: Vergi sonrası Transfer Öncesi (Yd-g) Gelir Dağılımı (%)

Tablo 3.12: Gelir Türleri İtibarıyla P90/P10 Oranları

Tablo 3.13: Bazı OECD Ülkelerinde P90/P10 Oranları

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1.1: Pareto Optimal Çıktısı: Basit Denge

Şekil 1.2 : Edgeworth Kutusu (dağılım)

Şekil 2.1: Gelir Vergisinin Gelir ve İkame Etkisi

Şekil 2.2: (a) ve (b) Artan Oranlılığa Geçilmesinin Etkisi

Şekil 2.3: Laffer Eğrisi

Şekil 2.4: Vergilerin Harcama Yapısı Üzerindeki Etkisi

Şekil 2.5: Gelir Vergisini Yatırımlar Üzerindeki Etkisi

Şekil 2.6 : Hanehalkı Geliri Ve Nüfusuna Göre Lorenz Eğrisi

Şekil 2.7: Gini Katsayısı

KISALTMALAR

AB : Avrupa Birliği

ABD : Amerika Birleşik Devletleri

AGİ: Asgari Geçim İndirimi

GİB : Gelir İdaresi Başkanlığı

GSMH : Gayri Safi Milli Hasıla

GSYH : Gayri Safi Yurtiçi Hasıla

GVK : Gelir Vergisi Kanunu

KDV : Katma Değer Vergisi

MTV : Motorlu Taşıtlar Vergisi

OECD: Organisation for Economic Co-operation and Development

ÖTV : Özel Tüketim Vergisi

TÜİK : Türkiye İstatistik Kurumu

TÜBİTAK: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu

VDK: Vergi Denetim Kurulu

yy. : Yüzyıl



GİRİŞ

Modern kamu maliyesi sistemi, tarihsel süreçte kapitalist sermaye birikiminin yarattığı modern devletlerin politikalarıyla ortaya çıkan ve devletlerin asli gelirini parasal vergiler olarak belirleyen bir görüşe dayanır. Yeni parasal ekonomi, devletin en birincil gelir kaynağını parasal vergiler olarak alırken hem yeni bir mali sistem yaratmakta, hem de toplumsal ilişkileri değiştirmektedir. Bu süreçte finansmanı kolay olmayan ve çok uzun yıllar süren savaşlar, devletlerin borçlanması en büyük sebebi olarak sayılabilir. Sonrasında gelişen iktisadi, siyasi ve mali krizlerin de olumsuz etkileriyle birlikte ortaya çıkan iktidar mücadeleleri kamusal alanı tek bir askeri, mali ve politik bir güç olarak örgütler ve modern devleti bu şekilde inşa eder. Değişen ekonomik konjonktür devletlerin uyguladıkları siyasi, iktisadi ve mali politikaları her seferinde ya geliştirerek ya da kökten değiştirerek yenisini bulması konusunda en birincil rollerden birini oynar. Bu kapsamda, modern ve merkezileşmiş devletin oluşumu; aslında vergilerin ve devlet borcunun parasallaşan ve kapitalist üretim süreciyle şekillenen ekonomisiyle birlikte olur (Gürkan, 2014:2-4).

Burada paranın, feodal toplumu çözmeye hızlandırıcı etkisi olan ama aynı zamanda toplumsal mülkiyet ve üretim ilişkilerini de değiştiren bir unsur olduğu gözden kaçmamalıdır. Modern devletin kamusal harcamalarında oluşan borçlanma, devlet maliyesini kontrol altına alan finans ağı yaratarak, özel mülkiyet ve sermaye birikim süreçlerini hızlandırmaktadır. Devlet borcu birikimi etkileyen önemli bir unsurdur ve dolayısıyla vergiler de, modern devletin borçlanma ihtiyacının bir yansımasıdır (Gürkan, 2014:2-4).

Devletin elde ettiği vergiler zamanla yetmemekte ve borçlanmayı arttırarak finansal birikime yol açmaktadır. Artan kamusal harcamalar ve borçlanmayla birlikte, toplanan vergiler yetersiz hale geldikçe, devletler para ekonomisine ve kredilere daha bağımlı hale gelerek finansal krizler yaşamaya başlarlar. Ayrıca, artan borçlanma ve krizlerle birlikte halkın üzerinde

oluşan vergi yükü vergi isyanlarının çıkmasına yol açar. Vergiye karşı oluşan bu toplumsal mücadeleler ve vergi isyanlarıyla birlikte, vergi devletlerinin gelişmesi politik sürecin bir diğer ayağını oluşturur (Gürkan, 2014:2-4).

Tarihsel sürece bakıldığında, vergilerin borçlu devletler için en hayati meselelerden biri olduğu görülmektedir. Hal böyle olunca, borçlanması kaçınılmaz olan modern devletin alması gereken parasal gelirlerin yani vergilerin ekonominin en önemli kuralı olan etkinlik yaklaşımı bakımından incelenmeye alınması da kaçınılmaz olmaktadır. Çünkü, finansal, siyasal, askeri krizlerle baş etmeye çalışan bu borçlu devletler, özellikle Keynesyen politikaların da işlevsizleşmeye başlamasıyla zaten kısıtlı olan kaynaklarını en etkin biçimde nasıl kullanabileceklerini sorgulamaya başlarlar -ki bu fazlaca modern ve teknolojik dünyada varlıklarını koruyabilsinler. Ayrıca, bu yeni modern kamu maliyesi devlete sadece kamu harcamalarını finanse etmesi için değil, sosyal, hukuki ve ekonomik amaçları da gerçekleştirmesi için de önemli görevler yükler (Uyanık, 2019: 235).

Dünyada gelişmiş ülkeler de dahil olmak üzere, bütün ülkelerin gelir kaynağı olan vergilerin etkin olarak toplanması ve bu gelirlerin halkın refahını arttıracak seviyede adilce harcanması meselesi toplumlar için tartışılan en önemli konulardan biridir. Kaldı ki, az gelişmiş ülkeler için bu mesele daha büyük bir öneme sahiptir. Türkiye'nin de tarihsel sürecine bakıldığında yaşadığı ekonomik, siyasi ve askeri krizleri yönetmesi ülkenin dar boğaza girmesine ve uzun yıllar bu krizleri çözmeye uğraşarak en önemli gelir kalemi olan vergileri, bu krizlerin çözülmesi için harcaması kaçınılmaz olmaktadır. Dolayısıyla, burada vergilerin etkinliği meselesi yıllardır tartışılan önemli bir konu haline gelmektedir.

Yıllardır tartışılmasına rağmen böylesine önemli bir alandaki sorunların hala devam ediyor olması konusundaki en büyük pay tabii ki Türkiye'de vergi yasalarının uygulanması konusundaki yetersizlikler, denetim eksikliği, toplumun vergi konusunda yeterince bilinçli

olmaması, yönetenlerin kısa vadeli planları gibi etkenlerden dolayıdır. Uygulanan verginin tabanının darlığı, vergi oranlarının yüksekliği, vergi itaatinin düşük olması vergi kapasitemizi fazlasıyla olumsuz yönde etkilemektedir. Dolayısıyla, vergi hasılatının etkinlik-adalet dengesini sağlayıcı en önemli etkenlerden birisi uygulamada yaşanan sıkıntılardır. İleride ayrıntılı açıklanacak olan vergi denetimlerinin yetersiz kalması, vergiden kaçınma –beyan edilen kazancın gerçek kazançların yarısı kadar olması gibi- oranımızın yüksek olmasına yol açmıştır. Bu da vergi itaatimizin düşmesine sebep olmaktadır. Uygulamada hala çözüm bulunamaması yüzünden vergilerin etkinlik-adalet dengesini sağlayıcı bir pratiğe sahip olmaması ülkemiz için en büyük sorundur. Fakat burada işin temeli toplumsal vergi bilinç düzeyimizin düşük olmasına bağlıdır. Esasen burada çözüm bulmak için etkin politikaların üretilmesi zor olmamakla birlikte, yönetenlerin iradelerinin seçimlere yönelik kamu harcamalarına dayanması ve bu anlamdaki iradenin zayıf olması gibi sebepler yüzünden toplumsal vergi ahlakının gelişmediği, vergi bilincinin toplum tarafından oluşmadığı ortadadır. Bu da yıllarca yapılan çalışmalarda, vergilerin teoride ve pratikte nasıl olması gerektiği konusunun artarak tartışılmasına yol açarken, aslında temel sorunun teori ve pratiğin toplumsal hayata geçmesini sağlayacak olan siyasi iradenin yetersiz kaldığı sonucunu doğurmaktadır.

Devletlerin uyguladıkları politikaların yetersiz kaldığı sorunu ilk başlarda Hukukun Ekonomik Analizi tartışmasıyla ortaya çıkmıştır. Hukukun ekonomik analizi, 1960'lı yıllarda R.Coase, G.S. Becker, G.Calabresi gibi teorisyenlerin hukuki konuların ekonomik açıdan ele alınabileceğini savunmasıyla ortaya çıkan bir yaklaşımdır (Müller: 2011:2). 1960'lı yıllarda, Keynesyen politikalardan çıkan istikrarsız uygulamalar sonucunda yaşanan iktisadi krizler, yüksek işsizlik, sürekli artan enflasyon gibi sorunlarla devlet müdahalesini savunan görüş yerini devleti sorunların kaynağı olarak gören bir görüşe bırakmaktadır (Kayıran,2013:50). 1970'li yıllarda da ortaya çıkan Chicago Okulu, Coase'nin temsilciliğinde yaşanan sorunlara

özüm önerileri sunmaya başlamıştır. Mülkiyet hakları, işlem maliyetleri, özel piyasa çözümleri gibi önerilerle devlet müdahalesine karşı çıkmışlardır. Ayrıca, bu süreçte bireyler kendilerini yönetenleri sorgulamaya başlayarak kamu tercihi teorisi, anayasal iktisat gibi insan davranışlarına yönelik teoriler geliştirmeye başlamışlardır. Hukukun ekonomik analizi yaklaşımı da bunlardan bir tanesidir (Kraft ve Kregel, 2003:7). İlk başlarda sözleşme hukuku, anti-tröst hukuku, kirlilik hukuku, mülkiyet hukuku gibi alanlarda uygulanırsa da, Richard Posner gibi öncülerle birlikte her türlü hukuka uygulanabileceği savunulmuştur. Daha sonra, aile hukuku, iş hukuku gibi alanlara da dahil edilmiştir (Kraft ve Kregel, 2003:5).

Görüldüğü gibi bu yaklaşım pek çok hukuki alana uygulanabilen bir yaklaşımdır. Bu çalışmanın amacı da, bu analizin Türkiye’de uygulanan gelir vergisi sistemine uygulanmasıdır. Yukarıda da bahsedildiği gibi, vergiler devletler için en önemli gelir kaynağıdır ve pek çok açıdan araştırılması gereken önemli bir konudur. Yapılan literatür taramasına göre, özellikle gelir vergisi üzerine yapılmış olan çalışmalarda ekonomik analizin çok fazla geniş bir kapsamda ele alınmadığı, tek bir bakış açısı temelinde değerlendirildiği görülmektedir. Almanya’da yapılmış olan bir tez çalışmasında hukukun ekonomik analizi yaklaşımının kurumlar vergisi üzerinde araştırıldığı görülmüş olup, ülkemiz için bu analizin gelir vergisi üzerine yapılmasının literatüre farklı bir bakış açısıyla katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Vergilerin ekonomik analizi yaklaşımı, uygulana gelen vergi politikalarının pek çok açıdan incelenmesini sağlar ve Pareto etkin yaklaşım hangisi ise onun uygulanması için yol gösterici olur. Dolayısıyla, bu yaklaşım, uygulanan vergi politikalarının ekonomik prensiplere dayanarak, etkin, rasyonel, ve fayda maksimize edici olanının seçilmesi için yapılan değerlendirmelerden meydana gelmektedir.

Böyle bir çalışmanın olması gerekliliği meselesi bu tezin çıkış noktası olmakla birlikte, bu çalışmada, sırasıyla birinci bölümde hukukun ekonomik analizinin ne olduğu ve nasıl geliştiği, amacının ne olduğu, teorisyenler tarafından nasıl ele alındığı meselesi tartışılmaktadır. Ayrıca, Pareto etkin noktası ve Kaldor Hicks etkinliği ile birlikte hukukun ekonomik analizinde etkinlik ve adalet kavramlarının birleştirilmesi tartışılmaktadır.

İkinci bölümde, gelir vergisinin ne olduğu, vergileme ilkeleri, vergileme teorileri, kişisel gelir üzerinden alınan vergilerin Türkiye’de nasıl tanımlandığı ve vergilendirildiği, Musgrave’in maliye politikasında bahsettiği etkinlik yaklaşımını gösteren kaynakların etkin tahsisinin sağlanması, adil bir gelir dağılımının gerçekleştirilmesi, iktisadi istikrarın ve büyümenin sağlanması ilkeleri bakımından vergilerin rolünün ne olduğu açıklanmaktadır.

Üçüncü bölümde, Türkiye’de son yıllarda uygulanan gelir vergisinin bu etkinliği sağlayıp sağlamadığı tartışılacaktır. Gelir vergisinin mali ve mali olmayan amaçları bakımından etkinlik-adalet dengesini sağlayıp sağlamadığı, kamusal verilerden ve OECD verilerinden yararlanarak bazı grafiklerin yorumlanmasıyla ve değerlendirilmesiyle açıklanmaktadır.

Sonuç kısmında da, kısa bir özetleme ile birlikte gelir vergisinin daha etkin olabilmesi konusunda uygulanması muhtemel yöntemlerden kısaca bahsedilecek olup, temel sorunumuzun vergi bilincimizin tam olarak oturmadığı gerekçesiyle olduğu vurgulanacaktır.

İLGİLİ ARAŞTIRMALAR

Bu bölümde dolaylı olarak araştırmanın konusu ile ilgili, daha önce yapılmış araştırmalardan bazıları genel çerçeveleri ile açıklanmıştır. Özellikle gelir vergisi konusunda yapılmış çok fazla araştırma olup, içlerinden farklı ele alınmış olan araştırmalara örnek olması bakımından birkaç tanesi seçilmiştir. Hukukun ekonomik analizi teorisinin vergilere uygulanması konusunda bir çalışma bulunmayıp Almanya’da yapılmış bir tez örneği, örnek olarak ele alınmıştır. Araştırmalar eski tarihliden yeni tarihliliye doğru sıralanarak sunulmuştur.

Kraft ve Krenzel (2003) “Economic Analysis of Tax Law: Current and Past Research Investigated from a German Tax Perspective” adlı Almanya’da yapılmış bir yüksek lisans tezinde, öncelikle hukukun ekonomik analizinin ne olduğu ayrıntılarıyla açıklanmaktadır. Tezin ikinci kısmında ise, Almanya’nın kurumlar vergisinin etkinliği meselesi tartışılmaktadır. Ve çalışmaya göre, uygulanan vergi sisteminin etkisizliğe yol açtığı görülmüş olup, tezin son kısmında hukukun ekonomik analizi sisteminin etkin bir araştırma sunup sunmadığı araştırılmıştır. Çalışmaya göre eğer analiz iki kriteri sağlıyorsa, analizin uygulanabilirliğinin yüksek olduğu sonucuna varılmıştır. Birinci kriter, araştırılan problem ihtiyacına göre varsayımların sıralanması ve ikinci kriterse etkinlik konseptinin sosyal faydayı sağlayan sadece tek bir yargı olarak incelenmesi gereğidir. Eğer bu iki kriter sağlanırsa, vergi hukukunun analizi önemli bir parçalı analiz sunabilmektedir.

Önder (2006), “Türk Gelir Vergisinin İktisadi Açından Değerlendirilmesi” adlı yüksek lisans tezinde, vergi sistemimizin ne kadar karmaşık bir yapıya sahip olduğundan bahsetmektedir. Vergi tabanımızın geniş olmamasının sebebini, nüfusumuzun tarımda çalışan nüfus

yoğunluğundan kayıt altına alınamayan işçilerden kaynaklandığını belirtmektedir. Ayrıca, müterakki vergi sistemimizin tasarrufları vergilendirmesiyle yatırımların ve istihdamın olumsuz etkilendiğini örneklerle açıklamaktadır. Bunun için yapılması gerekenin yüksek marjinal oranlı tarifelerden vazgeçilerek, istisna ve muafiyetlerin azaltılması gerektiğini böylece vergilemenin yüksek gelir getireceğini belirtmektedir. Diğer değinilen nokta ise, karşılaşılan sorunlara geçici çözümler bulunduğu belirtilmektedir. Örneğin, sosyal güvenlik kesintilerinin yüksek olmasının sonucu olarak yine kayıt dışı ekonomiye yol açması görülmektedir. Sonuç olarak, çalışmada dual gelir vergisi sisteminin ve gelir vergisi ve kurumlar vergisinin birleştirilmesi gibi çözümler üretilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Rakıcı (2008), “Gelir Dağılımının Düzenlenmesinde Gelir Vergisinin Rolü: Türkiye Örneği” adlı doktora tezinde, gelir dağılımının düzenlenmesinde gelir vergisinin rolünü incelemiş, eksiklikleri çalışmasında belirtmiştir. Çalışmada, gelir dağılımını bozucu etmenlerin miras, eğitim, emeğin dağılımı, büyüme ve enflasyon gibi iktisadi büyüklükler olduğundan bahsedilmiştir. Ayrıca, küreselleşme ve teknolojik faaliyetleri de gelir dağılımını bozu etki yaratmaktadır. Uygulanacak olan tedbirlerin, ücret gelirlerine uygulanacak olan gelir vergisinin diğer gelir unsurlarına uygulanacak vergiden ayrı tutulması gerektiği, gelir seviyesine göre belirlenecek olan vergi oranları, dilim sayısı, uzunluk ve yükseklik farkı ayarlanmasının gerekliliğinden bahsedilmektedir. Asgari geçim indirimini gibi müesseselerin düşük gelirlilere yönelik yeniden ele alınması gerektiği ve daha da düşürülmesi gerektiği, sakatlık indirimini gibi indirimlerin genişletilmesi gerektiği belirtilmektedir. Ayrıca, emek gelirinin sermaye gelirine göre daha avantajlı bir konumda vergilendirilmesi gerektiğinden de bahsedilmektedir. Son olarak da, kayıt dışı ekonomi etkin bir denetimle birlikte azaltılarak düşük gelirliler üzerindeki baskı azaltılmalıdır görüşünü savunmaktadır.

Güler (2016), “Türkiye’de Gelir Vergisi’nin Ücretliler Üzerindeki Etkinlik Analizi” adlı doktora tezinde, Türkiye’de iş gücü piyasasının durumunu araştırarak, piyasada yeni işe başlayacakların zor işe başladıklarını, kadın çalışan nüfus oranının düşük olduğu, düşük ücretlilerin sosyal güvenlik kurumuna kayıt oranının düşük olduğu ve kayıt dışı ekonominin yüksek olduğu sonucuna varmıştır. Ücretliler üzerindeki vergi yüküne bakıldığında vergi gelirini istikrarlı bir hale getirdiğini, tüketim üzerinden alınan vergilerinse istikrarsızlaştırdığını belirtmiştir. 2008-2017 yılları için bekar, evli (eşi çalışmayan), ve evli +2 çocuklular üzerindeki gelir vergisiyle birlikte diğer mali yükümlülüklerin ücretliler üzerinde oluşturduğu etkinlik kaybını, ABD İç Gelir Hizmetleri tarafından kullanılan TAXSIM modelinin bir bölümünü oluşturan Harberger-Browning kısmi denge analizinden hareketle incelemiştir. Modele göre, marjinal vergi oranı ve işgücü arz esneklikleri önemli birer bileşendir. Sonuç olarak ortaya çıkan varsayımlar, Türkiye’deki gelir vergisinin ücretliler üzerinde oluşan etkinlik kaybı gelir düzeyi ve iş gücü arz esnekliğinden kaynaklı olarak düşüktür, gelir vergisi yükü orta gelir grubu üzerinde kalmaktadır, etkinlik kaybının yüksek olmasının nedeni katı iş gücü piyasası düzenlemeleri ve düşük ücretler, iş gücüne katılım oranı artırılması gerektiği ve vergi tabanının genişletilmesi gerektiği, dolaylı vergilerin ağırlığının incelenmesi gerekliliği, ve vergi idarelerinin teknolojik alt yapısının yetersiz olduğu çalışmada belirtilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

1.Hukukun Ekonomik Analizi

1.1.Kavram

Hukukun ekonomik teorisi, “Economic Analysis of Law” veya “Law and Economics” olarak adlandırılan ve Amerika Birleşik Devletleri’nde doğmuş, hukuki normların ve ya mahkemeden çıkan kararların toplumsal refah üzerindeki etkisinin ekonomik olarak incelenebileceğini savunan bir araştırma yöntemidir (Müller, 2011: 1).

Hukukun ekonomik analizi, insan davranışlarını açıklamaya çalışan ve bunu neo-klasik anlayışla temellendiren bir yaklaşımdır. Neo-klasik modele göre, bireyler rasyonel ve tam bilgiye sahiptir. Ayrıca, işlem maliyetlerinin olmadığı mülkiyet hakları ve sözleşmeleri kapsamlı olarak tanımlanmıştır. Eğer işlem maliyetleri sıfır olursa, kurumlara gerek kalmayacaktır çünkü yöneticiler paydaşların ne istediğinin farkındadır (Kraft ve Kregel, 2003:5).

Hukukun ekonomik teorisi, kaynağını ekonomiden alan diğer araştırma yönelimlerinden açıkça ayrılabilen özel bir disiplindir, bunların içinde yeni kurumsal ekonomi, politik ekonomi (Public Choice) ve ekonomik anayasal teori gibi pek çok teorinin yer aldığı geniş bir akıma dahildir (Müller, 2011: 1). Bu tür teoriler, insan davranışının ekonomik analizini yapan ve ona göre açıklayan teorilerdir. Hukukun ekonomik analizi de insan davranışını açıklayan pek çok teoriden birisidir (Kraft ve Kregel, 2003:5).

İlk başlarda sözleşme hukuku, anti-tröst hukuku, kirlilik hukuku, mülkiyet hukuku gibi alanlarda uygulansa da, Richard Posner gibi öncülerle birlikte her türlü hukuka

uygulanabileceği savunulmuştur. Daha sonra, aile hukuku, iş hukuku gibi alanlar da dahil edilmiştir (Kraft ve Kregel, 2003:5). Dolayısıyla, bu çalışma da bir sonraki bölümde ayrıntılarına inilecek olan gelir vergisi konusunda da bu analizin yapılması mümkündür. Gelir vergisi sistemi hem hukukun ve hem de ekonominin kesişim noktası olarak kabul edilen konulardan birisidir. Dolayısıyla, kanunlarla belirlenecek olan gelir vergisi uygulamasının da ekonomik olarak incelenmesi bu teoriyle birlikte mümkün olabilmektedir.

1.2 Hukukun Ekonomik Analizinin Amaçları

Hukukun ekonomik analizinin başlıca amacı hukuki normların, özellikle uygulanacak olan yasal kuralların sonuçlarının tahmin edilmesidir. Bu kapsamda, hukuk ve ekonomi yaklaşımının temelinde yasal kuralların ekonomik prensiplere uyarlanarak açıklanması ve geliştirilmesi vardır. Bunun için, bu analizin başlangıç noktasını insan davranışlarının derinine inmek oluşturur. Hukukun ekonomik analizine göre de, ekonomide olduğu gibi insan davranışlarında da bireyin fayda maksimize edici olduğu düşüncesi yatar. Sonuç olarak da bireyin bu fayda maksimize edici davranışı ekonomik etkinlik prensibiyle doğru orantılı olmalıdır (Kraft ve Kregel, 2003:7).

Hukuk ve ekonomi analizini yapan teorisyenlerden biri olan Richard Posner, “Economic Analysis of Law (Hukukun Ekonomik Analizi, 2011) adlı kitabında, hala pek çok avukatın, ekonomiyi; sadece enflasyonu, işsizliği, iş çevrimlerini, ve diğer makroekonomik olayları hesaplayan, yasal sistemin günlük uygulamalarından ayrı bir sistematik olarak düşündüğünden bahseder. Posner’a göre aslında ekonominin alanı çok daha geniştir. Ekonomi, kaynakların kıt olduğu bir dünyada insanların ihtiyaçlarının rasyonel seçiminin bilimidir. Dolayısıyla, ekonominin konusunu insanın kendisi için maksimum olanı seçmesi yani faydasını maksimize eden bireysel bir varlık olması oluşturmaktadır (Posner, 2011,2).

Ancak, Posner'a göre (Hukukun Ekonomik Analizi, 2011) insanın fayda maksimize edici yapısı, sadece ekonomik olarak düşünülmesi gereken bir kavram değildir, insan ekonomik olmayan davranışlar sergilediğinde de faydasını maksimize edicidir. Hukukun ekonomik analizinin de temelinde rasyonel bireyin faydacı olduğu, fiyat mekanizmasında olduğu gibi davrandığı ve etkinlik kavramını ekonomik olmayan davranışlarında da kullandığı yaklaşımı vardır. Dolayısıyla, insanın ekonomiyle ilgisi olmayan suç, evlilik, boşanma, kaza gibi davranışlarında da faydasını maksimize edici davrandığı gözlemlenmektedir (Posner,2011).

Hukukun ekonomik analizi, uzun dönemde bireylerin faydasını arttıracak olan teşvik edici ve ya caydırıcı yasal kuralların olması gerektiğini tartışır. Hukuk, insan davranışlarını düzenleyen insan yapımı ve uygulanabilir olan kurallardır. Bu anlamda kurallar önemlidir çünkü bazı kurallar altında bireysel rasyonel bir grup için en iyi olanı sağlayacak şekilde düzenlenebilir. Dolayısıyla, kurallar insan davranışına yol gösterici özelliğe sahiptir. Hukuk teşvik edicileri ve caydırıcı önlemleri tanımlamalıdır. Ekonomi de burada, teşvik edicilerin nasıl uygulanacağına ilişkin yolu gösterir (Kraft ve Krenzel, 2003:8). Vergi sistemlerinde ise, kanunlar hangi konulardan vergi alınması gerektiğini, verginin kapsamının ne olduğunu, ne zaman toplanacağını, ilgili mükelleflerin kimler olduğunu beyannamelerin ne zaman verileceğini, tarh, tahakkuk işlemlerinin zamanını ve ya vergilerin zamanında ödenmediğinde uygulanacak olan müeyyidelerin ve cezaların neler olduğunu tanımlayarak her türlü önlemi almalıdır. Ekonominin vergisel boyutuna düşen görev ise, bir verginin etkinlik – adalet dengesini nasıl sağlayacağını rakamlarla ve analizlerle göstermesidir.

Ayrıca, hukukun ekonomik analizi, işlem maliyetlerini düşürerek piyasa değiş tokuşunu sağlayarak optimal bölüşümün sağlanması konusunda piyasaya yardımcı olmaktadır. Piyasa güçleri optimal bölüşümü sağlayacağı için, birey piyasaya odaklanacak ve yüksek seviyede toplumsal refah üretecektir. Böylece bölüşüm etkinliği adil kurallarla sağlanacaktır (Kraft ve Krenzel, 2003:8). Bu bağlamda, vergilemenin de optimal bölüşümü sağlaması, vergi

konulurken ve toplanırken düşük maliyetli olması, kaynak dağılımında etkinliği sağlaması gibi pek çok açıdan etkinliği ve adil gelir dağılımını sağlayıcı özelliklere sahip olması gerekir (Küçük, 2018: 230-231).

1.3 Hukukun Ekonomik Analizinin Tarihsel Çerçevesi

Hukukun ekonomik teorisinin kökleri, Guido Calabresi, Ronald H. Coase, Gary S. Becker ve Harold Demsetz gibi 1960'lı yıllarda hukuki meselelerin ekonomik açıdan ele alınmasını savunan kişilere dayanır (Müller, 2011: 2). Özellikle, 1960'larda Coase ve Calabresi hukukun her alanına ekonomiyi de dahil etme öncülüğünü göstermişlerdir. Bu bağlamda her iki bilim adamı haksız fiil, mülkiyet ve sözleşme hukukunun alanını genişleterek, kendilerinden sonraki hukuk ve ekonomi araştırmacıları için yol gösterici bir rol oynamışlardır(Rowley, 2005:5).

1970 ve 1980' li yıllara gelindiğinde ise Richard A. Posner gibi esas teoriyi genelleştiren ve böylece ekonomik analizin uygulama alanını tüm hukuk düzenini kapsayacak şekilde genişleten araştırmacılar sahneye adımlarını atmışlardır. Anglo-sakson coğrafyada hukukun ekonomik teorisi önemli bir dal haline gelmiş ve hukuk fakültelerinde okutulmaya başlanmıştır (Müller, 2011: 2).

1.3.1 Hukuk ve Ekonomi Bağlantısının İlk Ortaya Çıkışı

“Hukuk ve Ekonomi” ekonomi teorisinin- özellikle mikroekonomik ve refah iktisadının temel konseptleri bakımından- hukuk ve hukuk kurumlarının oluşumunu, yapısını, süreçlerini ve ekonomik etkilerini incelediği bir düşünce akımıdır (Mercurio, Medema, 2006:1).

Hukuk ve ekonomi ilişkisinin ilk ortaya çıkışı, modern teorisyenler tarafından 1960'larda özellikle Coase'nin ünlü makalesi “Sosyal Maliyet Problemi (The Problem of Social Cost)”

ile başladığı iddia edilmektedir (Rowley, 2005:3). Ancak, Rowley bu bakış açısının çok yüzeysel olduğunu düşünür. Ona göre, aslında tarihsel sürece bakarsak İskoç Aydınlanması'nın pek çok politik felsefecisi ve ekonomistin, ekonomi ve hukuk ilişkisini Coase'den iki yüzyıl kadar önceye dayandırdığını görebiliriz. Farklı bir bakış açısıyla, Jeremy Bentham'ın Hükümetin Bir Parçası (A Fragment of Governement) ve onu izleyen Ahlak ve Mevzuat İlkelerine Giriş (Introduction to the Principles of Morals and Legislation) adlı çalışması İskoç Aydınlanmasının yanı sıra modern hukuk ve ekonominin metodolojik yaklaşımına keskin bir yol döşemiştir (Rowley, 2006:3).

Rowley'in bu açıklamasına göre, tarih ve kuram arasında güçlü bir ilişkinin olduğunu söyleyebiliriz. Yaşanan tarihsel süreçlerle oluşturulan kuramlar arasında coğrafi etkilerle birlikte her zaman güçlü bir bağ oluşmuştur. Bu da, sosyal bilimlerin tarihsel süreçte birbiriyle aslında hep ilişkili olduğu gerçeğini göstermektedir. Dolayısıyla, araştırılacak olan bir kuramı mutlaka tarihsel süreç içerisinde; iktisadi, hukuki, mali, sosyo-politik ilişkiler bağlamında ele almak ve incelemek yararlı olmaktadır. Hukuk ve ekonomi ilişkisinin kökenine bakmak için nasıl ki tarihsel koşulları baz alıyorsak, tezimizin konusu vergilemenin de temellerine bakmak için modern kamu maliyesinin tarihsel süreçte nasıl evrildiğine bakmak gerekir.

Parasal ekonominin gelişmesiyle vergilemenin de nasıl yön değiştirdiği önemli bir konu olmakla birlikte, vergilemenin ekonomik etkinliği meselesinin de tarihini çok eskilere kadar götürmektedir. Öncelikle parasal ekonomi ve vergilendirme ilişkisi modern anlamda kamu maliyesinin tarihçesi için önemli bir meseledir. Modern kamusal maliye 13.-14.yüzyıllarda İtalyan kent devletlerinde, özgür Alman kentlerinde görülmüştür. Mali sistemin gelişimi aslında fiyatların artması, paralı askerlerin ve düzenli ordu maliyetlerinin artması, saray soylularının ve memurların savurgan harcamaları gibi prenslerin hırslarıyla şekillenen borçların krize girmesiyle olmuştur. 13.yy'dan itibaren modern devletin oluşumu, özünde

ticaretin ve parasal ekonominin geliştirdiği toplumsal bir dönüşümle ortaya çıkmıştır. Ticaretle birlikte artan paranın dolaşım hızı, modern devletin özünü ve mali sistemlerin temellerinin tohumunu ekmiştir. Soylular ve burjuvalar arasındaki g savaşından vergi geliri elde eden prensler ve ya krallar galip gelerek, silahlara ve savaşma gücüne sahip olmuşlardır. Dolayısıyla, idari, hukuki ve ya askeri yapı merkezileşerek modern devletin temel gereksinimi olan vergileme hakkına da sahip olmuştur (Gürkan, 2014: 53-54).

Bu süreçte kamu maliyesi parasal ekonomi ve patrimonyal devlet gücüyle şekillenirken, değişen toplumsal yapı ekonomi ve adalet anlayışını da bir hayli kapitalist düşünce etkisiyle şekillendirmiştir. Hukuk ve ekonomi ilişkisinin böyle bir süreçte ortaya çıkaran en önemli felsefecilerden birisi David Hume'dur. *David Hume, A Treatise of Human Nature* adlı çalışmasında, İskoç Aydınlanması'nın üstün realist anlayışıyla, bugünkü hukuk ve ekonomi anlayışını şu cümleyle özetler, "adaletin kökeni yalnızca erkeklerin bencilliklerinden ve sınırlı cmertliklerinden kaynaklanan yetersiz hükümlerdir(Rowley, 2006:3). Dolayısıyla, David Hume'a göre insan doğası bencildir, bireyler kendi çıkarlarını ön planda tutarlar, adalet de bu bencilliklere göre belirlenmiş olan hükümlerdir. Fayda-değer kuramının etkisini burada görebilmek mümkündür. Adalet insana fayda sağlıyorsa o zaman değerlidir diye düşünerek iktisadi yaklaşımları hukuk alanına da indirgemiş olmaktadır.

Adam Ferguson, An Essay On The History of Civil Society (1767) adlı eserinde, Hukukun sivil özgürlükleri sürdürmek ve korumak için temel element olduğunu, ve hukuk kuralları konusunda insanların konsensus sağlayarak kendi haklarının korunacağına inandıklarını ve hukukun toplumda barışı sağlamak gibi görevleri olduğunu söyler. Ona göre, hukuk aynı topluluğun üyelerinin üzerinde anlaştığı, haklarından yararlanmaya devam edeceği , ve toplumdaki barışın devam edeceği ortak bir anlaşmadır. Ayrıca, hukuk mülkiyet haklarının korunmasında da önemli bir göreve sahiptir. Zira, bireysel mülkiyet hakkı temel özgürlüklerin

en önemlisidir, öyle ki bireyi bir dizi suç işlemekten bile koruyan bir özgürlüktür(Rowley, 2006:5).

Adam Smith, de ayrıca *Ulusların Zenginliği* (1776) adlı eserinde, hukuk ve ekonomi ilişkisi bağlamında hukukun mülkiyet hakları bakımından önemini vurgular ve özel mülkiyetin devlet tarafından korunması gerektiğini savunur. Smith'e göre sivil yönetim sadece mülkiyeti korumak için vardır, diğer konularda görünmez elin bir şekilde düzene gireceğine inanır. Bireyler bencilce ve kendi adlarına ya da mensubu oldukları sınıfların çıkarlarına uygun davranırlar bile, doğa yasalarının bununla ilgili görünmez elin bunları iyi bir tutuma yönlendireceğini düşünmektedir. Kısaca, A.Smith bireysel çıkar arayışı temeline dayalı toplum düzenini meşrulaştırmaya çalışır (Beaud,2016:107).

Parasal ekonomiye geçildikten sonra, merkezî devletlerin oluşmasıyla birlikte gelişmeye başlayan kapitalist üretim süreci doymak bilmez kar tutkusuyla birlikte, sermaye birikim süreçlerinin belirlediği hakim paradigmayla Fordist üretim tarzı 1914'lere kadar işlemeye devam etmiştir. Kitlesele üretim arttıkça, Taylorist bakış açısıyla kitlesele üretimde iş bölümü ve uzmanlaşmanın arttığı, standart ürün üretimleri arttıkça verimliliğin arttığı, bunun da sadece üretimi değil insanı da planlayan tek tip işçilerin yaratıldığı bir toplum düzeni söz konusudur. Emeğin uzmanlaşmasıyla bireyler kendilerini insan olarak değil kişisel olmayan atomik bir parça gibi görmeye başlamışlardır. Böylece, kendi insanlıklarına yabancı, yalnız birer birey olarak hayatlarına devam etmişlerdir (Saklı,2007).

Kapitalist üretim süreci bir süre sonra kendilerine faydacı kuramı benimseyenler dediğimiz bazı kuramcılarının doğmasına da yol açmıştır. Bunlar, kapitalist birikim sürecinde bireylerin bencil olduklarını kabul ederler, ve insanların bu bencilliklerini acıdan kaçınma ve faydalarını arttırmalarına yönelik tutumlar sergileyerek gösterdiklerini savunurlar. İnsanlar piyasanın iyi işlediği durumlarda iyi, kötü işlediği durumlarda kötü duruma düşerler(Hunt,2009: 171).

Ayrıca, Hunt'a göre, faydacılar tarafından insan davranışlarının ve tercihlerinin tesadüfi olmadığı, insanın bir muhasebeci edasıyla, yaptığı bütün işlerde faydasını hesapladığı bu faaliyetlerden elde ettiği faydadan katlandığı maliyetleri çıkardığı yani acı duyduğu olayları, sonrasında da elde edeceği hazzı azamileştirecek davranışı sergilediği kabul edilmiştir. Faydacı yaklaşımın temeli Jeremy Bentham'la atılmıştır.

Jeremy Bentham, An Introduction to the Principles of Morals and Legislation adlı çalışmasında, Introduction kısmında, doğanın insanoğlunu hem acının hem de hazzın idaresi altında yarattığını, her yaptığımızın bu iki ilke doğrultusunda olduğunu söyler. Faydacılar da bunu toplumsal bir ilke olarak kabul ederler (Hunt,2009: 175). Görüldüğü gibi Bentham için insanın sahip olduğu en temel içgüdü faydanın artırılması, acıdan kaçınmadır. Ayrıca, bu iddiasını hazzın matematiksel olarak ölçülebileceğini iddia ederek perçinlemiştir.

Michel Beaud *Kapitalizm'in Tarihi* (2016) adlı kitabında, Charles De Gaulle'ün *Le Fil de l'épée* adlı kitabından yaptığı alıntıda, kapitalizmin insan oğlunun eklektizmini ve fantezisini yıktığını, teknikle birlikte gelişen rekabet duygusunun sağduyuyu kaçırarak insanlar arasındaki sükuneti bozduğunu anlatır. Eski günlerdeki istikrar, kazanılmış haklar, siyasi partiler, sabit gelir rejimi gibi kavramsal konuların eskide kaldığını, savaşlarla sonuçlanacak olan düzende, makineleşmenin ve iş bölümünün insanları meta haline getirerek duygudan yoksun varlıklar haline getirdiğinden üzüntüyle bahseder.

Bu süreçte, kapitalist birikim süreciyle gelişen parasal ekonomi hem toplumsal yapıyı etkilemektedir hem de devletlerin savaş ve siyasi krizleri çözmeleri için ihtiyaç duydukları kaynağı vergileme ile almalarını mecbur kılmaktadır. Schumpeter'e göre, feodalizmin yaşadığı mali kriz, modern devlet oluşumunu etkilemiştir. Prenslerin patrimoniyal güçleri siyasi devlet gücüne evrilmiştir. 20.yy.'a gelindiğinde, kapitalizmle birlikte özel ve kamusal mallar arasındaki ilişkide kamusal bilinç geliştikçe ve kamusal talepler arttıkça kamusal

harcamaları karşılamak için vergi devletlerinin yaşadıkları krizler ekonomide planlı bir dönemi hayata geçirmiştir (Gürkan, 2014:51). Merkeziyetçi yapı geliştikçe, kamusal alan genişlemiş, kamusal alan genişledikçe vergi gelirinin daha fazla alınması ihtiyacı doğmuştur. Diğer taraftan, ekonomik olarak değişen dünyada, devletlerin etkinsizliği görüldükçe hukuksal kuralların ekonomik olarak etkin sonuçlar doğurması gerektiği ortaya çıkmıştır.

1.3.2 Hukukun Ekonomik Analizinde İkinci Dalga

- Chicago Okulu

1960'ların sonlarından itibaren, Keynesyen politikaların işlevsizleşmeye başlamasıyla, kapitalist sermaye birikiminin iktisadi krizler, yüksek işsizlik ve kronik enflasyon gibi sorunları ortaya çıkmaya başlamıştır. Bu yıllarda, ideolojik ve siyasi krizler de oldukça fazladır. Bu sebeple, Keynesyen politikalar sorgulanmaya başlamıştır. Devlet müdahalesini savunan görüşün yerine devleti esas sorunun kaynağı olarak gören görüşler ortaya çıkmıştır. Bunun sonucunda 1970'lerden itibaren akademik alanda Avusturya ve Chicago okulları hakim olmaya başlamıştır. Chicago Okulu'nun ilk temsilcilerinden R.Coase, mülkiyet hakkı, işlem maliyetleri özel piyasa çözümleri gibi çalışmalarla Keynesyen istikrarsız politikalarına çözüm üretilmeye başlanmıştır. Yeni kuramsalcı iktisadın doğuşu bu şekilde başlamıştır . Bireyler burada kendi hayatları konusunda daha aktif ve sorgulayıcıdır, özellikle etraflarındaki kendilerini yöneten kurumların sorunların odağında ve çözümünde nerede konumlandıkları Kamu Tercihi teorisi, anayasal iktisat gibi farklı teorilerle açıklanmaya başlamıştır (Kayıran, 2013: 150).

1960'lardaki ekonomik istikrarsızlık problemleri ekonomistlerin, devletin piyasaya müdahale etmesine olan karşıtlıkları sonucunda yeni kuramsalcı iktisadın çözümlerini savunan bazı hukukçular tarafından aslında bunun doğal bir süreç olduğu ve kaçınılmaz olduğu şeklinde ifade edilir. Bunlardan birisi de Kitch'in (1987) açıklamasıdır. Ona göre, ekonomiye olan ilgi

anti- müdahaleci devlet düşüncesinden çıkmamıştır. Aslında bu görüş, yasal sistem - ekonomik sistemi etkileyeceği için- şimdi bunu yapacağız dediği için çıkmıştır. Dolayısıyla, ekonomistler bir şekilde bunun nasıl doğru yapılacağını bildikleri için, hukuk fakültesindekiler hükümete bunun doğru yapılması için yardım etmek zorunda kalmışlardır (Mercuro ve Medema, 2006: 103).

Hukuk ve ekonominin kökleri Adam Smith ve Jeremy Bentham kadar geriye gitse de, entelektüel bir disiplin olarak hukuk ve ekonomi bilimi 1960'larda ve 1970'lerde R. Coase, G. Callebresi, H. Manne, G.Becker ve Richard Posner gibi isimlerin çalışmalarına dayanmıştır (Mercuro ve Medema, 2006: 94). Bu bilgilerin çalışmaları, hukukun ekonomik analizinde kitleleri kendine çeken Chicago okulunun özünü oluşturan baskın bir bilim dalı haline gelmiştir (Mercuro ve Medema, 2006: 94).

Chicago yaklaşımının belirleyici özelliği, mikroekonomik analizin yasalara basit bir şekilde uygulanmasıdır. Bu kapsamda, bu yaklaşım aşağıdaki düşüncelerle temellenir: (i) bireyler piyasa davranışları kadar piyasa ile ilgili olmayan davranışlarında da hazlarını rasyonel maksimize edicidirler, (ii) bireyler piyasada fiyat teşviklerine verdikleri tepkiyi piyasa ile ilgili olmayan davranışlarında da yaparlar, (iii) yasal kurallar ve yasal çıktılar onların etkinlik özellikleri temelinde değerlendirilebilir (Mercuro ve Medema, 2006: 102).

Ekonomik ajanların rasyonel maksimize edici oldukları varsayımı modern ekonomik teorinin temel taşıdır. Bu görüş altında, bireylerin tercihlerinin tam, dönüşlü, geçişli ve sürekli tercihler dizisi olduğu varsayılır (Mercuro ve Medema, 2006: 103). Bireyler kendileri için uygun olan bilgi süreçlerine mükemmel bir şekilde sahip olduğu varsayımına dayanarak, görelî istekleri için uygun çıktılarını sıraya koyarak seçimlerini yaparlar. Ekonominin akılcı bireyi tam tersine, geleneksel yasal teorinin makul bireyiyle çelişir, çünkü bu birey toplumsal

normlarla ve anlaşmalarla sosyalleşmiştir ve davranışlarını bu normlarla şekillendirmiştir (Mercurio ve Medema, 2006: 103).

Dolayısıyla hukuk makul bireylerin bu norm ve anlaşmalara itaat etmesi olarak nitelendirilir. Halbuki, ekonomik yaklaşıma göre sosyal normlara uygun olmadığı zamanlarda da bireysel faydayı sağlayan şeyler rasyonel olarak kabul edilebilir. İkincisi, ekonomide rasyonel birey fiyat teşviklerinde fiyatı azalan mallara tüketimini arttırarak, üreticiler ise fiyatı artan malların daha çok üreterek tepki verir. Yasal düzlemde, yasal kurallar fiyatları koyar, para cezalarını, toplum hizmetini, hapis cezalarını belirler. Burada, rasyonel birey yapacağı illegal aktivitelerinin maliyetini bireysel faydasının marjinal katkısını karşılaştırarak davranışlarını oluşturur. Son olarak, hukuk ve ekonomiye Chicago yaklaşımının en önemli öncüllerinden biri hukuk kurallarının etkili sonuçlar üretme çabasıdır. Rowley, bunun adını hukuk kurallarında etkinlik olarak tanımlamıştır. Bu hipoteze göre, ilk olarak Coase'nin (1960) ortaya attığı, sonrasında ise Posner tarafından sistematize edilen ve geliştirilen yaklaşım, hukuk kuralları kaynak tahsisini ya Pareto etkinliği ya da Kaldor Hicks etkinliği olarak sağlar (Rowley, 2006: 39).

R. Coase, London Schools of Economics'de eğitim görmüş ve orada 1935- 51 yılları arasında görev yapmıştır. Sonra Amerika'ya gelmiş ve 1964'de Chicago Okulu'na gitmeden önce Buffalo ve Virginia üniversitelerinde görev yapmıştır. Chicago Okulu'yla ilişkili olsa da, Chicago Hukuk ve Ekonomi literatürünün temel taşı olan “ The Problem of Social Cost” makalesidir (Mercurio ve Medema, 2006: 98).

The Problem of Social Cost adlı makalesinde Coase, zararlı etkilere karşı geleneksel yasal ve ekonomik yaklaşımların birbirine benzer olduğundan bahsetmektedir. Bir zarar veren (X) , ve bir de zarar gören taraf (Y) vardır. Yasal perspektiften bakıldığında, X, Y'ye verdiği zarardan sorumlu tutulmalı mı tutulmamalı mı, diye sorgulamaktadır. Genel hukuksal

kurallara bakıldığında farklı koşullar altında sorumluluğun çözümü hakkında farklı görüşlere sahiptirler. Burada, Coase'nin dışsallık meselelerine geleneksel yaklaşım, geleneksel nedensellik kavramlarına karşı farklı bir yaklaşımı bulunmaktadır. Mesela, bir fabrikanın havayı kirleterek komşusuna verdiği zararda, problem doğada karşılıklıdır. Yani, nasıl ki X'in kirliliğinin olmadığı zaman Y'ye zararı olmayacaksa (mahalle mensubu olarak), Y'nin de X'in yakınında bulunmayarak zarar görmeyecek olması durumu eşittir. Maliyet prensibinden bakarsak, X'in kirliliği Y üzerinde bir maliyete sahiptir, fakat Y'nin kirlilikten muaf olması durumu da X üzerinde bir maliyete sahiptir. Çünkü, X'in üretiminin kısılması ve ya filtre takılması durumunda maliyetini arttırıcı bir durum söz konusu olmaktadır. Coase'nin sorusu X'in mi Y'ye bir zarar vereceği yoksa Y'nin mi X'e zarar vereceğidir. Problemin esas noktası Coase'ye göre daha ciddi sorunları önlemek gerektiğidir. (Coase, 1960: 2)

Pigou'nun da başını çektiği geleneksel ekonomistler oluşan dışsallıklara müdahaleci yaklaşım yapmanın elzem olduğunu düşünmüşlerdir. Ekonomik kararlar, çözülemeyen maliyet problemleri ve ya fayda problemleri ortaya çıktığında üçüncü kişilerin faydası olup olmadığına bakılmaksızın alınır. Dolayısıyla, oluşan bu dışsallığa, Pigou'nun yaklaşımı vergiler, sübvansiyonlar ve ya regülasyonlarla devlet müdahalesi çözümü olmuştur. Ve sonuç olarak, Pigou dışsallığı - bir üretim veya tüketim faaliyetinin bir üretim veya tüketim faaliyeti üzerinde öngörülmez etki yaratmasıdır - yaratan tarafın davranışının değiştirilmesi gerektiğini savunmuştur. Fakat, Coase'ye göre doğada karşılıklılık esası vardır ve dışsallıklar hükümetin vergi veya sübvansiyon müdahalesi olmadan da etkinliğin sağlandığı bir çözüm uyumu sağlayabilir (Mercurio ve Medema, 2006: 107-108). Burada, Coase'ye göre devlet müdahalesinden önce, oluşan dışsallıklara çözüm olarak dört tane koşul sağlanırsa, problem çözülebilmektedir : (i) mülkiyet haklarının belirgin olarak ayrıştırılması, (ii) fiyatlama sisteminin maliyetsiz çalışması, (iii) bilgilenmenin tam olması , (iiii) işlem maliyetlerinin önemszenmeyecek kadar az olmasıdır. (Baştürk, 2014:147). Yani, işlem maliyetleri düşük

olması ve mülkiyet sahipliğinin belirlenmesi önemli bir konudur. Mülkiyet hakkının kime ait olduğunun anlaşılmasıyla, iki taraf da anlaşma yapmak isteyecektir. Çünkü, mülkiyet hakkı iki taraf için de sınırları çizer ve diğerinin kendi çıkarına göre hareket etmesini sağlar. Pareto etkin noktası böylece sağlanabilir.

Yale Üniversitesi'nde hukuk fakültesi dekanı olarak görev yapmakta olan *Guido Calabresi*, hukukun ekonomik teorisinin öncülerinden bir tanesidir. Douglas Melamed ile yazdığı ünlü makalesinde “Property Rules, Liability Rules, and Inalienability: One View of the Cathedral” (1972), eşitlik problemleri konusunda etkinlik ve dağılım problemlerini ele almıştır. Yine 1960'ların sıkıntısı olan devlet müdahalesinin etkinliği sağlamadığı ve belirli zümreleri kayırdığı anlayışından doğan teoriyi, yetki verme (entitlement) durumunu tartışmışlardır. Devlet iki kişi arasında ve ya iki grup arasında kalsa hangi tarafı seçmelidir sorusunu sorarlar. Kim güçlüyse o mu kazanmalıdır yoksa buna yönelik bir görevlendirme yapılmış mıdır? Özellikle, sözleşme hukukundan örnekler vererek devletin gürültülü bir hayatta yaşamayı isteyenlerin mi yoksa sessiz bir hayatı tercih edenlerin mi yanında olması gerektiği sorusunu sorarlar. Devlet burada hangi grubu seçmelidir, ve toplum bu yetkiyi yönetenlere nasıl vermelidir? Bunun için öncelikle etkinlik kriterinin belirlenmesi gerekir. Yönetenlerin yetkilendirilmesi konusunda verilen yetkide, yönetim maliyetlerinin en aza indirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda da, yönetimin etkin olması demek ekonomik etkinlik konseptinden daha geniş bir konudur. Ekonomik etkinlik, Pareto etkinliğinin sağlanmasıyla oluşur. Yani, yetki vermeye birlikte önceki kaynak dağılımının daha kötüye gitmemesi gerekir. İşlem maliyetlerinin olmadığı durumda, Pareto etkinliği ilk yetki verme durumu önemszenmeden sağlanmış olur. Bu da, kusursuz bilginin olması, işlem maliyetlerinin olmaması gibi durumlarda sağlanabilir. Pareto optimalitesi refahın dağıtılması konusunda da çözümler sunmaktadır. Yetkilendirme durumu, toplumun refahının dağıtılması konusunda en önemli role sahiptir. Tamamen eşit olan bir toplumun yaratılması yeterli değildir. Dolayısıyla,

zenginliğin eşit olarak dağıtılması mümkün değildir. Bu durumda da toplum verdiği yetkiyle birlikte, dağıtımsal uygulamaların eşitlikçi olabilmesi için bir metod sunar (Calabresi ve Melamed, 1972, 1090-1097, Kraft ve Krengel: 2003, 20).

1970'li yıllara gelindiğinde, hukukun ekonomik analizinin en önemli savunucularından, *Posner*'a göre adaletin ikinci anlamı ve kendisinin en çok tartışacağı şey basitçe etkinliktir. Posner, Chicago Okulu'nun ilk temsilcilerinden biri olarak adalet ve ekonomi konusundaki bu açıklaması ile, basitçe adalet uygulanırken etkinlik kriterinin esas uygulanması gereken şey olduğunu vurgular.

Ekonomist olmayanlar, ekonomiyi para, kapitalizm, bireycilik, indirgeyici, insan motivasyonunun ve davranışlarının realist olmayan, müthiş bir matematiksel aparat, alaycı, kötümser, ve muhafazakar eğilim ile ilişkilendirmeye çalışırlar. Halbuki, ekonominin özü bu değildir. Ekonomiye sırf parasal konularla ilgili yaklaşanlar, insan doğasının temelindeki rasyonel düşünceleri yok sayarlar ve ya etkinlik kriterinin toplumda her alanda geçerli olabileceğini zannederler. Oysa, *Posner*'a göre bu yanlıştır (Posner, 2011: 2).

Posner yukarıda da değindiğimiz gibi bazı ekonomistlerin ekonomi tanımını bu şekilde eleştirmiştir. Kendisi 1973 yılında yazdığı bir yazıda, etkinlik kavramını açıklamıştır, etkinlik insanın mal ve hizmetler için ödeme isteğini ölçüp, ekonomik kaynakları sömürerek insanın faydasını maksimize etmektir. Bu onun refah maksimizasyon tanımıdır (Rowley, 2006:21). *Posner* ekonomistlerin beklenen faydalarını kendi refah konseptiyle eşitler. Ekonomistlerin beklenen faydası refah ve mutluluk arasında pozitif korelasyon olsa bile, mutluluğun faydası olan faydacı konseptten uzaktır (Rowley, 2006: 22).

Posner'a göre, hukukun ekonomik analizi hem pozitif hem normatif açıya sahiptir. Hukukun Ekonomik Analizi, yasal sistemde katılımcıların davranışlarını tahmin etmeye hem de açıklamaya çalışır, aynı zamanda mevcut olan veya önerilen kanunlara saygı gösterilmesini

sağlayarak hukuk kurallarının gelişmesi için pratik reformlar önererek istenen veya istenmeyen sonuçlara yol açacak kanunlar geliştirilmesini sağlar. Bunların içinde, anti-tröst hukuku ve siyasaları, kamu hizmetleri ve kamu taşıyıcılarının düzenlenmesi, çevresel düzenlemeler, bireylerin yaralanma tehlikelerini hesaplama, piyasa güvenliklerinin düzenlenmesi, federal ceza rehberinin düzenlenmesi, emekli sandığı gibi hükümet yatırımlarını düzenleyen yasalar mevcuttur (Posner, 2011: 330).

İkinci olarak, deregülasyon hareketi ve serbest piyasa ideolojisine saygının artması hukuk ve ekonomi hareketi sayesinde olmuştur (Posner, 2011 : 2). Yukarıda bahsedildiği gibi, 1960'lardan itibaren ekonomiye devlet müdahalesinin sorgulanmaya başlaması, aslında devletin piyasada etkin durumlara yol açmadığı gerçeği gibi durumlar hukuk ve ekonomi hareketinin doğmasına ve gelişmesine yol açmıştır.

G.Becker “The Economic Way of Looking at Behaviour” (1993) adlı çalışmasında, baskı grupları arasında politik rekabet konusunda Stigler, Peltzman, Posner ve diğer yazarlardan esinlendiğinden bahseder. Meslek, sanayi, gelir, coğrafya, yaş ve diğer başka karakteristik özellikler- ki onlar kendi üyelerinin daha iyi bir durumda olmasını sağlayacak koşullardır- tarafından tanımlanan gruplara ait bireyler, siyasi etkilerini kullanırlar. Siyasi baskı için bu baskı grupları arasındaki rekabet; vergiler, teşvikler ve diğer siyasi faydaların durumunun dengesini belirler. Siyasi etkileme sadece siyasi süreçlerden oluşmaz, ama kampanya katkıları, siyasi reklamlar ve diğer siyasi baskılara para ve zaman harcayarak genişletilebilir. Siyasi denge, tüm grupların, harcamalarının verimliliği ve diğer grupların davranışları göz önüne alındığında, en uygun miktarlarını politik baskıya harcayarak gelirlerini en üst düzeye çıkarma özelliğine sahiptir. Analitik uygunluk için, her grubun diğer grupların yaptığı harcamaların kendi harcamalarındaki değişikliklerden etkilenmemiş gibi davrandığı varsayılmaktadır.

Becker'in makalesi (1993) giriş kısmında da özetliği gibi, politik etki bakımından baskı grupları arasında rekabet teorisi vardır. Siyasi denge, baskı üretmede her grubun kendi etkinliğine, etkilerindeki marjinal baskının etkisine, farklı grupların kişi sayısına ve vergi ve sübvansiyonlarının dara kaybına bağlıdır. Dara kaybı maliyetindeki artış, sübvansiyon edilen grupların baskısını düşürür, vergi ödeyenlerin baskısını teşvik eder. Bu analiz, hükümetlerin piyasa başarısızlıklarını düzelttiği görüşü ile, siyasi olarak güçlü olanların devlet tarafından desteklendiği görüşünü birleştirir, sonuçta her ikisi de siyasi fayda yarışı tarafından üretilir.

Sonuç olarak, Becker'in hukuk ve ekonomi ilişkisindeki politik düşüncesi, baskı gruplarının etkin olduğu bir durumda devletin piyasaya müdahalesinin sadece çıkar gruplarının işine yarayacağı politik bir baskıdan ibaret olduğudur. Dolayısıyla, etkinliğin sağlanması bakımından siyasi dengenin sağlanması gerekmektedir. Baskı gruplarının işine yarayacak yasal kurallardan ziyade, etkinliği sağlayacak yasal kurallara ve uygulamalara ihtiyaç vardır.

Chicago iktisat okulunun önde gelen kuramcılarında birisi de *Stigler*'dir. Kamu regülasyonları konusunda, o da Becker gibi regülasyonlardan sadece regülasyonları belirleyen yada regülasyon kurumlarını ele geçirenler yararlanmaktadır diye düşünür.

“The Theory of Economic Regulation” (1971) adlı makalesinde, devletin bir toplumda her sektör için potansiyel bir kaynak ve aynı zamanda bir tehdit olduğunu savunur. Yasaklama veya zorlama, para alma ya da verme gücüyle birlikte, devlet seçeceği duruma göre sektörlere ya zarar verir ya da yardım eder. Ekonomik regülasyon teorisinin temelinde, regülasyonun yasaklarından ve ya teşviklerinden kimlerin yararlanacağı, ne tarz bir regülasyonun yapılacağı ve kaynakların bölüşülmesinde regülasyonun ne gibi etkileri olacağı gibi konular vardır. Devletin vatandaşlarının en güçlüsüyle bile paylaşmadığı bir gücü vardır: Zorlayıcı gücü. Medeni toplumun kanunlarının devlete ele geçirmesi için izin verdiği tek yöntem, vergilendirme yöntemidir. Devlet vatandaşların ve firmaların rızasını almadan ekonomik

kararları ve kaynakların fiziksel hareketliliğini tayin eder. Bu güçler, şirketlerin karlılığını arttırarak devletin faydasına olacak olanakları sağlar.

Stigler bu kapsamda, devletlerin endüstriler için uyguladığı politikaları 4 başlık altında sınıflandırmıştır:

İlk olarak, devletin uygulamış olduğu, endüstrilerin faydalanabileceği ilk konu paranın direkt olarak sübvansede edilmesidir. Bu kapsamda, Stigler yerli hava alanları örneğini verir. Yerli hava alanları için, hava postası yapmasa bile “hava postası” sübvansiyonu uygulaması 1968 yılında 1,5 milyar dolara kadar çıkmıştır.

İkinci kamusal kaynak, sektöre yeni girenler için uygulanan giriş engelleri konularak kontrol sağlanmasıdır. Ekonomi teorisinin garip fiyat politikaları, dikey entegrasyon veya oligopolistik endüstrilere yeni giriş oranlarını düşürecek uygulamalardır. Örneğin, ithalat ve üretim kotaları, petrol veya tütün piyasaları için yeni girişleri engelleyici uygulamalar bunlardan bazılarıdır.

Üçüncü kamu politikası, sanayiciler tarafından istenilen ikame ve tamamlayıcı mallar kontrolüdür. Kabaca söylemek gerekirse, tereyağı üreticileri margarin üretenlerin bastırılmasını, ekme üreticilerinin ise teşvik edilmesini isterler.

Son olarak endüstri tarafından istenen ve devletin uyguladığı kamu politikası, fiyat sabitleme yöntemidir. Endüstriye giriş kontrolü yapılsa bile bu yeterli değildir, fiyat kontrolü de bir üst kurul tarafından yapılsın isterler. Çünkü, fiyat ayırımını kamu desteği olmadan sürdürmek çok zordur (Stigler, 2011: 206-209).

Hem Stigler hem Becker için, kamunun bazı sınıflara imtiyaz tanınması, sebep olduğu maliyetler dolayısıyla refah kaybı (welfare loss) oluşturur. Demiryolları, posta ve telekomünikasyon, elektrik, doğal gaz ve su temini hizmetlerini bünyesinde barındıran doğal

tekel uygulamaları, bir çok ülkede kamu imtiyazları tarafından gerçekleştirilir. Devlet tarafından kendisine verilen tekel yetkisini kullanan tekel işletmeleri, mülkiyeti ister kamuda ister özel sektörde olsun toplumun refahında kayıplara sebep olur. Çünkü tekelerde daha yüksek fiyatlardan satış yapılabilmesi amacıyla üretimin kısılması anlayışı hakimdir. Bu durum piyasada yapay bir kıtlığın ortaya çıkmasına neden olur. Dolayısıyla da, bu teorisyenler için devletin hem etkinsiz olduğu hem de belirli zümrelerin işine yarayacak kaynakları tahsis etmesi gibi düşüncelerle hukukun ekonomik olarak etkinliğini sağlayacak kuralların varlığına gereksinimi vardır anlayışı hakim olmuştur.

Yukarıda verilen örnekler aslında hem tarihsel olarak hem de yakın geçmişte oluşan sorunların, hukukun ekonomik analizi yaklaşımını nasıl ortaya çıkardığı örneklerle açıklanmaya çalışılmıştır. İlk olarak kapitalist üretimle şekillenen faydasını maksimize etmeye çalışan insan davranışının ekonomiyi nasıl etkilediği ve hukuk kurallarını nasıl buna yönlendirdiği, yakın geçmişte de yönetenlerin belirli zümrelere kaynak tahsisi etmek suretiyle yine piyasayı etkileyerek nasıl karar verdiği örneklerle açıklanmıştır. Sonuç olarak, hem tarihsel sürece bakıldığında hem yakın geçmişe bakıldığında ekonomi farklı boyutlara geçse de işin özünde yapılan uygulamaların etkinlik-adalet dengesini sağlamadaki başarısızlığı hukukun ekonomik analizi gibi farklı davranışçı teorilerle ele alınmıştır.

Bu kapsamda da, hukukun ekonomik analizi yaklaşımında, ekonomi, davranışlar üzerindeki yasal yaptırımların etkilerini tahmin etmek için bilimsel bir teori sunar. Ekonomistler için yaptırım, fiyat gibidir yani; insanlar fiyat mekanizmalarına nasıl cevap veriyorlarsa yasal yaptırımlara da öyle cevap verirler. İnsanlar yüksek fiyatlara daha pahalı malları daha az tüketerek cevap verirler, muhtemelen daha ağır yasal yaptırımı olan şeylere de yaptırımı daha az olanı yaparak cevap verirler (Cooter, 2005: 223). Bu da örneklerini verdiğimiz uygulamalarda, hukuk kurallarının bu etkinliği sağlamadaki görevinin önemli olduğunu göstermektedir.

Bu bağlamda, Türkiye’de uygulanan gelir vergisinin hem etkinliği sağlamadaki sorunları, hem gelir dağılımını sağlamadaki başarısızlığı, hem devletin vergi uygulamada toplumda hangi sınıfa yönelik politika uygulaması gerektiği gibi pek çok mesele yüzünden vergi politikalarının uygulanması büyük bir sıkıntı olmaktadır. Her yıl açıklanan vergi rakamlarıyla birlikte toplumda belirli kesimlerin zarar gördüğü açıktır. Bunun için, bu kriterleri sağlayacak vergi politikalarına yönelik uygulanacak hukuk kurallarının kamuoyu eşliğinde, sivil toplum örgütleriyle birlikte, toplumun her kesiminden temsilcilerden ve ekonomistlerden fikir alınarak yapılması gerekmektedir. Özellikle, bütçe komisyonlarının siyasal çekişmelerden uzak, politik baskıların olmadığı ve işi bilen kişilerle birlikte karar alınması gerekmektedir.

1.4. Hukukun Ekonomik Analizinde Etkinlik Kriteri

Modern kamu maliyesi sisteminde, devletlerin kamusal harcamalarını finanse etmesinin yanında, sosyal ve ekonomik amaçları da gerçekleştirmesi gerektiği kabul edilmiştir. Bu bağlamda devletlerin bazı hizmetleri üretip bazı hizmetleri neden özel sektöre bıraktığı tartışması önemli bir tartışmadır. Bu soruya verilecek cevapların ekonomik etkinlik ve sosyal adalet kavramlarına verilecek farklı cevaplar bağlamında farklılaştığı görülmektedir. Piyasa, kaynakları nasıl tahsis etmelidir ve piyasada etkinlik sağlanamadığı takdirde devlet müdahalesinin nasıl olacağı gibi tartışmalar farklı teorileri beraberinde getirmiştir. Diğer taraftan devletin sosyal adaleti sağlamadaki yöntemi ne olmalıdır, nakit transferine dayalı yeniden dağıtıma neden gidilmekte ve bu nakit transferi gönüllü mü olmalıdır, mal ve hizmetlere eşit ulaşımı sağlamada devletin rolü ne olmalıdır gibi sorular özellikle vergileme konusunda önemli birer tartışma konusudur (Barr, 2004: 70-71).

Bu bağlamda kavramları sırasıyla tartışmak gerekirse, öncelikle etkinlik kavramlarına bakmak, ardından gelir dağılımı kavramlarını açıklamak gerekmektedir. Etkinlik kavramını açıklayan pek çok teori bulunmakla birlikte, hukukun ekonomik analizi bağlamında tartışılan iki tane ekonomik etkinlik kavramının açıklanması bu çalışmada önem taşımaktadır.

Ekonomik davranışçı modele göre, toplum dünyadaki kaynakların kıt olmasından dolayı en etkili sonucu verecek olan en faydacı yaklaşımı düşünerek kaynakları bölüştürmelidir. Kaynakları bölüştürecek olan düzenlemeleri de hukuk kuralları yapacağı için, hukukun ekonomik analizinde etkili bir yasal sistemde hukuk kuralları nasıl belirlenecek önemli bir sorudur. Bunun için bazı etkinlik yaklaşımlarını kriter olarak almak mümkündür (Kraft ve Krenzel, 2003:16). Dolayısıyla, hukukun ekonomik analizi yaklaşımı için de etkinlik kavramı büyük önem taşımaktadır.

Chicago okulunun savunucuları siyasi piyasanın etkinliğine ve piyasa aktörleri siyasi arenada işlem maliyetlerinin konusu olan refah maksimizasyonunu sağlayan çıktıların üretilmesine fazlaca inanmaktadırlar (Klick ve Parisi, 2009:41).

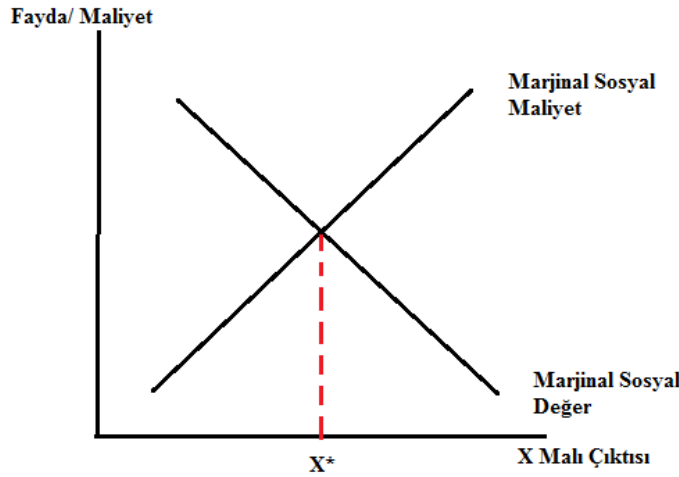
1.4.1 Pareto Etkinliği

Paretocu yaklaşım, hem kamu politikası'nın ekonomik teorisi (economic theory of public policy)'nde sıkça kullanılan bir kavram olmuştur, hem de refah iktisadının önde gelen yaklaşımlarından birisidir. Paretocu refah iktisadına göre eğer bir kişinin durumunu kötüleştirmeden diğer bir kişinin durumunu daha iyi bir duruma getirmek mümkünse, sosyal refahı arttırmak da mümkündür denilebilir (Rowley ve Peacock, 1975:7-8).

Paretocu yaklaşıma göre ekonomik etkinlik (Pareto anlamda etkinlik, Pareto optimal noktası) terimi basitçe, sınırlı kaynakların insan ihtiyacına yönelik en iyi kullanımıdır. Bu hem üretim

kısmıyla, hem de tüketim kısmıyla olabilir. Bazı mal ve hizmet serisini içeren bir formül vardır;

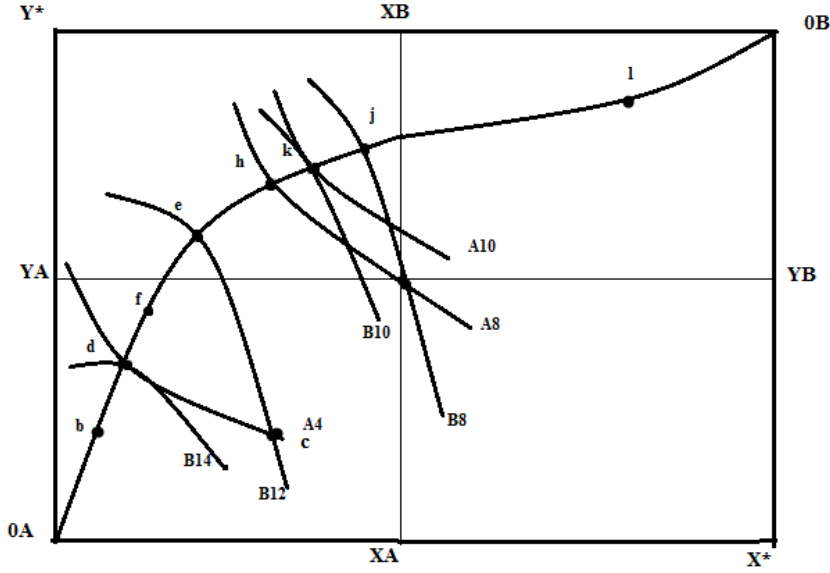
$X^* = (X_1, X_2, X_3, X_4, X_5, \dots, X_n)$ bu seriden çıkan herhangi bir mal en az bir kişinin durumunu kötüleştirir.



Şekil 1.1: Pareto Optimal Çıktısı: Basit Denge

Kaynak: Barr, s. 73.

Burada malın optimal miktarı, toplumun katlandığı marjinal maliyetin marjinal sosyal faydaya eşit olduğu noktada sağlanır (Barr, 2004: 73-74). Bu da, Pareto etkin bölüşümün nasıl olması gerektiğini açıklamaktadır. Ancak, bunun sadece tüketim olarak değil sosyal refahı arttırmak için bir ölçü olduğu Edgeworth Kutusu ile anlatılmaktadır.



Şekil 1.2 : Edgeworth Kutusu (dağılım)

Kaynak: Barr, s.72

Şekil 1.2'ye bakıldığında Edgeworth Diyagramında malların dağılımı gösterilmektedir. 0A-X, X malı; 0A-Y kadar Y malı olan piyasada, toplam ürünler A ve B arasında dağıtıldığı varsayılır. Her iki aktör arasında dağıtılan mallar g noktasında eşittir. 0A-0B eğrisi, her iki ekonomik aktör için marjinal değişim oranının eşit olduğu X ve Y malının farklı kombinasyonlarını göstermektedir. Eğri üzerinde gidildiğinde etkin dağılımın olacağı kabul edilmiştir, eğriden sapma olması halinde ise, en az bir kişinin durumunun kötüleşeceği gösterilmektedir.

Başlangıç noktası c noktası olursa, A4 kayıtsızlık eğrisi üzerinde olan A tüketicisinin durumu kötü iken, B12 kayıtsızlık eğrisi üzerinde olan B'nin durumu iyidir. Taraflar arasında bir değiş tokuş yapıldığında ve d noktasına gidildiğinde B daha iyi bir konuma gelmekle birlikte buna karşılık Anın durumu kötüleşmediği için, Pareto etkinliği burada oluşmuştur denilebilir (Barr, 2004: 74). Sosyal optimaliteyi hangi seçeneğin sağladığı sorusu tartışmalıdır. Yukarıda da değinildiği gibi farklı toplum teorilerinin bu soruna cevabı farklı olmaktadır.

Posner, etkinlik kriterinin yasal karar alma süreçlerinde savunulabilir bir konu olduğunu düşünür, çünkü hukuk konuları yasal süreçlerde kabul edilemez belirsizlikler taşır. Dolayısıyla, hukukun ekonomik analizi yaklaşımında etkinlik kriteri önemli bir rol oynamaktadır (Rowley, 2006: 39).

1.4.2 Kaldor- Hicks Etkinliği

Etkinlik, konusunu Sarah Holtman (2009:119); “Etkinlik hukuk ve ekonomi yaklaşımında yakın zamanda vücut bulan refah maksimizasyonunu sağlayıcı en iyi kavramlardan biri olarak kabul edilebilir”, şeklinde ifade eder. Holtman, etkinliğin olabilmesi için faydanın ölçülmesi ve bireysel tercihler taraflarca değerlendirilen mallar demetinin ve durumların değiş tokuşunun istenmesi gerekmektedir.

Ancak, Posner’a göre Pareto etkinliğinden ziyade Kaldor-Hicks etkinliği gerçek dünyada karşılık bulmaktadır. Ekonomistler, ekonomik etkinlikten bahsederlerken serbest ticaret ve ya piyasa rekabeti, ya da kirliliğin kontrol altına alınması ve bir devletin etkinliğinden bahsederken ya da diğer politikalardan bahsederken çok büyük oranda Kaldor-Hicks etkinliğinden bahsetmektedirler (Posner,2011:18).

Kaldor- Hicks etkinliği 1935 yılında Nobel Ödüllü Nicholas Kaldor- John Hicks tarafından geliştirilmiştir. Pareto kriterinin uzantısı olarak kabul edilmekle birlikte, özünde bir bireyin faydasına olan bir karar, diğer bireyin faydasına değilse yinede etkinlik kriteri sağlanabilir çünkü eğer kazananların kazandıkları kaybedenlerin kayıplarını kompanse edebiliyorsa etkinlik sağlanmış demektir (Kraft ve Krengel, 2003:17). Böylece, toplumun refahı sağlanmış olacaktır çünkü alınan hukuki kararlarda bazı taraflar zararlı çıkarken bazı taraflarsa fayda görebilirler. Sonuçta, yapılan değişiklikle kazançlı çıkanlar zararlı çıkanları tazmin etmiş olacaktırlar.

Mercuro ve Medema Chicago okulunda etkinlik kriteri konusunu şöyle özetler;

“Pareto etkinliği kriterinin, yasal değişiklik nedeniyle ortaya çıkan kayıpların yaygınlığından ötürü, yasal karar vermede bir rehber olarak genellikle sınırlı olduğu kabul edilmektedir. Tüm bu kayıpları telafi etmenin imkansızlığı ve yasaklayıcı maliyeti, değişikliklerin Pareto etkinliğini sağlayacak yasal kuralların varlığı düşüncesini neredeyse imkansız kılmaktadır. Dolayısıyla, Pareto etkinlik kriteri status quo anlayışı sürdürmektedir. Etkinliğin standart tanımı, hukuk ve ekonominin Chicago okulu yaklaşımında, Kaldor-Hicks etkinliğidir ya da refah maksimizasyonudur. Eğer kazananların kazançları kaybedenlerin kayıplarını geçerse, ya da alternatif olarak söylemek gerekirse, toplumun refahı artarsa, yasal bir değişim etkinliği arttırıcı olur.”

Görüldüğu gibi Mercuro ve Medema'ya göre hukukun ekonomik analizinde kullanılması gereken etkinlik kavramı Kaldor-Hicks etkinliğidir. Ancak, bu çalışmada Kaldor-Hicks eğrisinin Pareto etkinliğinin bir uzantısı olduğu düşünülerek, bu tezin konusu olan gelir vergisinin ekonomik etkinliği konusunu tek bir bakış açısıyla ele almak yerine iki türlü de ele alınması gerektiği düşünölmüştür.

1.5. Hukukun Ekonomik Analizinde Etkinlik ve Adaletin Birleşmesi

Etkinlik meselesi her zaman politika yapıcılar için önemlidir, çünkü herhangi bir politika uygulanacağı zaman düşük maliyetle uygulanmasını sağlar. Kamusal harcamaları yapanlarsa, kamusal gelirlerin boştan yere harcanmasını istemezler. Etkinliğe ek olarak ekonominin önemli varsayımlarından bir tanesi ise, dağılıma verilen önemdir. Özellikle, devletlerin sosyal amaçları olması gerektiğini savunan görüşlerde devletin gelir dağılımı meselesine de büyük önem vermesi gerekmektedir. Ekonomistler genellikle etkinliği arttırmak düşüncesinde olsalar da, dağılım konusunda da anlaşmazlık çıksın istemezler (Cooter, 2005:224).

Ekonomi ve hukuk yaklaşımının temelini etkinlik olduğu düşünülürken, bir adalet teorisi olduğu varsayımı biraz tartışmalı bir konudur. Yaklaşımına göre, sosyal olarak daha iyi ya da daha kötü bir karar ya da kural açıkladığında bu adalet teorisi olmaktadır. Dolayısıyla, etkin olmayan bir toplum aynı zamanda adil değildir. Eşit gelir dağılımını savunan teoriler gibi, adalet teorisi geliştirmez (Kraft ve Kregel, 2003:19).

Fakat, müşterek hayatın şekillendirilmesi bağlamında da sadece kaynak tahsisinin sağlanmasını istemediklerini de söylemektedirler. Daha yüksek bir adalete erişmek için bazı etkinlik kayıpları olması gerektiğini küçük de olsa kabul ederler. Ancak, bu bağlamda yüksek etkinlik kayıplarını kabul etmezler ve hukuk sisteminin geliştirilmesi için etkinliğe öncelik tanınmasını, bölüşüm adaletinin sonraki aşamada vergi sistemleri gibi bağımsız politikalarla uygulanmasını isterler (Müller, 2011: 18).

1.5.1 Dağıtıcı Adalet

Ekonomistler özellikle iki konunun ustası sayılırlar : etkinlik ve dağılım. Yasal sorunların çözümlenmesinde çıkan kararlar aynı düzeydeki insanların herhangi bir sınıfa dahil olup olmadığına bakılmaksızın herkese eşit şekilde uygulanmasına yol açar. Ancak, gelir dağılımı savunucuları gelir dağılımını tüketici, yatırımcı vs. olarak değil, bundan daha çok sosyal grupları baz alarak fikirlerini savunurlar; fakir, kadın veya azınlık gruplar gibi. Bazı teorisyenler de sosyal adalet uğruna, refahın yeniden dağılımını sınıf, cinsiyet veya ırk temelli yapılması gerektiğini savunurlar (Cooter,2005: 224-225).

Ekonomide, bölüşümün anlamı kaynakların etkin kullanımınıdır, dağıtım ise zenginliğin sınıflar arasında adil bir şekilde dağıtılmasıdır. Özellikle arz ve talep çalışan ekonomistler bölüşüme önem verirler, vergi veya fayda-maliyet çalışanlar ise dağılıma önem verirler. Ancak, bütün ekonomistler için temel mesele etkinlik meselesidir (Cooter,2005: 224-225).

Dağıtıcı adalet yaklaşımına pek çok farklı açıdan yaklaşımlar vardır, fakat en güçlüsü faydacılıktır. Faydacı anlayışa göre, bir kişinin faydası diğerinin faydası kadar hesaplanır, birinin memnuniyeti diğerinden daha fazla hesaba katılmaz. Mesela, patronlar işçilerden veya erkekler kadınlardan daha fazla ağırlığa sahip değildir. O yüzden Bentham'ın anlayışına göre, memnuniyet onu kimin kazandığına bakmaz, herkesin ağırlığı eşittir. Optimal gelir vergisinin uygulanmasında, vergi oranlarındaki artış çalışmayı ve yatırım yapmayı engeller. Sonuç olarak, yüksek seviyeli vergilendirmeye, daha az bir refah toplum tarafından sağlanmış olur. Ama, yeniden dağılım vergileriyle refah, gelirin marjinal faydası düşük olan zenginden marjinal faydası yüksek olan fakire geçmesini sağlar. Eğer verginin üretim üzerindeki yıldıracı etkisi çok fazla değilse, ve eğer ki gelirin marjinal faydası fakir için zenginden daha yüksekse, toplumun toplam faydası verginin yeniden dağılımıyla daha çok olacaktır (Cooter, 2005: 227).

Faydacı yaklaşımı savunmayan teorisyenlere göre, yeniden dağılım piyasayı baltalayabilir. Mesela, aşırı vergilendirme ile insanlar bu vergiyi ödememek adına yatırım yapmaktan vazgeçebilir ve ya çalışmayıp evde oturmayı tercih edebilirler. Dolayısıyla, ekonominin ürettiği malların değeri vergilerin yeniden dağılımıyla birlikte düşebilir. Dolayısıyla, refah maksimizasyonu baltalanırsa yeniden dağılım adil bir sonuç yaratmayacaktır

Sonuç olarak faydacı teoriler piyasa teorisyenleri ile zıtlık yaşarlar. Çünkü, adaleti düşünürken etkinliğin nasıl sağlanacağı meselesi önemlidir. Faydacı teori gelirin marjinal faydasının refahla birlikte düşeceğini varsayar. Refah maksimizasyonunu savunan teorisyenler ise, toplumun refahı ne zaman düşerse yeniden dağılıma karşı çıkarlar.

1.5.2. Sosyal Refah

Refah iktisadının kurucusu Pigou, ekonomik refaha ağırlık vererek refahın parasal olarak ölçülebilen bir kavram olarak ele almıştır. Ekonomik refah genel refahın bir parçasıdır ve ekonomik refah değişken olsa bile, genel refah değişmez. Bu bağlamda da, refah kişinin ruh halinin iyiliği ve kişinin doyumudur. Doyum da, isteklerin gerçekleşme derecesine bağlı bir kavramdır. Bu yüzden de, maddi refah, refahı arttıracak olan araçtır(Albayrak, 2003:13).

Mishan'a göre ise, bireysel ve toplumsal refah arasında fark vardır. Bireysel refahın arttırılması ona göre, kişi refahının arttığına inandığında kişinin refahı artar. Bireysel refahtan sosyal refaha geçmek için ilk şart Pareto iyileştirmesidir- hiç kimsenin durumunun kötüleşmeden herkes daha iyi bir duruma gelebilmesi-. Bu aynı zamanda metodolojik bireyci yaklaşımı özetler. İkinci şart ise, sosyal refah bireyler arasında eşit bir şekilde dağıtılabiliyorsa sosyal refah artacaktır. Bu da toplumun bütüncül yorumunu öne çıkarır (Albayrak, 2003:14-15).

Ancak Cooter'a göre, sosyal refah ve bireysel fayda arasında da fark vardır, ekonomistler rasyonel bireylerin tercihlerine göre alternatif mallar demetini kötüden iyiye doğru sıralayabilir. Fayda fonksiyonu mallar sıralamasında rakamsal değeri verir. Bu fayda fonksiyonu da sıralı alternatif değerleri açıklar. Ekonomistler bireylerin tercih sıralamasını bilirlerse o kişinin piyasa davranışını tahmin edilebilir. Ancak, bireylerin tercih sıralamasından kamu politikalarının oluşması için yeterli değildir, bireyler hakkında daha fazla bilgiye ihtiyaç vardır (Cooter, 2005:229-230).

Bireylerin tercih sıralaması gibi kamunun da kamu politikası üretilebilmesi için bir tercih sıralaması vardır. Sosyal tercihler de, bireysel tercihler gibi açıklanabilir. Sosyal olarak tercih edilen devletlerin görev başına gelmesi de bunu gösterir. Sosyal fayda fonksiyonu toplumun kamu politikasının sıralamasıdır. Sosyal refah fonksiyonu da, sosyal fayda fonksiyonunun bir

çeşididir. Bu fonksiyona göre, toplumsal refah bireylerin refahına bağlıdır (Bağlı, 2011:261, Cooter: 2005, 230).

Bu bağlamda da, sosyal refah kavramı toplumda uygulanacak politikaların neler olması gerektiğini araştırması bakımından önemlidir. Kaynak dağılımında etkinlik, kaynak dağılımında adalet konusu sosyal refahın sağlanması bakımından önemlidir. Sosyal refahı belirleyen pek çok faktör olmasına rağmen, en önemlisi vergilemedir. Vergilemenin ilk amacı kamusal kaynak yaratmak olsa da, sosyal refahı sağlayacak olan etkinlik- adalet dengesini de sağlaması önemlidir. Bu da sosyal refah ve vergilemenin aralarında yüksek bir bağ olduğunu göstermektedir. Vergiler bireysel refah ve devamında ise toplumsal refah üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Çünkü, kişisel gelir üzerinden alınan gelir vergisi direkt olarak bireysel refahı etkilemektedir. Dolayısıyla, gelir vergisinin sosyal refahı sağlayacağı ölçüde alınması gerekmektedir. Gelir vergisi bireyler üzerinde bireylerin ekonomik davranışlarını etkileyeceği için gelirin yeniden dağıtımını konusunda da önemli bir etkiye sahiptir (Selen, 2018: 980).

Ancak, Cooter'a göre sosyal refah fonksiyonu oluşturmak için bireysel tercihlerin sıralamasından daha fazla bilgiye ihtiyaç olacaktır. Zenginliğin sınıflar ve gruplar arasında dağıtılması dağıtıcı adaletin konusudur. Bireysel faydaların sosyal refah fonksiyonu ile birleştirilmesi, farklı grupların ve sınıfların faydalarının uzlaştırılması ekonomistlerin konusudur. Farz edelim ki bir vatandaş alternatifler arasından birisini seçecek ya da bir yasa koyucu alternatif vergilerden bir tanesini seçecek. Çoğunluk kuralı döngüsel sonuçlara yol açmaktadır. Bu durumda da A B'yi, B C'yi, C'de A'yı yenersen ve çoğunluk kuralı A,B ve C arasında alternatif sıralamayı gerçekleştirmez. Her bireyin alternatifleri sıralamasına rağmen ve bir fayda fonksiyonu oluşturmasına rağmen çoğunluk kuralı alternatifleri sağlayamaz ve sosyal refah fonksiyonunu gerçekleştirmez. Sosyal refah ekonomisinin eleştirilmesi de bununla ilgilidir. Tek tek bireysel tercihlerden ve bireysel refahlardan bir sosyal refah fonksiyonu çıkartılıp çıkartılamayacağı, eğer böyle bir işe kalkışılacaksa bunun ne kadar

mantıklı ve tutarlı olduğuyla ilgilidir. Sosyal refah fonksiyonu ile birlikte faydaların toplamını kapsayan amaç sosyal adaletin maksimize edilmesidir. Toplam sosyal adalet ne olursa olsun bireyler ve sınıflar arasında dağılım değildir. Sınıfların ve bireylerin tek rolü toplam sosyal değeri oluşturmaktır (Cooter, 2005 : 231) .

1.5.3. Düzeltici Adalet

Adaletin pratik olarak işlevi, bir davada taraflar arasında adil olan yolun seçilip anlaşmazlığın çözümüdür. Mahkeme salonunun adil olması aynı zamanda yasal olmasıdır. Orada davaların çözümü var olan hukuk kuralları ile gerçekleşir. Fakat anayasallık, adaletin biçimsel bir yansımasıdır ve eşitlik teorisi yeterli olmalıdır.

Sosyal teorinin en büyük metaforlarından birinde Adam Smith, piyasadaki katılımcıların gizli bir elin rehberliğinde olduğu gibi halka hizmet ettiğini belirtmiştir. Ekonomistler eğer bu gizli el rehber olursa, mahkemelerin hukuki anlaşmazlıklarını ekonomideki etkinlik prensibine göre çözeceklerini iddia ederler. Piyasa etkinliği mahkemelerin belirgin bir amacıdır, yani anlaşmazlığın çözülmesidir. Hukukun ekonomik analizi, ortak hukuk kuralları ile yasal hakların etkin bir şekilde tahsis edilmesi arasında ciddi bir ilişki olduğunu göstermiştir. Yargıçlar açıkça adalet ilkelerini takip ederler ve dolaylı olarak da ekonomik ilkeleri takip ederlerse, etkinlik adaletle sağlanmış olur (Cooter, 2005:235).

Etkinlik, taraflara yasal yetki verme için bölüşüm sağlar. Mesela bir kazada zarar için tazminat kararı verildi, potansiyel kurbanlar bu hakkın korunması için toplam parayı vermeye istekli olacaktır. Benzer şekilde potansiyel zarar verenler de tazminat sorumluluğundan kaçmak için paranın toplamını vermeye istekli olacaktır. Etkinlik, zarar verenler ve kurbanlar arasındaki bölüşümü sağlar. Eğer potansiyel kurbanlar, potansiyel zarar verenlerin özgürlük

değerinden daha fazla tazminat hakkına değer verirler ise, o zaman kanun kazadaki kurbanlara tazminat ödemelidir seçeneğini seçmelidir (Cooter,2005: 236).

Dolayısıyla, burada Cooter'ın anlatmak istediği şey aslında düzeltici adaletin ekonomik etkinliğinin tartışılmasıdır. Yani, düzeltici adalette yasalar karşısında herkes eşit kabul edilir ve yasalar sadece eylemin yasalara uygun olup olmadığı ile ilgilenir. Haksız ve erdemsiz bir biçimde edinilen malın ya da buna muadil eylemin yargıç tarafından zarar görene iade edilmesi ve taraflardan birinin bozduğu eşitliği yasanın sağlaması düzeltici adalette önemli olmakla birlikte, ekonomik açıdan etkinliğin sağlanması meselesi de önemlidir. Sonuç olarak, piyasa etkinliğini genel hukuk kurallarını açıklama konusunda daha yardımcı bir rolü olduğunu söyleyebiliriz.

Sonuç olarak, hukukun ekonomik analizi yaklaşımı, etkisiz devlet uygulamalarıyla bireysel zümre çıkarlarına karşı ortaya çıksa da, yapılacak olan hukuk kurallarının bu etkinliği sağlamadaki rolü bu teoriye göre önemlidir. Diğer taraftan, bu teoride adaletin sağlanması meselesi de yabana atılmayacak kadar önemlidir. Adaletin sağlanması meselesi konusunda 2 ayrı görüş bulunmaktadır: dağıtıcı ve düzeltici adalet meselesi. Hukuk kurallarının dağıtıcı ve düzeltici adaleti sağlama konusundaki rolü çok önemlidir. Dağıtıcı adaletle birlikte yapılacak olan hukuk kurallarının toplumdaki bireylerin sosyal refahını azaltmadan yapılması ve bölüşülmüş olan kaynakların etkin dağılımını sağlayacak olan uygulamaların- vergiler gibi- uygulanması en önemli kamu politika araçlarından bir tanesidir. Düzeltici adalet kurallarıyla birlikte de, yine vergileme konusunda bütün vatandaşların eşit olduğu kabul edilerek uygulamanın bu anlayışa göre yapılması anayasal bir konudur.

İKİNCİ BÖLÜM

2.Gelir Vergisinin Mali Amaçları Gerçekleştirmedeki Etkinliği

2.1.Mali Etkinlik

Modern kamu maliyesinde, kamusal harcamaların gelişen sosyal devlet anlayışıyla birlikte daha da arttığı, devletlerin iktisadi harcamalarının yanında sosyal ve mali harcamalarının da olması gerekliliği gelişen tarihsel konjonktürel süreçte kabul edilmiştir. Dolayısıyla, kamusal harcamalar ve gelirlerin birbirini karşılayacak dengeye sahip olması gerekir. Bu dengenin sağlanması ise, etkinlik kavramının gerçekleştirilmesiyle oluşur.

Etkinlik kavramı burada, vergilemenin yaratacağı eşitsizlikleri ve bozulmaları aynı zamanda piyasadaki kaynakların kullanımında dengeyi sağlayacak bir vergi sisteminin uygulanmasına rehber olacaktır. Böylece, mali etkinliğin sağlanabilmesi için, vergi yasalarının vergileme ile maliye politikasının öngörülen amaçlara ulaşması gerekir. Öngörülen amaçlar, Musgrave'in (Fiscal Systems) bahsettiği, maliye politikasında öngörülen amaçlardır:

- 1- Kaynakların etkin dağılımı,
- 2- Adil gelir dağılımının gerçekleştirilmesi,
- 3- İktisadi istikrarın ve büyümenin sağlanması (Nadaroğlu, 2017: 3-4, Küçük, 2018: 230-231).

Vergilemenin, etkin olabilmesi için bir ekonomide hem kaynak dağılımını, hem adil bir gelir dağılımını hem iktisadi büyüme ve istikrarı sağlayıcı özelliği bulunmalıdır. Vergileme her ne kadar iktisadi bir kavram olsa da, hem mali hem sosyal alanı etkileyecek amaçları vardır (Uyanık, 2019:235). Dolayısıyla, kamusal gelirlerin en önemli kalemlerinden biri olan gelir

vergisinin bu etkinlik, adalet gibi mali amaçları sağlayacak vergi yasalarına ihtiyacı vardır. (Nadaroğlu, 2017: 3-4, K c k, 2018: 230-231).

Bir verginin etkinliğini sağlayacak özellikleri, o verginin optimal olup olmamasıyla açıklanabilir. Verginin optimal olup olmaması, verginin maliyetiyle, verginin adil olup olmamasıyla, ve bireylerin kullanılabilir gelirinde, servetlerinde, harcamalarında ve tasarruflarında etkinliğe yol açmasıyla sağlanabilir (Uyanık, 2019:236). Stiglitz'e göre optimal gelir vergisi (2000), Pareto etkin yaklaşımla açıklanabilir. Buna göre bir vergi sisteminde, bazı bireylerin durumunu kötüleştirmeden diğer bireylerin durumunu iyileştirecek başka bir vergi sisteminin olmamasıdır. Pareto etkin vergi sistemi çarpıklıkları minimize eden vergi yaklaşımıdır. Burada, ekonomistlerin yaklaşımı trade-off mekanizmasıdır. şöyle ki, artan oranlı bir vergileme, daha fazla dara kaybı, daha fazla vergi etkinsizliği fakat daha az eşsizliği sağlayan bir durumdur (Stiglitz, 2000:553-554). Bu durumda, en etkin noktaya ulaşmak imkansız olsa da, bir çeşit politika değiş-tokuşu yapılmalıdır. Nadaroğlu'na (2017) göre ise, uygulanacak olan bir vergi sisteminin birbirinin etkinliğini bozucu etkileri olabilir. Artan oranlı sabit bir gelir vergisi gelir dağılımında adaleti sağlasa da, aynı etkiyi KDV gibi tüketime dayalı vergilerden bekleyemeyiz. Bu görüşü, tek bir verginin kendi içinde mali amaçlara ulaşmadaki etkinliği için de düşünebiliriz. Stiglitz'in (2000) de dediği gibi adaleti sağlayan bir gelir vergisi, etkin olamayabilir. Bu tartışmayı konu başlıklarını ayrı ayrı düşünerek değerlendirmek gerekmektedir.

Dolayısıyla, gelir vergisinin etkinliğini düşürücü birkaç tane etken vardır, birincisi gelir vergisinin maliyetli olması ve ikincisi gelir vergisinin belirli bir oranı geçtikten sonra etkinliğinin düşmesine sebep olmasıdır (K c k, 2018:231).

Ayrıca, gelir vergisinin etkinliğini etkileyen diğer bir unsur ise, gelir vergisinin amacına uygun bir gelir tanımının yapılamamasıdır. Dolayısıyla, gelirin mahiyetini belirleyen unsurlar

karmaşık oldukça, yapılan kanunlara da bu durum yansımıştır. Türkiye’de de sadece parasal gelir üzerinden vergi alma anlayışı uygulamadayken, bir süre sonra kişinin parasal olmasa da ekonomik olarak gelirindeki artıştan da vergi alınması gerektiği anlayışı gelir tanımına dahil edilmiştir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 4).

Vergilendirmede önemli olan gerekli niteliğinin olması ve bu gerekli niteliğe sahip verginin bir iç tutarlılığa sahip olması gerekmektedir (Akdoğan,1989:192, alıntı Altay,2019:167). Etkin bir gelir vergisine sahip olmak istiyorsak geliri nasıl tanımladığımız çok önemlidir. Bu kapsamda hangi iktisadi değerlerden vergi alınacağı meselesine farklı yaklaşımlar mevcuttur.

2.2.Gelirin Tanımı

Zolt geliri “belli bir zaman kesiti içinde alım gücünde artış şeklinde ortaya çıkan bir akım” olarak tanımlamış (Küçük, 2018:231), Musgrave’e göre gelir “düzenli ya da düzensiz, beklenen veya beklenmeyen, gerçekleşmiş ve ya gerçekleşmemiş, tasarruf edilen ya da tüketilen olup olmadığına bakılmaksızın, servetin değerinde meydana gelen bütün artış” şeklinde ifade etmiştir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 4).

2.2.1.Dar Anlamda Gelir

Belirli bir dönemde elde edilen ücret, maaş, faiz ve kar gibi gelir kalemleri sayılabilecek iktisadi değerlerin safi tutarı dar anlamda gelirin tanımını oluşturur (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 5). Vergiler, devletin kamu gücüyle zora dayanarak özel kesimden kamu kesimine aktardığı fonlardır (Pınar, 2019: 35).

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nda 1. ve 2. Madde şöyledir:

“Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.”, 2 .madde ise gelir kalemlerini şöyle sayar “ticari kazanç, zirai kazanç, ücret, serbest meslek

kazancı, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ve diğer kazançlar” (Küçük, 2018: 231-232).

Görüldüğü gibi dar anlamda gelir tanımı; belli bir dönemde elde edilen iktisadi değerlerin artışıdır ve bu anlayış kaynak kuramını oluşturur. Kaynak teorisi gelirin sürekliliğini anlatır. Dolayısıyla, bir gelir sürekli olarak bir kaynaktan sağlanıyor ise be gelir vergisinin konusunu oluşturabilir (Altay,2019:167). Kişilerin emeği ile üretim yapması, toprağını kiraya vermesi, parasını bankaya yatırması, ya da kişinin girişimcilik yapmasıyla elde ettiği kazançlar ücreti, rantı, faizi ve karı gösterir (Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1998: 239). Bu kuramın kabul edilmesi idare için kolaylık sağlar çünkü örneğin ekonomik mübadelenin vergiye tabi olması idarenin hesaplaması açısından zordur. Dolayısıyla, bu kuram her ne kadar mantıksız da olsa, adaletsizliğe yol açsa da devlet açısından kabul gören bir anlayıştır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 5).

2.2.2.Geniş Anlamda Gelir

Gelirin geniş anlamda tanımlanması, safi artış kuramıyla açıklanabilir. Bir dönem boyunca elde edilen gelirin dönem başındaki değeriyle dönem sonundaki değeri arasındaki fark olarak kabul edilir. Burada gelirin hangi kaynaktan doğduğu önemli değildir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 7, Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1998: 240). Mükellefin servetinde meydana gelen net artış vergileme açısından yeterlidir. Burada, kişinin tüketime harcadığı değer, kişinin elde ettiği servetinde meydana gelen artıştan çıkarılarak net artışa ulaşılır ve kalan kısma vergileme yapılır (Altay,2019:167).

Ayrıca, gelir vergilerinin sahip oldukları nitelikler vardır. Gelir vergileri hem sedüler, hem de üniter olabilmektedirler (Altay,2019:168). Sedüler gelir vergisi, gelirin türüne göre farklı bir vergilendirme yapılarak yani gelir unsurları ayrı ayrı dikkate alınıp ona vergilendirilir, global

gelir vergisi ise gelirin türü ne olursa olsun toplam tutar baz alınarak vergilendirilir (Altay,2019:168, Küçük,2018:232).

Özetle, gelir vergisinin hangi gelir türleri üzerinden alınacağı, hangi gelir türlerinin ne şekilde vergilendirilmesi gerektiği konusu derin bir tartışmadır ve ülkeler bazında vergilerin etkin olarak alınması bakımından farklı uygulamalar mevcuttur. Türkiye’de gelir vergisi konusunda etkin olabilecek gelir vergisinin karma yapıda olması gerektiği kabul edilmiştir. Bir taraftan bir takvim yılında elde edilen gelirin safi tutarının toplamı olarak alınması anlayışı varken, diğer taraftan da farklı gelir kalemlerinin farklı bir vergilendirme usulüne tabi tutulması kabul edilmiştir (Küçük,2018:233 ve 193 sayılı G.V.K).

Vergilerin ne şekilde, ne üzerinden ne kadar alınması gerektiği gibi konulardan dolayı pek çok açıdan tartışma konusu olduğu için yapılan araştırmalarla çok çeşitli yönlerden ele alınmıştır (Uyanık, 2019:235).

Bu kapsamda etkin bir gelir vergisinin nasıl olması gerektiğini belirlemek için, vergilemenin teorik açıdan gelişimlerine de bakmak gereklidir. Bu kapsamda çok fazla teori bulunmakla birlikte en çok üzerinde durulan 2 teori: fayda teorisi ve ödeme gücü teorisidir.

2.3. Vergileme Teorileri

Vergileme pratiklerine yön veren görüşler farklı teorileri meydana getirmiştir. Pek çok vergileme teorisi olmakla birlikte en çok üzerinde durulan vergi teorisi; fayda teorisi ve ödeme gücü teorisidir (Altay, 2019: 156).

2.3.1.Vergilemenin Fayda Teorisi

Modern kamu maliyesinin yani modern vergileme ve parasal ekonominin gelişimi 13. – 14.yüzyıla dayanmaktadır (Gürkan, 2014: 45). Fayda teorsinin gelişimi ise, 17.- 18. yüzyıla dayanmaktadır. Devletler kişilerin ortak amaçlarını gerçekleştirmek üzere oluşmuş çıkar

birliğıdir. Dolayısıyla, o dönemde vergi devletler tarafından sağlanan hizmetlerin bir karşılığıdır anlayışı vardır. Bu alanda gelişmiş 3 farklı anlayış vardır. Bunlardan ilki verginin bir hizmet karşılığı olması görüşüdür. Vergi özellikle devletin sağladığı güvenliğin bir bedelidir. Bu kuram Locke, Montesquieu ve Hobes gibi 17.yy düşünürlerine aittir ve vatandaşların organize bir topluma girmelerinin bedeli olarak vergi ödemesi gerekir. Fakat burada, J.J.Rousseau gibi sosyal sözleşmeciler devleti savunan teorisyenlere göre, devlet ile vatandaş arasında bir sözleşme yapılmasının zor olduğu, egemenlik gücüne dayanarak alınan vergiden kaçınmanın mümkün olmadığı gibi pek çok sorun söz konusudur (Altay,2019: 156).

İkincisi, vergi bir sigorta primidir görüşü bulunmaktadır. Burada da, devletin vatandaşlara sağladığı can ve mülk güvenliği karşılığında alınan sigorta primi söz konusudur. Fakat, canının ve malının korunması isteyen kişilerde bir gönüllülük esası mevcut olmasına karşılık, vergileme de böyle bir durum yoktur ve devlet egemenlik gücüyle vergi toplar. Dolayısıyla, bu teori de eleştirilere maruz kalmıştır (Altay, 2019:157).

Son olarak da, vergi bir genel giderlere katılma payıdır görüşü mevcuttur. Toplum bir üretici birliği gibi düşünülür ve devlete ödenen vergi sosyal bir üretime katılma payıdır (Altay, 2019: 156-157). Bir çeşit piyasa ekonomisinin fiyat mekanizmasını kamusal alana kopyalanmasıdır, karşılığında fiyat olarak vergi alınmasını savunur (Başaran,2011, 32-33).

2.3.2.Vergilemenin Ödeme Gücü Teorisi

Verginin ödeme gücüne göre alınması görüşünde, bireylerin eşit olduğu varsayımıyla herkesin ödeyebileceği kadar vergi ödemesini savunur. Benzer gelir düzeyine sahip kişilerden benzer şekilde, farklı gelir düzeydekilerden farklı vergi alınması görüşüyle yatay ve dikey eşitliği sağlamayı amaçlar (Altay, 2019: 156-157).

Verginin mali güce göre alınması yaklaşımı, vergileme sisteminin asıl prensibidir. Mükelleflerin asli hakkının korunması bağlamında ortaya atılmış bir ilkedir. Böylece amaç

düzenli bir vergi sistemi elde edebilmektir. Kanun koyucu tarafından somutlaştırılması ve içinin doldurulması gereken bir konudur (Başaran, 2011:41).

Mali güce göre vergilendirmede, artan oranlı vergi tarifeleri, en az geçim indirimi ve ayırma kuramı, istisnalar ve muafiyetler gibi araçlar kullanılabilir. Bu sayede hem verginin adaleti sağlamada sosyal ve mali amaçlarına ulaşılması söz konusu iken, hem de vergilendirmenin ekonomik amacı olan etkin bir vergi sistemi uygulanmış olur (Canyaş ve Seçilmiş, 2013:307).

2.3.2.1 Artan Oranlı Vergileme

Vergi sistemlerin marjinal vergi oranı ve ortalama vergi oranı birbirine eşitse bu vergiye düz oranlı, marjinal vergi oranının ortalama vergi oranın yüksek olması artan oranlı bir vergi, bunun tam tersi olursa azalan oranlı bir vergi sistemi söz konusu olmaktadır (Güler, 2016: 17).

Artan oranlı vergiler, düşük gelir gruplarının düşük yüksek gelir gruplarının yüksek vergilendirilmesini sağladıkları için nispeten vergide adaleti sağlamada önemli bir araç olarak kabul edilirler (Edizdoğan ve Çelikkaya: 2012: 29).

2.3.2.2. Ayırma Prensibi

Ayırma prensibi görüşüne göre, marjinal getirisi çok daha düşük olan emek gelirinin sermaye gelirinden farklı vergilendirilmesini, emek gelirinden daha düşük vergi alınmasını savunur. Emek geliri beden çalışmasına bağlıdır ve bu çalışma olmazsa emek geliri ortadan kalkar, sermayedar içinse işsiz kalma durumunda sermayeden elde edilen gelir ortadan kalkacaktır gibi bir durum söz konusu değildir. Artan oranlılıkta mükellefin geliri baz alınırken, ayırma prensibinde sosyal durumu ve geliri elde ettiği kaynak baz alınır (Yaltı, 2013: 4).

2.3.2.3. En Az Geçim İndirimi

Kişilerin hayatlarını sürdürebilmeleri için ihtiyaç duydukları minimum gelirin vergi dışı bırakılmasıdır. Yabancı ülkelerde bu durum tüm vatandaşlara uygulanabilirken, ülkemizde sadece ücretlilere ödenen bir asgari geçim indirimi tutarı söz konusudur (Yalti,2013: 39-40).

2.3.2.4. İstisna ve Muafiyetler

Vergi kanunlarında yer alan vergilendirilmesi muhtemel bir takım vergilerin bazı konularının devamlı ya da geçici bir süre için, kısmen ve ya tamamen vergidışı bırakılmasına istisna, vergi kanunlarına göre mükellef olması gerekirken bazı kişi ve ya grupların vergi dışı bırakılmasına ise muafiyet denilmektedir (Yalti,2013: 65).

2.4.Vergileme Amaçları

Gelir vergisinde etkinliği bozucu en önemli etkenlerden biri olan gelirin nasıl tanımlandığından ve vergilemede farklı yaklaşımların mevcut olduğunun ve bunun bir politika tercihi olduğundan bahsettik. Gelir vergisinin etkinliği konusuna ışık tutan, bir diğer konu da vergilemenin yol açtığı maliye politikalarının amaçlarına ulaşip ulaşmadığı meselesidir. Böylece vergilemeden neler beklendiğine ilişkin bir tartışmanın anlamlı olacağı söylenebilir. Bir vergiden nelerin beklendiği meselesiyle, uygulamada bir verginin etkinliğe ne kadar yaklaştığına bakılabilir. Öncelikle vergilemenin sosyal ve iktisadi beklentilerini, Musgrave'in maliye politikası amaçları olarak,

- 1- Kaynakların etkin dağılımı,
- 2- Adil gelir dağılımının gerçekleştirilmesi
- 3- İktisadi istikrarın ve büyümenin sağlanması şeklinde sıralamıştık. Bir de vergilerin fiskal beklentilerinden bahsetmek gerekir (Nadaroğlu,2017:5).

2.4.1. Mali Amaçlar

Vergilemenin bu iktisadi ve sosyal amaçlarından önce mali amacından bahsetmek yararlı olacaktır. Öncelikle vergiler, kamu harcamalarının finansmanı için alınır. Ama sadece kamusal finansman için alınır diyemeyiz. Hükümet vergiyi sadece gelir olsun diye değil, belirli ekonomik kararları yönlendirmede kullanmak için de alabilir. Belirli bir malın tüketiminin azaltılması için o mala vergi konabilir ve ya belirli alanlara yatırım yapılması için vergi muafiyeti uygulanabilir (Pınar, 2019: 35). Dolayısıyla, vergi sadece gelir toplamak için demek yanlıştır, vergiler aynı zamanda sosyal ve iktisadi politikalar uygulamak için de alınır.

Vergilerin fiskal amaçlı alındığı meselesinde, hükümetin maksimum geliri toplayabilmesi için o ülkede vergi kapasitesine ve vergi gayretine ihtiyacı vardır. Vergi kapasitesi, fiilen vergilendirilebilecek toplam matraha denilir. İkinci olarak vergi gayretinden bahsetmek gerekir ki, vergi gayreti de vergi hasılatının GSMH'ya oranıdır. Vergi gayreti arttıkça, devletin vergi geliri GSMH içindeki payı yüksek olacaktır denilebilir. Burada, vergi gelirini düşüren bazı uygulamalar mevcuttur. Uygulanan istisna ve muafiyetler ve ikinci olarak da vergi dairesinin etkinliği gibi durumlardan dolayı vergilendirilebilen kalemler düşmektedir ve mükelleflerin vergi karşısındaki davranışları da bunu olumsuz yönde etkilemektedir. Sonuç olarak, optimal hasılaya ulaşmak devletler için en önemli amaçtır. Bu optimal gelire de ancak vergilemenin vergi kapasitesinin en etkin biçimde kullanıldığı noktaya kadar sürdürülmesi suretiyle ulaşılır (Nadaroğlu, 2017:5-6).

2.4.2.Mali Olmayan Amaçlar

2.4.2.1. Gelir Vergisinin Kaynak Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Etkin kaynak dağılımını bozan şeyleri, başta kamu kesiminin kendi faaliyetlerinden doğan kamusal ve ya yarı kamusal hizmetlerdeki yetersizliği, tekeller yüzünden piyasaya giriş

engelleri, dışsallıklar, azalan maliyetle çalışan endüstriler gibi sıralamak mümkündür (Nadaroğlu,2017: 7).

Devlet müdahalesini gerektiren durumlarda müdahale kaçınılmaz hale gelir. Bu araçlardan biri vergidir. Vergileme yönünden nisbi fiyatların yapısını değiştiren özel tüketim vergileri, vergilerin dar ve geniş tabanlı olması, gelir vergisi tarifesinin yatay ve dikey eşitliği sağlamasındaki etkinliği, kurumlar vergisinin yansıyıp yansımaması, istisna ve muafiyetlerin sınırı gibi faktörler piyasadaki talep yapısında değişmelere sebep olur. Bu da kaynakların yeniden dağıtılması sonucunu doğurur. Ayrıca, vergi, özel talepte azalmaya ve kaynakların serbest kalmasına sebebiyet verir. Kamu harcamaları da serbest kalan kaynakların kamu kesiminde kullanılması sonucunu doğurur. Bunun sonucunda evvelce fonksiyonel gelir dağılımı sonunda belirlenen talep yapısı değişir. Talep yapısına bağlı olarak kaynak kullanımı da yön değiştirir (Nadaroğlu,2017: 7).

İktisadi değerler üzerinden alınan vergiler, ekonomik ajanların davranışlarını hem üretim, hem tüketim bakımından etkiler. Bir ülkede devletin uyguladığı vergiler hem tüketicilerin mal bileşimleri hem üreticilerin faktör bileşimlerini etkiler. Dolayısıyla kaynak dağılımı yukarıda bahsedilen Pareto etkin noktadan ayrılır ve böylece vergilerin kaynakların dağılımı üzerindeki etkisi ortaya çıkar (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 20).

Gelir vergisinin kaynak dağılımında bozucu etkisi bir üst artan oranlılığa geçmesi ve ya vergi oranının arttırılmasıyla oluşabilir. Bu etkiler vergi yükü kavramıyla bağlantılıdır (Altay, 2019: 170-171).

2.4.2.1.1. Vergi Yükü Kavramı

Genel olarak bakıldığında toplumda ve bireyler üzerinden düşünülürse vergi önemli bir yük teşkil eder. Bu yük hem maddi hem de psikolojik nitelikte olabilir. Maddi nitelikli olmasına objektif vergi yükü, psikolojik nitelikte olmasına ise subjektif vergi yükü denir. Bu bakımdan

objektif vergi yükü ödenen vergi ile bu vergiyi ödeyenin gelir düzeyi arasındaki oransal ilişkiye denir. Objektif vergi yükü toplumsal, bölgesel ve sektörel olarak sınıflandırılabilir. Subjektif vergi yükü ise, ödenen bir verginin mükellef üzerinde meydana getirdiği psikolojik baskıdır (Şen ve Sağbaş, 2015: 297-302).

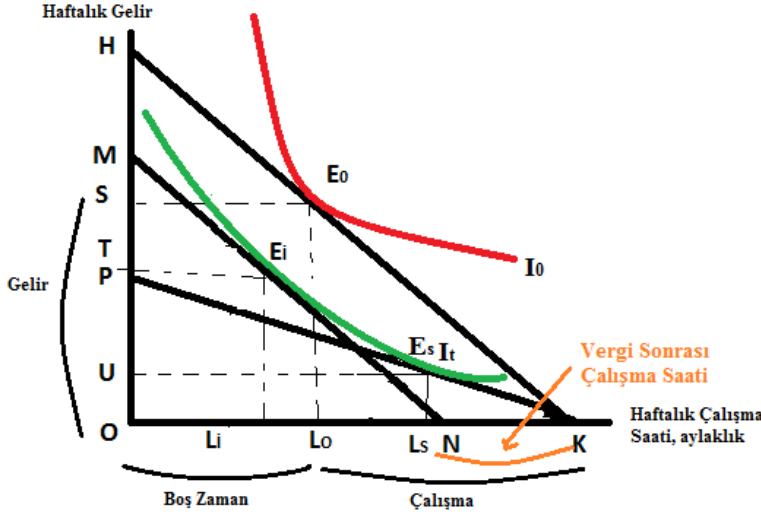
Dolayısıyla, insanların vergilere verdikleri tepkiler çok önemlidir. Kişilerin vergilere gösterdikleri tepkiler, geliri elde etmek için gösterdikleri çabaya ve fedakarlığa göre yani gelirin talep esnekliğine göre değişir. Gelirin talep esnekliği, bir birim olarak gelirin değişmesi halinde kişilerin bu gelire olan taleplerinin değişim durumudur (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 20). Bu konuda gelir ve ikame etkileri subjektif vergi yükünden kurtulma çabaları olarak da ele alınabilir (Şen ve Sağbaş, 2015: 302). Dolayısıyla, vergilerin insanların üzerindeki psikolojik baskısı sebebiyle ortaya çıkan gelir ve ikame etkileri kaynakların dağılımını önemli ölçüde etkilemektedir.

2.4.2.1.2. Gelir ve İkame Etkileri

Gelir vergisi, insanların gelir ve boş zaman arasındaki tercihine etki eden faktörlerden en önemlisidir. Gelir vergisi ödemesi yüzünden geliri azalacak olan kişi, daha çok çalışma talebinde bulunarak geçirdiği boş zamanı azaltmak isteyebilir. Bu vergiden dolayı geliri düşen kişinin daha çok çalışmayı tercih ederek gelirini arttırmayı tercih etmesi durumuna gelir vergisinin gelir etkisi denmektedir. Gelir vergisi yüzünden geliri düşen kişinin sabit harcamaları (ev kirası, elektrik su ödemesi, mutfak masrafları gibi) devam edeceği için, kişi ihtiyaçlarını karşılamak için ya mal ve hizmet tüketimini azaltacak ya da daha çok çalışarak vergi öncesi durumunu koruyacaktır (Şen ve Sağbaş, 2015: 303, Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 20).

Fakat buna karşılık bazı kişiler daha fazla çalışmanın buna değmeyeceğini düşünerek daha fazla çalışmayı kabul etmeyebilirler. Çünkü kişinin geliri öyle bir seviyeye düşer ki,

çalışmadığı durumu çalıştığı durumuna tercih etmesi daha mantıklı hale gelir. Tercih sıralamasını çalışmaktan ziyade evde boş oturmak olarak ayarlayan kişinin tercihinin ise, gelir vergisinin ikame etkisi denir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 21).



Şekil 2.1: Gelir Vergisinin Gelir ve İkame Etkisi

Kaynak: Edizdoğan ve Çelikkaya, (2012) s.26

Şekil 2.1’de görüldüğü üzere, yatay eksen kişinin çalışma ve boş kalmak istediği saatleri, dikey eksen ise kişinin geliri mevcuttur. O-K arası gidildiğinde aylak kalınmak istenen zaman artar, K-O arası gidildiğinde ise çalışma isteği artar. Gelir vergisinden önce kişinin bütçe doğrusu H-K olmakta, kişi O-Lo kadar boş zaman geçirerek, LoK arasında çalışarak Io kayıtsızlık eğrisinin kesiştiği yerde Eo’ de dengeye ulaşmaktadır. Kişiye t kadar bir gelir vergisi konulduğunda kişinin bütçe kısıtı olan H-K, eğer gelir etkisi baskınsa bütçe doğrusu M-N olacak, ikame etkisi baskınsa geçirmek isteyeceği boş zaman fazla olacağı için bütçe doğrusu P-K olacaktır. Kişi gelir etkisini seçerse, bütçe doğrusu M-N, eline geçen geliri O-T olacak, boş kalacağı zaman OLi olup, LiN kadar çalışmayı tercih ederek, Ei kayıtsızlık eğrisinde dengeye gelecektir. İkame etkisini seçerse, bütçe doğrusu P-K olacak, eline geçen

geliri O-P kadar olacak, daha fazla boş zamanı tercih ederek OLs kadar aylıklık süresi olacak, LsK kadar çalışacak, Es kayıtsızlık eğrisinde dengeye gelecektir.

Sonuç olarak, gelir etkisi çalışmayı, ikame etkisi ise boş oturmayı teşvik eder. Gelir etkisi güçlü olursa emek arzı artacak, kişi vergi ödeyebilmek için daha çok çalışacaktır.

İnsanların kişisel özelliklerini sabit bir veri olarak ele aldığımızda gelir etkisinin ağır bastığını söyleyebiliriz. Gelir dağılımı asgari geçim seviyesine yaklaştıkça bu etkinin ağırlığı ağır basar. Buna karşın gelir dilimi yükseldikçe, ikame etkisiyle kişinin boş kalma arzusunun arttığını söylemek mümkündür(Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 23).

Ayrıca, verginin niteliği ve ya gelirin ne tarz vergilendirildiği, gelir ve ikame etkisi bakımından önem taşımaktadır. Gelirle ilgisi olmayan tüketim ve servet vergileri gibi vergilerin, çalışma arzusunu arttırdığı söylenebilir. Vergiler kamu harcaması için en önemli kaynak olduğu için ve kamu harcaması olarak dağıtılacağı için, eğitim, sağlık vs. hizmetlerinden yararlananların gelirin marjinal faydası azalacak ve boş zaman talebi artacaktır denilebilir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 23).

Gelirin vergilendirilmesi sonucunda, geliri önceki duruma göre azalan birey daha az bir gelirle, daha az tüketim durumuna gelecektir. Bu durumda önceki yaşam düzeyini koruyabilmek için daha fazla çalışmayı ve ya çalışmamayı tercih edecektir. Bu tercihte etkili olan konular; bireyden alınan verginin miktarına, vergi yükümlüsünün en az geçim düzeyinde bulunup bulunmadığına veya kişi başına düşen milli gelirin ne kadar olduğuna bağlı olacaktır. İkincisi, bireyin boş zamanı tercih etmesi durumunda, yani ikame etkisinin baskın gelmesi durumunda kişi gelirindeki değişmeye kayıtsız kalacak kadar bir yaşam seviyesine sahip olması gerekir. Bireylerin kişisel özellikleri de burada büyük önem kazanmaktadır ve herkes için ortak bir tahmin yapmak zordur. Bu konuda, kişisel özellikleri sabit veri olarak ele almak gerekmektedir (Elçin ve Saraçöz, 2012: 21-22).

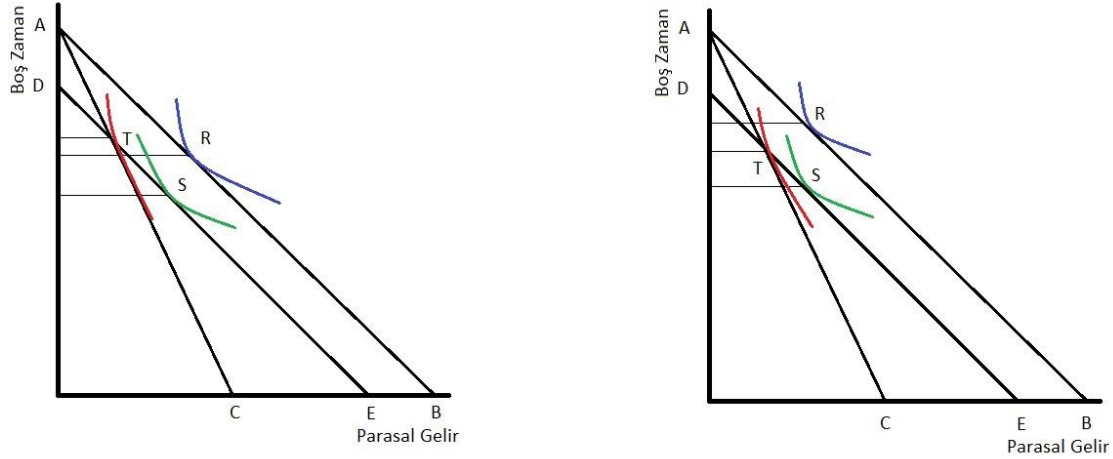
2.4.2.1.3. Artan Oranlı Vergilemenin Etkileri

Vergilerin kaynakların dağılımı üzerindeki etkileri artan oranlılık olarak ifade edilir. Günümüzde artan oranlılık, vergilemenin iki temel ilkesiyle eşitlik ve ödeme gücü ilkelerinin vazgeçilmez birer aracıdır. Eşitlik ve ödeme gücü ilkelerinin bu aracına göre, mükelleften eşit oranlı fedakarlık beklenir. Şöyle ki, mükelleflerin üzerine düşecek yük, mükelleflerin gelirden sağladıkları ekonomik refaha göre hesaplanır (Akdoğan, 1980: 11). Burada, yüksek gelir grupları, düşük gelir gruplarına kıyasla gelirlerinin büyük bir kısmını vergi olarak öderler. Dolayısıyla, gelir arttıkça vergiler gelirin daha büyük bir oranını alıyorsa buna artan oranlılık denir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 28-29)

Buna karşılık düşük gelir grupları gelirlerinin büyük kısmını yüksek gelirli kişilere göre ödüyorsa buna azalan oranlı vergi, bütün mükellefler gelirlerinin aynı oranlı olarak vergisini ödüyorsa buna da nisbi oranlı vergileme denir. Artan oranlı vergiler, yüksek gelir gruplarının daha fazla vergilendirilmesini sağladığı için gelir eşitsizliğini azaltıcı etkisi mevcuttur (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 28-29). Artan oranlı vergiler, gelir arttıkça gelirin marjinal faydası azalır görüşüne dayanır (Şen ve Sağbaş, 2016:134). Ancak artan oranlı vergilendirmede, gelir arttıkça daha çok vergilendirme artacağı için çalışma arzusunu düşürebilir.

Şekil 2.2.'de görüleceği üzere;

Şekil 2.2: (a) ve (b) Artan Oranlılığa Geçilmesinin Etkisi



Kaynak: Edizdoğan ve Çelikkaya, s.33

Her iki şekilde de AB bütçe doğrusuna sahip kişi, artan oranlı vergi konulduğunda, DE bütçe doğrusuna, düz oranlı vergi konulduğunda AC doğrusuna sahip olur. R'den S'ye gidilince gelir etkisi, S'den T'ye gidilince ise ikame etkisi ortaya çıkar. Artan oranlı vergi gelir arttıkça daha çok vergilendirileceği için, her iki şekilde de daha az çalışmaya neden olmuş, düz oranlı vergileme ise her iki şekilde de daha artan oranlılıktan daha fazla çalışmaya yol açmıştır.

2.4.2.1.4. Laffer Teoremi

Mevcut bir vergi sisteminde, vergi oranlarının arttırılmasına rağmen vergi hasılatında ilave bir artış yaşanmıyorsa bu noktaya verginin mali sınırı denir (Şen ve Sağbaş, 2015: 168). Yani, sürekli artan vergi oranı, sürekli artan vergi hasılatı anlamına gelmemektedir. Belirli bir noktada, direnç noktası oluşmaktadır. Bu nokta mali sınırı ifade eder.

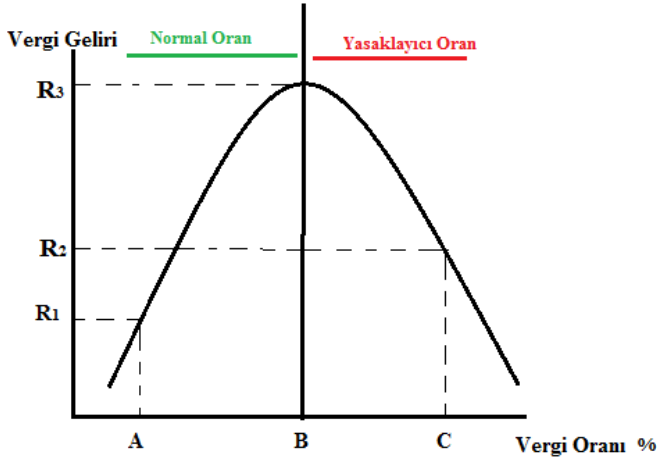
Laffer eğrisi de, temelde bu anlayışla ortaya çıkmıştır. 1970'lerde yaşanan Keynesyen politikaların işlevsizliği ve ekonomik sorunlarla birlikte sorgulanan politikalara alternatif olarak arz yanlı iktisat akımı ortaya çıkmıştır. Bu akıma göre, vergi indirimleri yapılırsa

Üretim ve dolaylı olarak da vergi gelirleri olumlu etkilenecektir. Laffer de, vergi oranlarını düşürerek vergi hasılatının artacağını ileri srmtr. (Bilgin, 2018: 85).

Çünkü, 1980’li yılların balarında arz yönlü iktisatçıların, ekonomide yaan durgunlukların sebebi olarak yüksek marjinal vergi gelirlerinin sebep olduğu caydırıcı etkisi olduğunu iddia etmesiyle artan oranlı vergiler tartışılmaya balanmıtır. Bu görüşe göre, yüksek oranlı vergiler çalışma, tasarruf ve yatırım gibi konuları olumsuz etkilemektedir ve milli gelirden azalmaya yol açmaktadır (Edizdoğan ve elikkaya, 2012: 35).

Laffer eğrisi vergi oranları sıfır olduğunda ya da yüz olduğunda vergi gelirinin sıfır olacağını varsayar. Çünkü bu nokta çalışmanın ve gelir elde etmenin bir anlamının olmadığı bir noktadır. Vergi oranı %100’e ulaşacağı ve insanlar çalışarak bütün kazancı vergi olarak ödemek istemeyeceği için gelir sıfır olur. İte, laffer eğrisi bu iki u arasında çizilir. Vergi oranlarındaki değişmenin, vergi gelirlerinde olan değişmeyi gösterir ve sıfır ile 100 arasında bazı vergi oranlarında vergi gelirinin maksimuma ulaşacağını varsayar. Ama belli bir noktadan sonra vergi oranları artmaya devam ettikçe vergilemenin olumsuz etkisi ortaya çıkacak ve ekonomik faaliyet hacmi daralacağı için vergi gelirleri de azalacaktır (Edizdoğan ve elikkaya, 2012: 35-39).

Vergi oranları arttıkça vergi gelirlerinin de arttığı noktaya maksimum nokta ya da Laffer tepesi adı verilmektedir. Ancak, ülkeden ülkeye değişecek olan bir maksimum nokta vardır, ve hangi verginin en çok geliri sağlayacağı ampirik bir sorundur.



Şekil 2.3: Laffer Eğrisi

Kaynak : Edizdoğan ve Çelikkaya, s.38

Laffer eğrisinin **Şekil 2. 3**'te görüldüğü gibi vergi oranı %50 yi geçtiğinde yani tepe noktasını geçerse vergi gelirleri azalacaktır çünkü Laffer eğrisi burada azalan bir eğime sahiptir. Ancak, bunun ampirik olduğundan bahsetmiştik. Zira, gelişmiş ülkelerde vergi oranları genellikle bu negatif eğimli bölgede olduğundan vergi oranlarındaki indirimler vergi gelirlerine artış olarak yansyabilmektedir. Ancak, bu ülkeler pozitif eğimli bölgede olsalardı bu vergi oranlarındaki düşüşler vergi gelirlerine negatif yansyacaktı.

Az gelişmiş ülkelerde vergi oranları tepe noktasının gerisinde olduğu için ve kayıt dışı gelir ihtimali fazla olduğu için bu tür ülkelerde vergi oranlarındaki indirimler her zaman etkinliği sağlar diyemeyiz. Ayrıca, bu tür ülkelerde istisna ve muafiyetlerin azaltılması ve kayıtdışı ekonominin minimum seviyelere çekilmesi gerekmektedir.

2.4.2.1.5. Gelir Vergisinin Tüketim ve Tasarruf Tercihleri Üzerine Etkisi

İnsanlar tüketimlerini gerçekleştirdikten sonra tasarruf etmeye başlarlar. Gelir vergisi konulduktan sonra, geliri azalan kişi yaşam standardını düşürmek istemeyeceği için, vergiyi tasarruflarından karşılamaya çalışacaktır. Artan oranlı bir gelir vergisinde, gelir vergisinin düşük gelir gruplarına kıyasla yüksek gelir gruplarının tasarruflarını daha da azaltır. Dolayısıyla, gelir vergisi de ekonomide toplam tasarrufları azaltacaktır.

Gelir vergisi kişinin gelirini azaltacağı için tasarruf kararını etkiler, diğer taraftan da tasarrufun gelecekteki getirisi olan faizi de etkileyecektir. Eğer, kişide gelir etkisi baskın olursa vergi sonrası faiz gelirindeki azalmayı telafi etmek için bugünkü tüketimini kısacaktır. İkame etkisi baskın olursa, tüketimini ertelemekten dolayı daha düşük gelir elde eden kişinin, gelecekteki tüketim şevki kırılabilecek ve bugünkü tüketimini arttıracaktır. Bu durumda, kişinin kişisel özellikleri baskın olacak ve konu ampirik olarak değişecektir. Bu konuda etkin olan farklı faktörleri de hesaba katmak gerekir. Nüfusun artması ve ya yaşlı nüfusun artması tasarruf oranını olumsuz etkiler, ayrıca; yüksek enflasyon olan ülkelerde tasarrufların vergi sonrası gerçek değerini hesaplamak güç olsa da, verginin tasarruf oranını azaltıcı etkisi olduğu kabul edilebilir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 45-55).

Ayrıca, gelir vergisi kişilerin gelirinde azalmaya yol açacağı için tasarruf bile yapamayacak kadar düşük gelire sahip kişiler mecburen tüketimlerini azaltmak zorunda kalacaklardır. Tüketim elastikiyeti yüksek olan mallardan düşük olan mallara doğru kayacaktır.

2.4.2.2. Gelir Vergisinin Ekonomik Büyüme ve İstikrar Üzerindeki Etkisi

Ekonomik büyüme, kişi başı milli gelirin devamlı ve reel olarak artmasıyla mümkün olur. Gelir genellikle parasal olarak ve cari fiyatlarla ifade edilir ama parasal gelirin fiyat artışından arındırılması şarttır. Reel büyüme de, bir ülkede üretilen mal ve hizmetlerin bir önceki döneme göre artmasıdır. Bunun için de reel büyümenin hesaplanması gerekir. Bu kapsamda,

büyüme her şeyden önce sermaye birikim sorunudur. Bunu sağlayacak en önemli elementlerden birisi de sermayedir. Sermayenin artabilmesi içinse tasarrufların artması gerekmektedir. Tasarruf yapılmaksızın kamu harcamalarının finanse edilmesi ve üretim faktörlerinin uygun yerlerde kullanılması mümkün değildir. Dışarıdan sağlanan kaynaklarla yatırım harcamalarını finanse etmek uzun vadede mümkün değildir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 61, Pınar,2019:168-169). Zorunlu bir tasarruf aracı olan vergiler, sermaye birikimi için çok önemlidir (Şen ve Sağbaş, 2016: 381).

2.4.2.2.1. Gelir Vergisi ve Tasarruflar

Artan oranlı bir vergi tasarrufları ve yatırım kararlarını önemli ölçüde etkiler. Tasarruf oranları arttıkça yatırımlar için kaynak yaratılmış olur. Yatırımlar fazlaştıkça, işgücü verimliliği ve ücret gelirleri artacaktır. Tasarruflar aynı zamanda ekonomik refah ölçütü olarak da kabul edilebilir. Dolayısıyla, vergi sisteminin tasarrufun getirisini ağır vergilendirmek suretiyle tasarrufun getirisini olumsuz yönde etkilememesi düşüncesi çoğu ülkenin sahip olduğu bir düşüncedir. Bu durumda, vergi sistemleri tasarruflarını nasıl yapacaklarına iyi karar vermelidirler. Çünkü, tasarruf hacmini düşürmek demek, sermaye birikimi ve yatırımlar üzerinde olumsuz etki yaparak kalkınma hızını da olumsuz etkileyecektir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 62-63, Uyanık, 2019:251).

Ancak, bir vergi sisteminin tek amacı bu değildir. Tasarrufun teşvik edilmesi için diğer taraftan verginin yükünün kimin üzerinde kalacağı sorununu gündeme getirir. Yüksek gelirli kişilerin düşük gelirli kimselere göre tasarrufları daha fazladır. Çünkü düşük gelirli kimseler zorunlu harcamalarını zar zor yaparlar. Bu durumda tasarrufu teşvik etmek demek, yüksek gelirli kişileri teşvik etmek demek yani bu kişilerin daha az vergilendirilmesini sağlamak demektir. Fakat burada, büyümeyi teşvik etmek adına yapılan vergi politikası diğer bir ilke

olan adil gelir dağılımı ilkesiyle çelişir hale gelmektedir. Çünkü bu durumda vergi yükü düşük gelirli aleyhine olmaktadır. Bu da vergilemede eşitlik ilkesi ile bağdaşmamaktadır. Gelişmekte olan ekonomiler için, tasarruf kapasitesi sınırlı olduğu için bu ekonomilerde sermaye azdır. Tasarruf kapasitesi düşüktür çünkü kişisel gelir düzeyi düşüktür (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 62-63).

Ayrıca, genel olarak gelir vergisinin tasarrufları azalttığı kabul edilir. Gelir vergisinin uygulandığı durumlarda bireylerin elde edecekleri faiz geliri düştüğü için tüketim ve tasarruf arasındaki tercihte tasarruf kaybeden taraftır (Birinci ve Akyazı, 2017: 50-51).

Özellikle artan oranlı gelir vergisi uygulanan ülkelerde yüksek marjinal vergi oranlarının tasarruf eğilimi yüksek olan üst gelir dilimlerini kapsamaması özel tasarrufları azaltıcı bir etkiye sahiptir. Dik bir gelir vergisi oranı uygulanan bir ülkede, olumsuz etki daha fazladır. Ancak daha ılımlı bir artan oranlılığa sahipse etkisi daha az olacaktır (Birinci ve Akyazı, 2017: 50-51).

Tasarruf eğilimi alt gelir gruplarından ziyade üst gelir gruplarında daha fazla olduğundan bahsetmiştik. Her ne kadar ülkemizde alt gelirli insanların yoksulluk sınırının altında kalması dolayısıyla tasarrufları pek olmasa da, alt gelir gruplarının tasarrufları, hastalık, yaşlılık, vs. gibi durumlardan oluşmaktadır. Orta gelir grupları genellikle tasarruflarını faiz kazancı gibi güdülerle yaparlar. Dolayısıyla, artan oranlı gelir vergisiyle birlikte ekonomik gelişme azınlık grup olan yüksek gelirli vatandaşlara daha çok bel bağlamaktadır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 62-63).

2.4.2.2.1.1. Tasarrufların Çifte Vergilendirilmesi

Bazı teorisyenlere göre tasarruf etmek çifte vergilendirmeye yol açmaktadır. Bir vergi mükellefinin gelir vergisine konu olacak geliri tüketim ve tasarruftan oluşur. Ancak, tasarrufu gelecek dönemde sermayeye dönüşüp, gelirin eklendiğinde bu ek gelir de tekrardan vergilendirilir. Eğer, kişi tüm gelirini tüketseydi geliri de sabit olacaktı vereceği vergi de sabit olacaktı (Akalin, 2017: 40).

Dolayısıyla, bu teoriyi savunanlar kişilerin gelirlerinin yarısını tüketip yarısını tasarrufa ayırdıkları bu durumda, tükettikleri zaman tek bir vergi ödeyerek kurtuldukları ancak tasarruf ettiklerinde hem o anki gelirlerinin vergilendirilmesi hem de ettikleri tasarrufun getirisinin vergilendirilmesi çifte vergilendirmeye yol açmaktadır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 65-67).

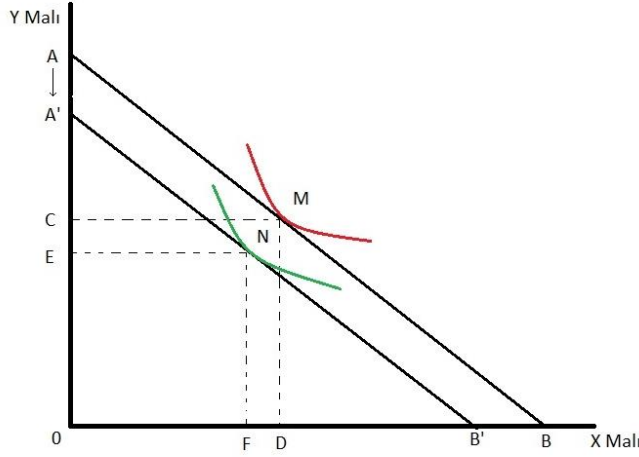
Ancak, bazı teorisyenler ise, tasarrufların getireceği faiz geliri ile bugünkü tasarrufu aynı kabul etmenin yanlış olduğunu savunurlar. Tasarrufun getirisi ile tasarruf yani ilk gelir aynı şey değildir. Beklemenin bir getirisi vardır ve bu gelir türünün diğer gelirlerde olduğu gibi ayrı bir gelir olarak vergilendirilmesi gerekmektedir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 67).

Bunlara çözüm olarak, gelirin tanımı açık olmalıdır. Gelir akım değil, net servette meydana bir artıştır diye düşünmek gerekir. Kişi gelir elde ettikçe net servetinin değeri de artacaktır. Dolayısıyla, kişi gelir ya da harcamadan değil servetindeki artıştan vergilendirilmelidir.

2.4.2.2.2. Gelir Vergisinin Harcama Yapısındaki Etkisi

Gelir vergisi, kişilerin mal ve hizmetler üzerindeki tercihlerinde doğrudan bir etki yapmaz. Çünkü mal ve hizmetlerin fiyatları üzerinde etkili değildir. Gelir vergisi yüzünden gelirinde azalma olan kişi, gelirini bireysel zevklerinde ve gereksinmelerinde çeşitli mallar arasında farklı dağıtması gerekebilir. Belli bir mallar demetini tüketen kişi bazı mallarda tüketimini azaltmak durumunda kalabilir. Burada her malın tüketimini aynı derecede düşürecek diye bir

kaide yoktur. Çünkü burada malların gelir esnekliği o malın tüketimini belirleyecektir. Esnekliği yüksek olan malların tüketimi azalacaktır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 68-69).



Şekil 2.4: Vergilerin Harcama Yapısı Üzerindeki Etkisi

Kaynak: Edizdoğan ve Çelikkaya, s.69

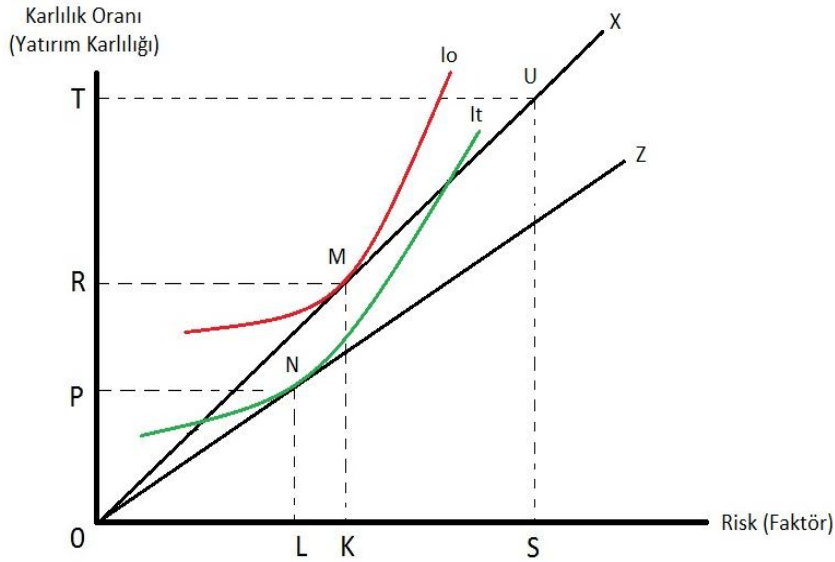
Şekil 2.4'de görüleceği üzere kişinin, AB kadar geliri olduğunda, M farksızlık eğrisi üzerinde; OD kadar X malı, OC kadar da Y malı tüketmektedir. Gelir vergisine konulacak olan bir vergi ile örneğin %15 oranında bir vergi ile kişinin bütçe doğrusu AB doğrusuna paralel bir şekilde sola kayacak, ve A'B' doğrusu olacaktır. Yeni farksızlık eğrisi N noktası olacak ve vergi öncesi tükettiği X malı OD'den OF'ye düşecektir; Y malı ise OE kadar olacaktır.

2.4.2.2.3. Gelir Vergisinin Yatırım Kararlarındaki Etkisi

İnsanlar yatırımlarını kar etme arzularıyla yaparlar. Yeni makine ve teçhizat alımını o üretimin karlı olacağına inandıkları takdirde yaparlar. Ancak yatırımların karlılığı vergilere de bağlıdır. Yatırımcının üreteceği maldan elde edeceği karın yüksek oranlı bir vergiyle

düşürölmesi o yatırımı olumsuz etkiler. Ekonomide üretim kapasitesi böylelikle azalır. Dolayısıyla, yatırım harcamalarını arttırmanın bir yolu da vergi indirimleridir. Bir vergi indirimi vergi sonrası karı arttırıyorsa yatırımı teşvik edecektir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 70).

Yatırım yapmak tasarrufa bağlıdır. Eğer tasarruflar yatırımı aşarsa işsizlik ortaya çıkacaktır, işletmeler zarar etmeye ve fiyat düşüşleri meydana gelmeye başlayacaktır. Ancak, yatırımlar tasarrufları aşarsa, tam istihdam oluşmakla birlikte işletmeler kar edecek, hızla fiyatlar artacak ve enflasyon ortaya çıkacaktır. İkisinin dengeli olması önemli bir husustur (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 71).



Şekil 2.5: Gelir Vergisini Yatırımlar Üzerindeki Etkisi

Kaynak : Edizdoğan ve Çelikkaya, s.73

Belirli bir gelire sahip olan girişimci için, en riskli yatırımı yapmak en yüksek kar düzeyine sahip olmak demektir. Şekildeki U noktası bu noktayı temsil eder. Burada kayıtsızlık eğrisi Io

noktasında, OK kadar risk için OR kadar kar edebilmekte ve bu düzeyde istediği risk ve kar oranını seçebilmektedir. Ancak, gelir vergisi konulduktan sonra, yatırım olanakları eğrisi sağa kayacaktır ve OZ kadar olacaktır. Bu durumda elindeki geliri azalan girişimci, daha az riskli daha az karlı olan N noktasında dengeye gelecek OL kadar risk için, OP kadar kar edecektir. Özel yatırımların vergilerle düşmesi bu şekilde olmaktadır.

2.4.2.2.4. Gelir Vergisinin İstikrar Üzerindeki Etkisi

Ekonomik durgunluk zamanlarında insanların ödedikleri vergi ortalama olarak düşmektedir. Böylece, kişiler gelirleri azalsa da, harcamaları devam edebilir. Ekonomi genişleme dönemlerinde vergi hasılatı artar ve kişilerin harcamaları kısılır. Dolayısıyla, gelir vergisinin genişleme dönemlerinde harcamaları kısıcıcı, daralma dönemlerinde ise harcamaları sürdürücü bir etkisi vardır.

Dolayısıyla, burada vergilerin otomatik stabilizatör etkisi olduğunu görmekteyiz. Çeşitli vergilerin, mal, stabilizatör olarak etkinliği değişen ekonomik koşullara kişilerin verdikleri tepkilere ve bunun özel harcamalar üzerindeki etkisine bağlıdır. Artan oranlı gelir vergisinin özelliği, vergi hasılatının kişinin gelirindeki değişme ile birlikte artması ya da azalmasıdır. Ülkenin refahında artış olduğunda kişisel gelir arttıkça vergi gelirinde yüksek orana girecek, deflasyon dönemlerinde ise gelir azaldıkça gelir vergisinde düşük orana denk gelecektir.

2.4.2.2.5. Enflasyonun Gelir Vergisi Üzerindeki Etkisi

Enflasyon dönemlerinde kişiler gerçek gelirine bakılmaksızın nominal değerler üzerinden vergilendirilir. Dolayısıyla, enflasyonun olduğu bir ülkede kişiler gelir vergisini nominal kazançları üzerinden verirler ve gelirleri arttıkça bir üst vergi oranına tabi olurlar. Enflasyon zamanlarında nominal gelir reel gelirden daha fazla arttığı için kişiler daha fazla gelir dilimine tabi olmuşlardır. Buna mali sürüklenme denir. Bu gibi durumlarda bazı ülkeler muafiyet ve istisnalarını enflasyona bağlı olarak belirlerler.

2.4.2.3. Gelir Vergisinin Adil Gelir Dağılımını Sağlaması Üzerindeki Etkisi

2.4.2.3.1. Gelir Dağılımı

Adil gelir dağılımı konusu, kaynakların sektörler arasında değil bireyler arasında bölüşülmesidir. Burada sadece vergi gelirleri değil, kamusal harcamalar da önemlidir. Çünkü, gelir dağılımını belirleyen diğer unsurlar olan miras kurumu, insanların sahip oldukları yetenekler ve fırsat eşitliği gibi konuları vergileme ile etkilemek zordur. Devlet vatandaşlarına sunduğu transferler yolu ile devreye girmektedir, ücretsiz eğitim, sağlık gibi. Vergileme yönünden önemli olan ise, kaynak dağılımı politikası ile etkilenmiş olan faktörlerin gelirlerinin durumudur (Nadaroğlu, 2017: 8).

Vergilemenin, adil bir gelir dağılımının gerçekleştirilmesindeki rolünün artan oranlı tarifelerin gerçek bir biçimde uygulanabildiği vergilerin bu amaçla çok iyi kullanılabilmesine bağlı olduğudur. Gelir vergisi bu anlamda en elverişli vergidir. (Haveman, 1970: 114.)

Piyasa başarısızlıklarından kaynaklanan ekonomik refah kaybının giderilmesi amacıyla, hükümet iktisadi yaşama vergiler ve transferler yoluyla müdahale eder. Burada, sosyal politika uygulama amacıyla transfer harcamalarını, ve vergi gelirleri tahsilatı yaparak sosyal hayatı ve gelir dağılımını düzenlemeye çalışır (Yılmaz, 2017: 31).

Gelir dağılımı, bir ülkede belli bir dönemde üretilen siyasi ve piyasa kararlarıyla belirlenmiş, milli gelirin bireyler, gruplar veya üretim faktörleri arasında paylaşılmasıdır. Gelir dağılımı, ayrıca gelirin eşit ve ya eşitsizliğini gösteren, refahın önemli bir unsurudur. Aynı zamanda, adalet, toplum barışı ve huzur, istikrarsızlık, umutsuzluk gibi konular yüzünden ülke ekonomisini etkileyecek güce sahip olduğu için de büyük öneme sahiptir (Yılmaz, 2017: 31, Şen ve Sağbaş, 2016: 408).

2.4.2.3.2. İkincil Gelir Dağılımı / Yeniden Dağılım

Devletin en önemli piyasa müdahale araçlarından birisi de gelir dağılımındaki dengesizliği düzeltme işlevidir. Dolayısıyla devlet sosyal ve siyasi nedenlerle piyasaya müdahale ederek, adil bir gelir dağılımı sağlamaya çalışabilir. Bunun için iki önemli aracı vardır, vergilendirme ve transferlerdir.

Devletin bu müdahalesi sonucunda oluşan gelir dağılımına ise, ikincil dağılım ve ya yeniden dağılım denir (Şen ve Sağbaş, 2016: 410).

2.4.2.3.3. Gelir Dağılımındaki Eşitsizliğin Nedenleri

Bir ülkede belirli bir dönemde elde edilmiş, milli gelirin daha büyük bir kısmının belirli zümrelerde, belirli yerlerde, belirli sektörlerde ve ya belirli üretim faktörlerinde toplanmasıyla gelir dağılımında eşitsizlikler oluşmuştur. Bireyler arası yeteneklerin ve zekaların farklı olması, kişiler arasındaki çalışma alışkanlıklarının farklılıkları, kişilerin aldıkları eğitim düzeyinin farklı olması, fırsat eşitsizlikleri, doğal afetlerin yaşanması, ülkedeki miras ve mülkiyet kanunları ve piyasa ekonomisinin uygulamaları gibi sebepler eşitsizliklere yol açabilir (Şen ve Sağbaş, 2016:413-414).

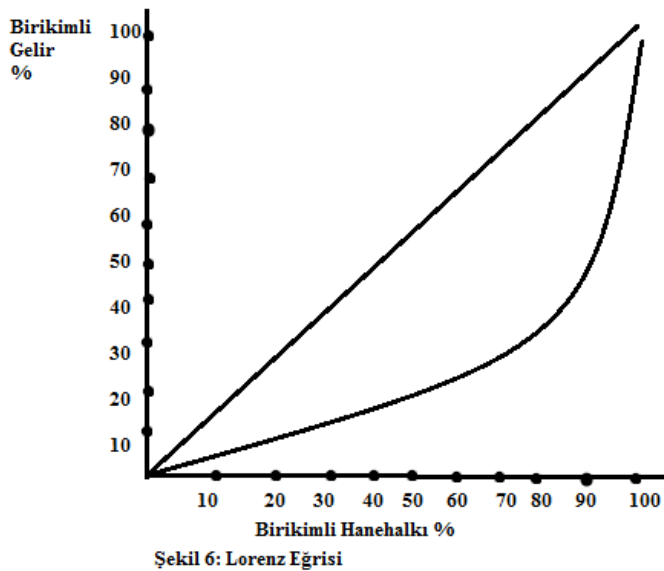
2.4.2.3.4. Gelir Dağılımı Eşitsizliğini Ölçen Kavramlar

Gelir dağılımının ölçülmesinde birbirinden farklı yöntemler uygulanmaktadır. Bunlar, Lorenz eğrisi, Gini katsayısı Atkinson eşitsizlik ölçütü gibi pek çok farklı uygulama yöntemleridir. Bu farklı yöntemlerin hangisinin uygulanması meselesi bir araştırma tercihidir. Uygulama tercihi olarak en çok kullanılan iki yöntem Lorenz eğrisi ve Gini katsayısıdır (Şen ve Sağbaş, 2016:414).

2.4.2.3.4.1. Lorenz Eğrisi

Lorenz eğrisi, 1905 yılında yayımlanan “Methods of Measuring the Concentration of Wealth” (Journal of American Statistical Association, 1905) adlı makalesiyle ABD’li iktisatçı M.O.Lorenz tarafından geliştirilmiştir. Lorenz eğrisi, bir ülkedeki milli gelirden toplumun değişik katmanlarının aldıkları payı ve kişisel gelir dağılımının grafiksel olarak hangi ölçüde adil olduğunu gösteren bir eğridir. Bir başka deyişle, bir ülkedeki ulusal gelirin dağılmasının, tam olarak eşit bir gelir dağılımından nasıl saptığını gösterir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 94, Şen ve Sağbaş, 2016: 415).

Şekil 2.6 : Hanehalkı Geliri Ve Nüfusuna Göre Lorenz Eğrisi



Kaynak: Yılmaz, s.15

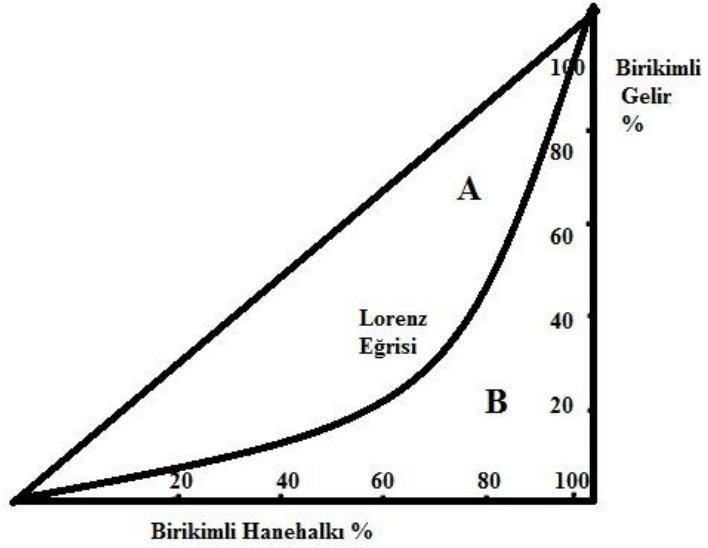
Şekil 2.6, hanehalkı nüfusuna göre hanehalkı gelirini göstermektedir. Yatay ekseninde hane halkının, dikey ekseninde ise milli gelirin yüzdesel dağılımı yer almaktadır. Sol alt köşeden başlayıp, sağ üst köşeye uzanan bir mutlak eşitlik doğrusu çizilir, bu doğrunun açısı 45°'dir. Fakat gerçek hayatta bu eğriyi tam olarak tutturmak zordur. Dolayısıyla, bu 45 derecelik açıdan sapmalar meydana gelir. Geliri en düşük grup 45 derecelik doğrunun gösterdiği gelirden daha düşük bir pay alır, son yüzdeleri kısma kadar hanehalkı alması gerekenden daha az gelire sahip olduğu için sona kalan en yüksek grup ise milli gelirin geri kalanını alır bu da adil olmayan bir gelir dağılımına yol açar. Bu durumda Lorenz eğrisi mutlak eşitlik doğrusundan uzaklaşacak ve “pelikan gagası’na benzer bir şekil alacaktır” (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 94, Şen ve Sağbaş, 2016: 415).

2.4.2.3.4.2. Gini Katsayısı

Gini katsayısı ise, Lorenz eğrisinden türetilmiştir. Mutlak eşitlik doğrusu ile Lorenz eğrisi arasında kalan alanın, toplam alana oranlanması ile bulunur ve formülü ise;

$$G \text{ (Gini Katsayısı)} = A \text{ (Alan A)} / B + A \text{ (Alan A+ Alan B)} .$$

Şekil 2.7 : Gini Katsayısı



Gini katsayısı sıfır ile bir arasında herhangi bir değer alır. Katsayı eğer sıfıra yaklaşırsa mutlak eşitlik doğrusuna yaklaşır ve gelir dağılımının daha adil olduğunu gösterir ancak 1'e yaklaşırsa mutlak eşitlik doğrusundan uzaklaşılır ve Lorenz eğrisi ile arasındaki alan genişleyeceği için adil gelir dağılımı daha bozuk bir durumla karşı karşıya kalınır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 98).

Vergilemenin gelir dağılımına etki edebileceği yaklaşımı ilk kez Wagner (1835-1917) tarafından öne sürülmüştür. Ekonomik gücü fazla olanlardan fazla, az olanlardan daha az vergi almak gerektiğini savunur. Bu da , artan oranlı vergileme ile mümkündür. Uygulanan vergi politikası, mevcut gelir dağılımını mutlak eşitlik doğrusuna yaklaştırdıkça daha adil bir gelir dağılımına yol açıyor demektir. Bu doğrultuda uygulanabilir gelir vergisi politikası, nominal olarak gelir dağılımını etkileyecektir çünkü transferler ücretsiz eğitim, ucuz konut gibi uygulamalar gibi reel anlamda ekonomiyi etkileyemez. Ayrıca, vergilendirmeye birlikte kişiler arası vergi yükü değişimi olmaktadır. Bazı kişilerin vergi yükü hafifleyecek, bazı kişilerin vergi yükü daha ağırlaşacaktır (Şen ve Sağbaş, 2016 419-420).

Broadway ve Keen'e göre kamusal yeniden dağılımın ve ya ikincil dağılımın, sosyal refahı sağlama, piyasa aracılığı ile gerçekleşen etkinliğin sağlanması ve devletin paternalist davranışlarla bireyci tavırları sakındırma amacı vardır (Bağlı, 2011: 274). Dolayısıyla, kamunun bu yeniden dağılım politikasının tek bir hedefi ve tek bir boyutu yoktur.

Devletlerin ikincil dağılım konusunda özellikle vergiler ve transferlerden yararlandığından bahsedilmiştir. Hukuk ve ekonomi literatürünü birlikte tartışan teorisyenler tarafından, genellikle vergilerin gelir dağılımındaki etkisinden bahsedilir. Ana akım iktisadi anlayışta etkinlik artırıcı kamu politikalarının ekonomiyi büyütmesine karşılık yeniden dağıtıcı politikaların var olan refahı (pastayı) hakça paylaşmakla birlikte sosyal refah kaybına yol açtığı genel kabul görmektedir (Bağlı,2011: 274).

Slemrod'a göre vergilendirme bireylerin iş adamlarının davranışlarını etkilemektedir ve dolayısıyla yeniden dağılımla birlikte verginin sosyal maliyeti de o kadar yüksek olmaktadır. Sosyal maliyet, vergi dağılımının adaetliliği ile verginin etkinlik üzerindeki sonuçları arasındaki çelişkiden doğmaktadır. Standart modelde kişilerin vergiye karşı tavırları, tekil ve sürekli olarak görülür ve herkes için elastik kabul edilir. Ama aslında kişilerin gelir düzeyleri gibi farklılıklardan dolayı verginin ikame esnekliği değişebilmektedir (Bağlı,2011:275).

Gelir vergisinin adil gelir dağılımını sağlamada diğer vergilerden daha etkili olduğu söylenebilir. Gelir vergisinin kapsamlı bir şekilde tanımlanmasıyla birlikte, uygulanacak olan yöntemlerle özellikle artan oranlı vergilemenin uygulanması gibi uygulamalarla gelir dağılımının adil olarak alınması sağlanabilir. Fakat burada önemli olan nokta gelir vergisinin, tarife yapısı, vergi diliminin genişliği, uzunluğu, yükseklik farkı marjinal vergi oranı gibi etkenler vergi gayretini etkileyeceği için hayati önem taşır (Şen ve Sağbaşı, 2016: 423).

Ayrıca uygulanan, en az geçim indirimi, ayırma kuramı gibi tarifler de gelir dağılımını olumlu etkileyebilir. Fakat burada gelir vergisinden elde edilen tahsilatın büyüklüğü önemli olduğu

kadar, bu etkin bir şekilde toplanan vergilerden yapılacak olan kamusal harcamaların eğitim, sağlık, sosyal güvenlik gibi alanlara harcanması da gelir dağılımını sağlayıcı etkiye sahip olacaktır (Şen ve Sağbaş, 2016 423).

Ancak, uygulanan politikaların etkinlik-adalet dengesini sağlamadaki hedefleri pek çok bileşenle birlikte ele alınmalı ve kapsamlı bir şekilde uygulanmalıdır. Çünkü, uygulanan bazı politikaların beklenen kesin bir sonucu doğuracağı anlayışı doğru değildir, diğer bileşenlerin de hesaba katılması gerekir. Bu konuda Stiglitz, ABD’de son dönemdeki vergi politikaları uygulamalarının eşitsizliğe yol açtığından bahsederken bir örnek verir. Devletin üst kesimlerden daha az vergi talep etmesiyle tasarrufların artacağı beklenirken ortaya çıkan politikalar eşitsizliğe yol açmıştır. En üst kesimlerdekilerin marjinal vergi oranları Carter dönemindeki %70 seviyesinden Bush döneminde %35’e düşmüştür. Bu vergi kesintilerinin istihdam ve tasarrufa yol açması beklenirken, bu gerçekleşmemiştir. Tam tersine bütçe açıkları oluşmaya başlamıştır (Stiglitz, 2014: 130). Sonuç olarak, Türkiye için de uygulanacak olan bir gelir vergisinin tek bir amaca yönelik olarak gerçekleştirilmesi diğer değişkenler üzerinde etki edebileceği göz önüne alınarak uygulanmalıdır. Yukarıdaki örnekte olduğu gibi, yüksek gelirlilerin gelir vergisinin düşürülerek tasarrufların artacağı ve istihdamın sağlanacağı yönündeki tek yönlü bir görüş diğer ekonomik büyüklükleri olumsuz etkileyebilir. Bu bağlamda uygulanacak politikaların bir bütün olduğu, bir amacı sağlarken diğer amacı bozabileceği etkisini özellikle vergileme sisteminde unutmamak gerekmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. Türkiye’de Uygulanan Gelir Vergisinin Mali ve Ekonomik Etkinlik Kriterleri Bakımından Değerlendirilmesi

3.1. Türkiye’de Vergilemenin Genel İlkeleri

Vergileme ilkeleri konusunda vergilemenin tabanı, vergi oranının yapısal özellikleri, vergi kanunlarında yer alan istisna ve muafiyetler, dolaylı- dolaysız vergi bileşimi, vergi rekabeti, verginin uyumu, vergi teşvikleri gibi konular vergilerin politika aracı olarak kullanılır (Demirli, 2011: 34).

Türkiye’de diğer ülkelerde olduğu gibi vergi kapsamındaki bileşenler vergilemenin mali, ekonomik, sosyal ve politik amaçlarına ulaşmada bir politika olarak kullanılır. Dolayısıyla vergilere kamusal harcamaların finansmanı ve ekonomik amaçların gerçekleştirilmesi, uluslar arası vergi rekabetine uyulması ve AB’ye uyumun sağlanması, kayıt dışı ekonomi ile mücadele gibi hedeflere ulaşmak için zaman zaman revizeler yapılmıştır (Demirli, 2011: 34).

3.2. Türkiye’de Gelir Vergisinden Mali Beklentiler

Modern kamu maliyesi sistemlerinde verginin kamu harcamalarının finansmanı yanında sosyal ve mali amaçları da vardır. Ancak, her zaman vergilemenin öncelikle kamu harcamalarının finansmanını sağlamak gibi bir amacı olduğu kabul edilmektedir. Türkiye’de de vergilemenin en birinci amacı kamu harcamalarını finanse etmektir. Bunun için vergi sistemlerinde hasılat oranı önem taşımaktadır. Etkin bir vergi sistemimiz olup olmadığını tartışmak için öncelikle vergi hasılat yapımızın incelenmesi gerekmektedir.

3.2.1. Türkiye’de Vergi Hasılatı ve Gelir Vergisi Payı

Vergilemenin en önemli amacı kamusal harcamaların finansmanı ve bazı sosyal amaçların gerçekleştirilmesidir. Dolayısıyla, iyi bir vergi sistemi kamu finansmanı açısından yeterli olmalıdır (Demirli, 2011: 35).

Aşağıdaki **Tablo 3.1.** ‘de görüleceği üzere ülkemizde vergi geliri kamusal bütçe içerisinde en büyük paya sahiptir. 2007 yılında %84’ü bulan vergi gelirleri tahsilatı, ara dönemlerde düşse de, 2018 yılında brüt 738,1 Milyar TL olarak %87 oranında tahsil edilmiştir.

Tablo 3.1: Ülkemizde Vergi Gelirlerinin Genel Bütçe İçindeki Payı (%)

GENEL BÜTÇE GELİRLERİ TAHSİLATI (Milyon TL)				
(2007 - 2018)				
	GENEL BÜTÇE		VERGİ	
	GELİRLERİ	(%)	GELİRLERİ	(%)
2007(**)	204.261	100	171.098	84
2008(**)	226.653	100	189.980	84
2009(**)	233.804	100	196.313	84
2010(**)	272.775	100	235.714	86
2011(**)	319.512	100	284.490	89
2012(**)	362.654	100	317.218	87
2013(**)	419.653	100	367.517	88
2014(**)	461.450	100	401.683	87
2015(**)	525.045	100	465.229	89
2016(**)	608.336	100	529.607	87
2017(**)	700.621	100	626.082	89
2018(**)	850.728	100	738.180	87

KAYNAK : 2017-2018 YILLARI BİLGİLERİ KESİN HESAP KANUNLARI

Not 1: 2008-2018 YILLARI VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ GELİR VERGİSİ TEVKİFAT RAKAMINA ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİ TUTARI DAHİLDİR.

Not 2: VERGİ GELİRLERİ RAKAMLARI BRÜT OLUP, MAHALLİ İDARE VE FON PAYLARI İLE RED VE İADELER DAHİL TUTARLARDIR.

Kaynak:Gelir İdaresi Başkanlığı,

www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_1.xls.htm

Tablo 3.2: Bütçe Gelirleri İçerisinde Hedeflenen Ve Gerçekleşen Vergi Geliri

HEDEFLENEN VE GERÇEKLEŞEN GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ (2009-2018) (Milyon TL)						
YILLAR		BÜTÇE KANUNU	GERÇEKLEŞEN TAHSİLAT		FARK	FARK (%)
2009	(**)	220.602		189.963	-30.639	-13,9
2010	(**)	212.555		228.298	15.742	7,4
2011	(**)	250.769		275.697	24.928	9,9
2012	(**)	300.995		306.344	5.349	1,8
2013	(**)	347.890		354.706	6.816	2
2014	(**)	378.016		387.072	9.056	2,4
2015	(**)	427.048		447.972	20.924	4,9
2016	(**)	504.450		505.743	1.293	0,3
2017	(**)	564.746		598.162	33.415	5,9
2018	(**)	667.319		705.727	38.407	5,8
(**) 2009 - 2018 YILLARI BÜTÇE KANUNU'NDA MAHALLİ İDARE VE FON PAYLARI İLE RED VE İADELER DAHİL OLDUĞUNDAN, AYNI BAZA GETİRMEK İÇİN GERÇEKLEŞEN TAHSİLAT RAKAMLARINA DA MAHALLİ İDARE VE FON PAYLARI İLE RED VE İADELER DAHİLDİR.						

Kaynak:Gelir İdaresi Başkanlığı,

www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_1.xls.htm

Tablo 3.2 'de görüldüğü üzere bütçede hedeflenen vergi gelirlerine 2009 yılı hariç hemen hemen her yılda aşılmıştır. Hem **Tablo 3.1.** hem de **Tablo 3.2.**'ye bakıldığında Türkiye'de kamusal gelirlerin çok büyük bir kısmı vergi gelirlerinden kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla, kamusal harcamalarının çok büyük bir kısmı vergi gelirlerine bağımlılığının olduğu anlamına gelir. Burada, toplanan vergi türlerinin vergi gelirleri içindeki oranı yani dolaylı-dolaysız

vergi oranı ve vergi yükünün hangi grup üzerinde yoğunlaştığı önemli bir konudur. Çünkü vergi hasılatının hedeflenenin üzerinde olması demek etkin bir vergi sistemimizin olduğu anlamına gelmez. Dolaylı- dolaysız vergi gelirleri dengesindeki çarpıklık ve vergi yükünün sınıfsal tabanının da değerlendirilmesi etkin bir vergi sistemi için gereklidir.

Tablo 3.3: Genel Bütçe İçerisinde Vergi Gelirlerinin Dağılımı

2017-2018 YILI MERKEZİ YÖNETİM GELİRLERİ (BİN TL)						
GELİRİN ÇEŞİDİ	2017 TAHSİLAT	2018 TAHSİLAT	GSYH'DAKİ YÜZDE PAYLARI	MERKEZİ YÖNETİM GELİRLERİ TAHSİLATI NIN YÜZDE DAĞILIMI	GENEL BÜTÇE GELİRLERİ TAHSİLATININ YÜZDE DAĞILIMI	GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ TAHSİLATIN IN YÜZDE DAĞILIMI
MERKEZİ YÖNETİM GELİRLERİ	720.852.113	876.323.203	23,53	100,00		
GENEL BÜTÇE TOPLAMI	697.499.914	847.389.488	22,75	96,70	100,00	
VERGİ GELİRLERİ	626.082.415	738.180.401	19,82	84,24	87,11	100,00
GELİR VE KAZANÇ ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER	201.831.147	259.552.229	6,97	29,62	30,63	35,16
- GELİR VERGİSİ	143.962.939	175.420.074	4,71	20,02	20,70	23,76
-Beyana Dayanan Gelir Vergisi	6.063.839	8.254.642	0,22	0,94	0,97	1,12
-Basit Usulde Gelir Vergisi	229.742	210.804	0,01	0,02	0,02	0,03
-Gelir Vergisi Tevkifatı	135.343.662	164.350.217	4,41	18,75	19,39	22,26
-Gelir Geçici Vergisi	2.325.696	2.604.411	0,07	0,30	0,31	0,35
- KURUMLAR VERGİSİ	57.868.208	84.132.155	2,26	9,60	9,93	11,40
-Beyana Dayanan Kurumlar Vergisi	4.430.191	6.795.673	0,18	0,78	0,80	0,92
-Kurumlar Vergisi Tevkifatı	361.567	371.901	0,01	0,04	0,04	0,05
-Kurumlar Geçici Vergisi	53.076.450	76.964.581	2,07	8,78	9,08	10,43
MÜLKİYET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER	11.592.260	13.855.615	0,37	1,58	1,64	1,88
VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ	732.087	968.549	0,03	0,11	0,11	0,13
- Veraset ve İntikal Vergisi	732.087	968.549	0,03	0,11	0,11	0,13

MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ	10.860.173	12.887.066	0,35	1,47	1,52	1,75
- Motorlu Taşıtlar Vergisi	10.860.173	12.887.066	0,35	1,47	1,52	1,75
DAHİLDE ALINAN MAL VE HİZMET VERGİLERİ	264.100.247	286.291.560	7,69	32,67	33,79	38,78
DAHİLDE ALINAN KDV	106.573.701	128.359.938	3,45	14,65	15,15	17,39
-Beyana Dayanan Katma Değer Vergisi	101.520.059	122.794.559	3,30	14,01	14,49	16,63
-Tevkif Suretiyle Kesilen KDV	5.053.642	5.565.379	0,15	0,64	0,66	0,75
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	139.370.681	135.133.359	3,63	15,42	15,95	18,31
-Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin ÖTV	64.398.331	56.469.853	1,52	6,44	6,66	7,65
-Motorlu Taşıtların İlişkin ÖTV	22.148.428	17.437.541	0,47	1,99	2,06	2,36
-Alkollü İçkilere İlişkin ÖTV	10.013.132	12.419.383	0,33	1,42	1,47	1,68
-Tütün Mamüllerine İlişkin ÖTV	37.446.221	42.924.230	1,15	4,90	5,07	5,81
-Kola Gazozlara İlişkin ÖTV	402.731	859.521	0,02	0,10	0,10	0,12
-Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin ÖTV	4.961.803	5.021.793	0,13	0,57	0,59	0,68
-6111 S.K Kapsamında Tahsil Olunan ÖTV	34	2	0,00	0,00	0,00	0,00
-6736 sayılı Kanun Kapsamında Tahsil Olunan Özel Tüketim Vergileri	1	197				
-7143 S.K Kapsamında Tahsil Olunan ÖTV		839				
BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ	13.297.065	18.195.918	0,49	2,08	2,15	2,46
-Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	13.297.065	18.195.918	0,49	2,08	2,15	2,46
ŞANS OYUNLARI VERGİSİ	992.881	1.155.080	0,03	0,13	0,14	0,16
-Şans Oyunları Vergisi	992.881	1.155.080	0,03	0,13	0,14	0,16
ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ	3.865.892	3.447.265	0,09	0,39	0,41	0,47
-Özel İletişim Vergisi	3.865.892	3.447.265	0,09	0,39	0,41	0,47
DAHİLDE ALINAN DİĞER MAL VE HİZMET VERGİLERİ	27	0				
6113 Sayılı Kanun Kapsamında Alınan Vergiler	27	0				
ULUSLARARASI TİC. VE MUAM. AL.	113.157.300	138.743.669	3,73	15,83	16,37	18,80

VERGİLER						
GÜMRÜK VERGİLERİ	12.539.011	15.734.432	0,42	1,80	1,86	2,13
İTHALDE ALINAN KATMA DEĞER VERGİSİ	100.105.977	122.301.655	3,28	13,96	14,43	16,57
-İthalde Alınan Katma Değer Vergisi	100.105.977	122.301.655	3,28	13,96	14,43	16,57
DİĞER DIŞ TİCARET GELİRLERİ	512.312	707.582	0,02	0,08	0,08	0,10
-Diğer Dış Ticaret Gelirleri	512.312	707.582	0,02	0,08	0,08	0,10
DAMGA VERGİSİ	15.812.610	17.381.264	0,47	1,98	2,05	2,35
DAMGA VERGİSİ	15.812.610	17.381.264	0,47	1,98	2,05	2,35
-Damga Vergisi	15.812.610	17.381.264	0,47	1,98	2,05	2,35
HARÇLAR	19.587.276	22.157.348	0,59	2,53	2,61	3,00
HARÇLAR	19.587.276	22.157.348	0,59	2,53	2,61	3,00
- Yargı Harçları	3.745.457	4.531.920	0,12	0,52	0,53	0,61
- Noter Harçları	800.169	832.703	0,02	0,10	0,10	0,11
- Vergi Yargısı Harçları	1.123	1.237	0,00	0,00	0,00	0,00
- Tapu Harçları	11.022.395	11.649.877	0,31	1,33	1,37	1,58
- Pasaport ve Konsolosluk Harçları	1.083.755	1.613.407	0,04	0,18	0,19	0,22
- Gemi ve Liman Harçları	22.271	29.296	0,00	0,00	0,00	0,00
- İmtiyazname, Ruhsatname ve Diploma Harçları	96.325	102.568	0,00	0,01	0,01	0,01
- Trafik Harçları	498.466	685.270	0,02	0,08	0,08	0,09
- Diğer Harçlar	2.317.316	2.711.070	0,07	0,31	0,32	0,37
BAŞKA YERDE SINIFLANDIRILMAYAN VERGİLER	1.575	198.716	0,01	0,02	0,02	0,03
- Kaldırılan Vergiler Artıkları	791	1.741	0,00	0,00	0,00	0,00
- Bazı Varlık.Millî Eko.Kazan.Hak.Ka nun.Uyar.Alın.Vergi	528	574	0,00	0,00	0,00	0,00
- Başka Yerde Sınıflandırılmayan Diğer Vergiler	255	196.401	0,01	0,02	0,02	0,03
DİĞER GELİRLER (FAİZLER, PAYLAR VE CEZALAR)	36.387.206	73.323.767	1,97	8,37	8,65	
- Faiz Gelirleri	7.062.310	6.945.335	0,19	0,79	0,82	
- Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	14.770.605	19.260.843	0,52	2,20	2,27	
- Para Cezaları	9.803.045	11.330.410	0,30	1,29	1,34	
- Diğer Çeşitli Gelirler	4.751.246	35.787.179	0,96	4,08	4,22	
GAYRİ SAFİ YURTİÇİ HASILA (*)	3.110.650.155	3.724.387.936				

KAYNAK : KAMU HESAPLARI BÜLTENİ

NOT: 1- 2017 VE 2018 YILLARI BÜTÇE KANUNU'NDA MAHALLİ İDARE VE FON PAYLARI İLE RED VE İADELER DAHİL OLDUĞUNDAN, AYNI BAZA GETİRMEK İÇİN RAKAMLARA MAHALLİ İDARE VE FON PAYLARI İLE RED VE İADELER DAHİLDİR.

NOT 2- 2017 VE 2018 YILLARI VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ GELİR VERGİSİ TEVKİFAT RAKAMINA ASGARI GEÇİM İNDİRİMİ TUTARI DAHİLDİR.

* 2009 BAZLI

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı,
www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_1.xls.htm

Tablo 3.3.'e göre ise gelir vergisi tahsilatı **175,4 Milyar TL** olmuştur. Aynı zamanda dolaylı vergi tahsilatına baktığımızda **286,2 Milyar TL** olduğunu görmekteyiz. Öncelikle dolaylı-dolaysız vergi ayrımını açıklayacak olursak, gelir elde edilmesiyle ve servete sahip olunmasıyla alınan vergiler dolaysız, harcama yapıldığında alınan vergiler ise dolaylı vergiler olarak adlandırılır. Gelir, kurumlar, emlak, motorlu taşıtlar vergisi gibi vergiler dolaysız, geri kalan vergiler ise dolaylı vergilerdir. Dolaylı vergilerde, düzenlilik esası yoktur, mükellefler önceden bilinmez, tarh,tebliğ, tahakkuk ve ödeme aşaması aynı anda olur. Kolay yansıyan vergilerdir, vergi ödeyen ve fiili mükellef farklı kişilerdir. Ayrıca, dolaylı vergilerin tahsili daha kolaydır ve uluslar arası rekabet açısından dolaylı vergiler daha uygundur. Ancak, dolaylı vergiler vergi adaleti açısından, vergi adaletini sağlamaya uygun değildirler. Çünkü bir mal üzerine konan bir dolaylı vergi herkes için aynı fiyata sahiptir. Zengin ve fakir ayrımı olmadan uygulandığı için adaleti sağlamaz. Dolaylı vergiler, aynı zamanda, vergi kaçakçılığını teşvik etmektedirler (Bilici, 2013:108-111). Fakat, altyapı ve borç yapı yükümlülükleri gibi sebeplerle büyük kaynak gelirine ihtiyacı olan ülkemiz, hasılatı daha kolay olan vergileri yani dolaylı vergileri toplamayı tercih etmektedir. Dolaylı vergilerden alınan bu gelirler verginin hasılatını arttırsa da, adaleti bozucu etkisi fazla olduğu için gelir dağılımında adaletsizliklere yol açmaktadır. Vergi hasılatının büyük oranını dolaylı vergi tahsilatı oluşturmaktadır (Demirli, 2011: 37-38).

Özellikle dar gelirli vatandaşlar için, hem ücretlerinden kesilen sosyal güvenlik kesintisi, hem de harcamaları üzerindeki vergiler alım güçlerinin iyice azalması anlamına gelmektedir.

3.3. Türkiye’deki Gelir Vergisinden Mali Olmayan Beklentiler

3.3.1. Gelir Vergisi Sistemimizin Kaynak Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Türkiye’de uygulanan gelir vergisi diğer ülkelerde de olduğu gibi iktisadi ajanların davranışlarını hem üretim hem de tüketim bakımından etkiler. Kaynak dağılımının Pareto etkin noktasından ayrılması ve vergilerin bu kaynak dağılımı üzerindeki etkisi özellikle Türkiye’deki dar gelir gruplarının davranışları üzerinde büyük bir etki yaratır. Türkiye’deki gelir vergisi yükünün özellikle dar gelirliiler üzerinde önemli bir baskı yaratması pek çok akademisyen tarafından tartışılan önemli bir konudur.

3.3.1.1. Gelir Vergisinin Türkiye’deki Subjektif Vergi Yüğü

Subjektif vergi yüğü, vergilemenin vatandaş üzerindeki psikolojik baskısıdır. Türkiye’deki vergi yüğü oranlarına bakıldığında, genel bütçe gelirleri içinde vergi gelirleri önemli bir paya sahip görünse de, aslında vergi yüğü özellikle son yıllarda düşmüştür. **Tablo 3.4’e** göre, 2003 yılından bu yana bakıldığında, vergi yükünün GSYH içindeki payı genellikle %19-%20 bandında seyretmiştir.

Tablo 3.4: Ülkemizde Vergi Gelirlerinin GSYH İçerisindeki Payı ve Vergi Yüğü

GSYH, GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ VE VERGİ YÜKÜ				
(2002- 2018)				
(BİN TL)				
	GSYH	VERGİ GELİRLERİ	VERGİ YÜKÜ	
	(2009 BAZLI)	(*)	(%)	
YILLAR	(1)	(2)	(2/1)	
2002	359.358.871	65.188.479	18,1	
2003	468.015.146	89.893.112	19,2	
2004	577.023.497	111.335.368	19,3	
2005	673.702.943	131.948.778	19,6	
2006	789.227.555	151.271.701	19,2	
2007	880.460.879	171.098.466	19,4	
2008	994.782.858	189.980.827	19,1	
2009	999.191.848	196.313.308	19,6	
2010	1.160.013.978	235.714.637	20,3	
2011	1.394.477.166	284.490.017	20,4	
2012	1.569.672.115	317.218.619	20,2	
2013	1.809.713.087	367.517.727	20,3	
2014	2.044.465.876	401.683.956	19,6	
2015	2.338.647.494	465.229.389	19,9	
2016	2.608.525.749	529.607.901	20,3	
2017	3.110.650.155	626.082.415	20,1	
2018	3.724.387.936	738.180.401	19,8	

(*) VERGİ GELİRLERİ RAKAMLARI MAHALLİ İDARE VE FON PAYLARI İLE RED VE İADELER DAHİL TUTARLARDIR.

NOT : 2008-2018 YILLARI VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ GELİR VERGİSİ TEVKİFAT RAKAMINA ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİ TUTARI DAHİLDİR.

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı,

www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm

Tablo 3.4.'e bakarak, ideal olan vergi yükü nedir, diye sorulacak olursa bunun bir kıstasını vermek zordur fakat, vergi yükleri karşılaştırması yapılarak diğer ülkelerle bir kıyaslama yapılabilir. Diğer ülkelerle vergi karşılaştırması yapabilmek için de OECD verilerine bakmak gerekir. OECD vergi yükü karşılaştırmaları yapıldığında Türkiye'nin vergi yükü diğer gelişmekte olan ülkelerle benzerlik gösterse de, OECD ortalamalarının altında kalmaktadır(Uyanık, 2019: 295-296)

Tablo 3.5: OECD Ülkelerinin Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı (%)

Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı (%)							
	2007	2010	2012	2014	2015	2016	2017
Avusturalya	29,6	25,3	27,0	27,3	27,9	27,8	..
Avusturya	40,5	41,0	41,8	42,7	43,1	42,2	41,8
Belçika	42,7	42,6	44,2	45,1	44,8	44,1	44,6
Kanada	32,6	31,1	31,3	31,3	32,7	32,7	32,2
Şili	22,7	19,6	21,3	19,6	20,4	20,2	20,2
Çek Cumhuriyeti	34,2	32,5	33,7	33,1	33,3	34,2	34,9
Danimarka	46,4	44,8	45,5	48,5	46,1	46,2	46,0
Estonya	31,3	33,3	31,7	32,3	33,3	33,7	33,0
Finlandiya	41,5	40,8	42,7	43,8	43,9	44,0	43,3
Fransa	42,5	42,1	44,4	45,4	45,3	45,5	46,2
Almanya	34,9	35,0	36,4	36,7	37,0	37,4	37,5
Yunanistan	31,2	32,0	35,5	35,7	36,6	38,8	39,4
Macaristan	39,4	37,3	38,4	38,0	38,7	39,2	37,7
İzlanda	38,9	33,2	35,0	38,3	36,3	51,6	37,7
İrlanda	30,4	27,0	27,6	28,4	23,1	23,3	22,8
İsrail	34,2	30,7	30,0	31,2	31,3	31,3	32,7
İtalya	41,7	41,9	43,9	43,5	43,1	42,6	42,4
Japonya	27,5	26,5	28,2	30,3	30,6	30,6	..
Kore	24,8	23,4	24,8	24,6	25,2	26,2	26,9
Letonya	28,2	28,2	28,6	29,0	29,2	30,4	30,4
Litvanya	30,0	28,3	27,0	27,5	28,9	29,8	29,8
Lüksemburg	36,1	37,4	38,4	37,4	37,1	38,1	38,7
Meksika	12,0	12,8	12,6	13,7	15,9	16,6	16,2
Hollanda	35,7	35,7	35,6	37,0	37,0	38,4	38,8
Yeni Zelanda	33,9	30,3	31,6	31,2	31,6	31,6	32,0

Norveç	42,1	41,9	41,5	38,8	38,4	38,7	38,2
Polonya	34,6	31,4	32,1	31,9	32,4	33,4	33,9
Portekiz	31,8	30,4	31,8	34,3	34,4	34,3	34,7
Slovak Cumhuriyeti	29,2	28,1	28,3	31,1	32,2	32,4	32,9
Slovenya	37,1	36,9	36,8	36,2	36,4	36,5	36,0
İspanya	36,4	31,2	32,1	33,6	33,6	33,2	33,7
İsveç	45,0	43,2	42,6	42,6	43,1	44,0	44,0
İsviçre	26,2	26,6	26,9	26,9	27,6	27,8	28,5
Türkiye	23,1	24,8	24,9	24,6	25,1	25,3	24,9
İngiltere	33,0	32,3	32,4	31,8	32,2	32,7	33,3
ABD	26,7	23,5	24,1	26,0	26,2	25,9	27,1
	33,6	32,3	33,1	33,6	33,7	34,0	34,2

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, [Revenue Statistics: 1965-2017 - © OECD 2018 Table 3.1](#)

Yukarıdaki **Tablo 3.5**'de görüldüğü üzere, Türkiye 2017 yılı vergi gelirlerinin GSYH içindeki payı %**24.9** görülmektedir. Tablodan da görüleceği üzere gelişmiş ülkelerde vergi oranları ve vergi gelirinin GSYH'daki payı da yüksektir. Vergi oranları düşük ülkelerde ise bu oranlar düşüktür. Burada, önemli olan nokta kişi başına düşen milli gelir yükseldikçe, vergi gelirlerinin de GSYH'ya oranının o derece yüksek olmasıdır (Uyanık, 2019:296-300).

Türkiye'de vergi yükünün %20 bandında seyrettiği doğrudur ancak bu sosyal güvenlik dahil vergi yükünü kapsamamaktadır. Sosyal güvenlik dahil vergi yüküne bakıldığında zaman, vergi yükünde ciddi bir artış olduğu görülmektedir.

Aşağıdaki **Tablo 3.6**'de görüldüğü üzere , 2016 yılı OECD verilerine göre, gelir ve kar üzerinden alınan vergi Türkiye'de toplam vergi gelirlerinde %21.1 oranında gerçekleşmektedir, bu durum OECD ülkelerinde ortalama olarak %33,6 civarında gerçekleşmiştir. Türkiye'de sosyal güvenlik kesintileri oranı %28,8 olurken, OECD ortalaması %26,2 oranında gerçekleşmiştir. Yani, gelir vergisi hasılatının önemli bir bölümü stopajla yapılan kaynakta kesilme şeklinde ücretlilerden sağlanır. Ücretlilerin yıllık kişi başına

düşen milli gelirinin çok düşük olduğu düşünüldüğünde, stopajla kaybettikleri gelirden geriye kalan gelirlerinin de üstüne dolaylı vergiden dolayı alım güçlerinin düşmesi vergi yükünün ücretliler üzerinde çok fazla olduğunu göstermektedir (Demirli, 2011: 37-38). Bu durumda, vergi tabanı gelir vergisinde ücretlilerin üzerinde kalmaktadır.

Ayrıca, **Tablo 3.6'** ya göre gelir vergisi oranı OECD ortalamasının altında kalsa da, sosyal güvenlikten sağlanan vergi kesintisi ve dolaylı vergi oranı OECD ortalamasının üzerindedir. Bu durum ücretli olarak çalışan bir dar gelirli ailenin, kaynakta kesilen sosyal güvenlik kesintisiyle eline geçen gelirin düşmesi, bir de üstüne harcama vergileriyle gelirini asgari geçim düzeyine indirmesine neden olacak bir durumdur. Ayrıca, mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler Türkiye'de %43,6 oranında gerçekleşirken, OECD ortalaması %32,7 oranında gerçekleşmiştir. Yine, vergi adaletinin olmadığını gösteren veride, dolaylı vergiler Türkiye'de OECD ortalamasının bayağı üzerinde gerçekleşmiştir.

Tablo 3.6: Farklı Gelir Türlerine Göre Vergilerin Sınıflandırılması (%)

2016						
	Gelir ve Kar	Sosyal Güvenlik	Emlak	Mal ve Hizmet	Diğer	Gümrük
Avustralya	57,2	0,0	10,8	27,1	0,0	..
Avusturya	28,0	34,7	1,3	28,3	0,5	0,3
Belçika	35,6	31,1	8,0	24,5	0,0	0,8
Kanada	47,8	14,9	12,0	23,2	0,1	..
Şili	33,5	7,2	5,1	54,6	-0,3	..
Çek Cumhuriyeti	22,2	42,9	1,4	33,0	0,0	0,5
Danimarka	62,8	0,1	4,0	32,1	0,0	0,3
Estonya	22,3	33,2	0,8	43,3	0,0	0,5
Finlandiya	34,6	29,1	3,2	32,8	0,1	0,2
Fransa	23,3	36,8	9,4	24,4	2,6	0,2
Almanya	31,9	37,6	2,8	27,1	0,2	0,4
Yunanistan	23,5	28,5	8,1	39,6	0,0	0,3
Macaristan	19,3	33,2	2,8	42,4	0,4	0,3

İzlanda	33,9	6,7	34,2	23,4	1,2	..
İrlanda	43,1	16,8	6,0	32,7	0,0	0,5
İsrail	31,6	16,6	10,3	37,8	0,0	..
İtalya	32,0	30,1	6,6	28,1	2,9	0,3
Japonya	30,6	40,4	8,3	20,4	0,3	..
Kore	31,2	26,2	11,6	28,1	2,6	..
Meksika	42,7	13,0	1,9	38,8	1,4	..
Hollanda	27,2	38,2	4,0	29,5	0,3	0,9
Yeni Zelandada	55,6	0,0	6,1	38,3	0,0	..
Norveç	38,0	27,4	3,3	31,4	0,0	..
Polonya	20,0	38,1	4,1	36,4	0,1	0,5
Portekiz	28,7	26,6	3,7	39,6	1,1	0,3
Slovak Cumhuriyeti	21,7	43,5	1,3	33,1	0,0	0,5
Slovenya	18,8	39,7	1,7	39,3	0,0	0,4
İspanya	28,2	34,2	7,7	29,4	0,0	0,5
İsveç	36,0	22,6	2,4	28,1	0,1	0,3
İsviçre	46,5	24,3	7,3	21,4	0,5	..
Türkiye	21,1	28,8	4,8	43,6	1,6	..
İngiltere	35,7	18,9	12,6	32,3	0,0	0,5
ABD	48,0	24,0	11,1	16,9	0,0	..
OECD-Ortalama	33,6	26,2	5,7	32,7	0,5	0,4

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, [Revenue Statistics: 1965-2017 - © OECD 2018 Table 3.3](#)

3.3.2.3. Vergi Tabanı ve Kayıt Dışılık

Vergi hasılatını belirleyen en önemli etkenler, vergi tabanı, vergi oranları ve vergi itaatidir. Fakat, vergi oranı arttıkça hasılat da artar gibi bir genelleme yapılamaz. Bazı durumlarda, vergi indirimi daha fazla hasılatı yol açarken, bazı durumlarda vergi oranı artışı daha az hasılatı yol açar. Burada vergiye karşı direnç oluşur. Bu direnci açıklayan teoreme ise Laffer teoremi denir. Vergi gelirleri belirli bir oranda alınana kadar maksimum getiri sağlarken belirli bir orandan sonra oluşan direnç sonucu vergi hasılatı düşmektedir. Bu da vergilemenin insanların çalışmaları üzerindeki gelir ve ikame etkisiyle açıklanır. Ülkemizde de, vergi oranlarının çok yüksek olması dolayısıyla, potansiyel vergi hasılatının düşük olduğu söylenebilir. Özellikle vergi itaati kavramının potansiyel vergi hasılatını etkilediğini

düşünürsek, kayıt dışı ekonomik faaliyetlerden vergi kayıplarını inceleyerek veri itaatini görebilmek mümkündür (Demirli, 2011: 58-59).

Tablo 3.7. : 2014- 2018 Yıllarında Yapılan Vergi İncelemeleri

İnceleme Türüne Göre Dağılım				
Yıllar	Sınırlı İnceleme	Tam İnceleme	Toplam İnceleme	İncelenen Mükellef Sayısı
2014	111.692	37.355	149.047	55.284
2015	129.209	30.291	159.500	58.676
2016	144.820	40.642	185.462	49.817
2017	92.034	26.998	119.026	44.182
2018	101.422	33.681	135.103	44.376

Not:Toplam inceleme sayısı bulunurken bir mükellefin birden fazla dönemi incelenmişse

her bir dönem ayrı bir inceleme olarak dikkate alınmıştır

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/04/VDK-2018-Birim-Faaliyet-Raporu-1102019-002.pdf>

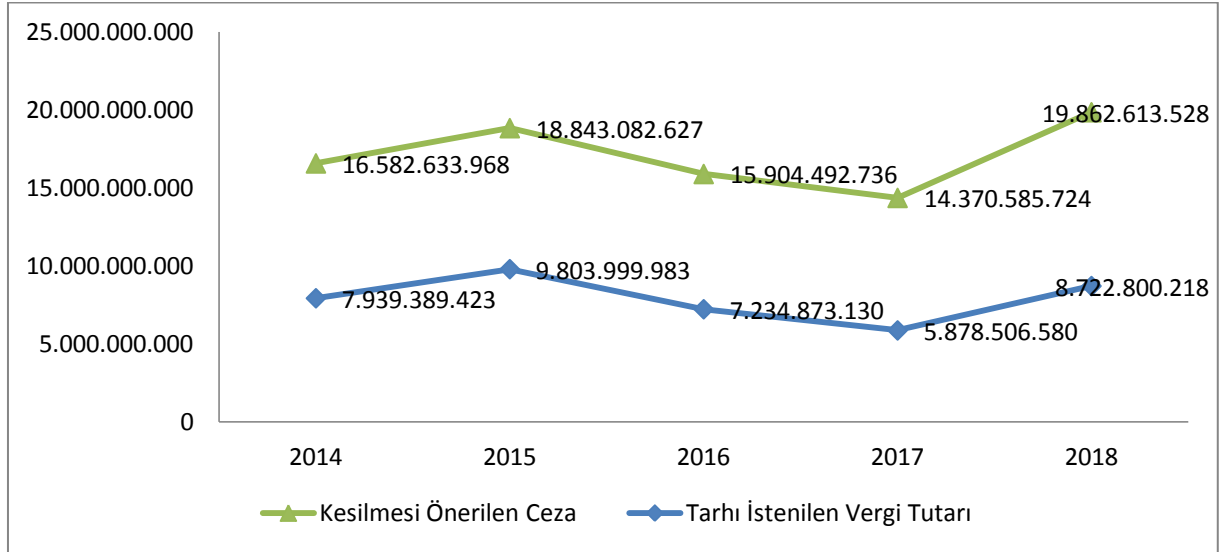
Veride yer alan yorumlama şu şekildedir:

“2014 yılında toplam incelemelerin yaklaşık %25’i, 2015 yılında yaklaşık %19’u, 2016 yılında yaklaşık %22’si, 2017 yılında yapılan incelemelerin yaklaşık %23’ü tam inceleme iken 2018 yılında yapılan incelemelerin yaklaşık %25’i tam incelemelerden oluşmaktadır.”

Görüldüğü üzere, 2015 yılında düşse de vergi incelemelerinin tam inceleme sonucu 2018 yılında tekrar %25’e yükselmesi vergiye olan itaatın tekrar düşüşe geçtiğini ve mükelleflerin vergi kaçakçılığına olan eğilimlerinin arttığını göstermektedir.

Aşağıdaki grafiklerden görüleceği üzere; 2018 yılında 44.376 mükellef incelenmiş, incelenen mükellefler için tarhi istenilen toplam vergi tutarı 8,7 Milyar TL, kesilmesi önerilen toplam ceza tutarı ise 19,8 Milyar TL olmuştur. Kesilecek ceza oranı, tarhi istenen verginin 2 katından daha fazladır. Dolayısıyla vergi itaatimizin çok düşük olduğunu ve vergiye uyumda sıkıntı yaşadığımız burada da görülmektedir.

Tablo 3.8.: Kesilmesi Önerilen Ceza, Tarhı İstenilen Vergi



Kaynak : Hazine ve Maliye Bakanlığı, VDK Faaliyet Raporu 2018

Tablo 3.9. : Vergi Türleri İtibarıyla İnceleme sonuçları

VERGİ TÜRLERİNE GÖRE İNCELEME SONUÇLARI			
2018			
(Milyon TL)			
Vergi Türü	Bulunan Matrah Farkı	Tarhı İstenilen Vergi Tutarı	Kesilmesi Önerilen Ceza
Kurumlar Vergisi	4.201	763	1.498
Kurumlar Vergisi Geçici	6.761	662	1.690
Gelir Vergisi	4.046	186	386
Gelir Vergisi Geçici	842	65	130
KDV	12.104	4.917	12.267
BSMV	409	19	34
ÖTV	253	1.523	3.135
Damga Vergisi	5.449	46	48
Gelir Vergisi Stopaj	1.686	305.	401
Kurumlar Vergisi Stopaj	700	80	81
Diğer Vergiler	1.254	152	186
TOPLAM	37.711	8.722	19.862

Kaynak : Hazine ve Maliye Bakanlığı, VDK Faaliyet Raporu 2018

Görüldüğü gibi vergi sistemimizde vergi itaatinin çok zayıf olduğu görülmektedir. Vergi incelenmesi sonucu en çok KDV konusunda vergi incelemesi sonucu vergi kaybının çok yüksek olduğu görülmektedir. Gelir vergisinin düşük olmasının sebebi büyük oranda gelir verginin ücretlilerden kesilen stopaj olduğu için vergi kaçırma durumunu engellemiş olmasıdır.

Bu kapsamda, vergi kaçığının sebepleri kapsamlı bir şekilde araştırılmalı ve buna yönelik denetimler yapılmalıdır. Ancak, Türkiye’de yapılan denetimlerin yetersiz olduğu, vergi incelemelerinin sonucunda belirlenen vergi cezalarından da görülmektedir (Demirli, 2011: 61).

Demirli (2011), TÜSİAD’ın yapmış olduğu 2002 tarihli bir çalışma, vergi sistemimizin neden etkin olmadığından bahseder. Bu kapsamda, yapılan çalışmada ülkemizde kayıt dışı faaliyetlerin yüksek olması, gelir vergisinin toplanmasındaki başarısızlık, dolaylı vergilerin tahsil edilmesinin daha kolay olması, vergi idarelerinin etkin olamaması gibi sebeplerin dolaylı vergilerin artışında rol oynadığından bahseder (Demirli, 2011: 62).

Vergi oranlarının düşürülmesi vergi tahsilatını artırması bakımından önemlidir. Oranın düşmesi demek hasılatın artacağı anlamına gelmemekle birlikte, vergi tabanının da genişletilmesi gerekmektedir.

3.3.2.4. Gelir Vergimizin Küreselleşme ve AB’ye Uyum Yeteneği

Küreselleşme hareketleriyle birlikte, sermaye birikimi vergi cenneti olan yerlerde toplanmıştır. Devletler de sermayeyi kendilerine çekmek adına vergileme koşullarını mükellefler lehine iyileştirme yapmışlardır. Türkiye’de de bu kapsamda, vergi oranlarında indirimler yapmış, oran sayısını 6’dan 4’e düşürmüş, yine bazı dolaysız vergilerde indirimler yapmıştır. Bu sayede yabancı sermayeyi bir nebze de olsa kendine çekmeyi başarmıştır. AB ile yürütülen müzakereler sonucu, AB’ye uygun bir vergi politikası geliştirilmiştir (Demirli, 2011: 65-75).

Ancak, yine de küreselleşen dünyada yeterince yabancı yatırımcıyı kendine çekmekte yetersiz kalmıştır. Vergi toplama oranı gelişmiş ülkelerde GSYH'nın %27'si civarında olması rağmen, bizim gibi orta gelirli ülkelerde %22, düşük gelirli ülkelerde bu oran %17 olmuştur (World Bank, 2009, alıntı Uyanık:2019: 303).

3.3.3. Türkiye'de Gelir Vergisinin Adil Gelir Dağılımına Etkisi

Gelir dağılımı, kaynakların insanların arasındaki dağılımıdır. Toplumda gelir farklılıkları nedeniyle ortaya çıkan gelir eşitsizliğini sağlamada vergilerin (kamusal gelirler) ve transferlerin (kamusal harcamalar) etkisi büyüktür. Gelir dağılımında etkinlik-adalet dengesini sağlamak, gelir vergisinin en önemli amaçlarından birisidir. Serbest piyasa koşullarında, kaynaklar etkin bir şekilde dağılacaktır, bu bölüşüm de adil olacağı için etkin bir dağılım söz konusu olacaktır. Etkin bir şekilde dağılımı gösterecek olan araç da *Pareto etkin* noktadır. Toplumdaki bir bireyin durumunu kötüleştirmeden diğer bireyin faydasını arttırmak mümkün olmuyorsa bu nokta *Pareto etkin* noktadır. Dolayısıyla, gelir dağılımındaki değişim ile toplumdaki bireyin refahını azaltmadan diğer bir kişinin refahı artacaksa o zaman sosyal refah da artar (Pınar:2019:265-266, Nadaroğlu,2017:8).

Türkiye'de de gelir dağılımında etkinlik-adalet dengesini sağlayacak en önemli araç vergilerdir. Özellikle gelir vergisinin esas ilkelerinden birisi adil gelir dağılımına yönelik bir vergilendirme yapmaktır (Başaran, 2011: 41).

Türkiye'de gelir vergisinin adil gelir dağılımını sağlayıp sağlamadığı tartışması ciddi bir tartışmadır ve bunun için öncelikle adalet kavramının belirlenmesi çok önemlidir. Vergilemede adalet ilkesi gereği, verginin tarafsız olması ve ya düzenleyici bir vergi olması tartışmasına göre değişir. Verginin ödeme gücüne göre alınması bir görüş iken, verginin bireylerin sosyal ve ekonomik durumunu dikkate alarak alınması görüşü ise diğer bir görüştür.

Sonuçta, yine adalet kavramının ne olması gerektiği için özünü oluşturmaktadır (Uyanık,2019:285).

Bir önceki bölümde, adil gelir dağılımını ölçmede kullanılan yöntemlerden kısaca bahsedilmişti. Bu kapsamda bu tez çalışmasında bu tarz bir alan çalışması tezin kapsamını fazlasıyla aşacağı için yapılmamış olup, H.Yılmaz'ın (2016) proje yürütücülüğünü üstlendiği bir çalışmadan bahsedilecektir (Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler’in Yeniden Dağıtım Etkisi: 2002-2013 Dönemi). TÜBİTAK destekli projede, vergilerin ikincil dağılım sonuçları ve gelir eşitsizliğini ölçmeyi hedeflemiştir. Yapılan analizde, net yansımaya ve gelir vergisinin artan oranlılığının testi yöntemlerinden farklı olup, hanehalkının brüt gelirinin tahmini geliştirilen bir metodoloji kullanılmıştır. Brüt gelirler üzerinden vergi transfer ayrıştırması yapılarak 2002-2013 yılları arasında Gini katsayılarıyla gelir vergilerinin yeniden dağılım etkisi hesaplanmıştır.

Tablo 3.10: Brüt Gelirlerin (Yd+t-g) Dağılımı (%)

(Vergi ve Transfer Öncesi Gelir Dağılımı)

Yıl/Dilim	1. %10	2. %10	3. %10	4. %10	5. %10	6. %10	7. %10	8. %10	9. %10	10. %10	Toplam
2002	0,53	1,81	2,95	4,13	5,47	6,92	8,76	11,40	15,84	42,20	100,00
2003	0,57	1,86	3,21	4,41	5,70	7,18	9,05	11,57	15,74	40,72	100,00
2004	0,61	1,96	3,32	4,65	6,03	7,63	9,64	12,34	16,37	37,45	100,00
2005	0,63	2,05	3,35	4,76	6,27	8,07	10,15	12,79	17,23	34,71	100,00
2006	0,66	2,20	3,56	5,03	6,56	8,29	10,29	12,76	16,73	33,92	100,00
2007	0,78	2,36	3,72	5,09	6,57	8,29	10,34	12,85	16,84	33,17	100,00
2008	0,77	2,31	3,56	4,83	6,32	8,04	10,13	12,67	16,78	34,59	100,00
2009	0,78	2,24	3,55	4,86	6,29	7,94	9,97	12,48	16,46	35,45	100,00
2010	0,77	2,27	3,63	5,02	6,43	8,01	9,90	12,60	16,65	34,71	100,00
2011	0,69	2,17	3,58	4,96	6,32	7,89	9,93	12,60	16,72	35,13	100,00
2012	0,56	2,13	3,66	5,02	6,37	7,94	9,88	12,43	16,50	35,49	100,00
2013	0,64	2,10	3,63	5,12	6,55	8,09	9,99	12,51	16,53	34,85	100,00

Yd: Hanehalkı Kullanılabilir Gelir

t: Vergiler

g: Transferler

Kaynak: Yılmaz, s. 32.

Tablo 3.10' a bakıldığında brüt gelire bakıldığında, en düşük gelirli 1. ve 2. %10'luk grubun (en düşük gelirli grup) 2003 yılından itibaren artış gösterdiği görülmektedir. 2002 yılından buyana 10. %10'luk grubun (en yüksek gelire sahip grup), düzenli olarak düşmesede genel olarak payının düştüğü görülmektedir. Brüt gelirin yeterince artıp artmadığına bakmak için çalışmada P90/P10 oranları hesaplanmıştır.

Tablo 3.11: Vergi sonrası Transfer Öncesi (Yd-g) Gelir Dağılımı (%)

Yıl/Dilim	1. %10	2. %10	3. %10	4. %10	5. %10	6. %10	7. %10	8. %10	9. %10	10. %10	Toplam
2002	0,65	2,12	3,37	4,62	5,93	7,48	9,29	11,89	16,19	38,46	100,00
2003	0,67	2,19	3,68	4,89	6,15	7,63	9,46	11,94	16,09	37,28	100,00
2004	0,71	2,29	3,76	5,10	6,44	7,95	9,91	12,51	16,43	34,90	100,00
2005	0,73	2,36	3,82	5,19	6,69	8,40	10,33	12,90	17,08	32,51	100,00
2006	0,76	2,55	4,01	5,46	6,93	8,52	10,44	12,78	16,60	31,94	100,00
2007	0,91	2,74	4,18	5,52	6,91	8,51	10,53	12,88	16,69	31,12	100,00
2008	0,88	2,67	4,00	5,25	6,67	8,38	10,36	12,74	16,79	32,26	100,00
2009	0,90	2,59	4,05	5,36	6,78	8,39	10,26	12,60	16,34	32,75	100,00
2010	0,89	2,62	4,14	5,54	6,90	8,41	10,16	12,62	16,40	32,30	100,00
2011	0,81	2,53	4,09	5,45	6,81	8,32	10,18	12,64	16,51	32,66	100,00
2012	0,65	2,47	4,08	5,44	6,83	8,29	10,18	12,57	16,36	33,13	100,00
2013	0,76	2,43	4,04	5,49	6,92	8,46	10,24	12,60	16,41	32,65	100,00

Yd: Hanehalkı Kullanılabilir Gelir

g: Transferler

Kaynak: Yılmaz, s.33.

Tablo 3.11'e bakıldığında , vergilerin en düşük gelir grupları olan 1. ve 2. %10'luk grupların payını vergilemeden önceki duruma göre iyileştirdiği, en yüksek gelir grubu olan 10. %10'luk grubun payının azaldığı görülmektedir. Fakat, çalışmada P90/P10 oranına bakıldığında daha gerçek sonuca ulaşılacağı belirtilmiştir. Çalışmada TÜİK'in P90/P10 oranı, hanehalkının %10'luk 10 tane gruba bölünmesi, en fazla pay alan grubun (10. %10'luk gelir grubunu) payını, en düşük pay alan grubun (1. %10'luk gelir grubu) payına bölünmesiyle elde edilen yüzde payları göstergesi olarak anılan bir formülasyon olarak tanımlanmıştır. Oranın büyük

çıkması eşitsizliğin artması, düşük çıkması azalması anlamına gelmektedir (Yılmaz, 2016: 34).

Tablo 3.12: Gelir Türleri İtibariyle P90/P10 Oranları

Yıl/Gelir Türü	Yd+t-g	Yd-g	Yd
2002	80,04	59,14	17,54
2003	71,43	55,39	14,64
2004	61,40	48,84	13,70
2005	55,20	44,74	13,09
2006	51,34	41,94	11,52
2007	42,56	34,19	10,89
2008	44,99	36,58	12,44
2009	45,36	36,25	13,67
2010	45,30	36,15	11,81
2011	50,67	40,31	12,06
2012	63,32	50,78	11,83
2013	54,70	43,11	11,32

Yd: Hanehalkı Kullanılabilir Gelir

t: Vergiler

g: Transferler

Yd+t-g: Vergi ve Transfer Öncesi Gelir Dağılımı

Yd-g: Vergi Sonrası Transfer Öncesi Gelir Dağılımı

Kaynak: Yılmaz, s.34

Tablo 3.12'e göre uygulanan vergilerin ve transfer sonrası gelir dağılımı için P90/P10 oranına bakıldığında, vergilerin en yüksek gelirlilerin payını en düşük gelirliler lehine değiştirmede ciddi bir etki sağladığı, transferlerin ise daha fazla etki ettiği görülmektedir.

Ancak, bu durumun diğer OECD ülkeleriyle kıyaslandığında, Türkiye'nin vergi ve transfer sisteminin en yüksek gelir grubuyla en düşük gelir grubu arasındaki eşitsizliği yeterince iyileştiremediği **Tablo 3.13** 'e bakıldığında görülmüştür.

Tablo 3.13: Bazı OECD Ülkelerinde P90/P10 Oranları

Ülke/Yıl	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	
Belçika	,	3,40	3,40	3,50	3,40	3,40	3,50	3,40	3,40	3,40	
Şili	..	..	..	9,40	..	..	8,70	..	8,50	..
Çek Cumhuriyeti	..	3,20	3,10	3,10	3,00	2,90	3,00	3,10	3,10	3,00	
Danimarka	..	..	2,7	2,8	2,8	2,80	2,80	2,90	2,90	
Macaristan		..	..	3,40	..	3,10	..	3,40	..	..
İsrail	..	..	6,20	..	..	6,20	6,20	6,40	6,20	..
Güney Kore	..	..	..	4,50	4,70	4,80	4,80	4,80	4,80	..
Japonya	4,80	..	..	5,00	..	..	5,20	..	..	..
Polonya	..	6,20	4,50	4,20	3,90	4,00	4,00	4,00	4,00	3,90	
İsveç	..	2,80	..	..	..	3,20	3,30	3,30	3,40	..
ABD	..	..	5,90	..	..	5,90	5,90	6,10	6,10	6,20
Meksika	..	8,50	..	..	..	9,60	..	9,50	..	10,00
Rusya	..	..	..	..	..	6,90	..	6,00	..	..
Türkiye ³	..	6,5	..	..	6,2	..	6,3	6,5	6,3	..
Türkiye ⁴	..	..	..	14,38	12,19	11,90	12,99	11,72	11,92	11,84
Türkiye Proje ⁵	-	14,64	13,7	13,09	11,52	10,89	12,44	13,67	11,81	12,06	11,83

3 Türkiye için OECD veri tabanında yer alan oranlar. Oranlar, OECD'nin gelir tanımında yaptığı değişikliklere bağlı olarak farklılaşmaktadır.

4 TÜİK (Hanehalkı kullanılabilir gelire ve yıllara göre Gini katsayısı

(http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1011) istatistiklerinden hesaplanan değerler

5 Türkiye için Projede hesaplanan değerler

Kaynak : Yılmaz, s.36

Yapılan çalışma sonucunda, birincil gelirin Türkiye’de OECD ülkeleri içinde ortalama bir seviyede olduğu Gini katsayısının buna göre çıktığı, ancak vergi ve transferler sonrası yaşanan iyileşme oranının OECD ülkelerinin oldukça altında olduğu görülmüştür. Dolayısıyla, gelir vergisi ve transfer sistemimizin adil bir gelir dağılımını sağlamada yetersiz olduğu görülmüştür. Özellikle vergilerin daha da sınırlı olduğu gözlemlenmiştir (Yılmaz,2016).

Adil bir gelir vergisi sisteminin olup olmaması bir ülkede ayrıca vergiye gönüllü uyumun sağlanması bakımından vergi algısı da büyük önem taşımaktadır. Mükelleflerin psikolojik olarak adil bir gelir vergisi sistemi uygulanmıyor algısı, vergiden kaçınmasına hatta vergi kaçırmasına yol açmaktadır. Böylece, vergiye olan direnç artmaktadır. Uyanık’ın çalışmasında GİB’den aldığı bir anket çalışmasına göre, Manisa ilinde mükelleflerin vergisel şikayetleri sorulduğunda ilk sırayı vergi şikayetleri oluşturmaktadır psikolojisi bulunmaktadır (Uyanık, 2019: 284).

3.3.4. 2020 Bütçe Tasarısı Kapsamında Sunulan Yeni Vergi Kanunu Teklifi’nin Gelir Vergisi Özelinde Değerlendirilmesi

24.10.2019 tarihli 82 sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik yapılması hakkında kanun teklifi iktidar partisi tarafından meclise sunulmuş ve Plan Bütçe Komisyonu’nda kabul edilmiştir.

Kanun teklifinin amacı, “ekonomik gelişmelere uyum, ekonomik program hedeflerine uyum, vergide adalet, vergi rekabeti, basitlik, etkinlik ve verimlilik ilkeleriyle uyumlu, beyanname veren mükellef sayısını arttırmak, istisna ve muafiyetleri daraltmak” olarak açıklanmıştır (Kanun Teklifi, TBMM.gov.tr). İlgili kanun teklifi bazı maddeleriyle, uyumlu mükelleflere vergi indirimi getirerek, vergiye gönüllü uyumu arttıracak vergi cezalarının ödenmesini teşvik edecek düzenlemeler getirmiştir.

Ayrıca, kanun teklifinde vergilendirmeye ilişkin yeni öneriler ve değişiklikler meclise sunulmuştur

Söz konusu teklifle, gelir vergisi tarifesinin dördüncü dilimini aşan mükelleflerin serbest meslek kazanç istisnasından yararlanamayacakları ve dördüncü dilimi aşan kısımları da dahil kazançlarını yıllık beyanname ile vermeleri gerektiği sunulmuştur.

Spor müsabakalarını yöneten hakemlere getirilen istisna da kaldırılarak, spor yarışmalarını yöneten hakemlere de ücret üzerinden vergi konulması gerektiği yine ilgili kanun teklifinde yer almıştır.

Vergi tarifesine yeni bir vergi dilimi eklenmiştir. Vergi adaletini sağlamak için ilgili tarifede yer alan en üst dilim olan 148.000,00 TL fazlası için %35 olan vergi dilimi, 500.000,00 TL fazlası için %40'a çıkarılmıştır. OECD ekonomik trendlerine göre tam tersi vergi diliminin düşürülerek daha az dilimli vergi dilimi sistemine geçilmiş, fakat bizde tam tersi vergi dilimi arttırılmıştır. Verginin tabana yayılması amaçlansa da, yatırım ve tasarrufları olumsuz etkileyeceği öngörülmektedir.

Diğer bir madde ile, dördüncü gelir vergisi dilimini aşan sporcu ücretlerinin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi sağlanmaktadır. Böylece, sporculara getirilen vergi istisnası da kaldırılmış olmaktadır.

Sonuç olarak, kanun teklifiyle birlikte gelirin vergilendirilmesine dair yeni düzenlemelerde vergilendirmede etkinliğin sağlanması amaçlanmış olup, vergi adaleti bakımından yetersiz kaldığı görülmektedir.

SONUÇ

Modern vergi devletlerinin oluşumu tarihsel süreçte kapitalizmle birlikte evrilmiş ve hızla gelişmiştir. Türkiye’de vergi sisteminin parasallaşma süreci geriden de olsa aynı çizgide ilerlemiştir. Parasal ekonomiye bağlı olan vergi sistemleri, gelişmiş ülkelerde optimal vergileme aşamasına geçmiş olsa da Türkiye’de hala pek çok eksik bulunmaktadır. Optimal gelir vergisinin sağlanması ve uygulamalarda etkinlik-adalet dengesini sağlayacak politikaların uygulaması günümüz Türkiye’sinin en önemli ihtiyaçlarından biridir. Bu kapsamda da yeni uygulamalar geliştirilmekle birlikte, etkin ve adil bir vergi sistemi sağlanamadığı yapılan çalışmalarda da görülmüştür.

Vergi sistemimizin etkinlik-adalet dengesine sahip olmamasının temelinde de vergi bilincimizin, vergi ahlakımızın, vergiye gönüllü uyumumuzun hem vatandaşlar tarafından hem devlet tarafından kısaca tüm toplumca doğru algılanamamasından kaynaklandığı bir gerçektir. Bu konudaki eksikliğin en büyük payı ise yönetenlere düşmektedir. Hem bürokratlarımızın hem siyasetçilerimizin örnek olmaları, yönetim sisteminin şeffaf olması, uygulanan politikaların da denetimlerinin takip edilmesi gerekmektedir. Vergi sistemine duyulan inanç bireylerin vergiye gönüllü uyumunu arttıran sebeplerden birisidir. Dolayısıyla, vergilerin toplanması aşaması kadar vergilerin adilce harcanması meselesi de insanların vergiye olan inançlarını arttıran sebeplerdendir. Bazı bireylerin vergiyi zamanında ve yasalara göre ödemesi, bazı insanların ve ya kurumların vergiden kaçınması gibi durumlar vatandaşların vergiye duyduğu güveni zedelemiştir. Ayrıca, vergi oranlarının yüksek olması, vergiden kaçınmanın meşru bir sebebi olarak görülmektedir. Vergi aflarının vergi hasılatını arttırdığı görüşü yaygın olsa da, Türkiye için tam tersi etki yaratmaktadır. Çünkü, özellikle seçim dönemlerinde sıkça uygulanan vergi afları mükellefleri beklenti içine sokarak vergilerin ödenmemesi yönünde psikolojik bir etki yaratmaktadır. Bu durum dürüst mükellefler için

olumsuz etki yaparak vergiye gönüllü uyumun düşmesine yol açacaktır. Vergi bilincini bozan bir diğer etken ise vergi denetimiyle cezaların caydırıcı etkilerinin arttırılmamasıdır. Vergi denetimlerinin yetersiz olması vergiye uyumu olumsuz etkiler ve mükelleflerin vergiden kaçınmasına yol açar. Dolayısıyla, vergi kapasitesi sadece üretim, tüketim gibi ekonomik faktörlere bağlı olamaz, aynı zamanda toplumda vergi bilincinin gelişmesi, denetimlerin arttırılması, demokratik çözümlerin arttırılması ile olur. Demokratik çözüm olarak, örneğin bir vergi cezasının belirlenmesi için topluma birkaç seçenek sunularak oylama yöntemiyle cezanın belirlenmesi toplumdaki vergi bilincini arttırabilir. Diğer taraftan, kamusal harcamaların ne için harcandığı vatandaşın bilgisine sunularak şeffaf bir yönetim sağlanması Türkiye için önem arz etmektedir.

Türkiye'deki vergi sisteminin bozukluğu meselesinden yola çıkılarak, devlet erkinin sorunların esas kaynağı olduğu meselesi dünyada 1960'lı yıllarda başlamıştır. 1960'lı yıllarda ortaya çıkan Keynesyen politikaların çıkmaza girdiği, yaşanan krizler sonucu devlet erkinin sorgulanmaya başlamasına neden olmuştur. Böyle bir ortamda, Keynes'in savunduğu devlet müdahalesinin sorunlara çözüm olmadığını savunan pek çok teori ortaya çıkmıştır. Bu teorilerden en önemlilerden birisi hukukun ekonomik analizi yaklaşımıdır. Yaklaşımına göre, uygulanan hukuki normların ekonomik olarak etkin, rasyonel ve bireyci bir bakış açısıyla nasıl hazırlanabileceği ve uygulanabileceği, bireylerin bu yasal kurallar karşısında nasıl davrandığı ve bu yasal kuralların sosyal olarak istenebilir kurallar olup olmadığı meseleleri incelenmektedir. Bu kapsamda da bu optimal kuralları sağlayacak yöntemin ekonomide kullanılan etkinlik yaklaşımı ve sosyal refah anlayışıyla birlikte irdelenmektedir.

Dolayısıyla, böyle bir yaklaşımın vergi sistemleri gibi hem ekonominin bir parçası hem hukukun bir parçası olan ve ikisinin kesişim kümesini oluşturan bir sistem için ele alınması büyük önem arz etmektedir. Böylece optimal bir vergi sistemi sağlanabilecektir. Bu açıdan bakıldığında, optimal bir gelir vergisi sisteminin sahip olması gereken pek çok kriteri

bulunmaktadır. Gelir vergisinin bu optimalliği taşıması için, düşük maliyetli olması, kaynak dağılımında etkinliği sağlaması, adil bir gelir dağılımını sağlaması, büyüme ve istikrarı sağlaması gibi hem iktisadi hem sosyal olarak etkinliği sağlaması gerekmektedir.

Türk gelir vergisi sistemi incelendiğinde, öncelikle gelirin doğru tanımlanması gerekliliğinden kaynaklı bir etkinlik sağlanması amaçlanmalıdır. Gelirin nasıl tanımlanması gerektiği meselesi önemli bir tartışma olsa da, Türkiye’de gelir vergisi hem dar anlamda hem de geniş anlamda ele alınarak bu konuda karma bir yapı benimsenmiştir. Bu anlayış bir nebze de olsa gelir vergisinin hangi konulardan alınacağına ilişkin bir kesinlik sağlamakta ve kapsam genişliği sunmaktadır.

İkinci olarak, vergilemeden beklenen mali amacın sağlanması gerekmektedir. Bu amaçla birlikte vergiden beklenen tahsilatın sağlanması ve kamusal harcamalar için kaynak oluşturması hedeflenmektedir. Türkiye’de uygulanan vergi sistemine göre, 2018 yılına ait kamusal gelirler yani bütçe gelirinin brüt 738,1 Milyar TL’si vergiden elde edilmiş, bütçe gelirinin de %87’sini oluşturmaktadır. Bu da, bütçe gelirimizin vergilerimize bağımlı olduğu anlamına gelmektedir. Bütçe gelirlerinin vergilere bağımlı olması kamusal harcamaların da vergilere bağımlı olması anlamına gelmekle birlikte, vergileri etkin olarak toplayamadığımızda kamusal harcamalar için yeterli kaynağın yaratılmaması anlamına gelmektedir.

Ayrıca, bu konuda dolaysız-dolaylı vergilerin oranı da bakmak genel çerçevenin çizilmesi bakımından önemlidir. 2018 yılında gelir vergisi tahsilatı 175,4 Milyar TL olarak gerçekleşmiş olup bütçe içerisindeki payı %20,70 oranında olmuştur. Yekün olarak dolaylı vergi tahsilatına baktığımızda ise 2018 yılında 286,2 Milyar TL olarak gerçekleştiği görülmüştür. Genel bütçe içerisindeki payı %33,79 oranında gerçekleşmiştir. Görüldüğü gibi, bütçede dolaylı vergilere olan bağımlılığımız daha fazladır. Hükümetlerin genellikle tercih

ettiği, toplaması daha kolay, yansımaları daha kolay ve bağımlılığımızın yüksek olması sebebiyle getirisi de daha fazla olan vergilerdir. Ancak, dolaylı vergiler hasılatı arttırsa da, gelir dağılımındaki adaleti bozucu etkisi de daha fazladır. Geliri düşük olan vatandaşlar için, harcama vergilerinin bu kadar yüksek olmasıyla vatandaşın reel gelirini daha da düşmekte, bu da harcamaların, tasarrufların ve yatırımların daha da kısılması anlamına gelmektedir.

Gelir vergisinin etkinlik- adalet dengesine bakılacak diğer bir kriter ise vergi yükü kavramıyla verginin vatandaş üzerindeki etkisidir. Vergi gelirlerinin, GSMH'ya bölünmesiyle bulunan vergi yükü kavramı ,Türkiye'de 2018 yılı %19,8 oranında gerçekleşmiştir. İdeal vergi yükünün objektif bir orana sahip olması tartışmalı bir mesele olsa da, bu konuda OECD ülke ortalamaları baz alınabilir. Gelişmiş ülkelere bakıldığında, kişi başına düşen milli gelir arttığı için vergilerin GSYH'ya oranı da yüksek çıkmaktadır. Gelişmekte olan ülkeler içinse, bu oran daha da azdır. Vergi yükü %19,8 oranında olsa da, bu oran sosyal güvenlik kesintisi dahil olmayan orandır. Sosyal güvenlik dahil vergi yüküne bakıldığı zaman ciddi bir artış söz konusudur. 2016 yılı OECD verilerine göre, gelir ve kar üzerinden alınan vergi toplam vergi gelirlerinin %21.1 oranında gerçekleşmektedir, bu durum OECD ülkelerinde ortalama olarak %33,6 civarında gerçekleşmiştir. Sosyal güvenlik kesintileri oranı %28,8 olurken, OECD ortalaması %26,2 oranında gerçekleşmiştir. Yani, gelir vergisi hasılatının önemli bir bölümü stopajla yapılan kaynakta kesilme şeklinde ücretlilerden sağlanır. Ücretlilerin yıllık kişi başına düşen milli gelirinin çok düşük olduğu düşünüldüğünde, stopajla kaybettikleri gelirden geriye kalan gelirlerinin de üstüne dolaylı vergiden dolayı alım güçlerinin düşmesi vergi yükünün ücretliler üzerinde çok fazla olduğu göstermektedir (Demirli, 2011: 37-38). Bu durumda, vergi tabanı gelir vergisinde ücretlilerin üzerinde kalmaktadır.

Vergi oranlarının artan oranlı olması literatürde verginin ödeme gücüne göre alınması ilkesiyle açıklanmaktadır. 2004 yılı ve öncesinde 6 ve 7 dilimli gelir vergisi oranı kullanılmakla birlikte, 2006'dan bu yana 4 dilimli gelir vergisi uygulanmaktadır. 1. Gelir

dilimi 18.000,00 TL'ye kadar %15 ve son gelir dilimi ise 148.000,00TL ve fazlası için %35'tir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2019). Vergi dilimleri sayısı azaltılarak OECD vergi politikası trendi bizim sistemimizde de uygulanmıştır. Ancak, iktidar partisinin yeni kanun teklifinde yer alan son düzenlemeye göre, gelir dilimi sayısı 5'e çıkarılarak 500.000,00 TL üzeri vergilerde %40 oranında vergi uygulanması teklifi Plan Bütçe Komisyonu'nda kabul edilmiştir. Üst gelir dilimini vergilendirmeyi amaçlayan bu dilime göre, vergi adaletinin sağlanması vergi tabanının genişletilmesi amaçlanmıştır. Fakat, alt gelir gruplarının halen %15 vergi dilimine girmesi, özellikle yılın son aylarında ikinci gelir dilimi olan üst gelir dilimine girmesiyle harcanabilir gelirlerinin daha da düşmesi devam ettiği için adil olmayan sisteme kesin bir çözüm sunulamamıştır. Ayrıca, üst gelir grubunun vergilendirilmesinin %50'ye yakın olması tasarrufları ve dolaylı olarak da yatırımların düşmesine neden olacaktır.

Vergi yükünün sosyal güvenlik dahil çok fazla olması dolayısıyla, işçinin işveren maliyeti çok fazladır. Bu vergi makasının yüksek olması sebebiyle istihdam seviyesi de burada olumsuz etkilenmektedir. Bu da kayıt dışı istihdam seviyesini arttırmaktadır. İstihdam seviyesini olumsuz etkileyerek, kayıt dışı istihdamı arttıran sebeplerden birisi de son yıllarda başta Suriyeli sığınmacılar olmak üzere düzensiz uygulanan göç dalgası ucuz iş gücü yaratarak kayıt dışı istihdamı arttıran bir diğer sebeptir. Kamu harcamalarını arttıran bu göçmen politikasıyla, vergi gelirlerinin bunu karşılayabilmesi için ileriki yıllarda daha fazla uygulanacak olan vergi gelirleri vatandaş üzerinde yük oluşturacağı benzetilmektedir.

Gelir vergisinin açığını kapatabilmek amacıyla uygulanan toplanması daha kolay olan dolaylı vergiler ise hem dar gelirliler üzerinde olumsuz etkiye sahip olması hem de kayıt dışılığa yol açması bakımından oranlarının düşürülmesi gereken vergilerdendir. Özellikle, alkol, sigara gibi mallara uygulanan vergiler, hem de ÖTV gibi vergiler çok yüksek oldukları için vatandaşlar üzerinde kaçakçılığa sebep olmaktadır. Bu tür durumlardan dolayı, ülkemizde vergi itaatinin çok düşük olması da, yapılan inceleme sonucu grafiklerle ortaya çıkmıştır.

Bütün bu politikalar ve incelemesi sonucunda, gelir vergisinde etkinlik-adalet dengesinin bir nebze de olsa yukarıya taşınması adına; Türkiye’de

- 1- Dolaylı vergilerden ziyade dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu bir yapının uygulanması, dolaysız-dolaylı vergi dengesinin sağlanması, dolaylı vergi oranlarının düşürülmesi,
- 2- Özellikle asgari geçim seviyesine sahip mükelleflerden belirli bir orana kadar vergi alınmamasını sağlayacak bir vergi eşiği konulması ve hatta bu eşiğin tüm vatandaşlar için geçerli olması,
- 3- Gelir vergisi basamak dilimlerinin ikiye düşürülmesi, örneğin %15 ve %25 gibi iki dilimli bir vergi tarifesi konularak, vergi eşiği sistemiyle birlikte hem biraz daha adil hem de biraz daha etkin bir vergileme sistemine geçilmesi,
- 4- Gelir idaresinin vergi toplama performansını artırıcı bir yapı elde edebilmesi için, denetim elemanlarının artırılması, elektronik işlemlerin özendirilmesi gibi uygulamaların artırılması ve geliştirilmesi,
- 5- Verginin tabana yayılabilmesi için beyanname verilmesini yükümlülüğünün genişletilmesi,
- 6- Vergi affı, istisnaları ve muafiyetleri uygulamalarının yeniden düzenlenerek etkin bir vergileme sağlayacak aynı zamanda adalet ilkesine de zarar vermeyecek ölçüde yeniden düzenlenmesi, gibi uygulamaların hayata geçirilmesi gerekmektedir (Demirli,2011 ve Yılmaz, 2016).
- 7- Toplumdaki vergi bilincinin geliştirilmesi beklide en önemli politikalardan birisi olmalıdır. Siyasetçilerin, bürokratların, sivil toplum kuruluşlarının, akademisyenlerin bir araya gelerek kapsayıcı politikalar üretmeleri, uzun vadeli, demokratik çözümlerle vatandaşın sürece dahil edilmesi sağlanmalıdır.

Kısacası, vergi sisteminin ihtiyaçlarını karşılamak ama aynı zamanda mali, ekonomik, politik hususların da bir bütün olduğu düşünülerek hareket edilmelidir. Dolayısıyla, vergilerin hukuki yeterlilik ve beklentilerin karşılanmasının yanında piyasa koşulları ile de uyum sağlaması gerekmektedir. Thirsk'in (1997) de söylediği gibi, başarılı bir vergi reformu, mevcut sistemin kusurlu yanlarını kavrayarak, kişisel ve ya kurumsal yapılar özelinde vergileri kimin ödediğini bilincinde olmalı, ve vergi yükünün alternatif vergileme ölçülerinden nasıl etkileneceği hesaplanmalıdır. Bu kapsamda da, toplumsal mutabakatın sağlanması, yasalaştırılması, mali- ekonomik ve siyasal konjonktüre uygunluk gibi unsurları göz ardı etmemek gerekmektedir (Demirli,2011: 299).

KAYNAKÇA

- Albayrak, Ö. (2003), “Refah İktisadının Teorik Temelleri: Piyasa Refah İlişkisi”
Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Master Tezi.
- Altay, A. (2019), “Kamu Maliyesi Teorisi, Gelişimi ve Kapsamı”, Seçkin Yayıncılık,
Ankara.
- Akdoğan,A., (1980), “Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım”, Ogun
Kardeşler Matbaacılık
- Bağlı,S. (2011), “Etkinlik-Eşitlik Çelişkisi Bağlamında Yeniden Dağıtım Politikalarının
Sosyal Refah Üzerindeki Etkisi”, Maliye Dergisi, S.161., s. 259-282.
- Barr, N. (2004)., “The Economics of The Welfare State”, Oxford University Press, New
York
- Başaran Yavaşlar, F.(2011), “ Gelir Vergilendirmesinin Temelleri”, Seçkin Yayıncılık.
- Baştürk, F. (2014)., “Mülkiyet Problemi, Dışsallıklar ve Coasean Çözüm”, Yönetim ve
Ekonomi, C.21, S.1., s.143-154.
- Beaud, M. (2003)., “Kapitalizmin Tarihi: 1500-2010”, Dost Kitabevi Yayınları, Ankara.
- Becker, G.(1993), “Nobel Lecture: The Economic Way of Looking at Behavior”, **Journal of
Political Economy**, Vol. 101, N.3.
- Bilgin,H. (2018), “Laffer Eğrisi İçin Uygulamalı Bir Analiz: Türkiye Örneği”, Academic
Review of Humanities and Social Sciences”, Vol. 1, Issue 2.

Bilici,N. (2013)., “Avrupa Birliği ve Türkiye: Mali Yardımlar, Vergilendirme”, Seçkin Yayıncılık S.N. 12416.

Birinci, N., Akyazı,H. (2017) “Düz ve Artan Oranlı Kişisel Gelir Vergisi Tarifelerinin Ekonomik Etkileri”, Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, C. 13, S.1.,s.45-60.

<https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/528800>

Calabresi,G., D.Melamed. (1972)., “Property Rules, Liability Rules, and Inalienability: One View of the Cathedral”, Faculty Scholarship Series. 1983. s.1089-1128.

https://digitalcommons.law.yale.edu/fss_papers/198

Canyaş,O., Seçilmiş,E. (2013). “ Anayasa Mahkemesi’nin mali Güç İlkesine Yaklaşımına İktisadi Bakış”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi**, C. XV, S. I.

Coase, R. (1960)., “ The Problem of Social Cost”, **Journal of Law and economics**, Edited by Howard Rane and Chris Mulhearn, 2011.

Cooter, R. (2005), “ The confluence of Justice and Efficiency In The Economic Analysis of Law”, The Origins of Law and Economics: Essays by the Founding Fathers.

Demirli,Y., (2011), “Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirilmesi”, Maliye bakanlığı Strateji Geliştirme Bakanlığı Yayın N. 2011/412, Ankara.

Edizdoğan,N., Çelikkaya,A. (2012), “Vergilerin Ekonomik Analizi”, Dora Yayınevi.

Elçin,B., Saraçöz,M., (2012), “Vergileme ve İktisadi Etkinlik”,

<http://www.meritymm.com/wp-content/uploads/2013/05/vergilemeetkinlik.pdf>

Güler,H., (2016)., “Türkiye’de Gelir Vergisinin Ücretliler Üzerindeki Ekonomik Etkinliği”, Marmara Üniversitesi, Yayınlanmamış Tez Çalışması.

Gürkan, C. (2014), “Modern Kamu Maliyesinin Oluşumu: Maliye Tarihine Alternatif Kuramsal Yaklaşımlar”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, C. 69 No.1, <http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/42/1927/20203.pdf> s. 43-76.

Haveman,R. (1970). “The Economics of the Public Sector”, Wiley, New York

Hunt,E.K. (2009), “İktisadi Düşünce Tarihi”, Dost Kitabevi Yayınları, Ankara.

Kayıran,M., (2013), “Kamu Malları: Piyasa Başarısızlığı mı Teorilerin Başarısızlığı mı?” **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, C.68, N.4,

<http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/42/1884/19762.pdf> s.147-184

Kraft, G.,Krengel, R., (2003), “Economic Analysis of Tax Law: Current and Past Research Investigated from a German Tax Perspective”, Yüksek Lisans Tezi

<http://www2.jura.uni-halle.de/INSTITUT/Heft22.pdf>

Klick, J., Parisi,F. (2009), “Theoretical foundations of law and economics”, Cambridge ; New York : Cambridge University Press, edited by Mark.D.White

Mercuro,N., Medema,S. (2006). “Economics and The Law: From Posner to Post – Modernism and Beyond”, Princeton University Press.

Müller, F. (2011), “Hukukun Ekonomik Teorisi”, **Küresel Bakış**, C.1, S.3, s. 1-20. Çeviri: . Ahmet Güneş.

Nadaroğlu, H. (2017)., “ Vergi Sistemimizin Etkinliği”, Maliye Sempozyumu,

http://www.maliyesempozyumu.org/wpcontent/uploads/2017/10/MaliyeSempozyumu_233.pdf

Özdiler Küçük, E.(2018) Gelir Vergisi Kanunu Tasarlamak: İlke ve Teknik” Ankara Barosu Dergisi, s.221-244.

- Pınar,A. (2019), “Maliye Politikası Teori ve Uygulama”, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Posner, R., (2011), “ Economic Analysis of Law” , Published by Aspen Publishers., U.S.A.
- Rowley, C. (2005)., “The Origins of Law end Economics”, The Lock Institute, Edward Elgar Publishing Limited, Great Britain.
- Saklı,A. (2007), “ Kapitalist Gelişim Sürecinde Fordizm ve Post-Fordizm”,
<http://ses.org.tr/wp-content/uploads/fordizmpostfordizm.pdf>
- Selen, U. (2018) Refah İktisadı Kapsamında Sosyal Refah ve Vergileme İlişkisi: Türk Gelir Vergisinin Değerlendirilmesi, <https://www.researchgate.net/publication/328582150>
- Stigler, G. (1971)., “ The Theory of Economic Regulation” , **Bell Journal of Economics and Management Science**, Edited by Howard Rane and Chris Mulhearn, 2011.
- Stiglitz, J (2000), “Economics of The Public Sector”, W.W. Norton& Company, Inc.
- Stiglitz,J. (2014)., “ Eşitsizliğin Bedeli: Bugünün Bölünmüş Toplumunu Geleceğimizi Nasıl Tehlikeye Atıyor” , İletişim Yayınları, çeviri: Ozan İşler.
- Şen,H., Sağbaş,İ., (2015), “Vergi Teorisi ve Politikası”, Afyon Kocatepe Üniversitesi Maliye Bölümü, Kalkan Matbaacılık.
- Uyanık,A. (2019), “Maliye Politikaları (Devlet ve Kamu Maliyesi İşlevleri ile Geliştirilmesi Gerekli Maliye Politikaları)”, Yayın N.0239, İstanbul.
- Yaltı,A., (2013), “ Vergi Hukukunda Ayırma Prensipleri”, Marmara Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Yılmaz, H.H., (2016), “ Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Yeniden Dağıtım Etkisi: 2002-2013 Dönemi”, TUBİTAK 3001 Başlangıç Ar-Ge Projeleri Destekleme Programı, Ankara.

Gelir İdaresi Başkanlığı, İstatistiki Veriler.

Kanun Teklifi, TBMM.gov.tr

Hazine Ve Maliye Bakanlığı, “VDK Faaliyet Raporu”



ÖZET

TÜRKİYE'DE GELİR VERGİSİNİN MALİ VE EKONOMİK ANALİZİ

Selda ÜNVER

Yüksek Lisans Tezi, Maliye (Kamu Ekonomisi) Anabilim Dalı

Hukukun ekonomik analizinin üç kriteri vardır: bireyler piyasa davranışları kadar piyasa ile ilgili olmayan davranışlarında da hazlarını rasyonel maksimize edicidirler, (ii) bireyler piyasada fiyat teşviklerine verdikleri tepkiyi piyasa ile ilgili olmayan davranışlarında da yaparlar, (iii) yasal kurallar ve yasal çıktılar onların etkinlik özellikleri temelinde değerlendirilebilir. Bu analizin, 1960'lı yıllardan itibaren hukukun her alanına dahil edilebileceği tezi ortaya çıkmıştır. Özellikle, vergiler gibi hem hukukun alanına giren, hem de kamu maliyesini ilgilendiren bu konu iktisatla hukukun evliliği gibidir. Dolayısıyla, vergi kanunlarının hem iktisadi olarak hem de hukuki olarak etkinlik-adalet dengesini sağlaması bu teorinin uygulanabilir olması için önem arz etmektedir. Türkiye'deki gelir vergisi sistemi bu teori baz alınarak incelendiğinde etkinlik- adalet dengesini sağlamadığı görülmektedir. Bu bağlamda, etkinlik-adalet dengesini bir nebze de olsa arttırıcı dolaylı- dolaysız vergi dengesi sağlanmalı, vergi oran yapısı daha az dilimli olmalı ve vergi eşiği uygulaması bütün vatandaşlar için olmalı , vergi idareleri daha etkin çalışır hale getirilmeli, kişisel beyanname sistemi yaygınlaştırılmalı, vergi mevzuatı daha anlaşılabilir olmalı, vergi adaletini zedeleyen vergi affı, istisna ve muafiyetler yeniden düzenlenmelidir.

Anahtar Kelimeler : Hukukun Ekonomik Analizi, Gelir Vergisi, Etkinlik

ABSTRACT

FINANCIAL AND ECONOMIC ANALYSIS OF INCOME TAXES IN TURKEY

Selda ÜNVER

Master Thesis, Department of Public Finance

The economic analysis of law has three criteria: (i) individuals also rationally maximize their pleasure in non-market behavior as if their market behavior, (ii) individuals react to price incentives in their non-market behaviors as if they react in market activities, (iii) the legal rules and legal outputs can be assessed on the basis of their efficiency characteristics. It has been emerged that this analysis can be included in all areas of law since the 1960s. In particular, this issue such as tax which is both in the field of law and concerning public finance is like the marriage of economics and law. Therefore, it is important that tax laws have a balance between efficiency and justice both economically and legally to achieve in practice. It is seen that income tax system in Turkey is not providing the balance of efficiency-justice when it is examined on the basis of this theory. In this context, direct-indirect tax balance which increase the efficiency-justice balance to some extent, should be provided, the tax rate structure should be less sliced and the tax threshold application should be for all citizens, the tax administrations should be made more effective, the personal declaration system should be expanded, the tax legislation should be more understandable, and lastly the tax amnesty, exceptions and exemptions that harm tax justice should be rearranged.

Keywords : Economic Analysis of Law, Income Tax, Efficiency