TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE (KAMU EKONOMİSİ)
ANABİLİM DALI

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ

Yüksek Lisans Tezi

Muhammet AKSOY

Ankara - 2021

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE (KAMU EKONOMİSİ)
ANABİLİM DALI

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ

Yüksek Lisans Tezi

Muhammet AKSOY

Tez Danışmanı
Doç. Dr. Eda ÖZDİLER KÜÇÜK

Ankara - 2021

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE (KAMU EKONOMİSİ)
ANABİLİM DALI

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Eda ÖZDİLER KÜÇÜK

TEZ JÜRİSİ ÜYELERİ

Adı ve Soyadı	**İmzası**
1- Doç. Dr. Eda ÖZDİLER KÜÇÜK	
2- Prof. Dr. Çiğdem Berna KOCAMAN	
3- Doç. Dr. Eda BALIKÇIOĞLU	
4-	
5-	

Tez Savunması Tarihi

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne,

Doç. Dr. Eda Özdiler Küçük danışmanlığında hazırladığım "Özel Tüketim Vergisinin Gelir Dağılımına Etkileri (Ankara.2021) " adlı yüksek lisans tezimdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik davranış ilkelerine uygun olarak toplanıp sunulduğunu, başka kaynaklardan aldığım bilgileri metinde ve kaynakçada eksiksiz olarak gösterdiğimi, çalışma sürecinde bilimsel araştırma ve etik kurallarına uygun olarak davrandığımı ve aksinin ortaya çıkması durumunda her türlü yasal sonucu kabul edeceğimi beyan ederim.

06/09/2021
Muhammet AKSOY

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN GELİR DAĞILIMINA ETKİLERİ

ÖZET

Gelir dağılımı konusu geçmişten bu yana ekonomi alanının en önemli sorunlarından birisi olmuştur. Günümüzde de siyasi, sosyal ve ekonomik birçok açıdan gelir dağılımı eşitsizlikleri hem dünyada hem de Türkiye'de büyük bir sorun olarak devam etmektedir. Nitekim ülkemizde 2020 yılı istatistiklerine göre gelirden en yüksek payı alan % 20'lik nüfus grubu toplam gelirin % 47'sine sahiptir. Gelir dağılımı ölçümlerinde önemli bir yeri olan gini katsayısı ülkemizde 2020 yılında 0,410 olmuştur ve bu oran gelirin adil paylaşılmadığını göstermektedir.

Gelir dağılımında adaletin sağlanması hükümetlerin önem verdiği iktisat politikası amaçlarından biridir ve bu amaç için kullanılan araçlardan birisi de vergi politikalarıdır. Türkiye'de vergilerin yapısına bakıldığında vergilerin büyük bir kısmının teorik olarak kişilerin şahsi gelir durumunu göz önünde bulundurmadığı için gelir dağılımı açısından olumsuz vergiler olarak bilinen dolaylı vergiler olduğu ve burada da önemli kısmının özel tüketim vergisi olduğu görülmektedir. Bu çalışma, özel tüketim vergisinin gelir dağılımına etkilerini incelemeyi amaçlamaktadır.

Vergilerin gelirin yeniden dağılımında adaleti sağlaması için bazı temel özellikler bulunmaktadır. Bu özellikler ışığında ülkemizdeki özel tüketim vergisi uygulamasının incelendiği çalışmada bu verginin gelir dağılımı açısından olumsuz özelliklerinin daha fazla olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bununla birlikte gelir dağılımı açısından bazı olumlu özelliklere de sahip olan özel tüketim vergisinin bu yönünün daha iyi hale gelmesi amacıyla çalışma sonucunda bazı önerilere de yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Gelir Dağılımı, Gelirin Yeniden Dağılımı, Özel Tüketim Vergisi

EFFECTS OF SPECIAL CONSUMPTION TAX ON INCOME DISTRIBUTION

ABSTRACT

The issue of income distribution has been one of the most important problems in the field of economy since the past. Today, inequalities in income distribution in many political, social and economic aspects continue as a major problem both in the world and in Turkey. As a matter of fact, according to the statistics of 2020 in our country, the 20% population group that receives the highest share of income has 47% of the total income. Gini coefficient, which has an important place in income distribution measurements, was 0.410 in our country in 2020 and this rate shows that income is not shared fairly.

Ensuring fairness in income distribution is one of the economic policy objectives that governments attach importance to, and one of the tools used for this purpose is tax policies. When we look at the structure of taxes in Turkey, it is seen that most of the taxes are indirect taxes, which are known as negative taxes in terms of income distribution, since they do not theoretically take into account the personal income status of individuals, and here a significant part of them is special consumption tax. This study aims to examine the effects of the special consumption tax on income distribution.

There are some basic features for taxes to ensure justice in the redistribution of income. In the light of these features, in the study in which the special consumption tax application in our country was examined, it was concluded that this tax had more negative features in terms of income distribution. In addition to this, some suggestions are also included as a result of the study in order to improve this aspect of the special consumption tax, which has some positive features in terms of income distribution.

Keywords: Income Distribution, Income Redistribution, Special Consumption Tax

İÇİNDEKİLER

ÖZET i
ABSTRACT ii
İÇİNDEKİLER iii
TABLOLAR LİSTESİ vi
ŞEKİL LİSTESİ vi
GİRİŞ 1
BİRİNCİ BÖLÜM 4
GELİR DAĞILIMI VE GELİRİN YENİDEN DAĞILIMI 4
1. Kamu Ekonomisinin Amaçları 4
2. Gelir Dağılımı 7
2.1. Gelir Dağılımı Kavramı 7
2.2. Gelir Dağılımının Türleri 9
2.2.1. Coğrafi Gelir Dağılımı 9
2.2.2. Sektörel Gelir Dağılımı 10
2.2.3. Fonksiyonel Gelir Dağılımı 10
2.2.4. Kişisel Gelir Dağılımı 11
2.3. Gelir Dağılımının Ölçülmesi 11
2.3.1. Lorenz Eğrisi 12
2.3.2. Gini Katsayısı 14
2.3.3. Yüzde Paylar Analizi 15
2.4. Gelir Dağılımıyla İlgili İstatistiki Veriler 16
2.5. Gelir Dağılımını Etkileyen Faktörler 20
2.5.1. Emeğin Dağılımı 20
2.5.2. Servet ve Mülkiyet Dağılımı 21
2.5.3. Nüfus Yapısı 22
2.5.4. Ekonominin Genel Yapısı 23
2.5.5. İktisadi Konjonktür 24
2.5.6. Vergi Politikaları ve Kamu Harcamaları 26
2.5.7. Küreselleşme ve Teknolojik Gelişme 26
2.5.8. Salgın Hastalıklar 27
3. Gelirin Yeniden Dağılımı 28
3.1. Kavram 29
3.2. Vergilerin Gelirin Yeniden Dağılımına Etkisi 30
İKİNCİ BÖLÜM 33
HARCAMA VERGİLERİ, ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ, VERGİLERİN EKONOMİK ve GELİR DAĞILIMI ETKİLERİ 33

1. Kamu Gelirleri ve Çeşitleri 33
2. Harcama Vergileri..... 35
2.1. Vergi Kavramı 35
2.2. Verginin Unsurları ve Amaçları 35
2.3. Vergilerin Sınıflandırılması..... 38
2.3.1. Gelir Vergileri 38
2.3.2. Harcama Vergileri..... 40
2.3.3. Servet Vergileri..... 42
2.3.4. Dolaylı - Dolaysız Vergiler Ayrımı 42
2.4. Vergi ve Özel Tüketim Vergisi İstatistiki Verileri..... 44
2.5. Özel Tüketim Vergisi 49
2.5.1. Tanım ve Kısa Tarihçe 49
2.5.2. Genel Özellikleri..... 51
2.6. Türkiye'de ÖTV 53
2.6.1. Tarihi ve Kanunu..... 53
2.6.2. Verginin Konusu 53
2.6.3. Vergiyi Doğuran Olay 56
2.6.4. Verginin Mükellefi ve Sorumlusu..... 56
2.6.5. Vergiden İstisnalar..... 57
2.6.6. Vergide Tecil ve İndirim 58
2.6.7. Verginin Matrahı, Oranı veya Tutarı..... 58
2.6.8. Verginin Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi..... 59
2.7. Vergilerin Ekonomik Etkileri 60
2.8. Vergilerin Gelir Dağılımı Etkileri..... 64
2.8.1. Genel Değerlendirme..... 64
2.8.2. Vergide Şahsiyet İlkesi 66
2.8.3. Vergilemede Adalet İlkesi..... 68
2.8.4. Vergi Ödeme Gücü İlkesi..... 69
2.8.5. Vergi Yükü..... 70
2.8.6. Vergilerin Yansıması 72
2.8.7. Vergi Kaçakçılığı ve Vergiden Kaçınma 78
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM 80
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ VE GELİR DAĞILIMI İLİŞKİSİ..... 80
1. Giriş..... 80
2. Özel Tüketim Vergisi'nin Gelir Dağılımına Etkilerinin İncelenmesi..... 85
2.1. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi Uygulamasının Gelirin Yeniden Dağılımı ve Vergide Şahsiyet İlkesi Açısından İncelenmesi..... 86

2.2. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Vergilemede Adalet ve Vergi Ödeme Gücü İlkeleri Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi 89

2.3. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Vergi Yükü Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi 90

2.4. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Vergi Yansıması Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi 92

2.5. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığı Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi 93

2.6. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Verginin Konusu ve Kanuna Ekli Listeler Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi 95

2.6.1. (I) Sayılı Liste 97

2.6.2. (II) Sayılı Liste 98

2.6.3. (III) Sayılı Liste 99

2.6.4. (IV) Sayılı Liste 100

2.7. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi'nin Hanehalkı Gelir ve Harcamaları Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi 101

2.8. Farklı Ülkelerdeki Özel Tüketim Vergisi Uygulamalarının İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi 102

SONUÇ VE ÖNERİLER 107

KAYNAKÇA 115

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo-1: Lorenz Eğrisi…….12

Tablo-2: Türkiye Gini Katsayısı Verileri (2011-2020)…… 16

Tablo-3: Türkiye Yüzde Paylar Gelir Dağılımı (2011-2020)……..17

Tablo-4: Seçilmiş Bazı Ülkeler Gini Katsayıları 2019 – OECD……. 18

Tablo-5: Türkiye Yıllar İtibariyle Genel Bütçe ve Vergi Gelirleri Oranları (1923-2020)……....44

Tablo-6: Türkiye 2020 Yılı Vergi Gelirleri ve Yüzde Payları…….47

Tablo-7: Özel Tüketim Vergisi Tahsilatı ve Genel Vergi İçerisindeki Yüzde Payı……48

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil – 1: Lorenz Eğrisi……13

GİRİŞ

Klasik iktisat anlayışına göre serbest piyasa ekonomisi çerçevesinde refahın dağılımı en iyi şekilde yapılmış olacak ve piyasa kendi kendine sorunları çözecektir. Malum olduğu üzere aradan geçen zaman, hala tartışmaları sürse de bu görüşün tam anlamıyla beklenen sonuçlara sahip olmadığını göstermiştir. Yine, devletin piyasada olmaması ve devletin büyüklüğü konusu da klasik görüşün aksine olarak gelişmiş, devlet klasik iktisadi görüşün kendisine atfettiği görevlerin dışında modern anlamda çok sayıda görevi üstlenerek piyasada önemli bir büyüklüğe sahip aktör olmuştur.

Değişen iktisadi anlayış çerçevesinde maliye anlayışı da değişime uğramış sadece mali amaçlarla yapılan klasik maliye politikası anlayışının yerini mali amaçların yanında mali olmayan amaçları da gözeten modern bir anlayış ortaya çıkmıştır. Bu anlayışta devlet kaynak dağılımında etkinliğin sağlanması, adil gelir dağılımının sağlanması ve ekonomik büyüme ile istikrarın sağlanması amacıyla yani ekonomik ve sosyal amaçlarla maliye politikası araçlarını kullanmaktadır. Dolayısıyla harcamalar, vergiler ve borçlanma gibi maliye politikası araçlarının kullanımında da belirtilen amaçlar gözetilmektedir.

Bir toplumda toplumsal refahın adil bir şekilde dağılmış olması birçok açıdan önemlidir. Bu sebeple gelir dağılımının sağlanması devletin ekonomi politikasında önem verilen konulardandır. Bu bağlamda özellikle harcamalar ve vergiler gibi maliye politikası araçları bu amaçla kullanılmaktadır. Devletin sosyal transfer harcamaları yoluyla gelir dağılımını etkilemeye çalışması gibi gelirler elde ederken de gelirin yeniden dağılmasını sağlayacak şekilde uygulamalar yapılmaktadır. Gelir vergisinin artan oranlı olarak uygulanması bu duruma örnektir. Diğer yandan vergilerin gelir dağılımına etkileri konusu incelenirken dolaysız vergilerin gelir dağılımına olumlu etkide bulunurken, dolaylı vergilerin ise gelir dağılımına olumsuz etkide bulunduğu teorik olarak

varsayılmaktadır. Dolaylı vergilerden olan özel tüketim vergilerinin gelir dağılımına etkilerinin incelenmesi bu çalışmanın konusunu oluşturmaktadır.

Gelir dağılımı adaleti büyük bir öneme sahiptir ve buradaki eşitsizlik sosyal, ekonomik, siyasi pek çok açıdan önemli sonuçlar doğuracaktır. Gelir dağılımının kötülüğü, sosyal adaletsizlik, toplumdaki suç oranında ve sağlık problemlerinde artış olması, akli ve psikolojik rahatsızlıkların meydana gelmesi, eğitimdeki başarıların düşmesi, sosyal bağımlılığın artması ve hayat beklentisinin azalması gibi muhtemel sonuçlar ortaya çıkarabilecektir. Bu sebeple konunun önemi büyüktür ve nitekim konu bu önemi sebebiyle tarih boyunca insanlık çapında önemini korumakla birlikte, iktisat biliminin ortaya çıkışından itibaren de sürekli olarak farklı fikirlerdeki iktisatçıların değindiği bir alan olmuştur. Özellikle son çeyrek asırlık zaman diliminde pek çok kişi bu alanda çalışma yapmıştır ve artan eşitsizlikler sebebiyle konu hem dünyada hem ülkemizde araştırılan bir alandır.

Gelir dağılımını etkileyen birçok unsur bulunmaktadır. Ülkelerin siyasi yapısı, tarihi, yönetim şekli ve kanunları, sağlık ve eğitim durumları ve daha pek çok sebep gelir dağılımının ortaya çıkışını etkilemektedir. Diğer yandan burada çalışmamız açısından öne çıkan nokta gelir dağılımının birincil piyasa dağılımıyla ortaya çıkan yapısı değil, devletin iktisat politikaları aracılığıyla gelirin yeniden dağılımına olan katkısıdır. Dolayısıyla, çalışmamız geniş ve pek çok konunun etkisinde olan gelir dağılımı meselesine devletin vergi politikalarıyla ortaya koyduğu etkinin analiz edilmesidir.

Vergiler bir iktisat politikası aracı olarak amaçların gerçekleştirilmesi yolunda konuldukları andan itibaren siyasi, sosyal ve ekonomik önemli etkiler ortaya çıkarmaktadır. Ekonomik olarak büyüme ve istikrarın sağlanması, işsizliğin azaltılması gibi hedeflerin yanında, hem ekonomik hem sosyal bir hedef olarak gelir dağılımı iyileştirilmesi konusu da maliye politikası açısından önemli bir konumdadır. Ülkemizde vergi gelirlerine bakıldığında dolaylı vergilerin ağırlıkta olduğu ve bunlar içerisinde ise

özel tüketim vergilerinin payının yüksek olduğu görülmektedir. Bu durum bu verginin gelir dağılımında ortaya koyabileceği etkilerin değerlendirilmesi gereğini ortaya koymaktadır. Diğer yandan, bu alandaki birçok çalışma dolaylı vergilerin gelir dağılımına etkisini araştırırken konuyu katma değer vergisi açısından incelemiştir. Çalışmamızda dolaylı vergilerin bir alt alanı olarak özel tüketim vergisi, özel anlamda gelir dağılımına etkileri açısından değerlendirilecektir. Özel tüketim vergisinin gelir dağılımına etkileri teorik açısından değerlendirildikten sonra özellikle ülkemizdeki uygulama açısından ve sonra da farklı ülke örnekleri açısından özel tüketim vergisi gelir dağılımı ilişkisi değerlendirilecektir.

BİRİNCİ BÖLÜM

GELİR DAĞILIMI VE GELİRİN YENİDEN DAĞILIMI

Bu bölümde öncelikle kamu ekonomisi ve devletin ekonomideki yeri konusu ele alınarak teorik temelde kamu ekonomisinin amaçları ele alınacak ve daha sonra bu amaçlar içerisinde özellikle son dönem itibariyle önemli bir çalışma alanı olan gelir dağılımı kavramı açıklanarak, gelir dağılımının türlerine, ölçülmesine gelir dağılımına etki eden faktörlere yer verilerek gelir dağılımı meselesi anlaşılmaya çalışılacaktır. Bölümün sonunda çalışmanın bütünü açısından önemli bir konu olan gelirin yeniden dağılımı konusu ele alınarak kamu ekonomisinin ve hususi olarak vergilerin gelirin yeniden dağılımı noktasındaki rolü ve araçları ele alınacaktır.

1. Kamu Ekonomisinin Amaçları

Bir toplumda bazı toplumsal mal ve hizmetlerin üretilmesi ve böylece bazı kamusal ihtiyaçların karşılanması serbest piyasa koşulları çerçevesinde yerine getirilememekte ya da yetersiz kalabilmektedir. Bu ise bu malların üretiminin devlet denilen ve toplumun tümünü temsil eden bir kuruluş tarafından yapılmasını gerektirmektedir. İşte bu durum, ekonomide özel kesimin yanında kamu kesiminin de olmasını ve böylece kamu ekonomisinin ayrı bir bölüm olarak incelenmesini sağlamıştır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 13) Bu bağlamda kamu ekonomisi kavramı genel ekonomi içindeki devleti yani kamu kesimini ifade etmektedir. (Çakır, 2009, s. 2)

Genel ekonomi içinde yukarıda da belirtildiği gibi kamu ve özel ekonomi birlikte bulunmaktadır. Burada kamu ekonomisinin ne kadar payının olacağı, devletin ekonomik faaliyetlerinin sınırı, kapsamı ekonomide önemli bir tartışma konusu olagelmiştir. Bunun nasıl olacağını belirleyen ülkenin tarihi ve toplum yapısı, siyasal yapısı ve iktisadi düzeni

gibi pek çok etken bulunmaktadır. Bu etkenler çerçevesinde ekonomi içindeki kamu ekonomisinin payı ortaya çıkmaktadır ve bu kapsamda kamunun büyüklüğü toplam harcamalar içindeki kamu harcamaları ile ölçülmektedir. (Savaşan, 2015, s. 31-33)

Ekonomide kamu payının ne olacağı ile ilgili iktisadi düşünceler tarihi boyunca farklı ekonomi ekollerinin farklı görüşleri olmuştur. Kapitalist ekonomide devlet faaliyetleri mümkün mertebede en aza indirgenme görüşü varken, sosyalist ekonomik düzende ise tamamen kamu ekonomisi düzeni vardır. Ancak, günümüzde tamamen özel ya da kamu ekonomisi değil daha ziyade karma ekonomik düzen mevcuttur. (Dinler, 2009, s. 34-41)

Klasik iktisadi anlayış bırakınız yapsınlar bırakınız geçsinler görüşü çerçevesinde liberal ve devletin an az faaliyette bulunduğu bir ekonomik düzen öngörmüştü. Bu düzende devletin savunma, adalet gibi temel faaliyetler dışında hiçbir faaliyeti olmayacak, ekonomiye müdahale etmeyecek ve her ekonomik birim kendisi için en doğru kararı verecek ve böylece ekonomi tam istihdamda olacaktır. Uzun bir süre klasik sistemin bu denge varsayımı kabul görmüştü ve kısa dönemli bunalımlar geçici arz talep dengesizliği olarak açıklanmaktaydı. (Alkin, 1992, s. 460) Ancak 1929 büyük ekonomik buhranı bu anlayış çerçevesinde oluşan ekonomik düzende her zaman işlerin yolunda gitmediğini ortaya çıkardı ve bu çerçevede devletin ekonomiyi krizden çıkarmak için müdahalesini öngören Keynesyen görüş ortaya çıktı. Bu krizle birlikte devletin ekonomik hayattaki payı bu görüş çerçevesinde gittikçe artmaya başlamış ve devletin ekonomide birçok sorunda aktif rolünün olacağı yeni bir ekonomik görüş ortaya çıkmıştır. (Savaşan, 2015, s. 14-15)

1929 ekonomik krizi ve daha sonraki ikinci dünya savaşı kamu harcamalarının arttığı ve devlet faaliyetlerinin genişlediği bir dönem ortaya çıkarmıştır. Piyasa ekonomisinde aksaklıkların ortaya çıkmasına sebep olan; saf kamusal mallar, azalan

maliyetli üretim alanları, dışsallıklar ve tekelleşme gibi unsurlar ile serbest piyasa düzeninin sebep olduğu gelir dağılımı bozukluğu, yoksulluk ve sosyal diğer sorunlar ekonomiye müdahale edilmesini gerektirmiştir. Keynesyen görüşün etkinliğini arttırmasıyla da müdahaleci devlet anlayışıyla kamu ekonomisinin sınırları gittikçe artmıştır. Böylece devlet faaliyetlerini indirgeyen klasik ekonomik anlayış gitgide etkinliğini yitirmiş, sadece ekonomik sorunlar için değil sosyal sorunlar için de aktif politikalar izleyen refah devleti anlayışı ortaya çıkmıştır. (Çakır, 2009, s. 3-6) Bu çerçevede de kamu ekonomisinin amaçları genişlemiştir. R. Musgrave bu yeni fonksiyonlara sahip kamu ekonomisi amaçlarını aşağıdakiler çerçevesinde tanımlamıştır,

I. Kaynak dağılımında etkinliğin sağlanması (Tahsis)
II. Ekonomik büyüme ve istikrarın sağlanması (İstikrar)
III. Adil bir gelir dağılımının sağlanması (Bölüşüm) (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 2)

Görüldüğü üzere devletin kamu ekonomisindeki temel amaçlarının dışında son dönemde ortaya çıkan nispeten yeni amaçlarından birisi de gelirin yeniden dağılımını sağlayarak adil bir gelir dağılımı sağlamak olmuştur. Sosyal devlet anlayışının da gelişmesiyle devlet sosyal adaleti gerçekleştirmek amacıyla temel politika araçları olan vergi ve harcamalarını bu yönde kullanmaya başlamıştır. (Dönmez, 2009, s. 174) Bunun için ise genelde iki temel araç gelir dağılımını iyileştirmede kullanılmaktadır. Bunlardan birisi artan oranlı gelir vergisi uygulamak, diğeri ise gelir durumu kötü olan belli bazı vatandaşlara karşılıksız olarak ayni ya da nakdi olarak transfer ödemesi yapmaktır. (Miller, 2004, s. 104) Bir sonraki bölümde devletin bu yeni amacı olan gelir dağılımı konusu anlatılmıştır.

2. Gelir Dağılımı

Devletin ekonomi politikasındaki amaçlarından biri olan gelir dağılımının iyileştirilmesi gerek ekonomik gerekse sosyal açılardan oldukça önemli bir yere sahiptir. Burada, gelir dağılımı kavramı açıklanarak, gelir dağılımının türleri, gelir dağılımının ölçülmesi ve gelir dağılımına etki eden faktörler ele alınacaktır.

2.1. Gelir Dağılımı Kavramı

Gelir dağılımı kavramı açıklanırken dağılıma konu olan gelir kavramını öncelikle açıklamak gerekmektedir. Gelirin çok sayıda farklı açıklamaları ve tanımlamaları bulunmaktadır. Gelir, iktisadi anlamda üretim tüketim arasındaki ekonomik süreç içerisinde parasal değeri haiz olarak ortaya çıkan kıymetleri ifade etmektedir. (Bayraklı, 2000) Türkiye İstatistik Kurumu ise toplam geliri, bir ekonomideki belirli bir dönemde üretilen mal ve hizmetlerin toplam değeri; kişi açısından geliri ise belirli bir süre içinde üretime katkının toplam değeri olarak tanımlamıştır. (TÜİK, 2021) Bu tanıma göre gelir, parasal değer olarak ifade edilen değerlerde ortaya çıkmaktadır ve günümüz ekonomik düzeninde ancak para ile ifade edilebilen bir unsurdur. Devletin üzerinden vergi alarak kendisine kamu geliri elde ettiği unsur olarak gelir tanımı yapılırken gelir kavramının tanımlanmasında güçlükler yaşanmaktadır. Bu kapsamda, gelir tanımlanırken yukarıdaki ana tanım üzerinden gidilebilse de ayrıntılar belirlenirken farklı görüşler ortaya çıkmıştır. Gelirin düzenli olup olmaması, gerçekleşip gerçekleşmemesi, tasarruf edilmesi ya da tüketilmesi, kendi tüketimi için üretim yapıp yapmaması gibi unsurlar gelirin vergisel olarak hesaplanmasında dar anlamda, geniş anlamda olarak farklı tanımlamalarına neden olmuştur. 193 sayılı gelir vergisi kanununa göre, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde etmiş olduğu kazanç ve gelirlerin net tutarları toplamına gelir denilmektedir. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 4-14) Gelir vergisi açısından gelir tanımında ortaya çıkan bahsi geçen güçlükler verginin toplanmasında genellik ve adalet

gibi özellikler açısından önemli olmakla birlikte gelir dağılımına konu olan gelirin servet ve diğer gelir olarak tüm geliri ifade ettiği söylenebilir. Özetlersek gelir, üretim ve hizmet süreçlerinin sonucu olarak elde edilen parasal kazanımı ifade etmektedir.

Gelirin üretim ve hizmet süreçlerinin sonucu olarak ortaya çıkan parasal değer olması, bu üretim süreçlerine katılan üretim faktörlerinin üretimden ne kadar pay alacağı sorununu ortaya çıkarmaktadır ve bu sorunun çözülmesi de bölüşüm meselesiyle ilgilidir. (Dinler, 2009, s. 23) İktisadi hayatın parasal olarak ifade edildiği ekonomik düzen içerisinde üretilen değerlerin bütününe milli gelir, bu değerlerin paylaşılmasına da gelir dağılımı denilmektedir. Ekonomide üretilen değerler ile dağıtılan değerlerin tutarı birbirine eşit olmaktadır ve bu milli gelir değerinin üretim faktörleri, toplumsal gruplar, hane halkları ve kişiler arasında paylaşımı ekonomideki bölüşüm ilişkileri yani gelir dağılımı meselesini ortaya çıkarmaktadır. (Boratav, 1972, s. 8-9) Özetlersek gelir dağılımı, belirli bir dönemde bir ülkede üretilen gelirin o ülkenin bireyleri veya üretim faktörleri arasında bölüşülmesini ifade etmektedir. (Dinler, 2009, s. 295) Diğer yandan, bir sonraki bölümde açıklanacağı üzere bölünme şekline bağlı olarak çeşitli gelir dağılımı türleri de ortaya çıkmıştır. Bununla birlikte daha ziyade kişisel gelir dağılımı kavramı kullanılmaktadır.

Milli gelirin belirtildiği üzere çeşitli şekillerde farklı kesimler tarafından paylaşımını ele alan gelir dağılımı konusu iktisadi ve sosyal hayat için oldukça önemli bir konumdadır. Bu yönüyle de eskiden bu yana tüm iktisadi ekollerin ve düşünürlerin önem verdikleri bir alandır. Nitekim, gelir dağılımıyla ilgili çalışmalarda bulunmuş olan önemli iktisatçılardan biri olan David Ricardo, İngiliz İktisatçı Malthus'a bu konunun önemini dile getirmiştir. Ricardo mektubunda iktisadın milli refahın nasıl artacağından ziyade artan milli gelirin nasıl bölüşülmesini araştırması gerektiğini araştıran bir alan olması gerektiğini, bu bilimin gerçek amacının bu olması gerektiğini düşündüğünü dile getirmiştir. (Ünsal, 2005, s. 600) Günümüzde de gelir dağılımı konusu yine önemini

korumaya devam etmektedir. Konu ile ilgilenen önemli iktisatçılardan Joseph Stiglitz, 2012 yılında yayımlanan ve ‘‘Eşitsizliğin Bedeli’’ adıyla dilimize çevirisi yapılmış kitabında gelir dağılımının sadece ekonomik önemi değil, artan eşitsizliklerin olası sonuçları olarak sosyal, siyasi ve yargısal çeşitli sıkıntılara yol açacağını belirtmektedir. Stiglitz konuyu *‘‘gelir dağılımı eşitsizliği; artan suç oranları, sağlık problemleri, sosyal ve ruhi bunalımlar ile azalan eğitim başarıları ve hayat beklentisi oranlarıyla gün geçtikçe daha iyi anlaşılmaktadır’’* şeklinde açıklamaktadır. (Stiglitz, 2015)

Gelir dağılımının tanımı ve buradaki adaletsizliğin yol açtığı çeşitli problemleri ele aldıktan sonra gelir dağılımının yukarıda belirttiğimiz farklı türleri ve daha sonra da gelir dağılımının nasıl ölçüldüğü konuları sonraki başlıklarda sırasıyla açıklanacaktır.

2.2. Gelir Dağılımının Türleri

Gelir dağılımı daha önce belirtildiği üzere milli gelirin dağılımını ifade etmektedir. Ancak, bu dağılımın nasıl ve hangi şekilde yapıldığı, yani milli gelirin kimler, neler veya nereler arasında yapıldığının ortaya konulması gelir dağılımının türlerini oluşturmaktadır. Bu ayrım vesilesiyle iktisadi olarak önem taşıyan farklı türdeki gelir dağılımları ayrı ayrı araştırılabilir. (Türk, 2005, s. 313) Bu kapsamda gelir dağılımının birçok farklı türleri bulunmakla birlikte aşağıda daha çok kullanılan coğrafi, sektörel, fonksiyonel ve kişisel olmak üzere dört türü açıklanacaktır.

2.2.1. Coğrafi Gelir Dağılımı

Bir ülkenin coğrafi olarak farklı bölgelerinde yaşayan insanların milli gelirin ne kadarlık kısmını aldığını gösteren gelir dağılımı türüdür. Ülkenin hangi bölgelerinin ne ölçüde geliştiğini bulmada kullanılmaktadır. Böylece ülke içerisinde hangi bölgenin gelişmiş hangi bölgenin az gelişmiş olduğu ortaya çıkar. Bir ülke içerisinde bazı coğrafi bölgeler milli gelirin daha büyük kısmını alırken bazı bölgeler ise daha küçük kısmını

alabilmektedir. Bu durum birçok ülkede görülen bir durumdur ve bölgeler arasındaki gelişmişlik farkından dolayı ortaya çıkmaktadır. Ancak, gelişmiş ülkelerde bu farklar daha az olmaktadır. Bölgeler arasındaki gelir dağılımı farklarını iyileştirmek için devlet çeşitli teşvik vs. aracılığıyla bu farkların azaltılmasına yönelik politikalar uygulayabilir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 532)

2.2.2. Sektörel Gelir Dağılımı

Bir ülkenin farklı üretim gruplarının yani sektörlerinin milli gelirden hangi oranda pay aldığını gösteren gelir dağılımı türüdür. Milli gelirin sanayi, tarım ve hizmet gibi farklı üretim sektörleri arasında nasıl bölündüğü ve bu sektörlerin zaman içerisindeki değişimlerini ve durumlarını görmede bu gelir dağılımı kullanılır. Bu şekilde farklı dönemler içerisinde ekonomide hangi sektörün payının ne ölçüde değişmiş olduğu ortaya çıkar. Diğer yandan sektör kavramı üretim faktörlerinin kamu veya özel sektöre ait olması olarak değerlendirildiğinde bu durumda milli gelirin kamu özel sektör arasındaki dağılımları da ortaya çıkmış olur. Böylece devletin ekonomi içerisindeki büyüklüğü de ortaya çıkmış olur. Bir ülkenin kalkınmışlık derecesinde göre farklı sektörlerin payları değişmekte ve az gelişmiş ülkelerde tarım sektörü genellikle daha büyük pay almaktadır. Son dönemde ise genel olarak özellikle hizmet sektörünün payı artmaktadır. (Türk, 2005, s. 314)

2.2.3. Fonksiyonel Gelir Dağılımı

Bir ülkedeki milli gelirin çeşitli üretim faktörleri arasında nasıl paylaşıldığını gösteren gelir dağılımı türüdür. Milli gelirin rant, faiz, ücret ve kâr gibi farklı üretim faktörleri arasında nasıl dağıldığını görmek için bu gelir dağılımı kullanılır. Farklı sosyal sınıflar arasında milli gelirin dağılımını ölçmede fonksiyonel gelir dağılımı kullanılır ve böylece örneğin emek geliri ile diğer gelirler arasındaki farklar görülebilir. Ancak burada

sosyal sınıf farklarının ancak belli ölçüde gösterilebildiğini kabul etmek gerekmektedir. Çünkü örneğin büyük bir şirketin yöneticisinin geliri ile sıradan bir işçinin geliri aynı şekilde emek geliri olarak hesaplanmaktadır, fakat bunlar fonksiyonel dağılımda aynı başlık altında olsalar da sosyolojik bakımdan aynı tabakada değildir. (Aykaç, 2013, s. 6)

2.2.4. Kişisel Gelir Dağılımı

Bir ülkede yaşayan bireylerin ve hanehalklarının milli gelirin ne kadarlık kısmını aldıklarını gösteren gelir dağılımı türüdür. Bu dağılımda önemli olan husus gelirin kaynağı ve bileşeni değil miktarıdır ve bu sebeple kişiler arasında gelir dağılımı araştırması yapıldığında bu gelir dağılımı türü kullanılır. (Ünsal, 2005, s. 600) Bir ülkede gelir dağılımının adil olup olmadığını araştırmada genellikle kullanılan gelir dağılımı kişisel gelir dağılımıdır. Bu şekilde farklı gelir gruplarının milli gelirden ne kadar pay aldıkları araştırılarak buna göre tüketici grupları arasındaki dengesizlikler saptanabilir. Ülkedeki hangi tür gelir farklılığıyla ilgileniliyorsa ona göre gelir dağılımı türü kullanılabilir. Az gelişmiş bölgeleri tespit etmek için coğrafi, farklı sektörlerin payını ölçmek için sektörel, farklı sosyal grupların paylarını belirleyebilmek için fonksiyonel ve milli gelirin toplamdaki gelir grupları arasındaki miktar olarak farklı eşitsizlik derecesine görebilmek için de kişisel gelir dağılımı kullanılır. (Aykaç, 2013, s. 5)

2.3. Gelir Dağılımının Ölçülmesi

Gelir dağılımının nasıl gerçekleştiğini belirlemek için uygun yöntemlerle bunun ölçülmesi önemlidir. Bu sebeple gelir dağılımının ölçülmesi amacıyla çeşitli ölçüm yöntemleri tarihsel süreç içerisinde geliştirilmiştir. Gelir dağılımı ölçümü için Lorenz eğrisi, Gini katsayısı, yüzde paylar yöntemi, Atkinson eşitsizlik ölçüsü, Theil İndeksi, Dalton ölçütü, Kuznets katsayısı ve eğrisi, varyans değişim katsayısı, standart sapma,

göreli ortalama sapma, değişim aralığı, aralık ölçüsü ve yoksulluk oranı gibi çeşitli ölçüm yöntemleri bulunmaktadır. (DPT, 2001, s. 3-8) Burada, bu çok sayıda ölçüm yöntemi içinden ülkemizde ve dünyada daha sık kullanılmakta olan Lorenz eğrisi, gini katsayısı ve yüzde payları yöntemi yöntemleri aşağıda açıklanacaktır.

2.3.1. Lorenz Eğrisi

Gelir dağılımını ölçmede en çok bilinen yollardan biri, 1905 yılında Amerikalı istatistikçi Max Otto Lorenz tarafından Journal of American Statistical Association dergisinde ‘‘methods of the measuring the concentration of wealth’’ adıyla yayımlanan makalesinde geliştirilen ve nüfusun yüzde kaçlık diliminin gelirin yüzde kaçlık dilimini elde ettiğini ve böylece kişisel gelir dağılımını mutlak eşitlikten en adaletsiz dağılıma kadar gösteren grafiktir. (Tuncer, 1970, s. 14) Bu amaçla ilgili nüfus yapısı gelir gruplarına göre belirli yüzdelere eşit parçalar olarak bölünür. Örneğin, 5 parçaya bölündüğünde her biri nüfusun yüzde yirmilik dilimini temsil eden gruplar gelir grubuna göre en az gelirliden en çok gelirliye doğru en fakir yüzde yirmilik nüfus dilimi ve en zengin yüzde yirmilik nüfus dilimi olarak sıralanır. Sonrasında sıralanan bu her bir nüfus diliminin toplam gelirden aldıkları paylar hesaplanır. Aşağıdaki tabloda temsili değerler üzerinden iki farklı temsili ülke için 5 ayrı gelir grubu olarak oluşturulan örnek bulunmaktadır.

Tablo – 1: Lorenz Eğrisi

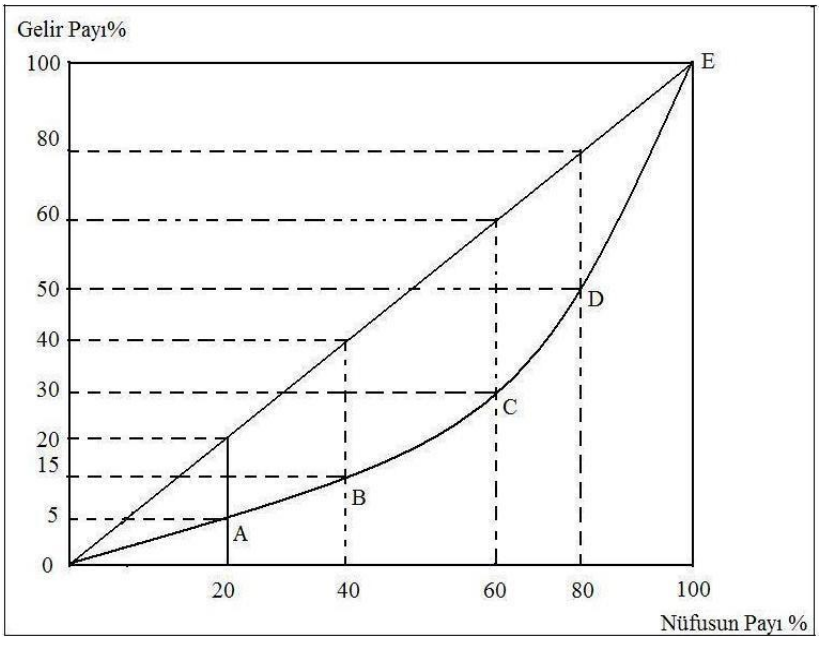
Dilimler - %20	X Ülkesi	Y Ülkesi
En Fakir %20	%20	%5
İkinci %20	%20	%10
Üçüncü %20	%20	%15
Dördüncü %20	%20	%30
En Zengin %20	%20	%50

Kaynak: Ünsal, 2005, s. 600.

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere, birinci ülkede her bir gelir grubu 5 eşit parça olarak toplam gelirden aynı derecede faydalanmaktadır, yani gelir eşit paylaşılmıştır. İkinci ülkede ise 5 gelir grubu tabloda görüleceği üzere farklı oranlarda gelir elde etmiş ve en fakir yüzde yirmi %5'lik gelire sahipken, en zengin yüzde yirmi ise %50'lik gelire sahip olmuştur. Buna göre, bu ülkede en zengin yüzde yirmilik nüfusun en fakir yüzde yirmilik nüfusa oranla on katı gelire sahip olduğu anlaşılmaktadır. (Ünsal, 2005, s. 600) (Dağdemir, 2013, s. 40-42)

Lorenz eğrisinde çoğunlukla kolaylık sağlaması amacıyla %20'lik dilimler kullanılmaktadır. Ancak, %5 veya %10 gibi başka dilimler de kullanılabilir. (Pınar, Maliye Politikası: Teori ve Uygulama, 2006, s. 288) Tablo 1'de görülen değerler aşağıda grafik olarak gösterilmektedir. Aşağıdaki grafikte yatay eksende nüfusun yüzde yirmilik kesimlerini gösteren nüfus dilimleri en düşük gelirliden en yüksek gelirliye kümülatif olarak sıralanmıştır. Dikey eksende ise her nüfus diliminin gelirin ne kadarına sahip olduğu yani payı kümülatif olarak gösterilmiştir.

Şekil – 1: Lorenz Eğrisi



Kaynak: Pınar, 2006: 289.

Yukarıdaki grafikte yer alan dikey eksen gelir dilimlerini, yatay eksen ise yüzdelik nüfus payını göstermektedir. 0E köşegeni birinci temsili ülkedeki gelir dağılımını, 0CE köşegeni ise ikinci temsili ülkedeki gelir dağılımını göstermektedir ve her bir köşegen ilgili ülkenin Lorenz eğrisidir. Buna göre, grafikte görüldüğü üzere nüfusun en az gelir sahibi yüzde yirmili nüfus diliminden en yüksek gelirli yüzde yirmili nüfus dilimine doğru her yüzde yirmilik bölümünün gelirden aldıkları kısımları gösteren eğriye Lorenz eğrisi denir. Tam eşitlik durumunda Lorenz eğrisi eğri değil, birinci ülke eğrisinde görüldüğü üzere mutlak eşitlik eğrisi denilen şekilde düz bir çizgidir. Eşitsizliğin bulunduğu durumlarda ise eğri kavisli olacaktır. Mutlak eşitsizlik eğrisi ile bu kavisli eğri arasındaki alanın büyüklüğü eşitsizliğin de boyutunu göstermektedir. Bu alan ne kadar büyükse eşitsizlik de o kadar büyüktür. (Pınar, Maliye Politikası: Teori ve Uygulama, 2006, s. 288) Diğer bir tabirle ifade edilirse, bir ülkede gelir eşitliği ne kadar düşük ise o ülkenin gelir paylaşımını ifade eden Lorenz eğrisi yatay eksene o nispette yakın ve mutlak eşitlik eğrisinden o kadar uzak olur. (Ünsal, 2005, s. 601)

2.3.2. Gini Katsayısı

Bir ülkedeki gelir dağılımı durumunu değerlendirmenin diğer bir yolu 1912 yılında İtalyan bir istatistikçi olan Corrado Gini tarafından geliştirilen yöntemdir. (Ünsal, 2005, s. 602) Bu yöntemde Lorenz eğrisi kullanılarak ve temel alınarak rakamsal olarak hesaplanan eşitsizlik ölçüsüne Gini katsayısı adı verilmektedir. Gini katsayısı Lorenz eğrisi temel alınarak ilgili ülkenin mutlak eşitlik eğrisi ile Lorenz eğrisi arasındaki alanın mutlak eşitlik eğrisinin altındaki tüm alana bölümü olarak hesaplanır. Değeri 0 ile 1 arasındadır. 0 mutlak eşitliği 1 ise mutlak eşitsizliği ifade eder, yani katsayının yükselmesi eşitsizliğin arttığı anlamına gelir. (Pınar, Maliye Politikası: Teori ve Uygulama, 2006, s. 288-289) Eğer bir ülkede gelir dağılımı çok iyiyse ve gelir tam

bölüşülmüşse gini katsayısı 0 olacaktır. Diğer yandan bir ülkedeki tüm gelire bir kişi sahip ise bu durumda da gini katsayısı 1 olacaktır.

Gini katsayısı eşitsizliği ölçmede çok kullanılan bir yöntem olmakla birlikte bazı durumlarda yetersiz kalmaktadır. Aynı ülke için zamanlar arası eşitsizlik analizlerinde ve farklı ülkeler için yapılan analizlerde dağılımdaki nüfus payları gini katsayısında görülemediği için yanlış sonuçlara yol açabilmektedir. Konuyu açıklarsak örneğin, X ülkesi için 1990 ve 2000 yıllarındaki analizlerde gini katsayısının 0.45 ve 0.40 olduğunu belirttiğimizde bu ülkedeki gelir dağılımının iyileştiğini söyleyebiliriz. Ancak, bu süre zarfında eğer nüfusun en az gelire sahip yüzde yirmilik kesimi eğer daha az bir gelire sahip olmuşsa bu gini katsayısındaki iyileşmenin çok da anlamlı olmayacağını kabul etmek gerekecektir. Dolayısıyla sonuç olarak sadece gini katsayısı olarak değil birkaç yönden gelir dağılımı ölçümlerine bakmakta fayda bulunmaktadır. (Ünsal, 2005, s. 603)

2.3.3. Yüzde Paylar Analizi

Yüzde paylar analizi yöntemi gelir dağılımı ölçümünde kullanılan diğer bir yöntemdir. Bu yöntemde yine toplam nüfus 1, 5, 10 gibi farklı dilimlere ayrılmakta ve bu nüfus gruplarının hane gelirleri belirlenmekte ve böylece her bir gelir grubunun toplam gelirden elde ettiği pay belirlenerek karşılaştırma yapılmaktadır. Örneğin, beş ayrı gelir grubuna nüfus bölündüğünde yukarıdaki Lorenz eğrisi ülke örneklerinde olduğu gibi bir gelir dağılımı ortaya çıkmaktadır. Yüzde paylar analizinde gelir eşit bölünmüş ise her bir grubun toplam gelirden aldıkları paylar da eşit olacaktır. Yüzde yirmilik gruplar olarak değerlendirme yapıldığında en yüksek gelire sahip yüzde yirmilik nüfus diliminin en az gelire sahip yüzde yirmilik nüfus dilimine oranı yüzde payı göstermektedir ve bu oranın artması eşitsizliğin artması, azalması ise eşitsizliğin azalması anlamına gelecektir. (Pehlivan, 2009, s. 44)

2.4. Gelir Dağılımıyla İlgili İstatistiki Veriler

Gelir dağılımı ölçümlerinde sık olarak kullanılan ölçüt gini katsayısı ve yüzde paylar yöntemidir. Bu bölümde bunlarla ilgili istatistiki veriler yer almaktadır. Aşağıdaki tabloda son 10 yıl itibariyle ülkemizin gini katsayısı verileri görülmektedir. Tezimizin birinci bölümünde açıklandığı üzere gini katsayısı 0 ile 1 arasında bir değerdir. Bu oranın azalması gelir dağılımında iyileşmeyi, artması ise gelir dağılımında kötüleşmeyi göstermektedir.

Tablo-2: Türkiye Gini Katsayısı Verileri (2011-2020)

Yıllar	Gini Katsayısı
2011	0,404
2012	0,402
2013	0,400
2014	0,391
2015	0,397
2016	0,404
2017	0,405
2018	0,408
2019	0,395
2020	0,410

Kaynak: https://data.tuik.gov.tr/ Erişim Tarihi: 15.06.2021

Yukarıdaki tabloda 2011 ile 2020 yılları itibariyle ülkemizdeki gini katsayısı oranları verilmiştir. Görüldüğü üzere 2011 yılında 0,404 olan gini katsayısı yakın oranlarda inişler ve çıkışlar göstermiş ve 2020 yılında 0,410 olarak ortaya çıkmıştır. Son 10 yıl içerisinde gini katsayısı ölçümüne göre ülkemizde gelir dağılımının en iyi olduğu yıl 2014 yılı iken en kötü gelir dağılımı verisi ise 2020 yılında ortaya çıkmıştır. 2020 yılında Covid-19 pandemi sürecinin de etkisiyle gelir dağılımında kötüleşme olmuştur. Aşağıdaki tabloda ise ülkemizdeki gelir dağılımının yüzde paylar yöntemiyle görülmektedir. Tezimizin ilk bölümünde ayrıntılı olarak açıklandığı üzere, bu yöntemde toplam nüfus 1, 5, 10 gibi farklı dilimlere ayrılmakta ve bu nüfus gruplarının hane gelirleri belirlenmekte ve böylece her bir gelir grubunun toplam gelirden elde ettiği pay

belirlenerek karşılaştırma yapılmaktadır. Örneğin, beş ayrı gelir grubuna nüfus bölündüğünde yukarıdaki Lorenz eğrisi ülke örneklerinde olduğu gibi bir gelir dağılımı ortaya çıkmaktadır. Yüzde paylar analizinde gelir eşit bölünmüş ise her bir grubun toplam gelirden aldıkları paylar da eşit olacaktır. Yüzde yirmilik nüfus grupları olarak değerlendirme yapıldığında en yüksek gelire sahip yüzde yirmilik nüfus kısmının fakir yüzde yirmilik nüfus kısmına oranı yüzde payı göstermektedir ve bu oranın artması eşitsizliğin artması, azalması ise eşitsizliğin azalması anlamına gelecektir. (Pehlivan, 2009, s. 44) Aşağıdaki tabloda da beş ayrı gelir dilimi itibariyle ülkemizin son 10 yılındaki yüzde paylar görülmektedir.

Tablo-3: Türkiye Yüzde Paylar Gelir Dağılımı (2011-2020)

Yıl	İlk Yüzde 20 (En Düşük)	İkinci Yüzde 20	Üçüncü Yüzde 20	Dördüncü Yüzde 20	Son Yüzde 20 (En Yüksek)	Toplam	P80/P20
2011	5,8	10,6	15,2	21,7	46,7	100	8,0
2012	5,9	10,6	15,3	21,7	46,6	100	8,0
2013	6,1	10,7	15,2	21,4	46,6	100	7,7
2014	6,2	10,9	15,3	21,7	45,9	100	7,4
2015	6,1	10,7	15,2	21,5	46,5	100	7,6
2016	6,2	10,6	15,0	21,1	47,2	100	7,7
2017	6,3	10,7	14,8	20,9	47,4	100	7,5
2018	6,2	10,6	14,8	20,9	47,6	100	7,8
2019	6,1	10,9	15,2	21,4	46,3	100	7,4
2020	5,9	10,6	14,9	21,1	47,5	100	8,0

Kaynak: https://data.tuik.gov.tr/ Erişim Tarihi: 15.06.2021

Yukarıdaki tabloda ülkemizin son 10 yıldaki yüzdelik gelir gruplarına göre yüzde pay yöntemiyle gelir dağılımı verileri yer almaktadır. Tabloda görüldüğü üzere en düşük gelir payına sahip %20'lik dilim gelirden 5,8 ile 6,3 arasında pay elde ederken; en yüksek gelire sahip %20'lik dilim ise gelirden 45,9 ile 47,6 arasında pay elde etmiştir. En yüksek gelir dilimindeki nüfusun geliri en az gelire sahip olan nüfusun yaklaşık 8 katı olarak ortaya çıkmıştır. Aradaki farkın büyüklüğü ülkemizin gelir dağılımında problemlerin

olduğunu göstermektedir. 2020 yılı için bakıldığında en düşük gelire sahip nüfus dilimi %5,9 gelir etmişken, diğer gelirleri sırasıyla ikinci dilim %10; üçüncü dilim %14,9; dördüncü dilim %21,1 ve en yüksek gelire sahip olan beşinci dilim ise gelirin %47,5'ine sahip olmuştur. Tablonun son sütununda görülen P80/P20 oranı en yüksek gelir sahibi yüzde yirmilik nüfus dilimi ile en düşük gelir sahibi yüzde yirmilik nüfus diliminin gelirleri arasındaki oranı ifade etmektedir. Bu oranın yükselmesi gelir dağılımında adaletsizliği, düşmesi ise gelir dağılımında iyileşmeyi göstermektedir. Ülkemizin son 10 yılı itibariyle bu orana baktığımızda yükselme ve azalmaların olduğunu ve 2011 ve 2012 yıllarında 8,0 olarak gerçekleşen oranın birkaç yıl iyileşme göstererek 7,4'e kadar düştüğü daha sonra ise 2020 yılında tekrar kötüleşerek 8,0 oranına geldiği görülmektedir. Ülkemizin gelir dağılımı verilerine bakıldığında gelir dağılımının adaletli olmadığını ve bu çerçevede ülkemizin orta seviyede gelir dağılımı adaleti olan bir ülke olduğu söylenebilir. Ancak, bunun tespiti için diğer ülkelerle bir kıyas yapılması gerektiği de açıktır. Bu şekilde ülkemizin de gelir dağılımında ne durumda olduğu daha açık görülebilecektir. Bu çerçevede, aşağıdaki Tablo-6'da seçilmiş bazı ülke örneklerinin gelir dağılımı istatistikleri gini katsayısı olarak verilmektedir.

Tablo-4: Seçilmiş Bazı Ülkeler Gini Katsayıları 2019 - OECD

Ülkeler	Gini Katsayıları
Avustralya	0.325
Avusturya	0.280
Belçika	0.258
Bulgaristan	0.408
Kanada	0.303
Şili	0.460
Kosta Rika	0.478
Çekya	0.249
Danimarka	0.264
Estonya	0.305
Finlandiya	0.269
Fransa	0.301
Almanya	0.289
Yunanistan	0.306
Macaristan	0.289

İzlanda	0.250
İrlanda	0.295
İsrail	0.348
İtalya	0.334
Güney Kore	0.345
Letonya	0.351
Litvanya	0.361
Lüksemburg	0.318
Meksika	0.458
Hollanda	0.285
Norveç	0.262
Polonya	0.281
Portekiz	0.317
Romanya	0.350
Rusya	0.331
Slovakya	0.236
Slovenya	0.249
İspanya	0.330
İsveç	0.275
İsviçre	0.299
Birleşik Krallık	0.366
ABD	0.390

Kaynak: https://data.oecd.org/ Erişim Tarihi: 15.06.2021

Yukarıdaki tabloda seçilmiş bazı ülkelerin OECD verilerinden alınan 2019 yılına ait gini katsayıları verilmiştir. Buna göre gini katsayılarının az olduğu ülkeler daha adil bir gelir dağılımı oranını gösterirken, daha yüksek olduğu ülkeler ise daha kötü bir gelir dağılımını göstermektedir. Tabloya göre gelir dağılımının en iyi olduğu ülke gini katsayısı en düşük olan 0,236 olan Slovakya olurken, gelir dağılımının en kötü olduğu ülke ise gini katsayısı en yüksek olan 0.478 olan Kosta Rika olmuştur. Ülkemizde yukarıda da görüldüğü üzere 2019 yılında gini katsayısı 0.395 olarak gerçekleşmiştir. Tabloda verilen ülkelerle kıyaslandığında birçok ülkenin gini katsayısının ülkemizden daha düşük olduğu görülmektedir. Bu durum ülkemizin gelir dağılımında iyileşme sağlanması gerektiğini ortaya koymaktadır. Diğer yandan gini katsayısının ülkenin gelir durumunu değil, ülkedeki gelirin nasıl dağıldığını ortaya koyduğunu da burada belirtmek gerekmektedir. Tablodaki ülkeler birbirinden farklı kişi başına gelire sahip ülkelerdir. Örneğin, yukarıdaki tabloda yer alan ülkeler içinde en düşük gini katsayısına sahip olan

Slovakya'nın satın alma gücüne göre belirlenen kişi başına milli geliri 2019 yılında 33.889 dolar iken, daha yüksek gini katsayısına sahip olan Amerika Birleşik Devletleri'nin satın alma gücüne göre belirlenen kişi başına milli geliri 2019 yılında 66.080 dolar seviyesindedir. (https://www.mfa.gov.tr/slovakya-ekonomisi.tr.mfa, 2019) Dolayısıyla sadece gini katsayısı ve gelir dağılımı istatistikleri üzerinden ülkelerin refah ve gelir dağılımını ölçmek doğru değildir.

2.5. Gelir Dağılımını Etkileyen Faktörler

Çalışmamızın bu kısmında gelir dağılımını etkileyen faktörler kısaca açıklanmaya çalışılacaktır. Yukarıdaki bölümlerde tanımlandığı üzere farklı çeşitleri bulunan ve özünde çeşitli aktörlerin milli gelirden ne kadar pay aldığını belirten gelir dağılımının mutlak eşit şekilde bölüşüldüğü bir ülke yoktur. Kişisel gelir dağılımında her ülkede farklı oranlarda olmakla birlikte adaletsizlik bulunmaktadır. Gelir dağılımında ortaya çıkan bu adaletsizliği etkileyen çok sayıda faktör bulunmaktadır. Bu faktörler gelirin elde edilme sürecinde ve gelirin oluşumundan sonraki süreçte ortaya çıkan ve farklı pek çok başlık altında incelenebilecek bir takım unsurlardır. (Dinler, 2009, s. 298) Gelir dağılımı emeğin dağılımı ve beşeri sermaye durumu ile ücret farklılıkları, servet ve mülkiyet dağılımı, nüfus yapısı, eğitim düzeyi, sağlık durumu, faktör fiyatları, piyasanın yapısı, kayıt dışı ekonomi, iktisadi konjonktür, enflasyon, faiz, kamu harcama ve vergi politikaları ile teknolojik gelişme ve küreselleşme gibi çok sayıda faktör tarafından etkilenmektedir.

2.5.1. Emeğin Dağılımı

Emeğin dağılımı, gelir dağılımında farklılıkların en temel sebeplerinden biridir. Bunun sebebi temelde kişiler arasındaki beşeri sermaye farklılıklarıyla işgücünün homojen olmaması, eğitim gibi durumlarda farklı kapasite ve yeteneklerin ücret gelirlerinde farklara yol açmasıdır. (Dinler, 2009, s. 298) Yani, emeğin kendisinde değil

de vasıflarında ortaya çıkan farklar ve bu şekilde emek talep ve arzındaki dengesizlikler bunlar arasında ücret farklarının ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Buradaki ücret farklarına neden olan en önemli etkenler ise bireylerin eğitim ve sağlık durumları olmaktadır. (Ulusoy, 2003, s. 263) Dolayısıyla bu iki alan da gelir dağılımına etki eden önemli faktörlerdendir.

2.5.2. Servet ve Mülkiyet Dağılımı

Servet dağılımı ve mülkiyet sahipliğindeki farklılıklar da özellikle toprak mülkiyetinin dağılımındaki adaletsizlikler nedeniyle gelir dağılımına etki etmektedir. Büyük toprak sahipleri kiralama yoluyla önemli gelir elde etmekteyken kırsalda yaşayan önemli bir kesimin toprağı bulunmamaktadır. (Dinler, 2009, s. 298) Servetin dağılımında da birçok yerde önemli bir bozukluk mevcuttur. (Türk, s. 321) Bu konuda yapılan birçok çalışma gelir getiren servetin hem ülkemizde hem de Batı Avrupa gibi yerlerde küçük bir grubun sahipliğinde olduğunu büyük bir kesimin ise bundan yoksun olduğunu göstermektedir. (Özbilen, 1998, s. 382) Toprak sahipliğinin yanında servet mülkiyetindeki farklılıklar da gelir dağılımında adaletsizliğin önemli bir sebebi olmaktadır. (Alkin, 2003) Çünkü gelir ile servet arasında yakın bir ilişki vardır ve toplumdaki bir kesim ancak geçinebilecek kadar gelire sahipse bu durumda üst gelir grubu servetin de sahibi olacak ve gelir getiren servet de gruplar arasındaki gelir farkını arttıracaktır. (Dilik, 1976, s. 94-95) Başlangıçta gelir dağılımını düzeltici politikalarla düzeltilmemiş olan bu durum ise gelir dağılımında bir kısır döngü durumuna yol açacaktır. (Alkin, 2003) Bu kapsamda gelir dağılımına etkisi açısından belirtilmesi gereken diğer bir unsur da mirastır. Miras kazanılmadan elde edilen bir değer olarak özellikle geleneksel toplumlarda örneğin kadınlara daha az miras payı verilmesi ve benzeri sebeplerle gelir dağılımına önemli ölçüde etki edebilmekte böylece miras geliri olanlar olmayanlara göre daha iyi seviyeye çıkabilmektedir. Servet dağılımının bir bölümünü oluşturan miras, sadece gerçek servet değil sosyal statü ve beşeri sermaye

aktarımlarını da içerebilen böylece geniş çerçevede gelir dağılımına etki edebilen bir faktördür. (Tanzi, 1998, s. 9)

2.5.3. Nüfus Yapısı

Nüfus yapısı; cinsiyet, yaş, eğitim ve sağlık düzeyi gibi farklı açılardan gelir dağılımıyla yakından ilişkilidir. Günümüzde, geçmişteki kadınların toplumsal açıdan kabul edilmiş belirli görevleri yapması dışında, özellikle gelişmiş ülkelerde daha fazla olmak üzere genel olarak ekonomik düzenin her alanında kadın ve erkek çalışma hayatında yer almaya başlamıştır. Bu durum gelir dağılımına etki etmektedir. Diğer yandan, çalışma ve işgücüne katılım açısından önemli olmak üzere bir ülkedeki nüfusun yaş dağılımı yapısı da gelir dağılımı açısından önemlidir. (Kuyucuklu, 1986, s. 86-94) Yine, eğitim düzeyi birçok meselenin temeli olma açısından gelir dağılımıyla da yakından ilişkilidir. Üst seviye eğitimin gelirde de üst seviyeyi getirmesi olağan bir durumdur ve bireylerin gelirlerinin ebeveynlerinin gelirleriyle eğitim imkânları neticesinde doğru orantılı olduğu da görülmektedir. (Şener O. , 1996, s. 17-18) Bu sebeple özellikle eğitimde tüm vatandaşlarına fırsat eşitliği sağlayarak her bireyin üst gelire sahip bir mesleğe girmesine imkân sağlanması sosyal bir devletin en önemli özelliklerindendir. (Türk, 2001, s. 327)

Eğitim düzeyindeki farklılıklar gibi sağlık düzeyi ve imkânlarındaki farklar da gelir dağılımıyla yakından ilgilidir. Yaşamın erken dönemlerinde sağlık risklerine maruz kalma, sağlığın ekonomik eşitsizlik oluşturup bunu sürdürmesine yol açan önemli bir faktör olabilir. Yine uzun süreli maddi yaşam koşulları zayıflığı da sağlığa zarar verir. Böylece ikisi arasında iki taraflı bir etki olması muhtemeldir. Sağlığın, çalışma koşullarına etkisi, ücretlerde farklılığa sebep olabilmesi, çocukluktan itibaren eğitim ve meslek edinmeye olumsuz etki edebilmesi gibi çok yönlü etkileri vesilesiyle gelir durumuna etkisi bulunmaktadır. (Atkinson & Bourguignon, 2015)

2.5.4. Ekonominin Genel Yapısı

Ekonominin genel yapısı, yani ekonomide devletin rolü, faktör fiyatları ve kayıt dışı ekonominin boyutu gibi konular da bir ülkede gelir dağılımını etkileyen faktörlerdendir. Serbest piyasa ekonomisinde devletin ekonomideki rolü son yüzyılda artmaya başlamış ve devlet piyasaya çeşitli sebeplerle müdahale etmeye başlamıştır. İşte, devletin ekonomideki büyüklüğünün hangi kapsamda olduğu, müdahale şeklinin nasıl olduğu ve müdahale amaç ve araçları gelir dağılımına etki eden unsurlardandır. Devlet gerek bütçe oluşturulma süreci, gerek kalkınma planları gibi ekonomik hedef oluşturan politikalarla kişiler ve bölgeler arası gelir dağılımına olumlu katkı yapacak harcama, sübvansiyon ve diğer politika araçlarını kullanabilme gücüne sahiptir. Bu bağlamda devletin bu noktadaki önemi büyüktür. (Uysal, 1999)

Devletin piyasaya müdahalesinde gelir dağılımı açısından önemli bir müdahale şekli faktör fiyatlarına etki edecek şekilde yapılmasıdır. Devlet asgari ücret düzeyi belirlemek, bazı mallarda taban ve tavan fiyat belirlemek, destekleme alımları yapmak ve faiz oranlarını belirlemek gibi politikalarla faktör fiyatlarında ve böylece piyasada doğrudan etki gücüne sahiptir. Bu politikalar da gelir dağılımına önemli şekilde etki etmektedir. (Türk, 2005, s. 327)

Kayıt dışı ekonomi, iktisadi bir değer ve gelir mevcut olmasına rağmen milli gelir hesaplarına ve istatistiki verilere yansımayan ekonomik faaliyetleri belirtmektedir. (Derdiyok, Mayıs 1993) Kayıt dışılık, ekonominin gerçek durumunun öğrenilememesine, örneğin işsizliğin, ekonomik büyüklüğün tam olarak belirlenememesine neden olması hasebiyle önemlidir. (Önder, s. 10) Kayıt dışı ekonomi çeşitli açılardan hem ekonominin genel dengesine hem de gelir dağılımına etki etmektedir. Öncelikle, vergilemenin yapılamaması neticesinde kamu gelirinin olamamasına neden olarak gelir dağılımında iyileştirici kamu harcamalarını azaltmaktadır. Ayrıca aynı ekonomik ortamda kayıt dışı

faaliyet gösteren ekonomik aktör diğerlerine karşı haksız rekabete neden olmaktadır. Bu durumlar ise ekonomik verimliliği azaltmakta ve sosyal sorunları da meydana getirmektedir. (Altınışık & Peker, 2008, s. 106)

2.5.5. İktisadi Konjonktür

İktisadi konjonktür yani ekonomideki makro ekonomik yapı da gelir dağılımına etki eden faktörlerdendir. Büyüme ve daralma gibi iktisadi süreçler farklı yönleriyle gelirlere etki eder. Bir ülkede üretimin ve bu şekilde milli gelirin artması anlamına gelen iktisadi büyüme dolaylı olarak ve büyüme şekline göre gelir dağılımına önemli ölçüde olumlu etki edebilecektir. Büyüme neticesinde yatırımların ve istihdamın artması düşük gelirli kesim açısından iyi olacakken, sermaye temelli bir büyüme ise gelir adaletini bozabilecektir. (Aklan, Aralık 2001) Bu anlamda iktisadi büyüme ile gelir dağılımı ilişkisi her ülkenin durumuna göre değişebilecektir ve farklı iktisadi politikalara göre farklı durumlar ortaya çıkabilecektir. (Uysal, 1999, s. 87) İktisadi büyüme gelir dağılımı ilişkisinde Simon Kuznets tarafından yapılan çalışmalar iktisat literataründe önemli bir yere sahiptir. ‘‘Kuznets eğrisi’’ ya da ‘‘Ters U Eğrisi’’ ile ifade edilen çalışmaya göre, az gelişmiş ülkelerde adil dağılımlı olan gelir iktisadi büyümeyle birlikte önce bozulacak daha sonra ise gelişmenin artmasıyla ileri dönemde tekrar gelir dağılımında iyileşme olacaktır. Böylece ‘‘ters u’’ harfine benzeyen bir süreç meydana gelecektir. (Özdemir, Emsen, Gencer, & Kılıç, 2011) Bu süreci ayrıntılarsak, geliri yüksek kesim büyüme sürecinin ilk zamanlarında tasarruf etme şansına sahip durumdayken geliri düşük kesim ise tasarruf yapamamaktadır. Bu durumda geliri yüksek olanlar tasarruf yaptıkları için daha da fazla gelir elde ederek daha da zenginleşecek, böylece gelir dağılımındaki adaletsizlik artacaktır. Ancak ileri dönemlerde sermaye bollaşacağı için geliri düşük gruplar da tasarruf yapabilecektir. Böylece zaman içinde tekrar gelir dağılımında iyileşme başlayacaktır. (Kuznets, 1955, s. 7)

Büyüme ve daralma süreçlerinin dışında makro iktisadi olarak gelir dağılımına etki eden belki de en önemli faktörü enflasyon oranıdır. Ülkemizde enflasyonla mücadelede en önemli kurum olan Merkez Bankası enflasyonu fiyatlar genel seviyesinin sürekli artması olarak tanımlamaktadır. Bir ekonomide fiyatlar genel seviyesindeki artış eğer sürekli hale gelmiş ise enflasyon süreci mevcuttur. (TCMB, 2004) Enflasyon emek gelirleriyle sermaye gelirleri arasındaki dengeyi emek aleyhine çevirmekte, özellikle sabit gelire sahip olanları tersine artan oranlı vergi misali satın alma gücünü düşürerek kötü etkilemektedir. (Aktan & Vural, 2002, s. 7) Reel gelirlerin enflasyonist sürece gecikmeli olarak tepki verebilmesi emek gelirinin daha kötü hale gelmesini sağlamaktadır. (Altınışık & Peker, 2008, s. 106) Diğer yandan enflasyon ile gelir dağılımı ilişkisinde doğrusal bir neden sonuç ilişkisi yoktur. Enflasyon gelir dağılımına kötü etki ederken enflasyonun azaltılmasının gelir dağılımına doğrudan olumlu etkisinin olacağını belirtmek mümkün değildir. (Dişbudak & Süslü, 2007, s. 5)

Gelir dağılımına etki eden diğer bir iktisadi faktör faiz oranlarıdır. Sermaye faktörünün geliri olarak tanımlanan faiz oranının mikro ve makro bazlı birçok açıdan ekonomik sistemde yeri önemlidir. Faizlerin yükselmesiyle, tasarruf ve böylece yatırımların azalması sebebiyle emek talebi düşerek işsizliği arttıracak ve böylece ücret gelirleri aleyhine bir gelir dağılımı oluşturacaktır. (Keynes, 2010, s. 102) Bunun dışında mikro bazda ele alındığında faizli işlemlerde iki bireyden biri ihtiyacı olana borç vermekte ve daha sonra bu meblağı herhangi bir çalışma karşılığı olmaksızın fazlasıyla geri almakta, borç alan taraf ise hem risk almak hem de çalışmak zorunda kalmaktadır. (Erdoğdu, 1994, s. 42) Piyasa faizinin yüksek olmasının diğer bir etkisi kamu borçlanmalarında ortaya çıkacaktır. Kamu borçlanmasının vergilerle finansmanının sağlandığı düşünüldüğünde özellikle dolaylı vergilerin yüksek oranlı olduğu bir ülkede bu durumun gelir dağılımına etki edeceği açıktır. İşin diğer yanı ise devletin iç borçlanma yaptığı durumda reel yatırım yapabilecek sermaye sahipleri reel yatırım yapmayıp devlete

faizli borç verecek ve bu durum yatırımla gelecek olası istihdamın da olmamasına neden olacaktır. Ayrıca sermaye sahipleri lehine gelir dağılımını bozacaktır. (Yücel, 2011, s. 168-169)

2.5.6. Vergi Politikaları ve Kamu Harcamaları

Devletin elde ettiği gelirleri nasıl elde ettiği ve nasıl harcadığı konuları da gelir dağılımına etki eden önemli faktörlerdendir. Esas amacı devlet giderlerini karşılamak için vatandaşlarının gelirinden pay almak olan vergiler tüm ülkelerde devlet gelirlerinin en önemli kaynağıdır. (Terzi, s. 38)

Ekonomide önemli yeri olan vergilerin niteliği ve nasıl elde edildiği ise gelir dağılımı açısından önemli bir konumdadır. Çalışmamızın sonraki bölümünde ayrıntılı olarak ele alınacağı üzere kişilerin gelir durumunu göz önünde bulunduran dolaysız vergilerin, şahsileşmenin daha zor olduğu dolaylı vergilere göre gelir dağılımında adalete daha yakın olduğu kabul edilmektedir. Bunun temel sebebi dolaylı vergilerin mükelleflerinin dolaysız vergilerin aksine belirli olmamasıdır. (Şerbetçi, 2014, s. 101)

Vergilerin esas amacı yukarıda da değinildiği gibi kamu giderlerini karşılamaktır. Devletin kamu giderlerini yerine getirirken, örneğin öğrencilere burs vermesi, fakirlerin sağlık harcamalarını karşılaması gibi sosyal nitelikli ve gelir dağılımını iyileştirici harcamalara yer ayırması da daha adil bir gelir dağılımı oluşması noktasında önemli bir diğer unsurdur. (Dinler, 2009, s. 302)

2.5.7. Küreselleşme ve Teknolojik Gelişme

Günümüzde özellikle son dönemlerde giderek yaygınlaşan küreselleşme olgusu ve gerçekleşen teknolojik gelişmeler de gelir dağılımını etkileyen unsurlardandır. Sekizinci kalkınma planında *"ekonomik, politik, sosyal ve kültürel alanlarda, bazı ortak değerlerin yerel ve ulusal sınırları aşarak dünya çapında yayılması"* şeklinde tanımlan küreselleşme

toplumlar ve kişiler arasındaki iletişimi, etkileşimi ve karşılıklı bağımlılığı arttıran bir unsurdur. (Özdemir S. , 2007, s. 220) (Bayar F. , 2008, s. 25) Küreselleşme ile gelir dağılımı arasındaki ilişkide çeşitli farklı görüşler olmakla birlikte genel kanı küreselleşmenin gelir dağılımına olumsuz ettiği yönündedir. (Borluk, 2014, s. 24) Küreselleşme çerçevesinde ticaret ve yatırım imkânlarının artması bu imkânları kullanabilecek nitelikte olanları, yani genellikle sermaye sahiplerini ve nitelikli işgücünü olumlu yönde etkilemekte böylece bu durum dolaylı olarak gelir dağılımına olumsuz etki etmektedir. Diğer yandan, küreselleşme neticesinde küresel ticaret imkânlarının artması devletleri ticaret rekabetinde öne çıkarıcı örneğin vergi indirimi gibi politika araçlarına yönlendirmekte, bu durum da sosyal hizmetler için kullanılabilecek olan devlet gelirlerinin azalmasına neden olarak yine gelir dağılımına dolaylı olarak olumsuz etki etmektedir. (Aktan & Vural, 2002, s. 10)

Teknolojik gelişmeler de gelir dağılımını çeşitli açılardan etkilemektedir. Ücret gelirlerindeki farklılıklar teknolojik gelişmeler ve emeğin niteliğiyle yakından ilişkilidir. Teknolojik gelişme sürecinde yüksek vasıflı emek ile vasıfsız emek ücretleri arasındaki farklar ortaya çıkmakta; bu durum vasıflı üretimin olduğu sektörlere geçişi arttırarak fonksiyonel yapıya da etki etmektedir. Diğer yandan teknolojik gelişmeler küreselleşmeye de katkı sağlayarak bu yönden de gelir dağılımına dolaylı etki etmektedir. (Cornia & Court, 2001, s. 17)

2.5.8. Salgın Hastalıklar

Yaşanabilecek salgın hastalıklar da gelir dağılımını etkileyen faktörler arasında yer almaktadır. Nitekim öncelikle Çin'de başlayarak 2020 yılında giderek tüm dünyaya yayılan ve 2. Dünya savaşından sonra dünyanın karşılaştığı en büyük krizlerden olan Covid-19 salgın hastalığı hayata dair her şeyi ve dolayısıyla da ekonomiyi olumsuz etkilemiştir. Birçok kişinin hastalığa yakalanması ve yaşanan ölümler mevcut sosyal ve

ekonomik yapıda büyük sıkıntılara yol açmış ve bu durum bireylerin devletten beklentilerini değiştirmiştir. Bu beklentiler devletleri mevcut sosyal ve iktisadi yapıyı koruyucu tedbirler almaya itmiştir. Diğer yandan, bu tedbirler bazı iş kollarının ekonomik faaliyetlerinin durmasına bazılarının da kapasitesinin artmasına neden olmuştur. Bu durumda örneğin sokağa çıkma yasağı gibi tedbirlerin uygulanmasıyla bazı sektörlerde ciddi gelir kayıpları, işsizlik durumları ortaya çıkmıştır. Özellikle alt gelir grupları bu gelir dağılımı eşitsizliğinden çok önemli seviyede kötü etkilenmişlerdir. (Bayar, Günçavdı, & Levent, 2020 Nisan)

Görüldüğü üzere gelir dağılımına etki eden birçok faktör bulunmaktadır ve bu faktörlerin hangisinin ne ölçüde etkide bulunduğu da tamamen o ülkenin durumuna bağlıdır. Çünkü bir ülkenin ekonomik yapısı ve gelir dağılımı durumu birbiriyle iç içe olan siyasi ve sosyal yapısıyla yakından ilişkilidir. Ülkeler arasındaki bu özgü yapıdan dolayı bir ülkede gelir dağılımına olumlu gelebilecek bir politika başka bir ülkede aynı etkiyi gösteremeyebilir. (Arslan, 2013, s. 48) Bununla birlikte gelir dağılımı konusu da temelde ülkenin gelişmişlik düzeyiyle yakından ilgilidir. Ülkenin gelişmişlik düzeyi arttıkça, üretim yetersizliği, kayıtdışı ekonomi, yolsuzluklar, yoksulluk, düşük eğitim ve sağlık harcamaları gibi sorun oluşturan faktörler de azalmakta böylece gelir dağılımı da daha adil olmaktadır.

3. Gelirin Yeniden Dağılımı

Çalışmamızın bu kısmında gelirin yeniden dağılımı kavramını ele alacağız. Bu çerçevede öncelikle genel değerlendirme yaparak kavramı açıklayacağız. Daha sonra ise vergilerin gelirin yeniden dağılımına olan etkilerine değineceğiz.

3.1. Kavram

Bireyler açısından gelir pek çok açıdan önem taşımaktadır. Yaşamın sürdürülmesi için zaruri olan ihtiyaçlarını gidermenin yanında, bireyin eğitim, seyahat gibi temel medeni hak ve özgürlüklerinden faydalanması dahi gelire bağlıdır. Bu bağlamda gelir bireylere sadece parasal gelir ile ölçülen soyut mal varlığı sağlama dışında hayatın temel noktalarında hak ve kişilik sahibi olmasını da sağlamaktadır. Bununla birlikte gelir modern ekonomik anlayışta parasal değerlerle ifade edilen bir kavramdır. Gelir sağlamak için kişiler piyasa işleyişi çerçevesinde hem kamu kesimi hem özel kesim içerisinde üretim faktörleri içinde yer alarak ücret, kar, faiz ve rant şeklinde gelirler elde edebilirler. İşte bu piyasa işleyişi neticesinde ortaya bir gelir bölüşümü çıkarır. İşte, kamu ve özel kesimde üretime girmiş bulunan üretim faktörlerinin bu üretimleri neticesinde dönemsel akım olarak edinmiş oldukları faktör paylarının bölüşümü birincil gelir dağılımı olarak ifade edilmektedir. Diğer yandan, faktör geliri elde etmenin dışında bireyler başka kaynaklardan da gelir elde edebilirler. Kişiler ailelerinden ayni veya nakdi olarak destek sağlayabilir, ayrıca devletin sağladığı bir takım sosyal destek imkânlarından da faydalanarak gelir elde edebilirler. Devlet ise bu gelirlerini vergiler gibi kamu gelirleriyle elde ederler. İşte, kişilerin devlete vergi ödemesi ve bir takım sosyal destek gibi gelirler elde etmesi sonucunda tekrar ilk piyasa bölüşümünden farklı bir bölüşüm daha ortaya çıkar. İkincil gelir dağılımı ya da diğer tabirle yeniden gelir dağılımı denilen bu bölüşüm, birincil gelir dağılımının devletin kamusal politika araçlarıyla kamu tercihlerine de uygun olacak şekilde yeniden dağıtılmasını ifade etmektedir. (Önder, Maliye Politikası, 2013, s. 133-134) Kısaca özetleyecek olursak, piyasanın serbest piyasa ekonomisi çerçevesinde işleyişi sonucunda, bu işleyiş neticesinde ortaya çıkan bölüşüme birincil dağılım, devletin piyasaya müdahalesi sonucunda ortaya çıkan dağılıma ise ikincil dağılım yani gelirin yeniden dağılımı denilmektedir. (Aktan, 2002)

Klasik iktisadi anlayışa göre piyasalarda oluşan denge tam istihdamı sağlayacak ve böylece bir gelir adaletsizliği de ortaya çıkmayacaktı. Böylece, devlet müdahalesine de gerek bulunmamaktaydı. Kamu ekonomisinin amaçları da devlete az bir yükümlülük veren bir yapıdaydı. Ancak, süreç içerinde piyasanın serbest düzeninde krizler nedeniyle ortaya çıkan sorunlar işsizlik ve gelir dağılımı gibi meselelerin önemli bir iktisadi mesele olmasını beraberinde getirdi. Diğer yandan, gelir dağılımının bozulması iktisadi meselenin dışında sosyal problemleri ve huzursuzlukları da ortaya çıkardı. Böylece devlete piyasanın çözemediği meseleleri kamusal müdahale ile çözme yükümlülüğü de ortaya çıkmış oldu. Bu şekilde kamu ekonomisinin amaçları arasına ekonomik amaçlar dışında gelir dağılımının iyileştirilmesi gibi sosyal amaçlar da girdi. Sonuç olarak devlet gerek vergiler gibi kamu gelirlerini elde ederken gerekse de harcama yaparken gelir dağılımında iyileştirme sağlayacak gelirin yeniden dağılımını sağlayacak şekilde bir amaç içerisine de girmiş oldu. Bu amaçla da yüksek gelirli bireylerle düşük gelirli bireyler arasındaki gelir dengesizliğini azaltmak için bunlar arasında vergi ve harcamalarla gelir aktarımını sağlayan yeniden gelir dağılımı politikası uygulanmaya başlandı. (Önder, 2013, s. 135) Aşağıda çalışmamızın konusunu oluşturan vergilerin yeniden gelir dağılımına etkileri kısaca ele alınacaktır.

3.2. Vergilerin Gelirin Yeniden Dağılımına Etkisi

Kamu gelirlerinin en büyük payını oluşturan vergiler gelirin yeniden dağılımı politikası için kullanılan ana politika araçlarından biridir. Bir sonraki bölümde ayrıntılı olarak ele alınacağı üzere vergiler, dolaysız vergiler ile dolaylı vergilerden oluşmaktadır. (Önder, 2013, s. 141) Gelirin yeniden dağılımına etkisi bakımından her verginin ayrı etkileri olmakla birlikte daha önce de belirtildiği gibi kişilerin şahsi durumlarını göz

önünde bulundurması nedeniyle gelir dağılımında adalet açısından dolaysız vergilerin, dolaylı vergilere göre daha iyi olduğu teorik olarak kabul edilmektedir. (Şerbetçi, s. 101)

Bu temel argümanın yanında vergilerin gelir dağılımına etkilerinde önemli olan temel bazı özellikleri belirtmek gerekir. Öncelikle tahsil edilen vergilerin dayandığı olayın hane halkı bütçesi açısından taşıdığı önemin gelirle bağlantılı olarak artması böylece verginin artan oranlı bir yapıda olması gerekmektedir. Vergi istisna ve muafiyetlerinin gelir arttıkça azalan oranlı yapıda olması, gelir arttığında vergi borcunu azaltma imkânlarının azalması gerekmektedir. Gelir esnekliği yüksek olan vergilerin vergi sistemi içindeki payının önemli seviyede olması gerekmektedir. Vergilerin yansıma dereceleri göz önünde bulundurularak gelir dağılımına olumsuz etkisi olmayacak, gerçek vergi yükünün kimde kalacağını bilecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Bu şartları taşıyan bir vergi sistemi gelir dağılımı açısından daha olumlu sonuçlar verecektir. Ancak, her vergi türünün farklı özelliklerinin bulunması bunların ayrı ayrı gelir dağılımı açısından değerlendirilmesini gerektirmektedir. Çalışmamızın bir sonraki bölümünde vergi türleri ve bunların ekonomik özellikle gelir dağılımına olan etkilerini ele alacağız. Burada da kısaca vergilerin gelirin yeniden dağılımına olan etkilerini gelir, servet ve harcama olarak vergi türleri itibariyle değerlendireceğiz. (Turhan, 2009, s. 287)

Gelir vergileri, gelir ve kurumlar vergileri olarak mükelleflerin yıllık gelirlerinden alınan vergilerdir. Genellikle artan oranlı olarak uygulanan, kişilerin şahsi durumlarını göz önünde bulunduran ve yansımanın genellikle mümkün olmadığı gelir vergisi, gelir dağılımına olumlu yönde katkı sağlamaktadır. Ancak, teorik olarak bu durum olsa da gelir vergisinin gelir dağılımına olumlu etkisi, her çeşit kazancı vergilendirmesi, istisna ve muafiyet uygulamalarının vergiden kaçınma ve kaçakçılığı doğuracak şekilde olmaması gerekmektedir. Kurumlar vergisi kanunda belirtilen kurumların yıllık kazançları üzerinden alınan bir vergi olup vergiyi kardan aldıkları payların azalması sebebiyle ortaklar ödemektedir. Halka açık olup olmamasına göre değişen etkiler olmakla birlikte

halka açık olmayan bir şirkette hisselerin yüksek gelir grubuna dağılması sebebiyle gelirin yeniden dağılımı olumlu etkilenecektir. (Türk, 2005, s. 330-334)

Servet vergileri, kişilerin servetleri üzerinden alınan bir vergidir ve yansıtılmaması durumunda yeniden dağılıma olumlu katkı sağlayacaktır. Özellikle veraset ve intikal vergileri servet ve gelir dağılımını iyileştirme aracı olarak önemli bir etkinliğe sahiptir. Ancak, servet vergilerinde sınırın iyi belirlenmesi bireylerin tasarruf ve servet edinme davranışlarında olumsuz etkiye sebep olmayacak şekilde uygulanması gerekmektedir. (Turhan, 2009, s. 290)

Harcama vergileri, kişilerin harcamaları üzerinden alınan bir vergidir. Herkese aynı oranda uygulanması sebebiyle bu vergiler yeniden dağılımda olumsuz etkiye sebep olmakta ve alt gelir gruplarını üst gelirlilere göre daha fazla mükellef kılmaktadır. Çünkü gelir seviyesi arttıkça tüketim seviyesi azalmakta ve aynı oranlı uygulanan vergi böylece alt gelir grubuna oransal olarak daha fazla etki etmektedir. Harcama vergilerinin bu yapısına karşılık, vergilerde bazı zorunlu ihtiyaç mallarını vergiden istisna etmek, üst gelir grubunun tükettiği lüks bazı tüketim mallarına daha yüksek oranlı vergi uygulaması gibi bazı düzenlemeler bu vergilerin de gelirin yeniden dağılımına olumlu katkı vermese de en azından olumsuz katkısını azaltabilecektir. (Turhan, 2009, s. 289)

İKİNCİ BÖLÜM

HARCAMA VERGİLERİ, ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ, VERGİLERİN EKONOMİK ve GELİR DAĞILIMI ETKİLERİ

Çalışmanın bu bölümünde tezimizin diğer ana konusu olan özel tüketim vergisi ele alınacaktır. Bu kapsamda öncelikle kamu gelirleri ve çeşitleri ile vergi kavramı ve türleri açıklanarak daha sonra çalışmamızın ana konusunu oluşturan özel tüketim vergisi ele alınacaktır. Daha sonra ise vergilerin ekonomideki etkileri özellikle gelir dağılımına olan etkileri açısından ele alınarak bu kapsamda önemli olan vergide şahsiyet ilkesi, vergilemede adalet ilkesi, vergi ödeme gücü ilkesi, vergi yükü, vergi yansıması, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma gibi kavramlar açıklanacaktır.

1. Kamu Gelirleri ve Çeşitleri

Devlet ya da geniş anlamda tüm kamu kuruluşları, yapmakla yükümlü oldukları görevleri yerine getirirken ya da diğer sebeplerle ortaya çıkan kamu ihtiyaçları sebebiyle ortaya çıkan harcamalarını karşılamak için kanunlarla belirli sınırlarda olmak üzere kaynak elde etmek zorundadır. İşte, kamu tarafından farklı çeşitteki kaynaklardan toplanan gelirler kamu gelirleri olarak adlandırılmaktadır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 111) Devlet özel kişi ve kurumlardan farklı şekilde kamu gücüne dayanarak ve zorlama yetkisine sahip olarak gelir elde edebilmektedir. Ancak, bunun yanında kamu gelirlerinin bir kısmı özel sektöre benzer şekilde rıza esasına da dayanmaktadır. Devletin, para basma yoluyla ve mülkiyetindeki arazi ve iktisadi teşebbüslerinden ticari faaliyetlerle elde edilen ve zorlamaya dayanmayan faaliyetler buna örnektir. (Pınar, 2007, s. 46-47) Kamu gelirleri kapsam bakımından dar ve geniş olarak ele alınabilmektedir. Sadece merkezî idarenin gelirlerini yani devlet gelirlerini ifade eden dar; devlet merkezi idaresinin yanında mahalli idarelerin, parafiskal

kurumların, kamu iktisadi teşebbüslerinin ve tüm kamu tüzel kişiliklerinin gelirini ifade eden ise geniş anlamda kamu geliri olarak tanımlanmaktadır. Devlet çok farklı kaynaklardan gelir elde etmektedir. Devletin gelir sistemi içerisinde yer alan başlıca gelir kaynakları şunlardır;

- Vergiler,
- Harçlar,
- Resimler,
- Şerefiye,
- Parafiskal gelirler,
- Para işlemleri gelirleri (para basma ve devalüasyon geliri)
- Borçlanma gelirleri,
- Bağış ve yardımlar,
- Mali tekel gelirleri,
- Mülk ve teşebbüs gelirleri,
- Fon gelirleri,
- Para ve vergi cezaları,
- Diğer gelirler. (Heper, 2009, s. 154-161)

Kamu gelirleri yukarıda görüldüğü üzere çok çeşitli ve kapsamlı olmakla birlikte vergi gelirleri modern devletlerin en önemli geliri konumundadır. Devlet, zaman zaman emisyon gelirine başvursa da makro ekonomik dengeler açısından bu durum sürdürülemeyeceği için normal zamanlarda temel gelir kaynağı vergilerdir. (Türk, 1996, s. 98) Bölümün devamında konumuzu oluşturan özel tüketim vergisinin de içinde olduğu harcama vergileri konusu ele alınacaktır.

2. Harcama Vergileri

Harcama vergileri vergilerin ayrımında kullanılan bir alt daldır ve vergi türlerinden birini oluşturmaktadır. Çalışma konumuz olan özel tüketim vergisi bir harcama vergisidir. Vergiler kamu gelirleri içerisinde en önemli gelir kaynağını oluşturmaktadır. Çalışmanın bu kısmında vergi kavramı, verginin unsurları, amaçları ve vergi türleri ele alınarak çalışma konumuz olan harcama vergilerine temel düzeyden giriş yapılacaktır.

2.1. Vergi Kavramı

Verginin çeşitli maliyeciler tarafından yapılan farklı tanımları bulunmaktadır. Klasik maliyecilerden Gaston Jeze vergiyi, *bireylerden zorunlu, nihai ve karşılıksız olarak talep edilen parasal bir yükümlülük olarak tanımlarken,* (Türk, 1996, s. 98) Hugh Dalton ise *kamu gücünün zorla kabul ettirdiği bir yük* olarak tanımlamıştır. Modern vergi tanımı olarak ise Lucien Mehl verginin; *kamu gücünü haiz toplulukların, gördükleri kamu hizmetleri için oluşan giderleri karşılamak için, bireylerden ve tüzel kişilerden, karşılığı olmaksızın, kamu zorunu kullanarak aldığı paralar* olduğunu açıklamıştır. Diğer yandan ülkemizde 1924 Anayasası vergiyi devletin giderlerine kişilerin katılması olarak tanımlamış; 1961 ve 1982 Anayasalarında ise vergi tanımı yapılmayarak, tüm bireylerin mali gücüne göre, kamu giderleri için vergi ödemekle yükümlü olduğu belirtilmiştir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 144)

2.2. Verginin Unsurları ve Amaçları

Verginin unsurları, verginin özelliklerini ifade etmektedir ve vergi tanımlarından yola çıkılarak verginin unsurları ortaya çıkarılabilir. Buna göre, bir vergide verginin karşılıksız olması, para ile ödenmesi, zora dayanması, kamu giderlerinin karşılığı olması vergi alacaklısı ve vergi borçlusu verginin unsurlarını oluşturmaktadır. Bu özellikleri kısaca açıklarsak vergi alacaklısı vergilendirme yetkisi sahibi olan devleti ifade ederken,

vergi borçlusu ise vergi ödenmekle yükümlü olan gerçek ve tüzel kişileri ifade etmektedir. Verginin zora dayanması, devletin vergiyi kanuna dayanarak ve buradan doğan güçle zorla almasını ifade etmektedir. Verginin karşılıksız olması, verginin genel olarak kamu hizmetlerinin karşılığı olarak alınması ve özel, doğrudan ve bire bir fayda ve karşılık vaadi olarak alınmamasıdır. Verginin kamu giderlerinin karşılığı olması, verginin niçin alındığını belirtmekte olup devlet tarafından farklı amaçlarla alınabilen diğer gelirlerden ayrılmakta ve genel kamu giderlerini ifade etmektedir. Verginin para ile ödenmesi ise, günümüzde vergi gelirlerinin bazı istisnalar dışında para ile ödenmesini ifade etmektedir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, Kamu Maliyesi, 2018, s. 145-146)

Verginin amaçları geçmişten günümüze maliye anlayışının farklılaşması neticesinde çeşitli şekillerde ortaya çıkmıştır. Klasik anlamda verginin geleneksel ve en eski amacı mali amaçtır. Verginin temel amacı, kamu giderlerinin karşılanması ve kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi amacıyla verginin alınması yani mali amaçla alınmasıdır. Klasik maliye anlayışı verginin bu amaçla alınması üzerine kurulmuştur ve uzun yıllar vergi bu amaçla alınmıştır. Ancak süreç içerisinde mali amacın dışında başka amaçlarla da vergi alınmıştır. Böylelikle kavramsal olarak verginin amaçları verginin mali ve ekonomik, sosyal, dini ve ahlaki amaçlar gibi çeşitli mali olmayan amaçları olarak ayrılmıştır. İktisadi düşüncedeki liberal anlayışın da etkisiyle devletin iktisadi hayat içindeki konumu gereği yukarıda da belirtildiği gibi eski anlayış çerçevesinde mali amaçla vergi alınmıştır. Devletin tarafsız niteliği gereği olarak bu anlayışta tarafsız vergi politikası görüşü kabul edilmiştir. Yani, bu anlayışa göre devletin piyasada olması piyasa mekanizmasının olağan akışını değiştirmemelidir ve iktisadi hayatın akışına devlet müdahale etmemelidir. Devlet yalnızca temel kamu hizmetleriyle sorumlu olacak daha fazlasında bulunmayacaktır. Bu görüş çerçevesinde ise vergilemenin ancak mali amacı olabilecektir. Ancak, geçen süreç içerisinde hem iktisadi düşünce olarak hem maliye anlayışı açısından bahsi geçen liberal anlayıştan farklı bir anlayış ve uygulama biçimi

ortaya çıkmıştır. Günümüzde artık sadece mali amaçlarla alınan vergiler daha az bulunmaktadır. Vergilemenin artık yukarıda bahsedildiği gibi mali olmayan amaçlar için alınması olağan duruma gelmiştir. İktisadi süreçteki değişimlerle tarafsız devlet anlayışı kendisini piyasada aktif olan müdahaleci devlet anlayışına bırakmış, farklı süreçler farklı politikaları ortaya çıkarmıştır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 1)

Vergilemenin mali olmayan amaçları arasında en fazla kullanıldığı amaçlardan birincisi ekonomik amaçlardır. Ekonomik amaç, devletin piyasa mekanizması çerçevesinde ortaya çıkmayan dengenin veya ortaya çıkan krizlerin yönetilmesi için ekonomideki sorunları gidermek için vergilemeyi kullanmasıdır. Vergilerin arttırılması yoluyla talebin daraltılması ve fiyat istikrarının sağlanmaya çalışılması ekonomik amaca örnektir.

Vergiler sosyal adaletin gerçekleşmesi, yani gelir dağılımında adaletin sağlanması için yani sosyal amaçla da alınabilmektedir. Bu amaçla lüks bazı tüketim mallarına vergi konulması ya da artan oranlı gelir vergisi uygulaması yapılmaktadır. Tezimizin konusu itibariyle de özellikle gelir dağılımının sağlanması amacıyla vergi politikasının uygulanması yani vergilemenin sosyal amacı önem teşkil etmektedir.

Vergilemenin mali olmayan ekonomik ve sosyal amaçları dışında dini, ahlaki ve sağlık gibi çeşitli diğer amaçları da bulunmaktadır. Geçmişte İslam ülkelerinde uygulanan zekât, öşür gibi vergiler dini amaçlara örnek teşkil etmektedir. Diğer yandan, özellikle alkollü içecekler, tütün, uyuşturucu maddeler üzerine konan tüketim vergileri vergilemenin hem ahlaki hem de sağlık amaçları sebebiyle uygulanmaktadır. Bu maddelere koyulan vergilerle devlet hem insan sağlığını korumak hem de bu maddelerin kullanılması sebebiyle ortaya çıkabilecek hastalık, ailevi geçimsizlikler gibi sosyal maliyetleri de önlemek amacını gütmektedir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 146-149; Dönmez, 2009, s. 172-174) (Seligman, 1969)

2.3. Vergilerin Sınıflandırılması

Vergi türleri ülkede uygulanan vergi sistemine ve farklı görüşlere göre değişmekle ve bu konuda net bir ayrım yapılamamakla birlikte, modern vergi sistemleri genelde üçlü bir sınıflandırma yapmaktadır. Tüm ülkelerde, farklı uygulamalara sahip olsalar da genellikle gelir elde edilirken, harcanırken ve harcama sonrası elde kalmış olan gelir farklı çeşitlerde servet öğelerine dönüştürülürken vergiye tabi tutulmaktadır. Vergilerin sınıflandırılmasında sıkça kullanılan dolaylı-dolaysız vergi ayrımı aşağıda kısaca açıklanmaktadır. (Heper, 2009, s. 229; Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 276)

2.3.1. Gelir Vergileri

Gelir üzerinden alınan vergiler, gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınan gelir vergisi ile kurumların kurum kazancı üzerinden alınan kurumlar vergisinden oluşmaktadır. Her iki verginin konusu iktisadi olarak aynı, yani gelir olmakla birlikte gelir terimi gerçek kişilerin kazancı için kullanılmakta kurumların kazancı kurum kazancı olarak ayrı değerlendirilmektedir. Gelir vergisi modern anlamda ilk defa 1799 yılında İngiltere'de uygulanmış ve ilerleyen dönemlerde dünya genelinde yaygınlaşarak ana vergi türlerinden olmuştur. Ülkemizde de Osmanlı döneminde 1863 yılında uygulanan Temettü vergisi gelir vergisi uygulamalarına temel oluşturmakla beraber modern anlamda gelir vergisi Cumhuriyet döneminde uygulanmaya başlanmış, gelir vergisi kanunu ise ilk defa 1950 yılında yürürlüğe girmiştir. Gelir vergisi kanununa göre üzerinde vergi alınan gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde etmiş olduğu kazanç ve iratların safi tutarı toplamıdır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 277) Gelir vergisinde gelirin tanımlanmasında kaynak ve safi artış tutarı olmak üzere iki yöntem vardır. Kaynak kuramına göre gelir bir gerçek kişinin üretim araçlarını üretime girdirmesi karşılığında elde ettiği geliri tanımlarken, safi artış kuramında gerçek kişinin harcamalarıyla varlıklarında meydana gelen artışların toplam değeri alınmakta ve gelir üretim sürecini

ve yıl içerisinde meydana gelen hisse değeri artışı, piyango geliri gibi diğer gelirler de gelir içerisinde tanımlanmaktadır. Yani, kaynak kuramı dar anlamda tanım yaparken safi artış kuramı geniş anlamda geliri ifade etmektedir. Diğer yandan, vergileme tekniği açısından gelir vergisi ticari, zirai, serbest meslek kazancı gibi ayrı türdeki gelirlerin her birinin ayrı ayrı ele alınarak vergilendirmesi sistemi olan sedüler gelir vergisi ve tüm kazanç şekillerinin birlikte ele alınarak vergilendirilmesi sistemi olan üniter gelir vergisi olarak ikiye ayrılmaktadır. Ülkemizde ve diğer ülkelerin birçoğunda üniter gelir vergisi sistemi uygulanmaktadır. Gelir vergisinin muhatabı yukarıda verildiği üzere gerçek kişilerdir. Gelir elde eden herkes hangi yaşta olursa olsun gelir vergisi mükellefidir ve bu şekilde gerçek kişiler durumlarına ve gelirlerine uygun olarak indirimler ve vergi oranları üzerinden yapılacak hesaplamalar sonucunda gelir vergisi ödemek zorunluluğundadır. (Heper, 2009, s. 230-232)

Kurumlar vergisi gelirler üzerinden alınan ikinci vergi türüdür. Kurumlar vergisi bazı kurum ve kuruluşların kurumsal kazancından alınan bir vergidir. Bu kurum ve kuruluşlar tüzel kişiliğe sahiptir. Ancak tüm tüzel kişilerin bu vergiye tabi olmadığını belirtmek gerekmektedir. Örneğin, kolektif ve adi komandit şirketler vergi kapsamında değildir. Kurumları ayrı bir gelir vergisine tabi tutulması ilk defa yirminci yüzyıl başlarında ve özellikle ileri sanayi ülkelerinde şirketleşmenin çok olduğu ülkelerde gerçekleşmiştir. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 119) Ülkemizde kurumlar vergisinin gelir vergisine kıyasla geçmişi kısa olmakla birlikte, sanayi şirketlerinin vergilendirilmesi 1907 yılında yürürlüğe giren temettü vergisiyle olmuştur. 1950 yılında 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu çıkarılarak Kurumlar vergisi kanun haline gelmiştir. (Bulutoğlu, 1971, s. 101-102) Mevcut durum itibariye ise ülkemizde 2006 yılında çıkarılan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi kanunu yürürlükte olup, kurumlar vergisi oranı % 20 olarak uygulanmaktadır.

2.3.2. Harcama Vergileri

Çalışma konumuz olan harcama vergileri gelirin kullanımı yani harcama yapılması üzerinden alınan vergilerdir. (Türk, 1996, s. 146) Farklı türlerde alınan harcama vergileri uygulaması kolay olduğu ve nispeten basit yapıda oldukları için birçok ülke tarafından uygulanmaktadır. (Heper, 2009, s. 236) Harcama vergileri eski devirlerden beri uygulanmakta olup tarihinin eski Mısıra kadar dayandırıldığı Roma İmparatorluğu döneminde ise genel bir satış vergisinin konulduğu satılan bütün şeyler üzerinde yüzde bir oranda uygulandığı belirtilmektedir. Orta çağda feodal dönemde de genel satış vergisi uygulanmış, Fransa ve İspanya gibi ülkelerde daha sonra da uzun süre uygulanmaya devam etmiş, ancak 18. yüzyılda ödeme gücünü dikkate almadan uygulanması ve demokratik devletlerin ortaya çıkmasıyla, sevilmeyen bir vergi olarak tanımlanan harcama vergilerinin önemi azalmıştır. (Seligman, 1969, s. 128-130) Ancak daha sonra özellikle 1. Dünya savaşı sürecinde ve kriz yıllarında önce geçici olarak konulan harcama vergileri daha sonra kalıcı hale gelerek yerleşmiştir. (Due J. F., 1957, s. 2-3)

Harcama vergileri farklı türlerde sınıflanmaktadır. Bu sınıflandırmada vergiyi doğuran olayın niteliği, verginin kapsamı, vergilenen mal ve diğer unsurların nitelikleri ve verginin amacı rol oynamaktadır. Harcama vergilerinin birçok çeşidi olmakla birlikte en çok bilinen ikisi katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi dışında toplu ve yayılı muamele vergileri ile gümrük vergisi sıkça uygulanan harcama vergilerindendir. Toplu ve yayılı muamele vergileri genel muamele (satış) vergisinin farklı çeşitteki uygulama örnekleridir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 306) Harcamalar üzerinden alınan vergiler üretim ve dağıtım süreçlerinin farklı aşamalarında yani kaynağında, imalat aşamasında, toptan ya da perakende satış aşamalarında uygulanabilir ve buna göre hangi aşamada uygulanmışsa ona göre toptan satış ve perakende satış vergisi gibi farklı isimler almaktadır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 197)

Genel satış vergileri harcama vergilerinin öncelikli uygulamaları olmakla beraber bu vergilerin uygulanmasında ortaya çıkan bazı sakıncalar ve sorunlar harcama vergilerinde son aşamayı teşkil eden katma değer vergisinin (KDV) uygulanmasına sebep olmuştur. (Dikmen, 1971, s. 131-132) Katma değer vergisine benzeyen yayılı muamele vergisi her aşamada yapılan satışların fiyatları üzerinden alınırken, katma değer vergisinde vergi üretimin veya ticaretin bir önceki aşamasıyla bir sonraki aşaması arasında ortaya çıkan katma değer üzerinden alınmaktadır. 1954 yılında ilk uygulaması Fransa'da yapılan ve daha sonra birçok Avrupa devletinin de uyguladığı katma değer vergisi dünyanın en hızlı gelişen vergilerindendir ve günümüzde dünyanın birçok ülkesinde uygulanmaktadır. Ülkemizde de, çeşitli sebeplerle birlikte Avrupa Birliği üyeliği yolunda bir adım olarak AB vergi sistemiyle uyum sağlamak adına 1985 yılından itibaren katma değer vergisi uygulanmaya başlanılmıştır. (Aydemir, 1996)

Harcama vergilerinin diğer bir türü olan ve çalışma konumuzu oluşturan özel tüketim vergisi, kanunda belirtilen belirli ve sınırlı türdeki mallardan alınan bir vergidir. (Heper, 2009, s. 236) Tezimizin konusunu oluşturan özel tüketim vergisiyle ilgili ayrıntılı açıklamalar tezimizin ilerleyen bölümlerinde verilecektir.

Gümrük vergileri, ülkeler arası mal transferinden alınan bir vergidir. Teorik açıdan harcama vergileri kapsamında yer alan gümrük vergisi ekonomik ve teknik özellikler itibariyle farklı bir kategoride değerlendirilmektedir. Gümrük vergileri çok amaçlı vergilerdir, bazı malların alımına sınır koyarak ülkede üretilen malları korumak amacıyla yapılması yanında siyasi ve farklı sebeplerle uygulamaları da bulunmaktadır. Bu sebeple verginin konusu, matrahı ve ödenmesi bakımından kendine özgü farklı özellikleri bulunmaktadır. Açıklanan vergilerin dışında taşıt alım vergisi ile banka ve sigorta işlemleri vergisi gibi vergiler de harcama vergilerine örnektir. (Heper, 2009, s. 240; Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 307)

2.3.3. Servet Vergileri

Gelirin tüketilmeyen kısmının biriktirilmesinden veya miras gibi başka bir şekilde oluşan servet, iktisadi olarak stok değişken olan bir mali sahipliği ifade etmektedir. Servet geçmişten bu yana ödeme gücünün bir göstergesi olarak kabul edilmiş ve özellikle geçmiş dönemlerde servet üzerinden alınan vergiler önemli bir gelir kaynağını oluşturmuştur. Günümüzde ağırlığı nispeten azalmış olsa da yine de devam eden bir vergi türüdür ve gelir elde etmenin yanında servet dağılımındaki adaletsizliği azaltmak amacıyla da alınmaya devam etmektedir. Servet vergileri farklı ülkelerde farklı çeşitlerde uygulama alanı bulsa da burada önemli ve ortak nokta bu vergilerin iktisadi faaliyetler yerine iktisadi sahiplik üzerinden alınması durumudur. Yani, servete dahil mal kabul edilen örneğin, araç sahipliği, emlak sahipliği bu verginin konusunu oluşturmaktadır. Servet vergileri farklı ülkelere ve farklı uygulamalara göre ayrı türlere ayrılmakla birlikte genel olarak üç ana grup altında bu vergileri incelemek mümkündür. Bunlar servet vergileri, servet transfer vergileri ile servet artış vergileridir. Servet vergileri geçmişte genel servet vergisi olarak tüm mal varlığı üzerinden uygulanmıştır. Ancak günümüzde daha ziyade belirli mal gruplarını vergiye tabi tutan emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ile veraset ve intikal vergileri gibi özel servet vergileri kullanılmaktadır. (Heper, 2009, s. 240-241; Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 289-306)

2.3.4. Dolaylı - Dolaysız Vergiler Ayrımı

Vergilerin değişik ölçülere göre birçok ayrımı bulunmaktadır. Vergiler, ödemede kullanılan araçlara göre ayni ve nakdi; vergi konusuna göre şahsi vergiler ve mal vergileri; yükümlünün kişisel durumuna göre sübjektif ve objektif; vergi matrahına göre advalorem ve spesifik; tarifelerine göre eşit, artan ve azalan oranlı; iktisadi kaynaklarına göre gelir, servet ve harcama vergileri gibi çeşitli ayrımları bulunmaktadır. Farklı şekillerde bahsi geçen ayrımlar ayrımı yapılmakla birlikte en çok kullanılan ayrımlardan biri dolaylı-

dolaysız vergiler ayrımıdır. Bununla birlikte maliye ilmi açısından bu ayrımın yapılmasında net bir yöntem bulunduğunu söylemek güçtür. Tarihsel olarak dolaylı dolaysız vergi ayrımının 16. yüzyıla uzandığı ve bu kavramlara süreç içerisinde değişi anlamlar verildiği görülmüştür. Dolaylı – dolaysız vergi ayrımı yer ve zamana göre değişen çeşitli ölçüler aracılığıyla ayrıma tabi tutulmaktadır. Bu konuda idari, hukuki ve iktisadi ölçütlerle ayrımlar yapılmaktadır. İdari ölçüde, vergiyi tahsil eden idarenin durumuna göre ayrım yapılmaktadır. Diğer bir idari ölçüt ise vergi dairelerinin hazırladığı vergi yükümlüleri cetvellerinin olup olmamasıdır. Gelir ve servet vergileri gibi normal ve sürekli durumları ifade eden vergilerde idare isim cetveli tutmakta ve bu vergiler dolaysız vergi olmakta, bir olay, bir değişim gibi düzenli olmayan şekilde yapılan işlemlerde ise isim cetveli tutulmamakta ve böylece bu vergiler dolaylı vergi olmaktadır. İktisadi ölçü, verginin yansıması ile ilgili olarak yapılmaktadır. Verginin yansıması, verginin yükümlüsü ile vergiyi ödeyen kişilerin farklı kişiler olmasını ifade etmektedir. Bu ölçüte göre, verginin başkasına yansıtılabildiği vergiler dolaylı vergi, yansıtılamadığı vergiler ise dolaysız vergilerdir. Farklı ölçütler ve fikirler olmakla birlikte dolaylı dolaysız vergi ayrımında uygulamada gelir ve servet vergilerinin dolaysız – harcama vergilerinin ise dolaylı vergi sayılması konusunda fikir birliği bulunmaktadır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 269-272; Türk, 1996, s. 130-133)

Ayrımı konusunda farklı ölçü ve görüşler olan dolaylı-dolaysız vergiler konusunda bu ayrım neticesinde ortaya çıkan fayda ve sakıncalar açısından da çeşitli görüşler bulunmaktadır. Özellikle tez konumuz olan gelir dağılımı açısından vergide dikey adalet konusu önem arz etmektedir ve bu noktada dolaylı-dolaysız vergiler arasında fark bulunmaktadır. Vergide dikey adalet gelir ve servet bakımından farklı durumlarda olanlara farklı oranlar uygulanmasını, yatay adalet ise eşit durumda olanlara eşit oranda vergi uygulanmasını ifade etmektedir. Gelir dağılımı açısından vergide dikey adaleti gerçekleştirecek uygulamalar önemlidir. Genel kanıya göre, dolaysız vergilerin

yükümlünün mali gücünü dikkate alması bakımından daha adil olduğu belirtilmektedir. Dolaysız vergilerde, verginin ödeme gücünü ortaya çıkaracak uygulamalar yapılabilmektedir ve bu anlamda daha adil vergiler olarak değerlendirilmektedir. Buna karşı dolaylı vergilerde bahsi geçen bu uygulamalar verginin belirli bir şahıstan değil de anonim olarak alınmasından dolayı mümkün olmamaktadır. Çünkü dolaylı vergilerde en son vergilendirilen kişinin belirlenerek, kişisel ödeme gücüne göre uygulama yapılabilmesi neredeyse olanaksızdır. Bu durumda kişiler çok farklı gelire ve servete sahip olsalar da aynı oranda vergi vermektedir. Bu durumun ise gelir dağılımında adaletsizliğe yol açacağı açıktır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 272-273)

2.4. Vergi ve Özel Tüketim Vergisi İstatistiki Verileri

Çalışmanın bu bölümünde ülkemizdeki ve diğer bazı ülkelerdeki vergi ve çalışma konumuz olan özel tüketim vergisi (ÖTV) gelirlerine ilişkin istatistiki veriler ele alınacaktır. Ülkemizde karışık haldeki bazı harcama vergileri özel tüketim vergisi kanunu ile bir araya getirilmiş ve bu vergiler dolaylı vergilerin bir alt kalemi olarak ÖTV adı altında toplanmaya başlanmıştır. Aşağıdaki istatistiki veriler incelenirken görüleceği üzere ÖTV ülkemiz vergi sisteminde önemli bir yer tutmaktadır ve gittikçe artarak en önemli vergi kalemi durumuna gelmiştir. Hem ÖTV hem de diğer vergi gelirleriyle ilgili aşağıdaki çeşitli tablolarda verilmektedir.

Aşağıdaki Tablo-5'te ülkemizdeki toplam bütçe gelirleriyle vergi gelirlerine ilişkin veriler yer almaktadır. Tabloda, Cumhuriyetimizin kurulduğu 1923 yılından 2020 yılına kadar elde edilen genel bütçe gelirleri ile vergi gelirlerinin tutarları ile vergilerden elde edilen gelirlerin toplam genel bütçe gelirleri içinde payı aşağıdaki tabloda görülmektedir.

Tablo-5: Türkiye Yıllar İtibariyle Genel Bütçe ve Vergi Gelirleri Oranları (1923-2020)

Yıllar	Genel Bütçe	Yüzde	Vergi Gelirleri (TL)	Yüzde
1923	111	100	95	86
1924	138	100	115	83

1925	170	100	138	81
1926	180	100	149	83
1927	202	100	163	81
1928	220	100	180	82
1929	224	100	183	81
1930	217	100	165	76
1931	186	100	141	76
1932	214	100	162	76
1933	202	100	156	78
1934	241	100	144	60
1935	267	100	155	58
1936	224	100	135	60
1937	262	100	163	62
1938	323	100	203	63
1939	390	100	196	50
1940	540	100	232	43
1941	640	100	313	49
1942	978	100	730	75
1943	1.031	100	758	74
1944	1.017	100	835	82
1945	659	100	523	79
1946	1.041	100	740	71
1947	1.615	100	1.105	68
1948	1.468	100	1.084	74
1949	1.629	100	1.399	86
1950	1.419	100	1.242	88
1951	1.646	100	1.237	75
1952	2.236	100	1.581	71
1953	2.272	100	1.708	75
1954	2.391	100	1.941	81
1955	3.148	100	2.255	72
1956	3.305	100	2.587	78
1957	3.967	100	3.024	76
1958	4.822	100	3.564	74
1959	6.386	100	5.053	79
1960	6.933	100	5.177	75
1961	10.934	100	6.079	56
1962	9.018	100	6.394	71
1963	11.731	100	8.424	72
1964	12.720	100	9.292	73
1965	13.188	100	10.295	78
1966	15.857	100	12.464	79
1967	19.887	100	14.882	75
1968	20.130	100	16.239	81
1969	22.961	100	19.114	83
1970	32.520	100	23.003	71
1971	39.833	100	31.424	79
1972	46.952	100	39.013	83
1973	58.548	100	51.958	89
1974	69.972	100	65.157	93

1975	105.400	100	95.009	90
1976	140.746	100	127.055	90
1977	183.637	100	168.249	92
1978	304.699	100	246.420	81
1979	515.455	100	405.484	79
1980	925.238	100	749.849	81
1981	1.420.850	100	1.190.204	84
1982	1.461.533	100	1.304.866	89
1983	2.313.957	100	1.934.492	84
1984	3.298.051	100	2.372.211	72
1985	4.578.420	100	3.829.117	84
1986	6.629.710	100	5.972.034	90
1987	9.894.322	100	9.051.003	91
1988	16.813.270	100	14.231.761	85
1989	30.209.733	100	25.550.320	85
1990	55.066.933	100	45.399.534	82
1991	96.372.525	100	78.642.770	82
1992	174.150.046	100	141.602.094	81
1993	350.845.430	100	264.272.936	75
1994	742.499.135	100	587.760.248	79
1995	1.387.759.990	100	1.084.350.504	78
1996	2.684.968.310	100	2.244.093.830	84
1997	5.726.931.736	100	4.745.484.021	83
1998	11.635.610.868	100	9.228.596.187	79
1999	18.657.677.076	100	14.802.279.916	79
2000	33.040.902.853	100	26.503.698.413	80
2001	50.890.481.078	100	39.735.928.150	78
2002	74.603.699.065	100	59.631.867.852	80
2003	98.558.732.547	100	84.316.168.756	86
2004	120.089.244.000	100	101.038.904.000	84
2005	148.237.974.000	100	119.250.807.000	80
2006	183.346.998.000	100	151.271.701.000	83
2007	204.261.860.000	100	171.098.466.000	84
2008	226.653.106.000	100	189.980.827.000	84
2009	233.804.379.000	100	196.313.308.000	84
2010	272.775.244.000	100	235.714.637.000	86
2011	319.512.928.000	100	284.490.017.000	89
2012	362.654.794.000	100	317.218.619.000	87
2013	419.653.762.000	100	367.517.727.000	88
2014	461.450.539.000	100	401.683.956.000	87
2015	525.045.891.000	100	465.229.389.397	89
2016	608.336.187.441	100	529.607.900.959	87
2017	700.621.261.000	100	626.082.414.676	89
2018	850.728.172.000	100	738.180.401.147	87
2019	1.002.011.368.000	100	819.603.098.822	82
2020	1.158.932.165.000	100	983.069.869.000	85

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/ Erişim Tarihi: 01.06.2021

Yukarıdaki Gelir İdaresi Başkanlığı verileriyle elde edilen tabloda ülkemiz kuruluş yılından itibaren genel bütçe gelirleri ve vergi gelirlerine ilişkin veriler bulunmaktadır. Tabloda görüldüğü üzere vergi gelirleri ülkemizdeki genel bütçe gelirlerinin önemli bir bölümünü oluşturmaktadır ve son yıllarda genel gelirin yüzde 80'ini ve üzerinde bir ölçüde vergi gelirleri elde edilmiştir. Diğer yandan, miktar olarak da vergi gelirleri sürekli olarak artış göstermiş ve 2020 yılı itibariyle 1 trilyona yaklaşan tutarda bir vergi geliri elde edilmiştir. Aşağıdaki tabloda ülkemizde 2020 yılında vergi gelirlerinin dağılımına ilişkin veriler görülmektedir.

Tablo-6: Türkiye 2020 Yılı Vergi Gelirleri ve Yüzde Payları

Toplam Vergi Geliri (Bin TL)	Gelir V. (Bin TL)	Kurumlar V. (Bin TL)	Katma Değer V. (Bin TL)	Özel Tüketim V. (Bin TL)	Diğer Vergiler (Bin TL)
983.069.86	203.958.76	112.862.02	323.989.95	209.090.37	132.420.79
%100	%20,7	%11,5	%33,0	%21	%13,8

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/ Erişim Tarihi: 02.06.2021

Yukarıdaki tabloda ülkemizde 2020 yılındaki vergi gelirleri istatistikleri bulunmaktadır. Tabloda görüldüğü üzere yaklaşık 1 trilyon TL civarına yaklaşan ülkemiz vergi gelirlerinde özel tüketim vergisi önemli bir büyüklük olarak bulunmaktadır. Ülkemizde 2020 yılında toplanan vergilerin % 21'lik kısmı özel tüketim vergisinden gelmektedir ve katma değer vergisi toplam tutar olarak değil de dahilde ve ithalde olarak ayrı tutarlar olarak alındığında ülkemizdeki en büyük vergi kalemini özel tüketim vergisi oluşturmaktadır. Bu yönü itibariyle de ÖTV birçok yönden ekonomik faaliyetler ve dolayısıyla gelir dağılımı üzerinde önemli etkilere sahip olan bir vergi durumundadır. Aşağıdaki tablo yıllar itibariyle özel tüketim vergisi tahsilat tutarları ve genel vergi gelirleri içerisindeki payını göstermektedir.

Tablo-7: Özel Tüketim Vergisi Tahsilatı ve Genel Vergi İçerisindeki Yüzde Payı

Yıllar	Özel Tüketim Vergisi (Bin TL)	ÖTV/Vergiler İçerisindeki Yüzde Payı (%)
2003	13.648.790	16
2004	26.288.963	26
2005	32.753.339	27
2006	37.102.948	24
2007	39.350.665	23
2008	41.962.183	22
2009	43.708.500	22
2010	58.038.327	24
2011	64.263.538	22
2012	71.793.179	22
2013	85.770.481	23
2014	91.657.358	23
2015	106.646.242	23
2016	121.221.133	23
2017	139.370.681	22
2018	135.133.359	18
2019	148.196.355	18
2020	209.090.371	21

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/ Erişim Tarihi: 02.06.2021

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere uygulandığı ilk yıl olan 2003 yılı itibariyle özel tüketim vergisi gelirleri her zaman toplam vergi gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturmuştur. 2003 yılında yüzde 16'lık bir payı olan ÖTV'nin toplam vergi gelirleri içindeki oranı, ilerleyen dönemde yüzde 27'lik bir paya kadar yükselmiş ve 2020 yılında ise yüzde 21 olarak ortaya çıkmıştır. Yıllar itibariyle hem Tablo-1'de yer alan vergi gelirlerinde hem de Tablo-3'te yer alan ÖTV gelirlerindeki artış ve bunların ulaştığı tutarların büyüklüğü görülmektedir. Bu büyüklük hem tüm ekonomik işleyişe etki ederek değişiklikler oluşturmakta, hem de çalışma konumuz olan gelir dağılımı itibariyle de önemli bir konumda bulunmaktadır. Dolaylı vergilerin gelir dağılımına etkisi dışında ülkemiz gibi ÖTV'nin bu derecede önemli bir vergi kalemi olduğu durumda bu verginin de gelir dağılımı açısından incelenmesini gerekli kılmaktadır.

2.5. Özel Tüketim Vergisi

Çalışmamızın bu bölümünde tezimizin esas konusu olan özel tüketim vergisi açıklanacaktır. Bu kapsamda özel tüketim vergisi hakkında genel bilgiler verilecektir.

2.5.1. Tanım ve Kısa Tarihçe

Özel tüketim vergisi harcama vergilerinin bir türü olarak, özel bazı mallar ya da mal gruplarından alınan bir vergidir. Ancak, bu vergi genel harcama vergilerinden farklılık içermektedir. En önemli fark, vergi uygulayıcı tarafından kanunla belirlenmiş belirli mal ya da mal gruplarına, genellikle farklı oranlar üzerinden uygulanmasıdır. (Batırel, 1979, s. 140; Due J. F., 1967, s. 336) Özel tüketim vergileri teorik olarak genellikle sürümü yüksek, talep esnekliği zayıf mallardan ve birçok sebeple alınmaktadır. (Heper, 2009, s. 236) Devletin gelir sağlamak amacıyla aldığı özel tüketim vergisi, talep esnekliği yüksek olan lüks tüketim mallarından alınarak gelir dağılımında iyileştirme sağlamak ve gelir sağlamak amacı dışında zararlı ya da alışkanlık veren bazı maddelerin kullanımını azaltmak gibi gelir sağlamanın dışındaki bazı amaçlar için de alınmaktadır. Özel tüketim vergisi yapı itibariyle çok sayıda muafiyet ve istisnayı içeren bir genel satış vergisi uygulamasına benzetilebilir. Nitekim bazı ülkelerde uygulaması genel tüketim vergilerinden bile daha geniştir. Örneğin, İspanya'da bu vergiler çok geniş olarak uygulanmaktadır. Ayrıca İngiltere'de katma değer vergisi öncesinde uygulanan satın alma vergisi ve ülkemizde de yine katma değer vergisinden önce uygulanmış olan işletme vergisi de geniş uygulamalı özel tüketim vergisine örnektir. (Edizdoğan, 1981, s. 6)

Özel tüketim vergileri tarihsel olarak en eski vergilerden birisidir ve genel olarak tüketim vergilerinden de daha geçmişe dayandığı söylenebilir. Dünya üzerinde vergilendirme neticesinde ortaya çıkan ayaklanma, devrim ve diğer gelişmeler genellikle özel tüketim vergisi sonucunda oluşmuştur. Halkın yaygın kullandığı tuz, çay gibi temel mallar üzerine konulan vergiler tepki görmüş ve neticesinde meydana gelen hadiseler

neticesinde önemli toplumsal sonuçlar ortaya çıkmıştır. İlk defa Çin'de milattan önce 2200 yılında tuz üzerine konularak uygulanan özel tüketim vergisinin, Fransız Devrimi'ne yol açan sebeplerden biri olduğu dahi düşünülmektedir. (Anderson J. E., 2003, s. 443; Johansen, 1965, s. 203)

Özel tüketim vergisinin genel tüketim vergisinden farkı daha önce de belirtildiği gibi kanunla sayılan bazı maddeler üzerinde vergi konulmasıdır. Genel tüketim vergisi ise tüm mallar üzerine konulan bir vergidir ve bir malın vergi kapsamından çıkması için istisna edilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede ülkemizde birinci dünya savaşı sırasında kibrit, sigara kâğıdı, alkollü içkiler gibi belirli bazı mallar üzerinden hususi istihlak vergisi alınmıştır ve bu durum bazı özel mallara vergi konulması sebebiyle özel tüketim vergisine bir örnektir. Nitekim daha sonra 1926 yılında umumi istihlak vergisi alınmıştır ve bu da genel tüketim vergisine örnektir. Diğer yandan yine 1926 yılında eğlence ve özel istihlak vergisi kanunu yürürlüğe girmiş ve bu kanunla lokanta, sinema, bar gibi eğlence yerleri tüketimi vergilendirmek istenmiştir ve bu da yine özel tüketim vergisine bir örnektir. Ancak, uygulamada vergi başarılı olamamış ve tarafların satışları gizleyerek vergiden kaçmaları sonucunda uzun olmayan bir süreç içerisinde bu vergi kaldırılmıştır. Daha sonra 1956 yılında çıkarılan gider vergileri kanunu ile birçok muamele ve tüketim vergileri birleştirilmiş ve gider vergileri üretim ve hizmet olarak iki ana bölüme ayrılmıştır. Bu kanunda belirtilen tablolarda vergilendirilecek ürünler tek tek sayıldığı için bu vergi daha ziyade özel tüketim vergisine benzemiştir. Ülkemizde nihai olarak, ayrıntısı ileri bölümde verileceği üzere, 2002 yılında kabul edilen özel tüketim vergisi kanunu ile farklı türdeki vergi kanunları bir araya getirilerek özel tüketim vergisi kanunu uygulanmaya başlanmıştır. (Edizdoğan, 1981, s. 95-97)

2.5.2. Genel Özellikleri

Özel tüketim vergileri, kamuya finansman sağlamak amacıyla yapılan genel tüketim vergileri gibi sadece gelir elde etme amacının dışında, ilgili malın tüketimini kısmak gibi farklı amaçlara da sahip bir vergidir. (Buchanan, 1960, s. 409) Örneğin, sigara ve alkollü içkiler gibi mallardan alınan vergiler sadece gelir amacını değil bu malların tüketimini kısarak toplum sağlığını korumak amacını da taşımaktadır. Dolayısıyla bu vergilerin ödeme gücünü dikkate almadan devlete gelir sağlama amacındaki genel tüketim vergilerinden bazı farklı özelliklere sahip olduğunu belirtmek gerekir. (Anderson J. E., 2003, s. 443)

Özel tüketim vergisinin özellikle gelişmiş ülkelerde önemli kullanımı lüks tüketimi vergilendirmek olarak ortaya çıkmaktadır. Lüks mallar yaşam standardını yükselten, tüketicilerin her zaman alamayacağı ve zorunlu olmayan malları ifade etmektedir. Ancak burada lüks – zorunlu mal ayrımının yapılmasının kolaylıkla yapılan bir şey olmadığını, bunun ülkeden ülkeye, zamana ve birçok duruma göre farklılaştığı da bir gerçektir. Örneğin, televizyon ilk icat edildiği zamanda lüks tüketim sayılırken günümüzde ise artık zorunlu bir ihtiyaç haline gelmiştir. Bunun tespitinin yapılabildiği varsayıldığında ise lüks mallara yapılan harcama kişilerin ödeme gücünü göstermektedir ve bu kapsamda gelir dağılımında adaleti sağlamak açısından bu mallar vergilendirilmektedir. (Dickenson, 1996) Ancak hem lüks malları belirlemek, hem bu malların genelde talep esnekliği yüksek mallar olup duruma göre farklı mallarla ikame edilebilmesi gibi sebeplerle bu uygulama kolay değildir. Diğer yandan, lüks mal tüketiminde her ne kadar ödeme gücü ve zorunlu mal olmaması kriterleri olsa da daha düşük seviyede gelire sahip biri bu malları talep ettiğinde bu kişinin ödeme gücü daha olumsuz etkilenmiş olacaktır. (Due J. F., 1967, s. 343-344) Burada ayrıca şöyle bir durum ortaya çıkmaktadır. Çoğunlukla gelir düzeyi farklılığı olan bireylerin arasındaki tüketim farkı lüks malı hiç tüketmemekte değil, tüketim miktarları arasında olmaktadır. Yani, zengin bir birey lüks bir maldan daha

fazla miktarda tüketebilmektedir. Böyle bir durumda özel tüketim vergisinin uygulanması gelir durumu düşük olan kişinin bu mallardan hiç kullanamaması gibi bir durumu da ortaya çıkarabilir ve bu da adaletsizlik oluşturabilecek bir durumdur. (Aren, s. 300)

Özel tüketim vergisinin diğer bir özelliği yukarıda belirtildiği üzere topluma sosyal maliyet yükleyen sigara, alkollü içki gibi bazı mallar ile negatif dışsallığa sahip malların kullanımını sınırlandırmaktır. (Edizdoğan, Teoride ve Uygulamada Özel Tüketim Vergileri, 1981, s. 11) Sigara ve alkol zorunlu tüketime dâhil olan mallardan olmamakla birlikte sağlığa zararları da olan mallardır. Dolaysısıyla bunların topluma negatif bir maliyeti bulunmaktadır ve vergi aracılığıyla bu malların tüketimini sınırlamak ve devlete gelir sağlamak amacı düşünülmektedir. (Due J. F., 1967, s. 342)

Özel tüketim vergisinin gerek ülkemizde gerek dünyada yaygın olarak yapılan uygulaması akaryakıt üzerinden alınmasıdır. Akaryakıt üzerinden alınan özel tüketim vergisi farklı özellikleri taşımaktadır. Akaryakıt talep esnekliği düşük bir mal olarak önemli bir gelir kaynağı olmakla birlikte yakıtların hava kirliliği gibi sosyal maliyete yol açabilmesi nedeniyle bunu azaltıcı olarak da vergi konulabilir. (Dickenson, 1996) Bu şekilde uygulandığında yukarıdaki sigara ve alkollü içeceklerde uygulandığı gibi sosyal maliyetleri azaltıcı etkisinin yanında fayda prensibi çerçevesinde de akaryakıt üzerinden özel tüketim vergisi alınabilir. Fayda prensibi belli bir devlet hizmetini bu hizmetten faydalananlara bir yükümlülük yükleyerek finanse etmektir. Özel tüketim vergisinin lehinde olan görüşlerin en önemli dayanaklarından ve bu verginin en yaygın kullanım şekillerinden biri faydalanma ilkesi çerçevesinde olmasıdır. Devlet hizmetinde sağlanan fayda ile tüketim arasında bir özel tüketim vergisi konularak, vergi yükü elde edilen fayda ile orantılı olarak dağıtılmaktadır. Yukarıda değindiğimiz gibi akaryakıt üzerinden alınan özel tüketim vergisi, araç kullananların devlet tarafından yapılan yolları kullanması sebebiyle bir takım özel faydalar sağlamasına karşılık olarak söz konusu kamu hizmetinin

finansmanına katkı olması olarak bu duruma bir örnek teşkil etmektedir. (Due J. F., 1967, s. 337-341; Johansen, 1965, s. 203)

2.6. Türkiye'de ÖTV

Ülkemizde 2002 yılından itibaren özel tüketim vergisi (ÖTV) uygulaması yürürlüğe girmiştir ve günümüzde de bu uygulama devam etmektedir. Çalışmamızın bu bölümünde ülkemizdeki ÖTV uygulamasıyla ilgili bilgiler verilecektir.

2.6.1.Tarihi ve Kanunu

Türkiye'de, 6 Haziran 2002 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM)'de kabul edilip, 12 Haziran 2002 tarihinde de Resmi Gazetede yayımlanarak; 1 Ağustos 2002 tarihinde 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu yürürlüğe girmiştir. ÖTV'nin yürürlüğe girmesiyle daha önce uygulanmakta olan Akaryakıt Tüketim Vergisi, Taşıt Alım Vergisi ve Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu gibi 16 farklı vergi ve fon gibi yükümlülükler yürürlükten kaldırılmıştır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 334)

Özel tüketim vergisinin kabulü ve yürürlüğe konulmasında vergilerde sadeleştirmeye gidilmesi, Avrupa Birliği mevzuatına uyum sağlanması yolunda adımlar atılması ve Uluslararası Para Fonu (IMF)'ye verilen taahhüt temel nedenler olarak kabul edilmektedir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 335)

2.6.2. Verginin Konusu

Özel tüketim vergisi bir tüketim vergisi olup tek aşamalıdır. 4760 sayılı ÖTV kanununun 1. maddesinde verginin konusu belirlenmiştir. Buna göre, verginin konusu belirli bir iktisadi aşamada bulunan ve kanuna ekli olan 4 ayrı listedeki malların teslimi,

ilk iktisabı veya ithalinden oluşmaktadır. Ülkemizde ÖTV'nin konusunu mallar oluşturmaktadır, hizmetler bu verginin konusuna girmemektedir. Bir malın bu verginin konusuna girmesi ise ancak ekli listelerde yer alması ve kanunun öngördüğü ilk iktisap, ithal veya teslim gibi iktisadi aşamada olmasıyla mümkündür. Dolayısıyla bu kapsamın dışında olan mallar, yani hangi aşamada olursa olsun kanuna ekli listelerde yer almayan mallar ile ekli listelerde bulunsa dahi kanunun öngördüğü iktisadi aşamada olmayan mallar kanunun konusuna girmeyecektir. (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2020, s. 323-325) (4760 s. ÖTV Kanunu 1. md)

ÖTV kanununda yer alan ekli listelerdeki mallara, belirlenen iktisadi aşamada bir defa olmak üzere uygulanır. Kanunda yer alan listelerdeki mallar konuları itibariyle şöyledir;

(I) Sayılı Liste: Petrol ve Ürünleri

Bu liste kapsamında A ve B olmak üzere iki cetvel bulunmaktadır ve doğal gaz, sıvılaştırılmış petrol gazı (LPG), fuel oil, benzin, motorin gibi mallar A cetvelinde; madeni yağlar, solvent, petrol ve doğal gaz türevleri gibi mallar ise B cetvelinde yer almaktadır. Listede yer alan malların ithalat olanları için ithalattan sonraki teslim, imal edilenler ise imalattan sonraki teslim aşamasında vergilendirmeye tabi olacaktır. Yani buna göre bu cetveldeki mallar için malların ithalatçıları veya imalatçıları tarafından teslim aşaması ÖTV'nin konusunu oluşturmaktadır. (4760 s. ÖTV Kanunu 1. md)

(II) Sayılı Liste: Motorlu Taşıtlar

(II) sayılı listedeki mallar genel itibariyle motorlu kara, hava ve deniz taşıtlarından oluşmaktadır. Liste kapsamında binek otomobilleri, minibüs, kamyon, otobüs, karavan, motosiklet, helikopter, gemi, yat, kotra, çekici ve benzeri taşıtlara yer verilmiştir. Bu listede yer alan tüm motorlu taşıtlardan kanunun öngördüğü iktisadi aşamada yer alanlar vergiye tabi olurlar. Motorlu taşıtların ÖTV'ye tabi olması ile motorlu taşıtlar vergisine

(MTV) tabi olması farklı durumlardır. Tescili olmayan örneğin golf arabası gibi taşıtlar MTV'ye tabi değilken ÖTV'ye tabidirler. Diğer taraftan ÖTV'ye tabilik açısından da motorlu taşıtlar içinde bulundukları iktisadi aşamaya bağlı olarak, kayıt ve tescile tabi olup olmamasına göre ikiye ayrılmıştır. Buna göre, kayıt ve tescile tabi motorlu taşıtlar ilk iktisapları aşamasında verginin konusuna girmektedir. Kayıt ve tescile tabi olmayan golf arabası, kar üzerinde hareket etmek için üretilmiş araçlar veya çim biçmek üzere özel olarak yapılmış araçlarda ise ithal ediliyorsa ithali, yurtiçinde imal ediliyorsa imalatçıları tarafından teslimi aşamasında vergilendirme yapılmaktadır. (4760 s. ÖTV Kanunu 1. md)

(III) Sayılı Liste: Tütün Mamulleri ile alkollü içkiler ve kolalı gazozlar

Bu liste kapsamındaki mallar A ve B cetveli olmak üzere iki mal grubundan meydana gelmektedir. A cetvelinde bira, şarap, içkiler, sular, meyve suları ve gazozlar bulunmakta iken, B cetvelinde ise sigara, puro, enfiye gibi tütün mamulleri bulunmaktadır. Bu grupta yer alan malların genel karakterinin keyif verici mallar olduğu söylenebilir. Bu mallarda verginin konusunu listede belirtilen malların ithalat veya imalatçıları tarafından teslimi aşamasında olması oluşturmaktadır. (4760 s. ÖTV Kanunu 1. md)

(IV) Sayılı Liste: Lüks Mallar ile beyaz eşya ve elektronik ürünler.

Bu listede parfüm, saç spreyi, güneş kremi, saç boyası, havyar, kristal sofra ve mutfak eşyaları, inci, elmas, kıymetli taşlar ve bunlardan mamul ziynet eşyaları, traş losyonları, ateşli silahlar, buzdolabı, çamaşır makinesi, klimalar, televizyon, video, kamera gibi birbirinden farklı eşya türleri yer almaktadır. Bu listedeki mallar lüks mal olarak kabul edilen mallardır. Bu listedeki mallar için verginin konusu listede bulunan malların ithalat edilenleri için ithalat aşamasında olması, yurtiçinde imal edilenler için ise imalatçıları tarafından teslim aşamasında olmasıdır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 335) (4760 s. ÖTV Kanunu 1. md)

2.6.3. Vergiyi Doğuran Olay

Malların hangi listede olduğu ve buna göre hangi durumun öngörüldüğüne bağlı olarak ÖTV'de vergiyi doğuran olay belirlenmektedir. 4760 sayılı kanunun 3. maddesinde vergiyi doğuran olay malın hangi nitelikte ve listede olduğuna göre değişmekte ve farklı uygulamalar ortaya çıkmaktadır. Duruma göre teslim, ithalat ve ilk iktisap durumları ve eğer listelerdeki malların müzayede yoluyla satışı durumu var ise bu satış işlemi vergiyi doğuran olay hükmündedir. (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2020, s. 326) (4760 s. ÖTV Kanunu 3. md)

2.6.4. Verginin Mükellefi ve Sorumlusu

Vergi usul kanununa göre *mükellef kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişiyi*, *vergi sorumlusu ise verginin ödenmesi bakımından vergi dairesine muhatap olan kişiyi* ifade etmektedir. (Vergi Usul Kanunu, s. md.8) ÖTV açısından verginin mükellefi ve sorumlusu 4760 sayılı kanunun 4. maddesinde düzenlenmiştir. Kanuna göre verginin mükellefi ekli listeler bazında sadece ''b'' fıkrasındaki kayıt ve tescile tabi motorlu araçlarda farklı bir durum vardır. Kayıt ve tescile tabi motorlu araçlarda, ilk iktisabın ortaya çıktığı durumda örneğin, fabrikadan, bayiden veya acenteden satış yapıldığında bu satışı gerçekleştiren mükellef olacaktır. Bu araçların ithalatında ise bu araçları kullanmak üzere ithal eden mükellef olacaktır. (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2020, s. 327) (4760 s. ÖTV Kanunu 4. md)

Diğer yandan 4. maddenin 2. fıkrasında, vergi alacağını güvenceye almak amacıyla gerekli görülen hallerde vergiye tabi işlemlere taraf olan için vergi sorumluluğu düzenlenmiştir. Kanuna göre vergi sorumluluğu, kanunen mükellef durumunda bulunan satıcıya değil, alıcıya verilmiştir. Örneğin, mükellef yani malı teslim eden Türkiye'de ikametgâha ya da işyerine sahip değilse ve böylece ulaşılamama durumu ortaya çıkmışsa

bu durumda vergi konusu işleme taraf olan alıcı Maliye Bakanlığı vergi sorumlusu yapabilecektir. (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2020, s. 328) (4760 s. ÖTV Kanunu 4. md)

2.6.5. Vergiden İstisnalar

Özel tüketim vergisinde, 4760 sayılı kanunun ikinci bölümü olarak düzenlenen 5, 6 ve 7. maddelerinde farklı başlıklarda ve farklı biçimlerde istisna hükümleri düzenlenmiştir. Kanunda ihracat istisnası, diplomatik istisna, kamu kurumlarına bedelsiz teslim istisnası, engellilere taşıt istisnası, ithalat ve ithalat benzeri rejimler istisnası, askeri ve güvenlik amaçlı teslim istisnası ile petrol arama ve üretim amaçlı teslimler istisnası gibi istisnalar bulunmaktadır. Kanunda ihracat, diplomatik ve diğer istisnalar olmak üzere üç başlıkta konu incelenmiştir. (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2020, s. 329-331) Konumuz olan gelir dağılımı açısından çalışmanın 3. bölümünde daha ayrıntılı olarak ele alacağımız şekilde özellikle engellilere ve şehit yakınlarına yönelik taşıt istisnaları gelir dağılımına olumlu katkı yapacak düzenlemelerdir. Engellilere yönelik taşıt istisnası 7. maddenin 2. fıkrasında düzenlenmiştir. Buna göre % 90 ve üzeri engelliliği bulunan bireylere belirli bir meblağın altında kalan taşıtlar için 5 yılda bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV istisnası getirilmiştir. Engelli vatandaşların gelir açısından kötü koşullarda olmaları yüksek bir olasılıktır. Bu durumda böyle bir imkânın getirilmesi bireysel anlamda gelir dağılımı açısından olumludur. Diğer yandan, ÖTV Kanununun 7. maddesine 2016 yılında eklenen 8. fıkra ile şehit yakınlarına yönelik taşıt istisnası getirilmiş; Terörle Mücadele Kanunu kapsamında hayatını kaybetmiş olan şehitlerin eş veya çocukları veya bunlar yoksa ana veya babasına yönelik yine belirli bir meblağın altındaki araçlar için ve bir defaya mahsus olmak üzere vergi istisnası getirilmiştir. (4760 s. ÖTV Kanunu 5, 6 ve 7. md)

Kanunda açıkça görüldüğü üzere ÖTV kapsamındaki istisna ve muafiyet hükümleri ancak bu kanunda düzenlenmesi halinde geçerli olacaktır. Uygulama bakımından ise Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. (4760 s. ÖTV Kanunu 5, 6 ve 7. md)

2.6.6. Vergide Tecil ve İndirim

Özel tüketim vergisinde tecil uygulaması 4760 sayılı Kanunun 8. maddesinde, üç fıkrada ve üç farklı durumda düzenlenmiştir. İlk fıkrada düzenlendiği üzere, (I) sayılı listenin B cetvelinde bulunan mallar diğer listelerdeki malların imalatında kullanıldığında bunların Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen bölümü tecil olunabilir. İkinci fıkrada ihracatçıların ihraç etmek üzere teslim aldığı mallara ait vergi mükelleflerce tahsil edilme şartı ile tecil edilebileceği düzenlenmiştir. Üçüncü fıkrada ise (III) sayılı listedeki mallardaki tecil düzenlenmiştir. (4760 s. ÖTV Kanunu 8. md)

ÖTV'de indirim ise ÖTV Kanununun 9. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre ÖTV'ye tabi olan mallar listedeki başka malların imalinde kullanılması durumunda ödenen vergi indirilebilir. Burada düzenleme yetkisi Maliye Bakanlığı'na aittir. (4760 s. ÖTV Kanunu 9. md)

2.6.7. Verginin Matrahı, Oranı veya Tutarı

ÖTV Kanunu matrahına giren mallar çeşitlerine göre farklı şekillerde matrah hesabına dahil edilmiştir. Bazı mallarda miktar, bazılarında ise değer esaslı matrah kabul edilmiştir. (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2020, s. 332) 4760 sayılı kanunun 11. maddesinde vergileme ölçüleri ve matrah düzenlenmiştir. Maddeye göre örneğin (I) sayılı listedeki mallar için vergi kilogram ve litre gibi birimler üzerinden belirlenmiştir. (4760 s. ÖTV Kanunu 11. md)

Kanun metninde farklı listedeki mallar için farklı matrah esasları belirlenmiştir. Buna göre, (I) sayılı listedeki mallar miktar esaslı, diğer listelerdekiler ise değer esaslıdır.

Değer esaslı matraha sahip mallarda ise (II), (III) sayılı listenin A cetveli ve (IV) sayılı liste KDV matrahının aynısı olarak uygulanırken; (III) sayılı listenin B cetvelindeki tütün mamulleri için ise perakende satış fiyatı matrah olarak belirlenmiştir. (4760 s. ÖTV Kanunu 11. md)

ÖTV Kanununun 12. maddesi özel tüketim vergisinin ekli listelerdeki malların karşılarında yazılı belirlenen oranlar üzerinden uygulanacağını belirtmektedir. (Ek: ÖTV Oran ve Miktarları) Diğer yandan, Cumhurbaşkanı'na listedeki oranlar üzerinde maddede belirlenen sınırlar dahilinde değişim yetkisi verilmiştir. (4760 s. ÖTV Kanunu 11. md)

Kanunun ilk metninde ''Bakanlar Kurulu'' olarak geçen ibare ülkemizde Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi uygulaması başladıktan sonra 2018 yılında ''Cumhurbaşkanı'' olarak değiştirilmiştir. (4760 s. ÖTV Kanunu) Böylece, Cumhurbaşkanı tüm listelerdeki mallar üzerinde bu maddede geçen sınırlar çerçevesinde değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır. Bu çerçevede ÖTV uygulamasında değişiklik yapan son düzenleme, 31542 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, 15/07/2021 tarih, 4298 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yapılmıştır. (4760 s. ÖTV Kanunu) (31542 sayılı Resmi Gazete)

2.6.8. Verginin Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Özel tüketim vergisinde beyanname düzenlenmesi, verginin tarhı ve ödenmeye ilişkin düzenleme 4760 sayılı ÖTV Kanununun 14. maddesinde düzenlenmiştir. Kanun metninde 1. fıkrada görüldüğü üzere vergi, mükelleflerin beyanı sonrasında tarh olmaktadır. Malın bulunduğu listeye göre beyanname süreleri belirlenmiştir. Beyanname süresi içerisinde de verginin ödenmesi ilgilisi tarafından yapılacaktır. Madde, ayrıca Maliye Bakanlığı'nı beyannamelerle ilgili şekil şartlarının, ödeme sürelerinin ve diğer hususların usullerini belirlemeye ve yine, Cumhurbaşkanı'nı (I)

sayılı liste ile ilgili olarak vergilendirme dönemi, beyanname ve ödeme sürelerini kısaltmaya ve belirlemeye yetkili kılmıştır. (4760 s. ÖTV Kanunu 14. md)

Vergilendirme, beyanname ve ödeme dönemleri ekli listelere göre farklı farklı belirlenmiştir. (I) sayılı listedeki mallar için her ayın ilk 15 günü ve aya ait kalan günler olmak üzere iki vergilendirme dönemi belirlenmiştir. Bu mallar için beyanname süresi ise her vergilendirme dönemini takip eden 10 gündür. Örneğin, ayın 1'i ile 15 'i arasındaki vergilendirme dönemi için beyan süresi ayın 16'sından 25'ine kadardır. Verginin ödenme dönemi ise beyan verme süresidir. (II) sayılı listedeki mallar için vergilendirme dönemi malın kayıt ve tescile tabi olup olmamasına göre belirlenmiştir. Kayıt ve tescile tabi olmayan mallar için vergi dönemi takvim yılının birer aylık dönemidir. Bu mallar için beyanname ve ödeme süresi ise bir sonraki ayın 15'ine kadarki süredir. Kayıt ve tescile tabi olanlar için ise vergi dönemi yoktur. Bu mallar için beyanname aracın ilk iktisabından önce vergi dairesine verilecektir. (III) ve (IV) sayılı listedeki mallar için vergilendirme dönemi yine takvim yılının birer aylık dönemleridir. Bu mallar için beyanname ve ödeme süreleri vergi döneminden bir sonraki ayın 15'ine kadardır. (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2020, s. 337-339) (4760 s. ÖTV Kanunu)

2.7. Vergilerin Ekonomik Etkileri

Devlet kullandığı mali araçlar vasıtasıyla toplumdaki ekonomik ve sosyal dengeler üzerinde önemli etkiye sahiptir. Günümüzde klasik iktisadi anlayışın ötesinde gelişen, ekonomi içindeki devlet gücü; kamu gelirleri, kamu harcamaları, borçlanma, emisyon hacmi, bütçe gibi araçların kullanımıyla hem ulusal hem de dolaylı olarak uluslararası etkiler meydana getirmektedir. Mali araçlar ile üretim, tüketim, istihdam, gelir dağılımı gibi ekonomik ve sosyal değişkenlere etki edilmektedir. Örneğin, sosyal nitelikli kamu

harcamaları ile devlet gelir dağılımını iyileştirici etkilerde bulunarak sosyal nitelikli bir etkide bulunabilir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 96-107)

Devletin ekonomik gücünün temelini bütçe kanunu çerçevesinde belirlenen kamu gelirleri ve kamu harcamaları oluşturmaktadır. Kamu gelirleri içinde ise en önemli yere vergiler sahiptir. Vergiler, kamu hizmetlerinin görülmesi amacıyla kamu gücü kullanılarak kanunla ve zorunlu olarak alınan parasal tutarlardır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 134-137) Vergi, zorunlu olarak alındığı için iktisadi yapıyı birçok açıdan etkilemektedir. Bu açıdan vergi yapısının iktisadi etkilerinin iyi yönde olmasını sağlamak önemlidir. (Dalton H. , 1961, s. 72) N. F. Canard verginin ekonomik etkisini; ‘‘insanın damarlarına enjekte edilen sıvının, kanın pompalanmasıyla birlikte bütün vücuda yayılmasında olduğu gibi, vergi de konulduğu andan itibaren sayısız ekonomik faaliyetler yoluyla bütün ekonomiye yayılmaktadır’’ cümlesiyle açıklamaktadır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 1) Yeni konulan bir vergi ya da vergi oranlarında yapılan bir değişiklik iktisadi ve toplumsal yaşam üzerinde önemli etkiler ortaya çıkarmakta ve böylece değişimlere yol açmaktadır. (Hicks, s. 21) Klasik maliye görüşü mali araçlara ve vergiye yalnızca mali amaç yüklemekte ve tarafsız vergi anlayışını kabul etmektedir. Oysa modern görüş bu anlayışa karşı çıkmaktadır. (Turhan, 1993, s. 29) Modern maliye görüşünde vergi sistemi ve böylece vergiler farklı amaçlara ulaşmada bir maliye politikası aracı olarak kullanılmaktadır. (Robson, 1973, s. 21)

Modern anlamda maliye politikası amaçları R. Musgrave tarafından belirtildiği üzere; kaynak dağılımında etkinliğin sağlanması, adil bir gelir dağılımının sağlanması ve ekonomik büyüme ve istikrarın sağlanması olarak ortaya çıkmaktadır. Bu genel amaçlar çerçevesinde vergiler her bir amaç için ayrı olarak değerlendirilerek uygulanacaktır. Diğer yandan, amaçlarla araçlar arasında zaman zaman çatışma olabileceği de unutulmamalıdır. Örneğin, gelir dağılımının iyileşmesi için artan oranlı gelir vergisi uygulaması yapılabilir. Ancak, bu uygulama ekonomik büyüme açısından olumlu sonuç

vermeyebilecektir. Bu sebeple vergilerin olası etkilerinin genel olarak vergi sistemi üzerinden değil de vergileri ayrı ayrı ele alarak incelemek daha doğru olacaktır. Bu çerçevede vergilerin her birinin ekonomik ve sosyal yaşama etkileri farklı olacaktır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 2)

Maliye politikasının üç amacından yola çıkarsak, vergilerin ekonomik etkileri olarak kaynak dağılımı, gelir dağılımı ve ekonomik istikrar ve büyüme etkilerinin olacağını belirtebiliriz. Vergiler, piyasada oluşmuş olan ekonomik denge üzerinde değişime yol açarak üreticilerin ve tüketicilerin davranışlarında rasyonel hareket etme güdüsüyle değişimler yapmasına yol açar. Bu şekilde hem üretim yani arz hem de tüketim yani talep tarafında hem de faktör piyasasında değişimler meydana gelir ve böylece piyasa denge noktası değişmiş olur. ‘‘Vergilerin mal, faktör ve piyasa dengesi üzerinde yapmış olduğu bu etki kaynak dağılımı etkisidir.’’ (Batırel, 1979, s. 94) Vergilerin kaynak dağılımı üzerinde etkileri vergilerin çeşitlerine göre farklılık göstermektedir. Örneğin, gelir üzerinden alınan vergilerden olan gelir vergisi değişimleri kişilerin çalışma arzusu ve meslek seçimleri üzerinde, tüketim ve tasarruf oranları üzerinde, işgücü mobilitesi üzerinde etkilerde bulunacaktır. (Edizdoğan & Çelikkaya, Vergilerin Ekonomik Analizi, 2012, s. 3-61) Bunu açıklayacak olursak, örneğin farklı meslekler arasında gelir vergisi farklılığı bulunursa kişilerin tercihleri buna göre değişebilecek, kişiler daha az vergi verecekleri mesleği seçebileceklerdir. (Rolph & F.Break, 1961, s. 534) Eğer tüm gelir türleri aynı oranda vergiye tabi tutulursa bu durumda gelir vergisi meslek tercihi üzerinde bir rol oynamayacaktır. (Ansel & Sliger, 1970, s. 252) Yine, harcama vergileri de kaynak dağılımı üzerinde etki etmekte ve fiyatların değişimiyle normal piyasa dengesini değiştirmektedir. (Erginay, 1974, s. 136) Örneğin, bir mal üzerine özel tüketim vergisi konulması, vergilendirilen mal talebi esnek olmayan bir mal ise tüketicinin bu mala olan talebinin azalmasına ve böylece bu maldan daha az üretilmesine yol açacaktır. Bu

durumda ise faktör piyasası açısından diğer sektörlere yönelik kaynak akımı olacaktır. Böylece kaynak dağılımı yine etkilenmiş olacaktır. (Brownlee & Allen, 1956, s. 287)

Vergilerin diğer bir ekonomik etkisi ekonomik büyüme ve istikrar üzerindeki etkisidir. Ekonomik büyüme; bir ülkedeki gelirin reel olarak sürekli artışıdır. Bunun sağlanmasında tasarruf ve böylece oluşacak sermaye ile yatırım yapılması önemli bir yere sahiptir. Bir ülkedeki tasarruf seviyesi yatırım ve böylece uzun vadedeki büyümenin de temelini oluşturmaktadır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 61) Bu noktada vergilerin tasarruf ve böylece yatırımlar üzerinde etki edeceği açıktır. Örneğin, gelir vergisi kişilerin tasarruf miktarını azaltacak ve böylece yatırımı da etkileyecektir. Gelir vergisinin en önemli olumsuz etkisi tasarruf üzerinde olmakta, bu olumsuz etki harcama vergilerine kıyasla da daha fazla olmaktadır. Bu durum ise yatırım, büyüme, istihdam ve dış ticaret dengesi gibi temel makro iktisadi değişkenleri etkilemektedir. (Kızılyalı, 1969, s. 24) Tasarruf oranının artması sonucunda yatırım için kaynakların da artması ekonomik refahı arttıracaktır, bu sebeple vergi politikasının buna göre belirlenmesi tasarrufların teşvik edileceği şekilde bir vergi istemi ortaya konulması önemlidir. Ancak, tasarrufların daha ziyade yüksek gelirliler tarafından yapıldığı dikkate alınırsa tasarrufu teşvik eden vergi politikalarının vergi yükü noktasında adaletsizliğe yol açması bu defa da gelir dağılımı ve toplumsal adalet açısından sorun ortaya çıkarabilecektir. (Mankiw, 2004, s. 527-528) Diğer yandan, gelir vergisi kişilerin gelirini zorunlu şekilde azaltan bir vergidir. Bu sebeple örneğin ekonominin durgunluk içinde olduğu dönemlerde azalan gelirler vergilerin de azalmasına neden olacaktır. (Tekin, 1978, s. 84) Bu şekilde ekonomideki gelişmelerle ilişkili olarak belirlenmiş olan vergi sistemi ortaya çıkan iktisadi dalgalanmalarda otomatik stabilizatör yani istikrar etkisi gösterirler. (Miller, 2004, s. 303) Özellikle artan oranlı gelir vergisi uygulaması ekonominin genişlediği zamanlarda artan vergiler, daraldığı zamanlarda ise azalan vergilerle harcama oranlarını zamanına göre

daha az ve daha fazla olarak etkiler ve böylece istikrar etkisi oluşturur. (Anderson W. H., 1973, s. 138)

Vergilerin diğer bir ekonomik etkisi gelir dağılımına olan etkisidir. Devletin modern görüş çerçevesinde ortaya çıkan işlevlerinden birisi olan gelir dağılımında adaletin sağlanması, gerek vergi gerekse de harcama politikaları vesilesiyle kişilere yapılan ayni ve nakdi yardım harcamaları ile yapılmaktadır. (Miller, 2004, s. 104) Vergi politikası olarak ise artan oranlı vergi politikası uygulaması ile daha yüksek gelirli kişilerden daha fazla az gelirli kişilerden ise daha az vergi alınarak gelir dağılımında iyileştirme sağlanmaya çalışılmaktadır. (Schiller, 2007, s. 50) Gelir dağılımı çalışmamızın ana konusunu oluşturmaktadır. Bu sebeple bir sonraki bölümde daha ayrıntılı olarak bu konu üzerinde durulacaktır.

2.8. Vergilerin Gelir Dağılımı Etkileri

Vergiler ekonomide önemli etkilere yol açmaktadır ve bu etkilerden önemli birisi gelir dağılımına olan etkisidir. Vergilerin her türünün ayrı ayrı gelir dağılımına etkileri bulunmaktadır ve bazı vergiler gelir dağılımına olumsuz etkide bulunabilirken bazıları da olumlu etki edebilmektedir. Devletin modern anlamdaki amaçlarından birisi gelir dağılımında adaleti sağlamaktır ve bu noktada vergilerin önemi büyüktür. Vergilerin gelir dağılımına etkilerini ele alacağımız bu bölümde öncelikle genel olarak konu değerlendirilecek olup daha sonra vergilerin gelir dağılımına etkisi açısından önemli olan vergide şahsiyet, vergide adalet, vergi ödeme gücü ilkeleri ile vergi yükü, vergi yansıması, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi bazı vergi konuları ele alınacaktır.

2.8.1. Genel Değerlendirme

Gelir dağılımı bozukluğu sosyal adaletsizlik oluşturmak ve toplumsal huzuru bozmak gibi pek çok problem ortaya çıkaran, hususan az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde daha fazla bulunan bir olgudur. Bu sebeple maliye politikasının son dönemdeki

önemli amaçlarından birisi gelir dağılımını iyileştirme olmuştur. (Türk, 2005, s. 19) Çalışmamızın birinci bölümünde belirtildiği üzere iktisadi açıdan gelir dağılımı milli gelirin kimler, neler veya nereler arasında dağıldığını ortaya koyan bir kavramdır. Devletin birincil dağılımdan sonra gelir dağılımında iyileştirme sağlamak için yapmış olduğu iktisadi müdahalelere gelirin yeniden dağılımı politikası denilmektedir. Gelirin yeniden dağılımı maliye politikası çerçevesinde kamu gelirleri ve harcamaları gibi temel politika araçları aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Bu çerçevede vergi politikaları adil bir gelir dağılımı oluşturma noktasında önemli bir yere sahiptir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 513-534)

Devletin gelirin yeniden dağılımını yaparken iyileştirme sağlamak adına kullandığı en önemli vergi politikası örneği artan oranlı gelir vergisi uygulamasıdır. Artan oranlı bir gelir vergisi yüksek gelirli kişilerin hem daha fazla vergi vermesini hem de böylece gelirinin daha fazla azalmış olmasını sağlar. Bu şekilde yüksek gelirlilerle az gelirliler arasındaki fark vergi öncesine daha adil hale gelmiş olur. (Schiller, 2007, s. 50) Diğer yandan, kaynak dağılımı ve ekonomik büyüme ve istikrar etkilerinde olduğu gibi gelir dağılımı etkisi açısından da her bir vergi türünün farklı farklı etkileri bulunmaktadır. Bu çerçevede, gelir dağılımında iyileştirme sağlama adına daha fazla kullanılan artan oranlı bir gelir vergisinden bu noktada sağlanacak fayda, katma değer vergisi gibi bir tüketim vergisi ile sağlanamayacaktır. (Nadaroğlu, s. 3) Bundan dolayı gelir dağılımı açısından artan oranlı vergi uygulaması tercih sebebidir ve artan oranlılığın artması vergi politikasının adaleti sağlama derecesini arttıracaktır. (Dalton H. , 1961, s. 93)

Vergi sisteminin gelir dağılımına olan etkisinin belirlenmesi ve vergiler aracılığıyla gelir dağılımında iyileştirme yapılması konusunda bazı kavramların önemi büyüktür. Bu bölüm kapsamında aşağıda açıklanacak olan vergilemede şahsiyet, adalet ve vergi ödeme gücü ilkeleri ile vergi yükü, vergi yansıması, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma kavramları vergi politikası ve vergiler ile gelir dağılımı arasındaki ilişki

açısından önemlidir. Bunlar vergi politikalarının etkisi ve vergilerin gelir dağılımına etkilerinin değerlendirilmesi açısından önemlidir. Özellikle, ayrıntısı aşağıda açıklanacak olan ve verginin en sonunda kim tarafından ödeneceğini belirten verginin yansıması kavramı bir vergi aracılığıyla oluşacak gelir dağılımı etkisi açısından en önemli unsurlardan biridir. Aşağıda bu kavramlar açıklanmaktadır.

2.8.2. Vergide Şahsiyet İlkesi

Devlet harcamalarını yerine getirebilmek için gelirler elde etmek zorundadır. Bu gelirlerin en temel olanı vergi gelirleridir. Vergiler verginin yükümlüleri için borç iken devlet için ise bir alacak hükmündedir. Alacaklı olan kişi alacağını borçlusundan alırken iki şekilde hareket edebilir. Bunlardan birisi, borçlunun gelir gibi şahsi durumlarını göz önünde bulundurarak hareket etmesi, diğeri ise borçlunun şahsi durumunu göz önünde bulundurmamasıdır. Aynı şekilde vergi borçlarında da bu durum geçerlidir. Devletin yükümlülerin şahsi durumlarını ve borç/vergi ödeme kapasitelerini göz önünde bulundurarak vergi borcunu belirlemesine vergilemede şahsiyet ilkesinin uygulanması denilmektedir. Vergilemede şahsiyet ilkesini uygulamanın çeşitli yolları bulunmaktadır. Bunlar en az geçim indirimi uygulaması, ayırma kuramı uygulaması ve vergilemede artan oranlılık uygulamasıdır. (Türk, 1996, s. 135)

- En Az Geçim İndirimi

Vergi yükümlülerinin elde ettiği gelirlerden şahsi durumları gereğince yapmak zorunda oldukları temel harcama ve geçim giderlerinin indirilmesi sonucu vergi matrahının hesaplanmasına en az geçim indirimi istisnası denilir. Bu şekilde, kişinin evine, eşine ve çocuklarına temel ihtiyaçların karşılanması için yapacağı harcamalar vergi matrahından düşülür. (Türk, 1996, s. 135)

- Ayırma Nazariyesi

Vergi yükümlüleri, hem emek hem de servet gelirleri için vergi ödemesi yapmak durumundadır. Emek gelirleri yani ücret kişinin çalışmasına, sağlıklı olmasına ve çalışmanın süreklilik arz etmesine bağlıdır. Buna karşılık, servet gelirleri bunlara bağlı olmaksızın kişiye daha düzenli ve devamlı gelir getirir. Gelirlerin niteliğindeki bu fark sebebiyle emek ve servet gelirlerinin aynı oranda vergilendirmesi vergilemede adalet ilkesi açısından doğru olmayacaktır ve bundan dolayı da gelirler ayrılarak emek gelirlerinin bir kısmı vergi matrahından düşülmektedir. Bu uygulamaya ayırma nazariyesi uygulaması denilmektedir. (Türk, 1996, s. 135)

- **Vergilemede Artan Oranlılık**

Verginin temel kavramlarından olan vergi tarifesi, ödenecek vergi tutarının belirlenebilmesi için vergi matrahına uygulanması gereken ölçüleri ifade etmektedir. olup dır. Eğer vergi miktar üzerinden hesaplanarak alınıyorsa spesifik tarife, vergi parasal değer üzerinden belirli bir oranı olarak hesaplanıyorsa buna da ad valorem tarife adı verilmektedir. Vergi tarifeleri ve bunun uygulaması mükelleflerin vergi yükünü ve vergide adaleti belirleyen temel etkenlerdendir. Temel olarak; tek, artan ve tersine artan oranlı (gerileyici) olarak vergi tarifeleri bulunmaktadır. Vergi oranının sabit olduğu, matrah değişmesinin vergi oranını değiştirmediği tarifeler tek oranlı; matrah yükseldikçe vergi oranının da yükseldiği tarifeye artan oranlı ve matrah yükselince vergi oranının indiği tarifeye ise tersine artan oranlı (azalan) tarife denilmektedir. (Dönmez, 2009, s. 195-198)

Vergilemede artan oranlılık, matrah arttıkça daha yüksek oranlarda vergi uygulamasını ifade etmektedir. Yani, örneğin daha yüksek gelire sahip bir mükellefin daha yüksek orana tabi gelir vergisi ödemesidir. Genellikle kişisel gelir vergisi artan oranlı, kurumlar vergisi ise tek oranlı olarak uygulanan bir vergidir. Tersine artan oranlı

tarife genelde uygulanmamakla birlikte örneğin tüketim vergilerinden KDV'de aynı oran uygulandığında gelir yükseldikçe tüketim azaldığından düşük gelirli kişiler gelirlerine oranla daha fazla vergi ödemektedir. Bu durum ise fiilen azalan oranlı bir vergi tarifesi durumu ortaya çıkarmaktadır. (Pınar, 2007, s. 58-59) Vergi mükellefinin elde ettiği gelir ile ödediği vergi arasındaki ilişkiyi belirten ve gelir arttıkça verginin de artmasını ifade eden artan oranlılık vergilerin gelir dağılımına etkisi açısından en temel ve en önemli kavramlardandır. Kişilerin gelirlerini göz önünde bulundurarak herkesin gelirine oranlı olarak vergi alınması gelir dağılımı açısından olumlu sonuçlar ortaya çıkaracaktır. (Türk, 2005, s. 328-330)

2.8.3. Vergilemede Adalet İlkesi

Vergi devletin zor kullanarak aldığı bir mali tutardır ve bunun için toplumsal iktisadi ve sosyal yapıya özellikle gelir dağılımına da etki eden önemli etkileri bulunmaktadır. Bu durum vergilerin kanun çerçevesinde ve toplumun temsil edildiği şekilde konulmasını getirmiştir. Ancak, bununla birlikte vergi toplanmasında bazı ana kurallara ihtiyaç vardır. İşte, vergiciliğin anayasası özelliğinde olan bu kurallar vergileme ilkeleridir ve vergi konusunda çalışma yapmış birçok iktisatçı ve maliyeciler bu çerçevede ilkeleri belirlemek adına görüş bildirmişlerdir. Bu görüşler dünya görüşüne ve toplumsal yapıya göre değişmekle birlikte özellikle bazı ilkeler genel anlamda önemli konumdadır. İşte bu vergileme ilkelerinden birisi vergilemede adalet ilkesidir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 236-237)

Vergi ile ilgili düşünen tüm bilim adamları vergilendirme adaletin sağlanması ve adil bir sistemin kurulması gerektiği yönünde ortak paydada buluşmuşlardır. Bu çerçevede ortaya çıkan vergilemede adalet ilkesi, vergilendirmenin toplumun bireyleri arasında hakka uygun olarak dağıtılmasını ifade etmektedir. Verginin kimlerden ve hangi ölçüde alınacağı bu ilkenin temelini oluşturur. Adalet kavramının belirlenmesinde ve

uygulanmasında farklı görüşlerin ortaya çıkması adalet ilkesinin de süreç içerisinde farklı yorumlanmasına neden olmuştur. Bununla birlikte, temel olarak bireylerin mali güçleri doğrultusunda toplumsal giderlere katılması olarak adalet ilkesi kabul edilmiştir. Vergi adaletinde iki genel yaklaşım adaletin uygulamasında kabul görmüştür. Bunlar fayda ve ödeme gücü ilkeleridir. Fayda ilkesi, bireylerin kamusal mallardan faydalandığı ölçüde vergi vermesini ifade etmektedir. Bu şekilde bireyler kullanımlarının ücretini yani vergisini ödemiş olacak ve diğerlerine bir bedel yüklemesi yapmayacaktır. Bu durumda adalet sağlanmış olacaktır. Ancak, kamusal malların özellikleri bunlardan sağlanan faydanın ölçülmesini zor hatta imkânsız kılmaktadır. Özellikle tam kamusal mallar için daha geçerli olan bu durum ancak faydası bölünebilen bazı kamusal mallarda uygulanabilecektir. Diğer yandan, fayda ilkesi uygulaması kaynak dağılımı açısından etkinliği sağlayabilecek bir uygulama olmakla birlikte gelir dağılımında adalet açısından uygun değildir. Gelir dağılımı açısından adalet ilkesini sağlayan ilke aşağıda ayrıntıyla açıklanan ödeme gücü ilkesidir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 241-244)

2.8.4. Vergi Ödeme Gücü İlkesi

Toplumsal giderlere bireylerin ödeme güçlerine göre katılmasını ifade eden ödeme gücü ilkesi, vergilendirmede adaletin sağlanması açısından geçmiş dönemlerden itibaren maliyeciler tarafından önem verilen bir ilke olmuştur. Ödeme gücü ilkesi temel olarak gelir dağılımında adaletin sağlanması amacı üzerine dayanan bir ilkedir. Vergilemede bireylerin ödeme güçleri esas alınmakta ve bu şekilde vergi yükü adaletli şekilde dağıtılarak gelir dağılımında iyileşmenin sağlanması amaçlanmaktadır. Bunu sağlamak adına ödeme gücü ilkesinde iki tür eşitlik kavramı bulunmaktadır. Bunlar yatay ve dikey eşitlik kavramlarıdır. Yatay eşitlik eşit düzeyde gelire sahip bireylerin eşit şekilde vergilendirilmesini ifade ederken, dikey eşitlik ise farklı düzeyde gelire sahip bireylerin farklı oranlarda vergilendirilmesini ifade etmektedir. Farklı gelirdeki bireylere örneğin artan oranlı vergi uygulaması gibi farklı düzeyde vergilendirme yapılması dikey eşitliğe

örnektir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 245-258) Vergilerin bireylerin ödeme gücüne belirlenerek alınması gelir dağılımında olumlu etki oluşturacaktır.

2.8.5. Vergi Yükü

Çağdaş devletlerin en temel gelirini oluşturan vergi gelirleri, temel olarak yükümlülerin gelirleri, harcamaları ve servetleri üzerinden alınmaktadır. İşte, farklı tanımları bulunmakla birlikte bireysel vergi yükü kavramı özet olarak bireylerin yukarıdaki şekillerdeki vergi ödemelerinin gelirlerine oranını ifade etmektedir. (Türk, 1996, s. 181-182) Yani, vergi yükü ödenen verginin miktarının dışında bunun gelir ve servet ile olan ilişkisini de göstermektedir. Bu çerçevede, vergi yükünün hem bireysel çeşitli kıstaslara ve durumlara göre farklı tanımları bulunmaktadır. Bu şekilde çeşitli açılardan bireylerin, toplum kesimlerinin, bölgelerin ve sektörlerin vergi ödemeleri ile ödeme güçlerinin durumlarını ortaya koymaktadır. Bu anlamda vergi yükü kavramı vergilerin gelir dağılımına olan etkisi açısından öneme sahiptir. Çünkü vergi yükü vergi ödeme gücü ile ödenen verginin matematiksel bir fonksiyonudur ve ödeme gücü yani gelir ve servet arttıkça vergi yükü de azalmaktadır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 179-181)

Yukarıda belirtildiği üzere farklı durumlar için farklı hesaplamaların yapılması farklı vergi yükü tanımlamalarını ortaya çıkarmıştır. Bu durum kullanılış türüne göre vergi yükünün farklı anlamları bulunmaktadır. Bu çerçevede aşağıda kısaca açıklamaları bulunan vergi yükü türleri bulunmaktadır;

- Toplam vergi yükü, bir ekonomideki toplam vergilerin o ekonomiye olan oranını ifade etmektedir, yani vergiler ile milli gelir arasındaki oranıdır.
- Bireysel vergi yükü, bireyin ödediği vergiler ile aynı bireyin elde ettiği gelir arasındaki oranı ifade etmektedir. Kişi başına vergi oranının, kişi başına gelire oranı olarak hesaplanabilir.

- Gelir grupları bakımından vergi yükü, gelir dağılımı ölçümlerine göre gelir gruplarına bölünmüş olan her bir gelir grubuna düşen vergi yükünü ifade etmektedir. Bu vergi yükü hesabında vergi adaleti kavramı öne çıkmaktadır.
- Sektörel vergi yükü, ekonomideki farklı sektörlerin sahip olduğu vergi yükünü ortaya koymaktadır.
- Bölgesel vergi yükü, farklı şekillerde ayrımlara tabi olarak belirlenebilen farklı coğrafi bölgelerin vergi yükünü belirtmektedir. Bu ayrımda bölgeler coğrafi, iktisadi veya sosyal farklı şekillerde belirlenerek bunların arasındaki vergi yükü farklılıkları ortaya konulur.
- Brüt vergi yükü, vergi hasılatının gayri safi gelire oran vergi olarak ödenen ifade eder. Bu hesaplamada devletin özel sektöre yaptığı karşılıksız nakdi yardımlar negatif vergi olarak ödenen vergi toplamından düşülmektedir.
- Net vergi yükü, bir ekonomide vergiler aracılığıyla yapılan giderlerden sağlanan faydanın ödenen vergilerden düşülmesi sonucu ortaya çıkan tutarın toplam milli gelire oranını belirtmektedir. Yani hem mali yardımlar hem de transfer harcamaları ödenen vergilerden çıkarılmaktadır.
- Gerçek vergi yükü, vergiler neticesinde ortaya çıkan doğrudan ve dolaylı her türlü etkinin ortaya konulması sonucunda hesaplanmasıdır. Gerçek vergi yükünü ortaya koyan bir tanım olmakla birlikte ekonomideki tüm etkilerin bulunması fiilen zor olduğu için hesaplanması da imkânsız sayılan bir tanımdır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 181-184)

Vergi yükü bireylerin gelirleri ile üzerlerine düşen vergi arasındaki ilişkiyi göstermesi açısından daha önce de belirtildiği üzere gelir dağılımı açısından önemli bir kavramdır. Gelir gruplarına göre vergi yükü türünde bireylerin gelirine göre vergi yükleri ortaya konulmaktadır. Az gelirli bireylerin bu anlamda daha az vergi yükünün olması gelir dağılımına olumlu etki edecektir. Bu anlamda vergi yükü hesaplamasının iyi

yapılması ve her gelir grubundaki bireylerin vergi yüklerinin belirlenmesi gelir dağılımında adalet sağlayıcı politikalar için önem arz etmektedir.

2.8.6. Vergilerin Yansıması

Vergiler yükümlüler için bir borç yani bir yük olduklarından dolayı yükümlüler vergilerden kaçmak ister, vergiye karşı bir tepki gösterirler. Vergiye karşı gösterilen tepkilerden bazıları vergi sonrası bireyin gelirini korumak için daha fazla çalışmasını ifade eden gelir etkisi gibi olumlu tepkiler, bazıları ise vergi karşısında kişinin çalışmamayı tercih etmesi olan ikame etkisi gibi olumsuz tepkilerdir. Kanun koyucuların vergi düzenlemelerini yaparken bunu göz önünde bulundurması ve buna göre düzenlemeler yapması gerekir. Vergiye karşı verilen tepkiler yukarıda belirtildiği gibi ikame ve gelir etkileri, vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı ve verginin yansıtılması gibi davranışlardır. (Türk, 1996, s. 167)

Vergiye karşı verilen tepkilerden biri verginin yansıtılmasıdır. (Türk, 1996, s. 167) Verginin bir birey ya da kurum tarafından ödenmesi vergi yükünün, o vergiyi ödeyen kişiye yüklendiği anlamına gelmemektedir. Çünkü vergiyi ödeyen kişi çeşitli yollarla ödediği vergiyi başkalarına aktarabilir ve bu durumda aslında vergiyi ödeyen kişi için bir vergi yükü oluşmayacaktır. Bu çerçevede ekonomide önemli bir sorun noktası verginin asıl olarak kimin ödediği ve gelir dağılımının bundan nasıl etkilendiği konusudur. İşte bu sorunu ortaya çıkaran duruma, yani gerçekte vergiyi ödeyen kişiyle vergiyi asıl ödeyen nihai ödeyicinin farklı olması ve vergiyi ödeyen kişinin ödediği vergiyi başkasının ödemesini sağlamasına verginin yansıması denir. Vergi yansıması piyasa imkânlarının kullanılarak vergi yükünün başkalarına aktarılmasını ifade etmektedir. Verginin yansımasını bir örnekle açıklayalım. Örneğin piyasada bir şişe içecek fiyatının 10 TL olduğunu ve devletin bu içeceğe 1 TL vergi koyduğunu düşünürsek ve eğer satıcı bu

içeceği 11 TL fiyatına çıkararak satarsa işte bu durumda satıcı devletin koymuş olduğu verginin tamamını tüketicilere yansıtmış demektir. (Heper, 2009, s. 217)

Vergilerin yansıtılabilmesi çeşitli unsurlara bağlıdır. Vergilerin türleri, piyasa yapısı, piyasa koşulları ve hukuki düzenlemeler vergilerin yansıtılmasında farklı sonuçlara yol açabilir. Diğer yandan, vergilerin yansıtılması genel olarak ödeme, vurgu, aktarma ve yerleşme olarak dört aşamada gerçekleşir. Bir verginin yansıtılmasının ilk aşaması öncelikle bir mükellef tarafından verginin ödenmesidir. Ödenen vergi ödeyen mükellefte psikolojik olarak kötü bir etkiye yol açar ki buna vurgu denilir. Vurgu aşamasında birey vergi nedeniyle satın alma gücünde oluşan azalmayı gidermek i.in vergiyi başkalarına aktarmanın yollarını arar ve yukarıda da değindiğimiz gibi verginin yansıtılabilmesi çeşitli unsurlara bağlıdır ve her zaman tamamen yansıtmak mümkün olmayabilir. Vergiyi yansıtmanın yolunu bulan ödeyenin vergiyi piyasa ve ekonomik koşullar altında başkasına geçirmesine aktarma aşaması denilir. Aktarma aşamasından sonra verginin bir daha yansıtılmayarak son ödeyende kalmasına ise yerleşme aşaması denilmektedir. İşte vergilerin yansıması sırasıyla bu dört aşamada gerçekleşmektedir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 185)

Ödenen bir verginin yansıtılması farklı türlere ayrılmaktadır ve çeşitli faktörlere göre yansımanın etkileri ve oluşabilmesi değişmektedir. Bu çerçevede yansıma türleri ile vergi yansımasını etkileyen faktörler aşağıda açıklanmaktadır;

2.8.6.1. Yansıma Türleri

Yansımanın kanuni-ekonomik; ileriye-geriye; sınırsız-sınırlı ile mutlak-diferansiyel yansıma gibi çeşitli türleri bulunmaktadır. Buna göre;

- **Kanuni ve Ekonomik Yansıma**

Kanun ile verginin kanunda belirtilen ödeyici tarafından kime yansıyacağının ya da yansımayacağının ortaya konulmasına kanuni yansıma denilmektedir. Kanun koyucu bazı durumlarda vergiyi tahsil ettiği ya da yansıtılmasını istediği kişiyi yasada belirtebilir. Bu durumda vergi yasalara bağlı olarak yansıtılmış olur. Vergilerin ekonomik yansıması ise verginin yansımasının yasa koyucu tarafından belirlenmediği ve piyasa koşullarının elverişli olduğu durumlarda verginin başkalarına aktarılmasını ifade eder. Verginin ekonomik yansıması vergiyi nihai ödeyeni farklılaştırarak özel reel gelir dağılımında değişime yol açar. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 186)

- **İleriye ve Geriye Yansıma**

Verginin ileriye yansıması, verginin malın fiyatlarına eklenerek tüketicilere aktarılmasını ifade etmektedir. Vergiyi ödeyen talebi etkilemediği sürece fiyatlara ekleyerek vergiyi ileriye yansıtabilir. Verginin geriye yansıması ise, piyasa koşulları gereği malın fiyatına ekleme yapılamadığı durumda üretim faktörlerine doğru verginin aktarılmasını ifade etmektedir. Talep koşulları nedeniyle verginin malın fiyatına eklenemediği durumda ödeyen bunu eğer örneğin işçi ücretlerinde düşürmeyle karşılamaya çalışırsa bu durumda verginin geriye yansıması söz konusudur. (Türk, 1996, s. 175)

- **Sınırlı Yansıma ve Sınırsız Yansıma**

Sınırlı yansıma, ödenen ve daha sonra aktarılarak yansıtılan bir verginin aktarıldığı kimsede kalmasını ve bir daha aktarılamamasını ifade eder. Sınırsız yansıma ise, ödenen, daha sonra aktarılarak yerleşen verginin tekrar tekrar başkalarına yansıtılabilmesidir. Bu şekilde durgun suya atılan taşın oluşturduğu dalgalar örneğinde olduğu gibi dalgalar halinde vergi tekrar yansıtılmakta ve en sonunda nihai olarak birinde kalmaktadır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 187)

- **Mutlak ve Diferansiyel Yansıma**

Belirli bir vergide yapılan artışın diğer vergiler ve kamu harcamalarında herhangi bir değişiklik olmadığı durumlarda gelir dağılımı üzerinde oluşturduğu etki mutlak yansıma olarak ifade edilmektedir. Buna göre bir vergideki artış çeşitli makroekonomik göstergelerde değişikliğe yol açacak ve bu da gelir dağılımını etkileyecektir. Diğer yandan, kamu harcamalarında değişim olmadan, bir verginin kaldırılarak yerine başka bir verginin konulmasının gelir dağılımında ortaya çıkardığı etki ise diferansiyel yansıma olarak ifade edilmektedir. Bu yansıma türleri verginin ekonomik etkilerinden sadece gelir dağılımı etkisini ortaya koymaktadır. Bu açıdan çalışma konumuz açısından bu yansıma çeşidi önemlidir. (Heper, 2009, s. 219)

2.8.6.2. Vergi Yansımasını Etkileyen Faktörler

Vergilerin yansıması farklı birçok faktöre bağlı olarak değişmektedir. Bu çerçevede piyasaların yapısı, vergilerin hangi türde olduğu, ekonominin dışa açıklığı ve özellikle arz ve talep esnekliklerinin nasıl olduğuna bağlı olarak vergilerin yansıması değişmektedir. Aşağıda bu faktörler açıklanmaktadır;

- **Piyasanın Yapısı**

Piyasaların yapısı piyasa düzeni açısından doğrudan alıcı ile satıcının gücüne ve bu durum da vergilerin ileriye veya geriye doğru yansıtılmasına etki etmektedir. Yani, tam rekabet, monopol gibi farklı piyasa yapılarında vergilerin yansıtılabilmesinin imkânları da farklı olmaktadır. Diğer yandan piyasa yapısı dışında kısa veya uzun dönem olarak hangi dönemde yapılacağı da yansıtılabilmeyi etkileyecektir.

Tam rekabet piyasası, piyasada çok sayıda alıcı ve satıcının olduğu, malların homojen olduğu ve piyasadaki firmaların normal kar elde ettikleri bir yapıya sahiptir. Bu piyasa yapısında satıcı malların fiyatlarını belirleme imkânına sahip değildir ve fiyatlar

veri olarak kabul edilmektedir. Böyle bir durumda satıcı vergiyi mal fiyatlarına yansıtırsa piyasada oluşan bu yüksek fiyat düzeyinde talebi düşecek ve tekrar fiyatı düşürmek zorunda kalacaktır. Bu sebeple tam rekabet piyasasında kısa dönemde vergi satıcı üzerinde kalacaktır. Uzun dönemde ise diğer bazı firmaların piyasadan çekilebilmeleri, teknoloji değişimi farklı etkenlere bağlı olarak satıcıların fiyat belirleme şansına sahip olmalarıyla verginin alıcılara yansıtılması imkânı vardır.

Monopol piyasası, piyasada tek bir satıcının ve çok sayıda alıcının olduğu, mal ve hizmetlerin homojen olduğu, satıcının karını maksimum düzeyde tuttuğu bir yapıya sahiptir. Bu piyasa yapısında fiyat belirleme şansına sahip olan monopolcü satıcı firma maliyet yapısı ve kaynak durumu elverdiği ölçüde vergiden dolayı azalan karını aynı düzeye getirebilmek için vergiyi alıcılara yansıtabilecektir. Monopolcü firma kısa dönemde de uzun dönemde de vergiyi yansıtabilir. Ancak, burada diğer unsurlar da bulunduğu ve talep durumunun değişebilmesi sebebiyle yansıtma sınırsız olmayacak ve bazı durumlarda vergi satıcıda da kalabilecektir.

Monopolcü rekabet piyasası, piyasada farklılaştırılmış birçok ürün ile çok sayıda satıcı ve alıcının bulunduğu bir yapıya sahiptir. Bu piyasada yapı tam rekabet piyasasına benzemekle birlikte, tam rekabette satıcıların fiyat belirleme imkânı bulunmazken, bu piyasada farklılaşmış malların bulunması satıcılara fiyatları belirleme imkânı oluşturmaktadır. Bu durumda ise fiyat belirleme imkânı olması satıcı firmalara vergiyi az da olsa yansıtma imkânı vermektedir.

Oligopol piyasası, az sayıda firmanın, homojen bir mal üzerinde piyasaya hakim olduğu bir yapıya sahiptir. Dolayısıyla bu piyasa türünde satıcılar malın piyasa fiyatını belirleme imkânına ve talep koşulları elverdiği ölçüde vergiyi yansıtma imkânına sahiptir. (Aksoy, 1998, s. 292-298)

- **Verginin ve Malın Türü**

Verginin türü yani, verginin dolaylı veya dolaysız vergi olup olmaması yansıtılmasını etkilemektedir. Teorik olarak dolaylı vergilerin daha kolay yansıtıldığı varsayılmakla birlikte, mutlak olarak bu durum da olmamaktadır. Dolaylı vergiler önceki bölümlerde belirtildiği gibi mal ve hizmetlerin satışları üzerinden alınmaktadır. Bu durumda vergi yükü mal ve hizmetleri kullanan herkes tarafından alınacak ve fiyat mekanizmasıyla piyasa işlemleriyle yansıtılabilecektir. Dolaysız vergilerde ise yansıma zamana ve piyasa yapısına göre değişecek ve fiyat mekanizmasından faydalanmayacağı için yansıma güç olacak ve daha sınırlı düzeyde kalacaktır. Diğer yandan, malın türü de verginin yansıtılmasında önemli bir konumdadır. (Erdem, Şenyüz, & Tatlıoğlu, 2003, s. 142) Zorunlu ihtiyaç malları tüm kesimler tarafından tüketilmek zorunda olduğu için bu mallar üzerine konulan vergiler daha kolay yansıtılabilmektedir. Zorunlu olmayan mallarda ise yansıma imkânı daha zordur. (Heper, 2009, s. 221)

- **Talep ve Arz Esnekliği**

Yansıma açısından diğer önemli faktörler malın talep ve arz esnekliklerdir. Yani, bir malın fiyatında olan değişim karşısında malın talep ve arz miktarında hangi ölçüde değişim olduğudur. Talep esnekliğinde, malın hangi türde bir mal olduğu esnekliği ve yansımayı doğrudan etkileyecektir. Eğer, mal zorunlu bir tüketim malı ise yansıma daha kolay olacaktır, çünkü bu malların talep esnekliği düşüktür. Tersi durumda ise malı yansıtmak daha zordur, çünkü talep esnekliğinin yüksek olduğu durumda bireyler o malı tüketmekten vazgeçebilecektir. Arz esnekliğinde ise duruma göre ancak geriye doğru yansıma daha mümkündür. Eğer, arz esnek değilse yani girdilerin arzı fiyata göre değişmiyorsa vergiyi geriye doğru yansıtmak daha kolay olacaktır. (Heper, 2009, s. 221-222)

Vergilerin yansıması gelir dağılımı açısından oldukça büyük bir önem arz etmektedir. Çünkü vergi yansıması neticesinde vergiyi nihai ödeyen kişi aslında vergi yükünü esas olarak yüklenen kişidir. Bu anlamda eğer vergi yansıması neticesinde vergi yükü düşük gelirli bir bireye yerleşirse bu durum gelir dağılımı açısından olumsuz olacaktır. Tersi durumda ise yani eğer vergi yüksek gelirli bireye yerleşirse bu durumda gelir dağılımı olumlu etkilenebilecektir. Bu sebeple vergi yansıması, vergi yükü gibi araştırmaların doğru şekilde yapılıp doğru sonuçlara ulaşılması bir ülkede gelir dağılımı ve vergi politikası açısından önemlidir. (Aktan & Vural, 2002, s. 82-83)

2.8.7. Vergi Kaçakçılığı ve Vergiden Kaçınma

Vergiden kaçınma, vergi ödemesi gereken kişinin bu vergiyi üçüncü kişilere taşımak olan yansıtma yapmaksızın vergiyi ödememesini ifade eden bir kavramdır. (Türk, 1996, s. 168) Vergi ödememekle birlikte, mükellefin vergiden kaçınırken yaptığı davranış yasal sınırlar içerisindedir. Yani, kanun dairesi içerisinde vergi ödememe davranışı söz konusudur. Kişinin vergisi yüksek bir malı almaması, tüketiminde veya yatırımında vergisi daha düşük olan malları tercih etmesi, gibi davranışlar vergiden kaçınmaya örnektir. Bunların dışında zaman zaman da yasal boşluklar kullanılarak vergiden kaçınma söz konusu olmaktadır. Vergiden kaçınma davranışı ile karıştırılan vergi kaçakçılığı ise daha farklı bir kavramdır ve yasaların ihlal edilmesiyle ortaya çıkar. Kayıt dışı işçi çalıştırma, ödenen ücretleri olduğundan düşük gösterme veya belgelerde sahtecilik yapma gibi yöntemlerle vergi kaçakçılığı ortaya çıkabilir. Görüldüğü üzere vergiden kaçınma ile vergi kaçakçılığı birbirinden farklı kavramlardır. Diğer yandan, vergi kaçakçılığı bir suçtur ve devletin çeşitli yöntemlerle bununla mücadelesi gerekmektedir. Sosyal sorumluluk ve vergi bilincinin geliştirilmesi, mevzuatın açık şekilde yapılması ve vergi idaresinin aktif olması, vergi denetim mekanizmasının ve vergi cezalarının gelişmiş olması önemlidir. (Pınar, 2007, s. 56-57) Vergi kaçakçılığında vergi kaçırmanın hem önlenmesi hem de bastırılması gereklidir. Kaçırma olanağı arttıkça vergi kaçakçılığı da

artmaktadır. Bunun için kaçırma olanağının olmaması ya da azaltılması, bu sebeple vergi düzenlemelerinin vergi kaçakçılığına imkân tanımayacak ve kaçakçılığı önleyecek şekilde düzenlenmesi önemlidir. Diğer yandan, vergi idaresinin güçlü olması, vergi denetimlerinin gelişmiş olması ve verilecek cezaların caydırıcı olması hususları da kaçakçılığın bastırılması açısından önemlidir. (Türk, 1996, s. 171) Vergi kaçırma ile yakalanma riski ve kaçırma karşılığında alınacak cezaların büyüklüğü arasında ters orantılı yakın bir ilişki vardır. Bundan dolayı etkin bir denetim mekanizmasının ve yeterince caydırıcı olan bir cezanın var olması önemlidir. (Pınar, 2007, s. 57) Devletin, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı konularında gerekli önemli alması gelir dağılımında adalet açısından önemlidir. Çünkü bunların varlığı durumunda örneğin artan oranlı bir vergi uygulaması olsa bile gerçek durum üzerinden vergilendirme yapılmadığı için gelir dağılımında iyileştirici bir etkiye sahip olmayacaktır ve hatta gelir dağılımında daha da kötü bir hale yol açabilecektir. Çünkü örneğin yıllık 20 bin geliri olan ve kaynaktan kesinti yoluyla vergisi ödenen bir bireyden % 20 vergi alındığı ve yıllık 70 bin geliri olan ve beyan yoluyla ödeme yapan bir bireyden de % 30 oranında vergi alındığını varsayalım. Bu durumda ilk birey 4 bin, ikinci birey ise 21 bin vergi ödeyecektir. Normal şartlar altında artan oranlı olarak uygulanan bu vergi sistemi gelir dağılımı açısından adaletlidir. Ancak, beyan usulü ile ödeme yapan birey eğer vergi kaçakçılığı yoluna gider ve kazancını örneğin 40 bin olarak gösterirse bu durumda 12 bin vergi ödeyecektir. Bu vergi miktarında ise vergi oranı %17 olarak uygulanmış olacak ve artan oranlı değil tersine artan yani azalan oranlı bir vergi durumuna gelecektir. Bu durumun da gelir dağılımını bozucu etkisi açıktır. (Türk, 2005, s. 331)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ VE GELİR DAĞILIMI İLİŞKİSİ

Çalışmanın bu bölümünde özel tüketim vergisinin gelir dağılımına olan etkileri ele alınarak, önceki bölümlerde teorik olarak ele alınan gelir dağılımı ve özel tüketim vergisi kavramları arasındaki ilişki incelenecektir. Bu bağlamda öncelikle giriş bölümünde özel tüketim vergisinin genel ekonomik ve gelir dağılımına etkileri teorik olarak ele alınacak ve bu çerçevede vergilerin gelir dağılımına olan etkisiyle ilgili yapılmış çalışmalar incelenerek literatür taraması yapılacaktır. Daha sonra ise vergiler ve gelir dağılımı ile ilgili istatistiklere yer verilecektir. Nihai olarak çalışmanın ana konusunu oluşturan özel tüketim vergisinin gelir dağılımına etkileri özellikle ülkemizdeki uygulama açısından ayrıntılı olarak değerlendirilecek daha sonra ise kısaca farklı ülkelerdeki özel tüketim vergisi uygulamasına değinilerek bölüm tamamlanacaktır.

1. Giriş

Vergilerin, devletin faaliyetlerini yerine getirmek için yaptığı kamu harcamalarını finanse etmek olarak bilinen geleneksel anlayış dışında, modern anlayış olarak bazı olumlu işlerin özendirilmesi, piyasanın işleyişi çerçevesinde oluşan başarısızlıklara müdahale ve gelir dağılımında adaletin sağlanması gibi önemli amaçları da bulunmaktadır. (Prasad, 2008, s. 7) Çalışmamızın önceki bölümünde belirtildiği üzere, konulan bir vergi ekonomi üzerinde çok yönlü etkilere yol açacak ve birçok farklı noktadan ekonomik işleyişi etkileyecektir. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 1) Bu etkiler hem ekonomik hem de sosyal yönlü olabilmektedir. (Hicks, s. 21) Bu çerçevede vergiler kaynak dağılımında, ekonomik istikrar ve büyüme üzerinde ve gelir dağılımında etkilere

yol açarak iktisadi düzeni değiştirmektedir. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 2) Vergiler bu yönüyle hem doğrudan etki olarak hem de dolaylı olarak çok çeşitli açılardan yapacağı etkilerle gelir dağılımına da etki edecektir.

Özel tüketim vergisi de harcama vergilerinin bir türü olarak diğer vergiler gibi konulduğu andan itibaren ekonomiye ve bu çerçevede gelir dağılımına etkide bulunmaktadır. Bu anlamda maliye politikasının modern anlamdaki amaçları olan kaynak dağılımında etkinliğin sağlanması, adil bir gelir dağılımının sağlanması ve ekonomik büyüme ve istikrarın sağlanması amaçlarında özel tüketim vergisi etkide bulunmaktadır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 2) Konuyu her bir amaç noktasında açıklayacak olursak, örneğin özel tüketim vergisinin kaynak dağılımına etkisi malın nispi fiyat yapısına ve malın talep esnekliğine bağlı olarak tüketicilerin bu maldan daha az talep etmesine yol açacak bu da malın üretiminin azalarak diğer malların üretimine ve diğer sektörlere kaynakların kaymasını sağlayacaktır. Kaynakların vergilendirilen üründen diğer ürünlere kaymasıyla kaynak dağılımının değişmesi de hem istihdam, hem üretim hem de diğer birçok diğer alan üzerinde etkilere yol açacaktır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 231-248) Özel tüketim vergisinin kaynak dağılımı üzerine diğer bir etkisi konulduğu malın talep ve gelir esnekliğine göre ikame ve gelir etkisi doğurabilmesidir. Gelir etkisi vergi nedeniyle geliri azalan bireyin bunu ortadan kaldırmak için daha fazla iş yapmak ve çalışmak istemesidir. İkame etkisi ise konulan vergi sebebiyle gelirinde azalma olan bireyin çalışmasını arttırmak yerine boş zamanı tercih etmesini ifade etmektedir. (Dickenson, 1996, s. 148) İşte, özel tüketim vergisi uygulaması bazı ürünlerde ikame etkisi doğurarak bireyin bütçesini etkileyecektir. Tütün, alkol gibi gelir esnekliği düşük ve sofra tuzu gibi talebi inelastik olan diğer bazı mallarda özel tüketim vergisi uygulaması ise gelir etkisi oluşturacaktır. (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012, s. 231-248)

Özel tüketim vergisi kaynak dağılımı dışında temel ekonomik amaçlardan olan ekonomik büyüme ve istikrar üzerinde de etkide bulunacaktır. ÖTV'de yapılan bir artış

özellikle düşük gelir gruplarında tüketim kararlarını etkilerken, yüksek gelir gruplarında ise tasarrufu ve böylece yatırım kararlarını etkileyecektir. Zorunlu bir maldan alınmayan ve yüksek gelir gruplarının tükettiği bir mala uygulanan vergi bu grubun tasarrufunu kısıcı etki yaparak artan oranlı gelir vergisi gibi etki oluşturacaktır. Diğer yandan, belirli bir sektörde yatırıma karar vermiş bir müteşebbis için vergi nedeniyle eğer sermaye mallarının fiyatı yükselirse bu durum sermaye kullanımının maliyetini yükselterek yatırım planlarında değişiklik yapabilecek ya da başka bir alanda yatırıma karar verebilecektir. Özel tüketim vergisinin bu anlamda diğer bir etkisi işgücü arzı noktasında ortaya çıkmaktadır. Farklı durumlara göre vergi işgücü arzı üzerinde olumlu veya olumsuz etkilerde bulunabilecektir. Bireylerin talep ettiği malların fiyatındaki artış çalışma üzerinde olumlu etki göstererek gelir etkisi oluşturabilir. Diğer taraftan boş zamanın tamamlayıcısı olan otomobil, eğlence gibi mallar üzerine konulan özel tüketim vergisi boş zamanın aleyhine çalışma arzının lehine bir etkide bulunabilir. Özellikle yüksek gelir grubunun tükettiği mallar olan boş zaman tamamlayıcısı mallar bu grupta bu mallara olan talebi azaltarak boş zamanın tüketimini düşürebilir. Düşük gelir grubunda ise durum ikame ve gelir etkilerinin ortaya çıkmasına yani vergiye verilen tepkiye bağlıdır. (Edizdoğan, 1981, s. 49-53)

Çalışmamızın ilk bölümünde belirtildiği üzere, gelir dağılımını etkileyen pek çok faktör bulunmaktadır. Bu faktörler hem gelirin elde edilme sürecinde ve hem de gelirin oluşumundan sonraki süreçte ortaya çıkmakta ve farklı pek çok başlıktan oluşmaktadır. (Dinler, 2009, s. 298) Emeğin dağılımı ve beşeri sermaye durumu ile ücret farklılıkları, servet ve mülkiyet dağılımı, nüfus yapısı, eğitim düzeyi, sağlık durumu, faktör fiyatları, piyasanın yapısı, kayıt dışı ekonomi, iktisadi konjonktür, enflasyon, faiz, kamu harcama ve vergi politikaları ile teknolojik gelişme ve küreselleşme gibi çalışmanın ilk bölümünde ele alınan pek çok faktör gelir dağılımında etkilere yol açmaktadır. Örneğin, sağlık ve eğitim durumları bireylerin farklı düzeylerde ücret almasına neden olabilmekte; bunun

dışında ülkenin iktisadi yapısı, ülkedeki milli gelir, işsizlik ve enflasyon durumları da gelir dağılımına etki edebilmektedir. (Ulusoy, 2003, s. 263) Bu çerçevede kamu vergi ve harcama politikaları da yine gelir dağılımına doğrudan ve dolaylı olarak etki eden faktörlerdendir. Devlet vergileri adil alarak ve sosyal nitelikli kamu harcamaları yaparak gelir dağılımında iyileştirici etkiler yapabilecektir. (Dinler, 2009, s. 302)

Yukarıda belirtildiği üzere, özel tüketim vergisinin de bu çerçevede ekonominin genel işleyişine ve böylece gelir dağılımına pek çok yönden etkileri olabilecektir. Kaynak dağılımı, ekonomik istikrar ve büyüme ile işgücü arzı üzerinde etkileri olabildiği gibi, uygulanma şekline göre gelir dağılımını etkileyen diğer faktörler üzerine de doğrudan ya da dolaylı olarak özel tüketim vergisinin etkileri bulunmaktadır. Ancak, çalışmamızda özel tüketim vergisinin gelir dağılımını etkileyen tüm faktörler üzerindeki etkileri değil, ÖTV uygulamasının doğrudan gelir dağılımına olan etkisi incelenecektir. Yani, özel tüketim vergisinin gelirin yeniden dağılımına etkisi açısından değerlendirmede bulunulacaktır. Bu çerçevede de ülkemizdeki ÖTV uygulaması vergilerin gelirin yeniden dağılımına etkileri açısından önemli olan özellikler kapsamında değerlendirilecektir.

Vergilerin gelir dağılımına etkilerine ilişkin araştırmalar son dönemde çok sayıda araştırmaya konu olmuştur. Ancak, bu çalışmaların büyük çoğunluğunu dolaysız yani gelir vergilerinin yeniden dağılıma olan etkileri oluşturmaktadır. Bunun sebebi, gelir vergilerinin artan oranlı uygulanmaları ve doğrudan gelir üzerinden alınmaları sebebiyle kişilerin şahsi durumlarını göz önünde bulundurmasıdır. Diğer yandan daha az sayıda olsa da dolaylı yani harcama vergilerinin de gelir dağılımına etkilerinin incelendiği çalışmalar olmuştur. (Bird & Zolt, 2005, s. 70) Dolaylı ve dolaysız vergilerin tanımında ve ayrımında belirsizlik bulunmakla birlikte bu konuda genel kabul dolaysız vergilerin kişilerin şahsi durumlarını göz önünde bulundurması dolaylı vergilerin işlemler üzerinden ve kişisel durum göz önünde bulundurulmadan alınmasıdır. (Yılmaz, Özyer, & Özyer, s. 4) Önceki bölümde de belirtildiği üzere çalışma konumuz olan özel tüketim vergisi

dolaylı vergilerin bir alt türüdür. Bu çerçevede aşağıda dolaylı vergilerin ekonomik etkileri ile ilgili ve gelir dağılımına olan etkilerini incelemek amaçlı olarak yapılan bazı çalışmalar ve sonuçları verilmektedir.

2004 yılında Saez tarafından yapılan ve dolaylı ve dolaysız vergilerin gelir dağılımına etkilerinin kısa ve uzun zaman dilimi için analiz edildiği bir çalışmada dolaylı vergilerin gelir dağılımına etkisinin sınırlı olacağını; gelir dağılımında iyileşme için genel bir gelir vergisinin kullanılması gerektiği sonucuna ulaşmıştır. (Saez, 2004)

2008 yılında Prasad tarafından gelir dağılımı ile ilgili olarak bir çalışma yapılmıştır. Çalışmada, bazı Latin Amerika ülkeleri ile OECD ülkeleri arasında kamu harcamaları ile vergilerin gelir dağılımına etkileri karşılaştırılmıştır. Panel veri yönteminin kullanıldığı çalışma sonucuna göre dolaylı vergilerdeki yüzde bir (%1) düzeyindeki artışın gini katsayısı üzerinde yüzde yarımlık (%0,5) düzeyde artış meydana getirdiği sonucuna ulaşılmıştır. (Prasad, 2008)

2010 yılında Sameti ve Rafie tarafından yapılan diğer bir çalışmada; gelir dağılımı ile vergiler arasındaki ilişki incelenmiştir. Buna göre; Doğu Asya ülkelerinden bazıları ile İran'ın 1990-2006 dönemi için vergilerin büyüme ile gelir dağılımına olan etkileri incelenmiştir. Panel veri regresyon yönteminin kullanıldığı çalışmada; dolaylı vergilerin gelir eşitsizliği üzerinde düşük seviyede etkili olduğu tespit edilmiştir. (Sameti & Rafie, 2010)

Ülkemizde de bu alanda çeşitli çalışmalar gerçekleştirilmiştir. 2010 yılında Abuzer Pınar tarafından TÜİK Hanehalkı gelir ve tüketim harcamaları anketleri kullanılarak bir çalışma yapılmıştır. Çalışmada, KDV'nin az bir gelir dağılımı etkisine sahip olduğu, ÖTV'nin ise gelir dağılımına etkisinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. (Özyer, 2014)

2015 yılında yapılan diğer bir çalışmada; Türkiye'de vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkileri, 1990-2013 yıllarına ait değerler üzerinden EKK (en küçük kareler)

yöntemiyle analiz edilmiştir. Analizde, dolaylı vergilerin etkisi istatistiksel olarak anlamsız bulunurken dolaysız vergilerin ise gelir dağılımına etkide bulunacağı ortaya konmuştur. (Bilgiç, 2015)

2018 yılında yapılan diğer bir çalışmada; Bünyamin Demirgil dolaylı vergiler ile gini katsayısı arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Buna göre; Türkiye ekonomisinin 1980-2014 dönemi için ARDL testi ile analiz yapılan çalışmanın sonucuna göre dolaylı vergi oranında meydana gelen yüzde birlik (%1) artışın, gini katsayısını yüzde sıfır virgül on (%0,10) oranında arttıracağı sonucuna ulaşılmıştır. (Demirgil, 2018)

2020 yılında Şener tarafından yapılan diğer bir çalışmada dolaylı vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkileri incelenmiştir. Çalışmaya göre, dolaylı vergilerin gelir dağılımı üzerine etkisinin olumsuz olduğu sonucuna ulaşılmıştır. (Şener N. B., 2020)

2. Özel Tüketim Vergisi'nin Gelir Dağılımına Etkilerinin İncelenmesi

Çalışmamızın bu alt bölümünde tez konumuz olan özel tüketim vergisi ile gelir dağılımı arasındaki ilişki çeşitli açılardan incelenerek, ÖTV'nin gelir dağılımına nasıl etkide bulunduğu değerlendirilecektir. Ülkemizdeki ÖTV uygulamasını esas alacağımız bu bölümde bölün sonunda kısaca farklı ülkelerdeki ÖTV uygulamaları da ele alınarak konu açıklanmaya çalışılacaktır.

Ülkemizde çalışmanın ikinci bölümünde belirtildiği üzere 2002 yılında kabul edilen özel tüketim vergisi kanunu ile farklı türdeki vergi kanunları bir araya getirilerek özel tüketim vergisi kanunu uygulanmaya başlanmıştır. (Edizdoğan, 1981, s. 95-97) ÖTV uygulanmaya başladıktan sonra ülkemizin önemli bir gelir kalemi olmuş, önemli bir büyüklüğe ulaşmıştır. Vergi gelirlerinin önemli bir kısmını ÖTV oluşturmaktadır. Çalışmanın ikinci bölümündeki verilerde görüldüğü üzere 2020 yılında toplam vergilerin

yaklaşık % 21'ini ÖTV'nin oluşturduğu ve bu büyüklük itibariyle % 20,7 oranındaki gelir vergisinden bile daha büyük bir gelir kalemi olduğu görülmektedir. Gelir dağılımı ile vergiler arasındaki çalışmalarda daha fazla gelir vergisinin gelir dağılımına olan etkileri yani dolaysız vergilerin gelir dağılımına etkileri meselesi incelenmiştir. Bunun sebebi ise bu vergilerde kişilerin şahsi durumlarını göz önünde bulundurarak vergi uygulaması yapmanın mümkün olmasıdır. (Bird & Zolt, 2005, s. 70) Ancak, ülkemizde gelir vergisi oranlarından bile daha yüksek olan ÖTV oranlarının bu çerçevede gelir dağılımı açısından incelenmesi önemlidir. Diğer yandan, gelişmiş ülkelerde vergi gelirlerinin dolaylı vergiler ile dolaysız vergiler arasındaki farkları daha ziyade dolaysız vergilerin daha fazla olması dolaylı vergilerin ise daha az olmasıdır. Bu da gelir dağılımı açısından dolaysız vergileri daha önemli kılmaktadır. Oysa ülkemizde durum farklıdır ve dolaylı vergilerin oranı dolaysız vergilere göre oldukça yüksektir. Bu durumda bu vergi uygulamalarının her açıdan, özellikle de gelir dağılımı açısından incelenmesi ve uygulamada da buna göre tedbirlerin alınması elzemdir. (Kalkınma Bakanlığı, 2013, s.3-8) Çalışmamızın bu bölümünde aşağıdaki alt bölümlerle çeşitli açılardan ÖTV uygulaması ile gelir dağılımı arasındaki ilişki incelenecektir.

2.1. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi Uygulamasının Gelirin Yeniden Dağılımı ve Vergide Şahsiyet İlkesi Açısından İncelenmesi

Çalışmamızın birinci bölümünde açıklandığı üzere, piyasanın serbest piyasa ekonomisi çerçevesinde işleyişi sonucunda, bu işleyiş neticesinde ortaya çıkan bölüşüme birincil dağılım, devletin piyasaya müdahalesi sonucunda ortaya çıkan dağılıma ise ikincil dağılım yani gelirin yeniden dağılımı denilmektedir.(Aktan, 2002) Devletin piyasaya müdahalesi çeşitli yollarla olmakla birlikte temel araçlarının başında vergi gelmektedir. Özel tüketim vergisi uygulaması da gelirin yeniden dağılımı noktasında önemli bir yere sahiptir.

Bir verginin gelirin yeniden dağılımını daha etkin olarak gerçekleştirmesi için ikinci bölümde belirttiğimiz bazı temel özelliklere sahip olması lazımdır. Buradaki temel nokta ise vergi uygulamasının kişilerin şahsi durumlarını göz önünde bulundurup bulundurmaması durumudur. Eğer bir vergi kişilerin şahsi durumlarını göz önünde bulunduruyorsa bu vergi gelirin yeniden dağılımının daha adil olmasını sağlayabilecektir. Harcama vergileri tabii olarak kişilerin şahsi durumlarını göz önünde bulundurmayan sübjektif nitelikli olmayan vergilerdir. Bu vergilerde nihai olarak vergiyi ödeyen kişiler o harcamayı yapan kişiler olmaktadır ve bu sebeple de belirli kişiye özgü bir vergi durumu bulunmamaktadır. Özel tüketim vergisi de bu yapıda olan bir harcama vergisidir. Dolayısıyla ÖTV için de belirli şahsi özelliklere göre bir vergi uygulaması mümkün görünmemektedir. Bu anlamda da bu vergiler gelir dağılımı açısından olumsuz nitelikli bir vergidir. Diğer yandan, harcama vergileri için de gelirin yeniden dağılımını daha iyi hale getirici ve bir nevi vergiyi sübjektif hale getirici sistemler verginin uygulaması içine konulabilir. Örneğin, düşük gelir grubundaki kişilerin harcama yaptığı zorunlu tüketim malları üzerinde vergi düşük uygulanıp, lüks ve yüksek gelirli grubun tüketimindeki mallara yüksek oranlı vergi uygulaması yapılabilir. Ülkemizdeki katma değer vergisi (KDV) uygulamasında zorunlu ihtiyaç mallarına daha düşük bir vergi oranı uygulanmaktadır ve gelir dağılımında adalet sağlanmaya çalışılmaktadır. Bu durumla birlikte, yine de mallar ve hizmetler üzerinden vergi uygulaması olduğu için kişiler düşük veya yüksek gelire sahip olunmasına bakılmaksızın aynı oranla vergilendirilmektedir. Örnek verecek olursa aylık 3000 TL gelire sahip bir kişide, aylık 50000 TL gelire sahip kişide aynı orandaki vergiyi ödemektedir ve bu şekilde vergi yükü yine de düşük gelirli bireylerde daha fazla olmaktadır.

Ülkemizde özel tüketim vergisi ekte yer alan 4 ana liste üzerinden uygulanmaktadır. (I) sayılı listede petrol ve benzerleri; (II) sayılı listede motorlu taşıtlar; (III) sayılı listede tütün mamulleri ile alkollü içkiler ve (IV) sayılı listede ise lüks mallar

ile beyaz eşya ve elektronik ürünler bulunmaktadır. Bu sayılı listedeki ürünlerin her biri için spesifik ve advalorem olarak farklı vergi oranları uygulanmaktadır. Aşağıdaki alt bölümde daha ayrıntılı olarak inceleneceği üzere ÖTV uygulamasında doğrudan bireylerin şahsi durumlarını göz önünde bulunduran sübjektif bir anlayış bulunmamaktadır. Dolayısıyla buradaki durum da KDV uygulamasında olduğu gibi malların bazılarında fiyata göre daha düşük vergi uygulanması olarak belirlenmiştir. Bu uygulama şekli ile gelirin yeniden dağılımında adalet sağlanmaya çalışılmıştır.

Gelirin yeniden dağılımının adaletli şekilde yapılabilmesi ve gelir dağılımında iyileşme sağlanabilmesi için yukarıda da belirtildiği üzere bireylerin şahsi durumlarının göz önünde bulundurularak buna göre vergi alınması elzem bir durumdur. Çalışmamızın ikinci bölümünde ele alındığı üzere alacaklı bir bireyin borçlunun gelir gibi şahsi durumlarını göz önünde bulundurarak hareket etmesi örneğinde olduğu gibi devletin de yükümlülerin şahsi durumlarını ve borç/vergi ödeme kapasitelerini göz önünde bulundurarak vergi borcunu belirlemesine vergilemede şahsiyet ilkesinin uygulanması denilmektedir.

Vergilemede şahsiyet ilkesini uygulamanın çeşitli yolları bulunmaktadır. Bunlar en az geçim indirimi uygulaması, ayırma kuramı uygulaması ile vergilemede artan oranlılık uygulamalarıdır. (Türk, 1996, s. 135) Diğer yandan vergi uygulamasında bazı kişilerin vergiden muaf olması olan muafiyet ve bazı vergi konularının vergiden istisna edilmesi demek olan istisna uygulamaları da vergilerin şahsileşmesine yardımcı olabilecek uygulamalardır.

Ülkemizdeki ÖTV uygulamasında vergide şahsiyet ilkesi açısından yukarıda verilen unsurlar açısından değerlendirdiğimizde daha ziyade gelir vergisinde geçerli olan en az geçim indirimi ve ayırma nazariyesi uygulamalarının doğal olarak ÖTV'de olmadığı görülmektedir. Konu artan oranlılık açısından değerlendirildiğinde, ÖTV'nin

sadece (II) sayılı listedeki motorlu taşıtlar uygulamasında artan oranlılığın uygulanmaya çalışıldığı söylenebilir. Motorlu taşıtlar tüketiminde aracın fiyatı yani verginin matrahı arttıkça vergi oranları da yükselmektedir. Bu sebeple bu listedeki mallarda uygulanan ÖTV artan oranlı yapısı nedeniyle gelir dağılımında adalete daha yakın bir durumdadır.

Ülkemizdeki ÖTV uygulamasında Kanunun 5, 6 ve 7. maddelerinde istisna uygulamaları düzenlenmiştir. Bu istisna maddelerinden gelir dağılımıyla ilgili olan istisna engellilere ve şehit yakınlarına yönelik uygulanan taşıt istisnasıdır. Maddeye göre engelliler ve şehit yakınları belirli şartlar dahilinde ÖTV'den muaf tutulmuştur. Bu istisnanın gelir dağılımı açısından olumlu olduğu ortadadır.

2.2. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Vergilemede Adalet ve Vergi Ödeme Gücü İlkeleri Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi

Çalışmamızın ikinci bölümünde açıklandığı üzere vergide adalet ilkesi, herkesin gelirine ve gücüne göre vergi vermesini, vergilerin bireyler arasında adil bir biçimde dağıtılmasını, vergilendirmenin toplumun bireyleri arasında hakka uygun olarak dağıtılmasını ifade etmektedir. Verginin kimlerden ve hangi ölçüde alınacağı bu ilkenin temelini oluşturur. Vergilemede adalet ilkesinin uygulanmasında ise bireylerin kamusal mallardan faydalandığı ölçüde vergi vermesini ifade eden fayda ilkesi ile toplumsal giderlere bireylerin ödeme güçlerine göre katılmasını ifade eden ödeme gücü ilkesi olarak iki ana yöntem bulunmaktadır. Bu yöntemlerden fayda ilkesi kaynak dağılımı açısından daha olumlu bir uygulama olmakla birlikte konumuz olan gelir dağılımında adalet açısından uygun değildir. Gelir dağılımında adalet açısından uygun olan vergi ödeme gücü çerçevesinde bireylerden mali güçlerine göre vergi alınmasıdır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 241-244) Özel tüketim vergisi bir harcama vergisi olması hasebiyle belirli oranlar üzerinden ekli listesinde yer alan mallardan alınan bir vergidir ve kişilerin ödeme güçlerini göz önünde bulunduran bir vergi değildir. Daha ayrıntılı olarak

ilerleyen bölümlerde inceleyeceğimiz ÖTV'nin ekli listelerdeki vergi konuları lüks sayılabilen mallardan olmakla birlikte özellikle (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar toplumun neredeyse tamamı tarafından kullanılan mallardır. Diğer yandan, örneğin (I) sayılı listede yer alan petrol ürünleri hem üretim hem tüketim aşamalarında kullanılabilmesi hem de nihai malların üretim maliyetinde artışa yol açarak toplumun her kesimini etkileyen bir yapıya sahiptir. Bu anlamda ülkemizde ÖTV uygulamasının vergi ödeme gücü ilkesi yönünden olumsuz olduğunu söylemek mümkündür. Diğer yandan, (II) sayılı listede yer alan motorlu taşıtlarda satın alınan taşıtların fiyatına göre bir vergi hesaplaması yapılmaktadır. Daha düşük motor hacmine sahip daha düşük fiyatlı araçlara daha düşük vergi uygulaması yapılmaktadır. Bu durum vergide adalet açısından vergi ödeme gücüne daha uygun olmakla birlikte uygulanan vergi oranları yine de yüksek durumdadır.

2.3. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Vergi Yükü Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi

Çalışmamızın ikinci bölümünde açıklandığı üzere vergi yükü ödenen vergi miktarının gelir ve servet ile ilişkini gösteren bir kavramdır. Çeşitli vergi yükü tanımları bulunmaktadır. Bu şekilde çeşitli açılardan bireylerin, toplum kesimlerinin, bölgelerin ve sektörlerin vergi ödemeleri ile ödeme güçleri ortaya konulmaktadır. Bu anlamda vergi yükü kavramı vergilerin gelir dağılımına olan etkisi açısından büyük bir öneme sahiptir. Çünkü vergi yükü vergi ödeme gücü ile ödenen verginin matematiksel bir fonksiyonudur ve ödeme gücü yani gelir ve servet arttıkça vergi yükü de azalmaktadır. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 179-181) Gelir dağılımı açısından bireyin ödediği vergi oranının bireyin gelirine olan oranını ifade eden bireysel vergi yükü ile gelir gruplarına bölünmüş olan her bir gelir grubuna düşen vergi yükünü ifade eden gelir gruplarına gör vergi yükü tanımları önemlidir. Ülkemizdeki özel tüketim vergisi uygulamasında bireysel vergi yükü düşük gelirli bireyler ve gruplar için yüksek seviyededir. Dolayısıyla vergi

yükünün yüksek olması gelir dağılımı açısından da olumsuz bir durumdur. Konuyu basit bir örnekle açıklayacak olursak, örneğin ÖTV III sayılı listede alkollü içecekler, sigara ve tütün mallarına uygulanan vergi oranları yer almaktadır. Bu listenin B cetvelinde tütün içeren sigaralara uygulanan vergi oranının %67 olacağı belirlenmiştir. Bu vergi sonraki bölümlerde daha ayrıntılı olarak açıklanacağı şekilde vergi sorumlusu tarafından ödenecek olmakla birlikte fiili olarak bu verginin yansıması nihai tüketiciye olmaktadır. Bu çerçevede aylık geliri 3000 TL ve 50000 TL olan ve ayda 600 TL sigara harcaması yapan iki bireyin olduğunu düşünelim. Buna göre bu bireylerin ÖTV vergi yükü ayda 600 TL'nin %67'si olarak 402 TL olacaktır. 3000 TL aylık geliri olan bireyin sigara ÖTV'si için vergi yükü %13 olurken; 50000 TL aylık gelire sahip vatandaşın vergi yükü ise %0,08 olacaktır. Bu basit örnekte görüldüğü üzere bu ÖTV uygulamasının vergi yükünü düşük gelirli bireyler üzerinde oldukça arttırdığı ve böylece gelir dağılımını bozucu etki yaptığı görülmektedir. Diğer yandan, sigara ve alkollü içeceklerle ilgili ÖTV uygulaması sadece gelir amaçlı değil, çalışmamızın ikinci bölümünde belirtildiği üzere zararlı alışkanlıklardan toplumu koruma amaçlıdır ve dünyada birçok ülkede de bu amaçla alınmaktadır. Ancak, burada konumuz itibariyle bu uygulamanın doğrudan gelir dağılımına hatta gelirin yeniden dağılımına etkisi ortaya konulmaya çalışılmıştır. Ancak diğer bir bakış açısıyla yine örneğimizden hareketle sigara gibi sağlığa zarar veren bir malın yüksek vergilerle kullanımının azaltılması toplum sağlığına olumlu katkıda bulunacak ve böylece gelir dağılımı açısından önemli bir belirleyici olan sağlık durumunun iyileşmesi vesilesiyle de gelir dağılımında doğrudan olmasa da dolaylı olarak olumlu etkide bulunacaktır. Yapılan bir çalışmaya göre 2016 yılında tütün ürünlerinin kullanımının sağlık giderleri maliyetinin yıllık 11 milyar dolar olduğu öne sürülmüştür. (Türk Toraks Derneği, 2018)

2.4. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Vergi Yansıması Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi

Çalışmamızın ikinci bölümünde ayrıntılı olarak ele alındığı üzere vergiye karşı verilen tepkilerden bir diğeri verginin yansıtılmasıdır. (Türk, 1996, s. 167) Verginin bir birey ya da kurum tarafından ödenmesi vergi yükünün mutlaka o vergiyi ödeyen bireyin üzerinde kaldığı anlamına gelmemektedir. Çünkü vergiyi ödeyen kişi çeşitli yollarla ödediği vergiyi başkalarına aktarabilir ve bu durumda aslında vergiyi ödeyen kişi için bir vergi yükü oluşmayacak vergi yükü başka bir bireye yüklenecektir. İşte bir bireyin piyasa imkânlarını kullanarak vergi yükünü başkalarına aktarmasına verginin yansıması denilmektedir ve vergi yükünün bireyler arasında değişmesine neden olması bakımından gelir dağılımıyla yakından ilişkilidir. (Heper, 2009, s. 217)

Özel tüketim vergisi genel bir harcama vergisi olmayıp daha dar kapsamlı bir vergi olduğu için yansıtılması örneğin katma değer vergisine göre daha zor bir vergidir. Bunun sebebi geniş bir kapsamda uygulanan harcama vergilerinin ikame mal imkânı ya yoktur ya da çok azdır. Oysa ÖTV'nin ikame imkânı genel harcama vergisine göre daha fazladır ve bu da yansımayı olumsuz yönde etkilemektedir. (Nadaroğlu, 1992, s. 279) ÖTV uygulaması vergilendirilen mallar için yapılan harcamalar ile elde edilen gelir arasındaki farkın azalmasına yol açarak satılan mal fiyatının daha yüksek seviyede olmasına neden olur. Bu durumda da arz esnekliğine de bağlı olarak vergi alıcı ve satıcı arasında paylaşılmış olur. Bu durumda vergi sebebiyle yine yukarıda bahsedilen ikame malların üretim ve tüketimi de teşvik edilmiş olur. Diğer yandan, fiyatların artması bu malların üreticilerini üretim faktörlerine daha az maliyet yapma noktasında teşvik verecektir ve böylece hem ileriye ve geriye fiyat yansıması hem de üretim faktörlerinin fiyatlarının azalması gibi bir durum ortaya çıkacaktır. (Brownlee & Allen, 1956, s. 218) Diğer yandan ÖTV uygulamasının etkisi piyasa yapısıyla da ilgili olacaktır. Örneğin akaryakıt piyasasında uygulanan bir özel tüketim vergisi üreticilerin maliyetini vergi

kadar arttıracağı için arz düşecektir, bu arz düşüklüğü ise piyasa dengesizliğine yol açarak talebin daha fazla artmasına neden olacak ve böylece fiyatlar da yükselecektir. Böylece vergi hem üretici hem de tüketici üzerinde kalmış olacaktır. (Miller, 2004, s. 126) Tüm bu farklı durumlar yani verginin ileriye, geriye yansıması ise gelir dağılımında önemli etkilere neden olacaktır. Dolayısıyla ÖTV uygulamasının verginin kime yerleşeceğinin iyi tahlil edilerek ona göre uygulanması gelir dağılımında hedef ile sonuç arasındaki dengenin yerine gelmesinde önemli bir konudur.

Ülkemizdeki ÖTV uygulamasında vergi tek aşamada alınmaktadır ve II sayılı listedeki motorlu taşıtlarda vergi nihai olarak malı satın alan birey üzerinde yerleşirken, diğer listelerde ise ilgili firma üzerinde vergi yerleşmektedir. Ancak burada da kanuni durum olmasa da piyasa koşulları itibariyle fiili yansıma ortaya çıkmaktadır. ÖTV uygulamasında fiili yansıma yukarıda da belirtildiği gibi piyasa yapısı, piyasa koşulları ve hukuki düzenlemelere bağlı olarak farklı sonuçlara yol açabilmektedir. (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, 2018, s. 185) Bu farklı sonuçların ortaya çıkması da vergilerin yansımasını vergiler yoluyla gelir dağılımı adaleti sağlamada çok dikkatli davranılması gerektiğini ortaya çıkarmaktadır. Çünkü vergilerin modern anlayıştaki önemli bir görevi gelir dağılımında adaleti sağlamasıdır ve burada en azından gerileyici nitelikte olmayan bir vergi politikasının uygulanması gereklidir. (Dalton H. , 1961, s. 93)

2.5. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığı Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi

Çalışmamızın ikinci bölümünde ayrıntılı olarak ele alındığı üzere vergiler yükümlüler için bir borç yani bir yük olduklarından dolayı yükümlüler vergilerden kaçmak ister, vergiye karşı vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı, verginin yansıtılması ikame ve gelir etkileri gibi davranışlarla vergiye karşı bir tepki gösterirler. (Türk, 1996, s. 167) Yani, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı davranışları bireylerin vergiden

korunmak için vergiye karşı geliştirdikleri davranışları ifade etmektedir. Bunlardan vergiden kaçınma, vergi ödemesi gereken kişinin bu vergiyi üçüncü kişilere taşımak olan yansıtma yapmaksızın yasal sınırlar içerisinde vergiyi ödememesini ifade eden bir kavramken; vergi kaçakçılığı ise daha farklı bir kavramdır ve kayıt dışı işçi çalıştırma, ödenen ücretleri olduğundan düşük gösterme veya belgelerde sahtecilik yapma gibi yöntemlerle ve yasaların ihlal edilmesiyle ortaya çıkar. (Pınar, 2007, s. 56-57) Vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı konuları gelir dağılımında adalet açısından önemlidir. Çünkü bu davranışlar olduğu takdirde gelir dağılımında iyileştirici etki yapması gereken politikalar bile bu noktada yeterli bir etkiye sahip olmayacak ve hatta bazen duruma göre gelir dağılımında daha da kötü bir hale yol oluşturabilecektir. (Türk, 2005, s. 331) Ülkemizdeki ÖTV uygulaması bu davranışlar açısından değerlendirildiğinde özellikle bazı yüksek vergi uygulamalarının vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi vergiye karşı tepkilerin artmasına neden olacağı düşünülebilir. (Albayrak, Pınar, & Bahçe, 2016, Cilt.71, No:1) ÖTV uygulamasında örneğin, sigara ve alkol üzerinden çok yüksek oranlarda vergi alınması bireylerin sigara talebini azaltıp tütün ve makaron talebinin artmasına neden olmaktadır ve bu durum vergiden kaçınmaya bir örnektir. Diğer yandan, vergiye tabi olan akaryakıt, sigara ve alkol gibi mallarda kaçakçılık hadiseleri de yaşanmaktadır. Emniyet Genel Müdürlüğü KOM (Kaçakçılık ve Organize Suçlarla Mücadele Dairesi Başkanlığı) verilerine göre Türkiye'de 2018 yılında 20 milyon paket kaçak sigara, 712.883 şişe alkollü içecek ve 3.323.935 litre akaryakıt kaçakçılığı yapıldığı tespit edilmiştir. (Uluslararası Şeffaflık Derneği, 2018) Ülkemizde son dönemlerde yine kaçak alkol üretimi sebebiyle ortaya çıkan diğer bir büyük problem bu içecekleri tüketen birçok vatandaşın hayatını kaybetmesidir. Konunun gelir dağılımıyla ilişkisi yine vergi yükü konusundaki gibi bir boyuttadır. Yüksek vergi oranları özellikle düşük gelirli bireylerin daha fazla vergi yüküyle karşılaşmasına neden olmakta ve bu durum bu bireyleri vergiye karşı kaçınma ve kaçakçılık gibi tepkilere götürmektedir. Bu durum bir

yandan sahte alkol ve sigara üretimi gibi yasadışı yolların artmasına neden olmakta diğer yandan da bu malları vergisiz ve kaçak yoldan elde eden bireylerle edemeyenler arasında gelir dağılımı adaletsizliğine neden olmaktadır. Ülkemizdeki ÖTV uygulamalarının ekli listelerindeki birçok ürün için bu durum mevcuttur.

2.6. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisinin Verginin Konusu ve Kanuna Ekli Listeler Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi

Çalışmamızın ikinci bölümünde ayrıntılı olarak ele alındığı üzere özel tüketim vergisinin konusunu, belirli bir iktisadi süreç içerisinde bulunan ve bu kanuna ekli olan 4 ayrı listedeki mallar oluşturmaktadır. Özel tüketim vergisi tek aşamalı bir harcama vergisi olup ÖTV'nin konusunu mallar oluşturmakta, hizmetler ise bu verginin konusuna girmemektedir. ÖTV genel bir vergi değildir ve bir malın bu vergi kapsamına yani verginin konusu olması ancak bu malın kanuna ek yapılan listelerde bulunması ve yine kanunun belirlediği iktisadi aşamada olmasıyla mümkün olacaktır. Dolayısıyla bu kapsamın dışında olan malların yani hangi iktisadi süreçte olursa olsun ekli listelerde bulunmayan mallar ile listelerde bulunsa bile kanunun öngördüğü iktisadi süreçte bulunmayan mallar kanunun konusuna girmeyecektir. (Şenyüz, Yüce, & Gerçek, 2020, s. 323-325)

Verginin konusu gelir dağılımıyla yakından ilişkilidir. Teorik açıdan iktisatçılar hangi mallara nasıl vergi uygulanması gerektiği, verginin optimal uygulanması, vergi tarifesinin nasıl olması gerektiği konularında çeşitli fikirler ortaya koymuşlardır. Bunlardan verginin konusunun nasıl belirlenmesi gerektiği noktasında Ramsey kuralı, talep ve arzı esnek olmayan zorunlu mallara yüksek, talep ve arzı esnek olan lüks mallara ise düşük vergi uygulanmasının etkin ve optimal bir vergilendirme için gerekli olduğunu belirtmektedir. (Turan, 2012 , s. 411-412) Bu durumda vergi etkinliği sağlanacak olsa da konumuz olan gelir dağılımı açısından bu şekilde bir vergilendirmenin olumsuz sonuçlara

yol açacağı ortadadır. Gelir dağılımının iyileştirilmesi amacıyla uygulanacak vergi politikasında tam tersi yani zorunlu mallara düşük, lüks mallara ise yüksek vergi uygulama söz konusu olmalıdır.

Özel tüketim vergisinin konusu belirlenirken teorik olarak Ramsey Kuralı'nın aksine olarak talep oranı yüksek, talep esnekliği zayıf mallardan alınmaktadır. (Heper, 2009, s. 236) Bunun yanında vergi konusunu belirleme noktasında özel tüketim vergileri, sadece kamuya finansman sağlamak ve gelir elde etme amacı olarak değil, bunun dışında, ilgili malın tüketimini azaltmak gibi farklı amaçlara da sahip bir vergidir. Örneğin, sigara ve alkollü içkiler gibi mallardan alınan vergiler sadece gelir amacını değil bu malların tüketimini kısarak toplum sağlığını korumak amacını da taşımaktadır. (Buchanan, 1960, s. 409) Özel tüketim vergisinin özellikle gelişmiş ülkelerde yaşam standardını yükselten, tüketicilerin her zaman alamayacağı ve zorunlu olmayan malları ifade eden lüks malların tüketimi vergilendirmek olarak ortaya çıktığını belirtmek gerekmektedir. Ancak vergi konusu belirlenirken burada lüks ile zorunlu mallar arasında ayrım yapılmasının kolay bir şey olmadığını, bunun ülkeden ülkeye, zamana ve birçok duruma göre farklılaşacağı da bir gerçektir. Örneğin, bilgisayar ve televizyon gibi teknolojik mallar ilk ortaya çıktıklarında lüks tüketim sayılırken günümüzde ise artık zorunlu bir ihtiyaç haline gelmiştir. Bunun tespitinin yapılabildiği varsayıldığında ise lüks mallara yapılan harcama kişilerin ödeme gücünü göstermektedir ve bu kapsamda gelir dağılımında adaleti sağlamak açısından bu mallar vergilendirilmelidir. (Dickenson, 1996)

Ülkemizde özel tüketim vergisi bilindiği üzere 4760 sayılı kanuna ekli 4 listedeki mallar üzerinden alınmaktadır. Aşağıda bu listelerdeki mallar ayrı ayrı ele alınarak gelir dağılımı açısından değerlendirilecektir.

2.6.1. (I) Sayılı Liste

Bu liste kapsamındaki ÖTV'nin konusunu A ve B olmak üzere iki cetvel üzerinde benzin, motorin, fuel oil, doğal gaz, sıvılaştırılmış petrol gazı (LPG) ile madeni yağlar, solvent, petrol ve doğal gaz türevleri gibi mallar oluşturmaktadır. (4760 s. ÖTV Kanunu) Bu mallar toplumun tüm kesimleri tarafından kullanılan mallardır. Hem üretim girdisi olarak hem de nihai tüketim maddesi olarak akaryakıt ürünleri kullanılmaktadır. Dolayısıyla bu mallar üzerine konulan bir verginin gelir dağılımında etkilere yol açacağı açıktır. Ancak, burada gelir dağılımının farklı açılardan etkilenebileceğini de söyleyebiliriz. Örneğin, hususi araç yakıtları üzerine konulan bir vergi bu araç sahiplerini etkilerken araç sahibi olmayan kesimleri ise etkilemeyecektir. İlk bakışta araç sahibi olanların gelir açısından daha iyi bir seviyede olduğunu düşünürsek bu verginin bu açıdan iyileştirici etkiye sahip olduğunu dahi söyleyebiliriz. Ancak diğer yandan böyle bir vergi neticesinde akaryakıt fiyatlarının artması maliyetleri arttırma yoluyla genel fiyat düzeyinin artmasına yol açacak ve böylece vergi dolaylı olarak tüm topluma yansıyacaktır. Bu durum ise gelir dağılımını bozucu etkiye sahip olacaktır. Örneğimiz itibariyle buradaki vergilerin gelir dağılımı açısından etkisinin çok yönlü olduğunu söylemek mümkündür. Bu sebeple konunun tek yönlü olarak değerlendirilmesi hatta tasnifi dahi kolay değildir. Çünkü halkın ısınma ihtiyacından, tüketim ve gıda maddelerinin taşınmasına, ulaşım giderlerinden üretim girdi giderlerine kadar geniş kapsamdaki birçok hayat ihtiyacı ek (I) sayılı listedeki mallarla doğrudan ilgilidir.

Bu listedeki mallar çok geniş kullanım alanına sahiptir ve ülkemizde petrol ve doğalgaz ürünleri üzerinden alınan vergiler toplam ÖTV gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Konuyla ilgili olarak 2020 yılı vergi gerçekleşmelerine bakıldığında toplam 209.090.371 Bin TL tutarındaki ÖTV gelirlerinin 69.752.476 Bin TL'lik yani yaklaşık %33'lük kısmı petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin (I) sayılı listeden sağlanmıştır. (gib.gov.tr, 2021) Bu büyüklükte ve belirtildiği üzere toplumun nerdeyse

tamamını ilgilendiren bir vergi konusu için verginin gelir dağılımında iyileştirme sağlayıcı özellikleri olan artan oranlılık, şahsiyet ilkesi gibi özelliklerin olmadığı düşünüldüğünde bu listedeki malların gelir dağılımı açısından olumsuz olduğunu söylemek mümkündür.

2.6.2. (II) Sayılı Liste

Bu liste kapsamındaki ÖTV'nin konusunu, motorlu kara, hava ve deniz taşıtları olan binek otomobilleri, minibüs, kamyon, otobüs, karavan, motosiklet, helikopter, gemi, yat, kotra, çekici ve benzeri taşıtlar gibi tüm motorlu taşıtların kanunun öngördüğü iktisadi aşamada yer alması oluşturmaktadır. Motorlu taşıt sayısı hem ülkemizde hem de dünyada gittikçe artmaktadır ve gelir göstergesi bakımından bu sahiplik önemlidir. 2021 yılı şubat ayı itibariyle ülkemizdeki trafiğe kayıtlı araç sayısı yıllar itibariyle sürekli artarak 24 milyon 328 780 olmuştur. (TÜİK, 2021) Bu minvalde, ülkemizde 2020 yılındaki ÖTV gelirlerinin 46.730.827 Bin TL'sini yani yaklaşık % 22'lik oranını motorlu taşıtlar üzerinden alınan (II) sayılı liste oluşturmuştur. (GİB, 2021) Bu listedeki mallara yönelik harcamaların vergilendirilmesi bu malların belirli bir gelir durumunu gerektirmesi açısından gelir dağılımına olumlu etkisi bulunmaktadır. Diğer yandan uygulamada örneğin binek otomobillerde vergi matrahı ve fiyat arttıkça daha yüksek oranda vergilendirme yapılmaktadır. Bu anlamda vergide artan oranlı bir yapı bulunmaktadır ve bu da gelir dağılımı açısından olumludur. Ancak, motorlu taşıtlarda ÖTV uygulaması malların ilk intisabında uygulanmış olsa da fiyat içine gizlenerek verginin sürekli yansımasına neden olmakta ve böylece talıt fiyatları ikinci elde de vergi oranını içinde barındırması sebebiyle yüksek olmaktadır. Meselenin diğer bir yönü de ÖTV uygulaması neticesinde lüks mal sınıfına giren motorlu taşıtlara düşük gelirli grupların erişmesinin daha da güçleşmesidir. Örneğin, ÖTV kanunu ekli (II) sayılı listedeki en düşük matrahları bir binek otomobil için % 60 oranında bir vergi uygulaması tespit edilmiştir. Bu durumda bu otomobilin fiyatı % 60 ÖTV nedeniyle ve fiyata eklenen

ÖTV ile birlikte KDV matrahının da artmasıyla % 60'dan daha fazla olarak bir artışa uğrayacaktır. Dolayısıyla bu malın neredeyse iki katına çıkan fiyatı, düşük gelirliler için bu mala ulaşmayı daha da zor hale getirmektedir. Diğer yandan (II) sayılı listedeki mallar için gelir dağılımında iyileştirici olarak görülebilecek husus engellilere ve şehit yakınlarına yönelik olarak getirilen istisna uygulamalarıdır. Bu uygulamalar toplumda dezavantajlı durumda olan bireylere bir nebze adalet sağlayıcı olması hasebiyle gelir dağılımı ve toplum yapısı açısından olumludur.

2.6.3. (III) Sayılı Liste

Bu liste kapsamındaki ÖTV'nin konusunu A cetvelindeki bira, şarap, içkiler, sular, meyve suları ve gazozlar ile B cetvelinde ise sigara, puro, enfiye gibi tütün mamulleri oluşturmaktadır. Bu listedeki mallar keyif verici ve bağımlılık yapıcı nitelikteki mallardır. Bu malların vergilendirilmesinde gelir elde etme amacı dışında esas olarak zararlı alışkanlıklarla mücadele ve toplum sağlığını daha iyi getirme amacı bulunmaktadır. Sigara ve alkol gibi maddelerin sağlığa zararları da düşünüldüğünde bunların kullanımının azaltılmasının hem bireysel anlamda gelir dağılımına olumlu etkisinin olacağı hem de toplumun sağlık harcamalarının azalması yoluyla daha iyi bir hale gelmesini sağlayacağı açıktır. Daha önce de belirttiğimiz üzere örneğin sigara kullanımının toplam sağlık harcamalarını ciddi oranda arttırdığı bilinmektedir. Bu yönleri itibariyle bu listedeki mallara vergi uygulamasının yerinde olduğunu söylemek mümkündür. Diğer yandan gelir dağılımına sadece mal kullanımı açısından bakılacak olursa her bireyden aynı oranda vergi alınmasının gelir dağılımını bozacağı da ortadadır. (III) sayılı listedeki mallara yapılan ÖTV uygulamasında artan oranlı bir yapı da bulunmamaktadır. Bu sebeple bu şekilde bir vergi uygulaması gelir dağılımı açısından bozucu etkiye sahip olacaktır. Meseleyi istatistiki açıdan ele alacak olursak örneğin ülkemizde 15 yaş üzeri bireylerin tütün kullanımı 2019 yılında nüfusun % 28'ini oluşturmaktadır. (TÜİK, 2021) Dolayısıyla önemli sayıda toplum kesiminin bu vergiye

muhatap olduğu görülmektedir. Diğer taraftan sigara örneğinde fiyatların artması sebebiyle bağımlılık duyulan bu maddenin kullanımının azaldığına dair bir istatistik bulunmamaktadır. Tam tersi bireyler alternatif olabilecek tütün vb. alışkanlıklara yönelmekte, sahte ve kaçak mallara yönelmektedir. Bu açıdan düşünüldüğünde gelir dağılımı açısından bu listedeki malların olumsuz yönde etkide bulunacağı söylenebilir.

2.6.4. (IV) Sayılı Liste

Bu liste kapsamındaki ÖTV'nin konusunu havyar, parfüm, saç spreyi, güneş kremi, saç boyası, havyar, kristal sofra ve mutfak eşyaları, inci, elmas, kıymetli taşlar ve bunlardan mamul ziynet eşyaları, traş losyonları, ateşli silahlar, buzdolabı, çamaşır makinesi, klimalar, televizyon, video, kamera gibi birbirinden farklı ve lüks mal olarak kabul edilen eşya türleri oluşturmaktadır. Bu listedeki mallardan altın kaplamalı çatal bıçak seti takımları gibi bazı özellikli mallar toplumun yüksek gelire sahip kesimleri tarafından kullanılırken, listedeki malların çoğu ise ülkemizde artık lüks mal değil toplumun çoğu tarafından kullanılan mallar durumundadır. Bu sebeple vergi oranları az da olsa bu listedeki birçok mal için vergi uygulamasının gelir dağılımı açısından olumsuz etkide bulunduğunu söylemek mümkündür. Çünkü artan oranlı bir vergi uygulaması olmadığı için yüksek gelirli bireylerle düşük gelirli bireyler arasında vergi oranı yönünden bir fark bulunmamakta iken katlanılan vergi yükü ise düşük gelirliler aleyhine olmaktadır. Bu çerçevede bu listedeki bazı malların sadece üst düzey gelir grubuna giren toplum kesiminin talep yapısına uygun mallar olması sebebiyle vergilendirilmeleri gelir dağılımı açısından olumlu olmakla birlikte; ülkemizde artık neredeyse tüm toplumun tüketim malı haline gelmiş cep telefonu ve beyaz eşyada vergi uygulanması toplumun düşük gelirli bireyleri aleyhine ve gelir dağılımını açısından da olumsuzdur.

2.7. Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi'nin Hanehalkı Gelir ve Harcamaları Açısından İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi

Gelir dağılımının incelenmesinde makro verilerden yararlanıldığı gibi daha küçük ölçekteki mikro verilerden de yararlanılabilir. Gelir dağılımı incelemelerinde daha fazla toplam vergi ve harcamalar gibi makro veriler kullanılmakla birlikte Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK)'in son dönemde yaptığı hanehalkı anketleri verileri de kullanılarak incelemeler yapılabilecektir. Aslında gelir dağılımı sonuçları itibariyle daha fazla hanehalkı ve birey gelirlerine bağlı bir çalışma alanıdır, bu sebeple mikro veri bazlı çalışmalar da incelemede faydalı olacaktır. (Bayar, Günçavdı, & Levent, 2021, s. 10) Çalışmamızın bu kısmında önce genel nitelikli mikro bazlı verilere, daha sonra ise ÖTV kapsamındaki malların tüketim oranlarıyla ilgili verilere yer verilecektir.

Hanehalkı bütçe verilerine göre, ülkemizde 2003 yılı itibariyle gelir vergilerinin toplam hane bütçesine oranı % 15 iken, harcama vergilerinin hanehalkı toplam bütçesine oranı % 1 seviyesindedir. Ancak 2003 sonrası harcama vergilerinin oranı hızla arış göstererek % 2 seviyesinde bir ortalama yakalamıştır. Harcama vergileri konjonktür dalgalanmalarından ciddi derecede etkilenmektedir ve vergi oranları da buna göre değişmektedir. (Bayar, Günçavdı, & Levent, 2021, s. 22-23)

TÜİK'in hanehalkı bütçe verilerine göre ülkemizde birincil gelir dağılımı ile ikincil gelir dağılımı arasında yıllar itibariyle değişik oranlar olmakla birlikte yaklaşık 0,20-0,30 puanlık bir fark bulunmaktadır. Yani vergi ve harcamalar sonrasında gelir yeniden dağıldığında gini katsayısı 0,20 puan daha iyi çıkmaktadır. (Bayar, Günçavdı, & Levent, 2021, s. 32)

Ülkemizdeki ÖTV uygulamasına tabi malların hangi miktarda tüketildiğine ve bunlarla ilgili temel bilgilere TÜİK'in yapmış olduğu anketlerden ulaşılabilecektir. TÜİK yıllık olarak belirli sayıda hanehalkına bütçe anket uygulaması yaparak çeşitli bilgilere

ulaşmaktadır. TÜİK anketlerinde 12'si bireysel hanehalkı tüketim harcamalarını kapsamak üzere 14 ana harcama grubu oluşturulmaktadır. Bunlar; 1-Gıda ve alkolsüz içecekler, 2-Alkollü içecekler, sigara ve tütün, 3- Giyim ve ayakkabı, 4- Konut, su, elektrik, diğer yakıt, 5- Mobilya, ev aletleri, 6- Sağlık, 7- Ulaştırma, 8- Haberleşme, 9- Kültür, eğlence, 10- Eğitim Hizmetleri, 11- Otel, lokanta ve pastane, 12- Diğer mal ve hizmetler olarak ayrılmaktadır. Buradaki listede yer alan mallardan bazıları da ÖTV'ye tabi mallardır. Bu harcama gruplarından 1, 2, 4, 5, 7, 9 ve 12 nolu harcama gruplarındaki bazı mallar ÖTV'ye tabi mallardır. İşte bu harcama gruplarında yer alan malların ne miktarlarda kullanıldığı anketler aracılığıyla tespit edildiğinde böylece uygulanan vergilerin de oranları ortaya çıkacak, böylece hangi gelir grubunun hangi malları tükettiği bulunarak buna göre artan oranlı daha adil bir vergi yapısı oluşturulabilecektir. (Yılmaz, Özyer, & Özyer, s. 10-17)

2.8. Farklı Ülkelerdeki Özel Tüketim Vergisi Uygulamalarının İncelenmesi ve Gelir Dağılımı İlişkisi

Çalışmamızın bu alt bölümünde farklı ülkelerdeki özel tüketim vergisi uygulamalarına kısaca değinilerek bunların gelir dağılımına olan etkileri incelenecektir. Çalışmamızın birinci bölümünde gösterildiği üzere ülkeler arasında gini katsayıları farklılık göstermekte yani gelir dağılımında farklılıklar bulunmaktadır. Bazı ülkelerde gelir daha adil paylaşılırken bazı ülkelerde ise daha adaletsiz paylaşılmakta toplumun en yüksek gelirli kesimi ile en düşük gelirli kesimi arasında farklar artmaktadır. Örneğin OECD tarafından hazırlanan 2019 yılı gelir dağılımı istatistikleri tablosuna göre en düşük gini katsayısına sahip yani gelirin en adil paylaşıldığı ülke Slovakya iken, gelirin en adaletsiz paylaşıldığı ülke ise Kosta Rika olmuştur. Peki, neden ülkeler arasında bu şekilde farklılıklar olmaktadır ve bunu engellemek için ne yapılabilir? İktisat biliminin önemli sorunlarından birisi bu problemin sebeplerini tespit ederek çözümler bulmaya çalışmak olmuştur. (Dinler, 2009, s. 298) Çalışmamızın birinci bölümünde belirtildiği

gibi, tabii olarak ülkelerin ekonomik yapıları, devlet yapıları ve toplumsal yapıları gibi yapılarındaki farklılıklar sebebiyle gelir dağılımını etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Bu faktörlerden her biri farklı yönleriyle ve ilgili ülkenin iç dinamikleriyle irdelenerek açıklanmaya çalışılmalıdır. Ancak buradaki çalışma konumuz itibariyle ele almamız gereken asıl konu devletlerin vergi politikasının gelir dağılımıyla olan ilişkisini bulmaktır.

Çalışmamızın birinci bölümünde açıklandığı üzere bir ülke ekonomisinin serbest piyasa koşulları çerçevesinde devlet müdahalesi olmaksızın piyasanın serbest piyasa ekonomisi çerçevesinde işleyişi sonucunda, bu işleyiş neticesinde ortaya çıkan bölüşüme birincil dağılım, devletin piyasaya müdahalesi sonucunda ortaya çıkan dağılıma ise ikincil dağılım yani gelirin yeniden dağılımı denilmektedir. (Aktan, Yoksullukla Mücadele Stratejileri, 2002) Klasik iktisadi anlayıştaki piyasanın kendi kendine sorunları çözerek tam istihdamı sağlayacağı anlayışının çökmesi ve piyasada devletin önemli bir aktör olarak yer almasıyla artık modern anlayış olarak devletin vergi ve harcamalar gibi araçlarını sadece mali sebepler için değil gelir dağılımında iyileşmenin sağlanması gibi mali olmayan sebepler için kullanılmaya başlanmıştır. Devletin bu müdahalesi sonucu birincil piyasa dengesinde gelir dağılımı açısından iyileşme sağlanarak ikincil denge yani gelirin yeniden dağılımının daha iyi olmasına çalışılmaktadır. (Önder, Maliye Politikası, 2013, s. 135) TÜİK'in hanehalkı bütçe verilerine göre ülkemizde birincil gelir dağılımı ile ikincil gelir dağılımı arasında yıllar itibariyle değişik oranlar olmakla birlikte yaklaşık 0,20-0,30 puanlık bir fark bulunmaktadır. Yani vergi ve harcamalar sonrasında gelir yeniden dağıldığında gini katsayısı 0,20 puan daha iyi çıkmaktadır. Bu oran gini katsayısı iyi olan birçok ülkeye göre düşük kalmaktadır. Çünkü birincil dağılımı ülkemizle aynı seviyede olup yeniden dağılım sonrası ülkemizden çok daha iyi seviyede bulunan birçok ülke bulunmaktadır. (Bayar, Günçavdı, & Levent, 2021, s. 32)

İkincil dengenin oluşumunda esas itibariyle vergiler ve harcamalar yer almaktadır. Konumuz olan vergilerin yeniden dağılımda etkin olabilmesi için vergi düşüklüğünün yanında diğer önemli husus vergilerin daha ziyade zengin kesimden ve gelir ve servet gibi unsurlardan alınmasıdır. Ülkemizde olduğu gibi harcamalar üzerinden alınan vergilerin çok olduğu ülkelerde gelir dağılımı olumsuz etkilenecektir. Nitekim ülkemizde 2018 yılında İktisadi İşbirliği ve Gelişme Teşkilatı (OECD) verilerine göre harcama vergilerinin GSYİH'ya oranı yüzde 9,9 iken, gelir vergilerinin oranı yüzde 5,9'dur. Bu durumla alakalı başka bir istatistik olarak OECD üyeleri içinde Türkiye'nin gelir dağılımının en kötü olduğu birkaç ülkeden biri olduğunu da belirtmek gerekir. (Bayar, Günçavdı, & Levent, 2021, s. 5) Bu konuda OECD verilerine göre harcama vergilerinin hasılaya oranında OECD ortalaması 11,1; gelir vergilerinin hasılaya ortalamasının OECD ortalaması ise 11,5'tir. Görüldüğü üzere Türkiye gelir vergilerinin oranında oldukça alt bir seviyede iken harcama vergilerinde ise OECD ortalamasına yakın durumdadır. 2020 yılı gini katsayısı 0,380 olarak Türkiye'ye yakın durumda bulunan Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nin harcama vergilerinin hasılaya oranı 4,2 seviyesindedir ve burada ABD verisi ülkemize göre oldukça aşağıdadır. Yani harcama vergisi daha az alınmaktadır. Diğer yandan harcama vergilerinin hasılaya oranı 9,9 yani ülkemizle aynı seviyede olan Almanya'nin gini katsayısı 0,289 ile ülkemize göre oldukça iyi durumdadır. Burada verginin gelir dağılımına etkisinde diğer faktör olarak gelirden alınan vergilerin harcamaya oranı önem kazanmaktadırki bu oran ülkemizde 5,9 iken Almanya'da 12,2 seviyesindedir. Yani Almanya gelir üzerinden çok daha fazla vergi toplayabilmektedir. (Bayar, Günçavdı, & Levent, 2021, s. 18-19) (OECD, 2021) Diğer yandan yukarıdaki verileri destekleyici olarak OECD ülkeleri dolaylı vergilerin toplam vergi gelirlerine oranı ortalama olarak % 33 seviyelerinde iken, ülkemizde bu oran % 60 seviyelerindedir. Bu durum da gelir dağılımı açısından oldukça olumsuzdur. (TÜSİAD, 2012, s. 27) Diğer yandan, çalışma konumuz olan ÖTV'nin toplam gelirler içindeki payı

OECD ülkelerinde ortalama % 10 civarında iken ülkemizde ise % 20 civarındadır. Ülkemizde ÖTV oranları OECD ortalamasına göre oldukça yüksektir. (OECD, 2021)

Gelişmekte olan ülkelerin küreselleşme sürecinde vergi politikası anlamında karşılaştığı bir diğer sorun, ekonomik olarak dışa açıklığın faturası olarak sermaye çekme çabaları neticesinde gelir ve kurumlar vergisi dolaysız vergilerde vergi indirici istisna ve muafiyetler politikaları uygulamaları bunun neticesinde ise buradan kaynaklanan açığı harcama vergilerindeki artışla kapatmaya çalışmalarıdır. Bunun da gelir dağılımı açısından sonucunun olumsuz olacağı açıktır. (Bayar, Günçavdı, & Levent, 2021, s. 15) (Piketty, 2014, s. 202-217)

Ülkemizdeki ÖTV uygulamasına tabi mallar ile bu malların farklı ülkelerdeki vergi uygulamalarını karşılaştırmak da gelir dağılımı açısından önemli gösterge olacaktır. Ülkemizde (I) sayılı liste petrol ve akaryakıt ürünlerinden oluşmaktadır. Akaryakıt ürünleri daha önce de değinildiği gibi hem nihai tüketim hem de ara malı ve üretim girdisi olarak kullanılan bir üründür. Ülkemizde bu listede vergi yükü yüksek seviyededir, örneğin 1 litre benzinde ÖTV ve KDV yükü yaklaşık % 60 seviyesindedir. Bu oran birçok Avrupa ülkesiyle kıyaslandığında ülkemizde vergi yükünün yaklaşık % 50 daha fazla olduğu görülmektedir, bu sebeple bu sıralamada ülkemiz oldukça üst sıralardadır. Ülkemizde (III) sayılı cetvelde bulunan sigara ve tütün mamulleri üzerinde % 60 ve % 80 arasında ÖTV ve üstüne KDV olarak yaklaşık % 80 vergi yükü bulunmaktadır. Bunu farklı ülkelerdeki vergi oranlarıyla kıyaslayacak olursak örneğin İngiltere'de vergi yükü % 90 seviyesinde, Avrupa ortalaması ise % 80 seviyesindedir. Buradaki vergilendirmede ülkemizle diğer ülkeler arasında büyük bir fark bulunmamaktadır. Ülkemizdeki ÖTV uygulamasında (II) sayılı cetvel ÖTV'ye tabi motorlu taşıtları ve vergi oranlarını göstermektedir. Bu cetveldeki malların vergi oranları ülkemizde oldukça yüksektir. Örneğin binek araçlarda araç matrahına ve motor gücüne bağlı olarak vergi yükleri ÖTV üzerine KDV'nin de eklenmesiyle % 60 ile % 200 arasındadır. Oysa diğer ülkelerden

Almanya, Çekya, İsveç gibi bazı ülkelerde KDV dışında başka bir vergi alınmamakta; bazı ülkelerde ise çevre vergisi, ÖTV gibi vergiler alınmakla birlikte bunların oranı çok yüksek olmamaktadır. Motorlu araçlarda ülkemizdeki vergi yükü diğer ülkelere kıyasla çok yüksek seviyededir ve bu durum gelir dağılımı açısından da ciddi anlamda olumsuzdur. (TÜSİAD, 2012)

SONUÇ VE ÖNERİLER

Gelir iktisadi olarak, üretim faktörlerinin yapılan değer üretimi sonucunda ortaya çıkan artıştan aldıkları payı ifade etmektedir. Dolayısıyla gelir dağılımı da üretim faktörlerinin aldıkları bu payların kendi aralarında nasıl bölüşüldüğü ile ilgili bir kavramdır. Bir toplumda toplumsal refahın adil bir şekilde dağılmış olması birçok açıdan önemlidir. Gelir dağılımı adaleti büyük bir öneme sahiptir ve buradaki eşitsizlik sosyal, ekonomik, siyasi pek çok açıdan önemli sonuçlar doğuracaktır. Gelir dağılımının kötülüğü, sosyal adaletsizlik, toplumdaki suç oranında ve sağlık problemlerinde artış olması, akli ve psikolojik rahatsızlıkların meydana gelmesi, eğitimdeki başarıların düşmesi, sosyal bağımlılığın artması ve hayat beklentisinin azalması gibi muhtemel sonuçlar ortaya çıkarabilecektir. Bu sebeple konunun önemi büyüktür ve nitekim konu bu önemi sebebiyle tarih boyunca insanlık çapında önemini korumakla birlikte, iktisat biliminin ortaya çıkışından itibaren de sürekli olarak farklı görüşlerden iktisatçıların değindiği bir alan olmuştur. Bu sebeple gelir dağılımının sağlanması devletin ekonomi politikasında önem verilen konulardandır. Geçmişten bu yana ekonomi alanının en önemli sorunlarından birisi gelir dağılımı konusu olmuştur. Günümüzde de siyasi, sosyal ve ekonomik birçok açıdan gelir dağılımı eşitsizlikleri hem dünyada hem de ülkemizde büyük bir sorun olarak devam etmektedir. Nitekim örneğin ülkemizde gelirden en yüksek payı alan % 20'lik grup 2020 yılında gelirin % 47'sine sahip olmuştur ve gelir dağılımı ölçümlerinde önemli bir yeri olan gini katsayısı da 2020 yılında 0,410 olarak gerçekleşmiştir. Diğer yandan, gelir dağılımında adalet son dönemlerde modern maliye anlayışı gereği olarak hükümetlerin önem verdiği iktisat politikası amaçlarından biridir ve bu amaç için kullanılan araçlardan birisi de maliye politikası ve vergi politikalarıdır. Devlet sosyal transfer harcamaları yoluyla gelir dağılımını etkilemeye çalışması gibi, gelirler elde ederken de gelirin yeniden dağılmasını sağlayacak şekilde uygulamalar

yapmaktadır. Gelir vergisinin artan oranlı olarak uygulanması bu duruma örnektir. Gelir dağılımını etkileyen birçok unsur bulunmaktadır. Ülkelerin siyasi yapısı, tarihi, yönetim şekli ve kanunları, sağlık ve eğitim durumları ve daha pek çok sebep gelir dağılımının ortaya çıkışını etkilemektedir. Diğer yandan burada çalışmamız açısından öne çıkan nokta gelir dağılımının birincil piyasa dağılımıyla ortaya çıkan yapısı değil, devletin iktisat politikaları aracılığıyla gelirin yeniden dağılımına olan katkısıdır. Dolayısıyla, çalışmamız geniş ve pek çok konunun etkisinde olan gelir dağılımı meselesine devletin vergi politikalarıyla ortaya koyduğu etkinin analiz edilmesidir. Vergiler bir iktisat politikası aracı olarak amaçların gerçekleştirilmesi yolunda konuldukları andan itibaren siyasi, sosyal ve ekonomik önemli etkiler ortaya çıkarmaktadır. Ekonomik hedefler olarak büyüme ve istikrarın sağlanması, işsizliğin azaltılması gibi hedefler yanında, hem ekonomik hem sosyal bir hedef olarak gelir dağılımı iyileştirilmesi konusu da maliye politikası açısından önemli bir konumdadır. Vergiler kamu gelirlerinin en büyük kısmını oluşturmaktadır ve bu sebeple de gelir dağılımında da önemli bir role sahiptir.

Ülkemizde vergilerin yapısına bakıldığında vergilerin büyük bir kısmının dolaylı vergiler olduğu görülmektedir. Dolaylı vergiler teorik olarak kişilerin gelir durumu ve ödeme gücü gibi şahsi durumları göz önünde bulundurmaksızın alınmaktadır. Bu sebeple de tüm gelir seviyeleri için yapılan harcamalar doğrultusunda aynı oranda kullanımları sebebiyle gelir dağılımında kötüleşmeye yol açan vergiler olarak bilinmektedir. Çalışma konumuz olan özel tüketim vergisi de dolaylı vergilerden biridir. Ancak, tek aşamalı olarak alınması ve kanuna ekli listelerde bulunması doğrultusunda alınan bir vergi olması, diğer yandan teorik olarak ÖTV'nin lüks sayılacak mallar üzerinden alınması gibi özellikleri bu verginin dolaylı vergilerin bir alt dalı olarak ayrıca gelir dağılımı açısından incelenmesini gerektirmektedir.

Yukarıda da belirtildiği üzere dolaylı vergiler ülkemizde önemli bir büyüklüğe sahiptir. ÖTV de dolaylı vergilerdendir ve ülkemizde ÖTV gelirleri çok önemli bir

büyüklüğe sahiptir. Katma Değer Vergisi dahilde ve ihraçta olarak ayrı ayrı hesaplanması durumunda ÖTV ülkemizde en büyük vergi kalemi durumuna gelmektedir. Nitekim 2020 yılı vergi gelirlerine bakıldığında ÖTV'nin % 21'lik oranıyla gelir vergisinin de üstünde yer aldığı görülmektedir. Özel tüketim vergisi bir harcama vergisidir ve bu vergi özel mallar ya da mal grupları üzerinden alınmaktadır. Dolayısıyla genel harcama vergilerinden en önemli farkı sadece kanundaki belirli sayıda mala uygulanması ve kanun dışındaki bütün malları vergi dışı bırakmasıdır. Yani, genel tüketim vergilerinden farklı bir özellik göstermektedir. Dünya üzerinde çok eski bir geçmişe dayanan özel tüketim vergisi ülkemizde de geçmişteki farklı vergi uygulamalarının bir çatıda ele alınarak 2002 yılında kabul edilen bir kanunla resmen uygulamaya konulmuştur. Genel tüketim vergilerinden farklı olarak devlete gelir sağlama amacının dışında lüks tüketimin vergilendirilmesi, sosyal maliyetleri gidermek ve faydalanma ilkesini daha net uygulamak gibi birçok amaç için uygulanmakta olan özel tüketim vergisi, bu anlamda farklı etkilere sahip olabilmektedir.

Vergilerin gelirin yeniden dağıtımına olan etkisinde literatüre bakıldığında artan oranlı uygulamaya sahip olan ve kişilerin durumunu dikkate alan gelir vergisi gibi dolaysız vergilerin gelir dağılımına olumlu etki ettiği, kişilerin durumunu dikkate almadan herkese aynı şekilde uygulanan dolaylı vergilerin ise gelir dağılımına olumsuz etki ettiği görülmektedir. Çalışmamızda ele aldığımız özel tüketim vergisi de dolaylı bir vergidir ve bu anlamda gelir dağılımına olumsuz etkide bulunacağı söylenebilir. Ancak, özel tüketim vergisinin farklı yanı farklı mal veya mal grupları arasında farklı oranlarda uygulanmasıdır. Bu durumda bu malların kullanımına ve hangi gelir gruplarında daha fazla kullanıldığına ilişkin veriler bizi gelir dağılımına olan etkileri noktasında farklı sonuçlara götürebilecektir. Örneğin ülkemizde özel tüketim vergisine bağlı 4 ek liste vardır ve bu listelerde yer alan mal gruplarına çeşitlerine göre farklı oran ve türde vergi uygulanmaktadır. Bu vergilerin gelir seviyeleri de farklı oranlardadır. Gelir seviyesi

yüksek olan malların genel etkileri de farklı oranlarda olacaktır. Dolayısıyla ÖTV'nin ekli listeler seviyesinde kullanılan mallar açısından gelir farklılıklarının bulunması özel tüketim vergisinin ülkemizdeki etkisini analiz açısından önemlidir.

Vergilerin gelir dağılımı açısından adil nitelikli olması bazı özelliklerin olmasıyla mümkün olacaktır. Ülkemizde ÖTV uygulaması gelir dağılımı açısından incelediğinde öncelikle doğrudan bireylerin şahsi durumlarını göz önünde bulunduran sübjektif bir anlayışın bulunmadığı, yani gelir vergisinde olduğu gibi en az geçim indirimi, ayırma ilkesi gibi uygulamaların ÖTV'de bulunmadığı bu sebeple de bu yönden gelir dağılımına etkisi olumsuzdur. Diğer yandan, gelir dağılımı açıdan yine önemli bir özellik olan artan oranlılık ÖTV'de bulunmamaktadır, ancak sadece (II) sayılı motorlu taşıtlar tüketiminde daha düşük fiyatlı araçlara daha az, daha yüksek fiyatlı araçlara ise daha yüksek vergi uygulanmaktadır. Bu yönü itibariyle (II) sayılı listedeki uygulama gelir dağılımı açısından olumludur. ÖTV'nin diğer listelerdeki mallarında da böyle bir uygulamanın olması bu noktada gelir dağılımı açısından olumlu olacaktır.

Ülkemizdeki ÖTV uygulamasında, vergide şahsiyet ilkesi ile yakından ilişkili olarak engellilere ve şehit yakınlarına yönelik istisna uygulamaları da gelir dağılımı açısından olumludur. Gelir dağılımında adaletin sağlanması açısından istisna uygulamalarının kapsamının genişletilmesi, düşük gelirli kesimin korunabileceği bir yapının sisteme entegre edilmesi bu anlamda bu olumlu etkiyi arttıracaktır.

ÖTV uygulamasında vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı durumları da gelir dağılımında önemli rol oynamaktadır. Yüksek vergi oranlarının bulunması ve vergi yükünün artması vergi kaçakçılığının artmasına yol açmakta ve bu da gelir dağılımının vergisini ödeyen kesim aleyhine bozulmasına neden olmaktadır. Vergi kaçakçılığı ve suçlarla mücadelede etkili mücadele izlenmesi bu durumu ortadan kaldıracaktır. Ancak, meselenin diğer bir yönü olarak vergiden kaçınmanın daha ziyade düşük gelirli kesimler

tarafından yapıldığı düşünüldüğünde bunun gelir dağılımında olumsuz bir duruma yol açmayacağı da ortadadır.

ÖTV tek aşamada alındığı için yasal olarak verginin yansıması mümkün olmamakla birlikte fiili olarak vergi yansıtılabilmektedir. Fiili yansıma neticesinde ise piyasa fiyatları oldukça yükselmekte hatta ikinci el piyasalarında dahi fiyat içinde gizli olarak ÖTV uygulaması sınırsız yansıma şeklinde devam etmektedir. Bu durumda fiili olarak verginin kimde yerleştiğinin tespitinin iyi yapılması, düşük gelirli kesimin aleyhine olacak uygulamalardan kaçınılması ve en azından gerileyici nitelikte olmayan bir vergi politikasının uygulanması gereklidir.

Özel tüketim vergisi teorik olarak konusu itibariyle talep esnekliği zayıf olan ve lüks olan mallardan alınmaktadır. Bunun yanında ÖTV sigara ve alkollü içkiler gibi malların tüketimini azaltmak gibi farklı amaçlara da sahip bir vergidir. Ülkemizdeki uygulamada da (III) sayılı listeyle alkollü içki, tütün gibi keyif verici mallardan vergi alınmaktadır. Bu gruptaki mallarda vergi oranları çok yüksektir. ÖTV gelirlerine bakıldığında bu listedeki malların ikinci büyük gelir kalemi olduğu görülmektedir. Bu malların düşük gelir grubu tarafından da tüketilen geniş bir tüketim kalemi olması gelir dağılımı açısından bu durumun olumsuz olmasına sebep olmaktadır. Diğer yandan bu gruptaki harcamaların sağlık harcamaları ile de yakın ilişkide olması bu alanda düzenlemelerin dikkatle yapılması gereğini ortaya çıkarmaktadır.

Özel tüketim vergisinin özellikle gelişmiş ülkelerde yaşam standardını yükselten, tüketicilerin her zaman alamayacağı ve zorunlu olmayan malları ifade eden lüks malların tüketimi vergilendirmek olarak ortaya çıktığını belirtmek gerekmektedir. Ancak vergi konusu belirlenirken burada lüks ile zorunlu mallar arasında ayrım yapılmasının kolay bir şey olmadığını, bunun ülkeden ülkeye, zamana ve birçok duruma göre farklılaşacağı da bir gerçektir. Örneğin, bilgisayar ve televizyon gibi teknolojik mallar ilk ortaya

çıktıklarında lüks tüketim sayılırken günümüzde ise artık zorunlu bir ihtiyaç haline gelmiştir. Bunun tespitinin yapılabildiği varsayıldığında ise lüks mallara yapılan harcama kişilerin ödeme gücünü göstermektedir ve bu kapsamda gelir dağılımında adaleti sağlamak açısından bu mallar vergilendirilmelidir. Ülkemizdeki ÖTV uygulamasında (IV) sayılı listedeki mallar lüks mallar olarak vergilendirilmektedir. Ancak, günümüz şartlarında bu malların pek çoğunun lüks olduğunu söylemek mümkün değildir. Vergi oranı düşük de olsa bu listedeki malların geniş tüketime konu olan mallar olması sebebiyle tüketim durumları iyi tespit edilerek birçoğunun vergi dışı bırakılması gelir dağılımı açısından doğru olacaktır.

Çalışmamızda daha önce de belirtildiği üzere ülkemizde özel tüketim vergisi 4760 sayılı kanuna ekli 4 listedeki mallar üzerinden alınmaktadır. Listeler itibariyle ÖTV uygulamasına bakıldığında (I) sayılı listedeki petrol ve akaryakıt gibi malların çok genel kullanım alanına sahip olması ve buradaki vergi yükünün yüksekliği gelir dağılımına olumsuz etkide bulunmaktadır. (II) sayılı listede bulunan motorlu taşıtlarda artan oranlı bir vergi uygulamasının yapılması gelir dağılımı açısından olumludur ancak genel fiyatların yükseldiği bir piyasada bir de verginin fiyata eklenmesi daha düşük gelirli kesimin bu mallara ulaşımını daha da zor hale getirmektedir. Burada istisna vb. uygulamalar yapılarak düşük gelirli kesimlerin de bu mallar ulaşımı kolaylaştırılabilir. (III) sayılı listede alkollü içecek ve tütün gibi mallar bulunmaktadır. Burada verginin yüksek olması ve gelir dağılımı açısından bu durum olumsuz olmakla birlikte meselenin sağlık ve toplum huzuru açısından önemi nedeniyle burada dikkatle adım atılması gereklidir. (IV) sayılı listede lüks mal ve eşyalar bulunmaktadır. Ancak kanunda bu şekilde yer almakla birlikte bu listedeki malların günümüz şartlarına göre tekrar değerlendirilmesi ve birçoğunun vergi listesinden çıkarılması gelir dağılımı açısından daha olumlu olacaktır.

Gelir dağılımı incelemeleri makro verilerle yapılabilmekle birlikte mikro verilerle de yapılabilmektedir. Bunun için hanehalkı bütçe, gelir ve harcama verileri kullanılmaktadır. Ülkemizde harcama vergilerinin hanehalkı bütçesine etkisi % 1-2 seviyelerindedir. Bu oran büyük bir oran olmamakla birlikte, hanehalkı harcama anketlerinin daha geniş ölçekte ve daha açıklayıcı olarak yapılması buradaki vergilerin de etkilerinin daha net ortaya çıkarılmasını sağlayacaktır. Diğer yandan, ülkemizde birincil ve ikincil dağılım arasında gini katsayısı açısından yaklaşık 0,20 puanlık bir iyileşme ortaya çıkmaktadır. Yani, vergi ve harcama politikaları gelir dağılımında olumlu bir etki göstermektedir. Ancak bazı farklı ülkelerde birincil ve ikincil dağılım arasındaki farkın çok daha iyileştirici hatta 1-1,5 puan seviyesinde gini katsayısını iyileştirici etkisi görülmektedir. Bu durum göz önünde bulundurulduğunda ülkemizde de bu çerçevede daha olumlu etkilerin olacağı vergi ve harcama yapısı sağlamak gerektiği ortadadır.

Farklı ülkelerin vergi yapısı durumlarıyla ülkemizi karşılaştırdığımızda ülkemizde vergi yapısının dolaylı vergilerin ağırlıkta olduğu bir yapıda olduğu görülmekteyken, özellikle gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu görülmektedir. Bu durum ise gelir dağılımı açısından olumsuz etkilere sahiptir. Ülkemizde gelirden alınan vergilerin arttırılması ve vergi yapısının dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu bir duruma getirilmesi gerekmektedir. Diğer yandan, ÖTV açısından özellikle motorlu taşıtlardan alınan ÖTV gibi bazı mallarda ülkemizdeki vergilerin farklı ülkelerin birçoğundan yüksek olduğu görülmektedir. Bu durum da gelir dağılımına olumsuz etki etmektedir ve burada özellikle motorlu taşıtlarda olduğu gibi dünya ölçeğine göre çok yüksek kalan vergilerin oranlarının azaltılması gerekmektedir.

Gelir dağılımında iyileşmenin sağlanması için vergi politikaları kadar hatta daha önemlisi harcama politikalarıdır. Devlet harcama politikalarıyla düşük gelirli ve yoksul bireylere çeşitli yardımlarda bulunmakta ve böylece de gelir dağılımında iyileşme sağlamaktadır. Bundan dolayı bu amaçla kullanılacak bütçe miktarının arttırılması önem

arz etmektedir. ÖTV Kanununun 17. maddesinde (III) sayılı listedeki mallardan elde edilen vergi gelirlerinden Savunma Sanayii Destekleme Fonuna % 7,9 pay ayrılması hükmü bulunmaktadır. İşte bu maddede olduğu gibi, ÖTV'nin yine belirli bir yüzdesinin ülkemizde gelir dağılımını iyileştirici harcamaların temeli olan Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonuna aktarılarak bu fonun amacı çerçevesinde, kanun maddesinde uygulama alanı olarak geçen fakir ve muhtaç durumda bulunan vatandaşlar için harcanması gelir dağılımına olumlu katkı sağlayacaktır. Nitekim sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik fonunun gelirleri arasında gelir ve kurumlar vergisi tahsilatı toplamının % 2,8'i bulunmaktadır. Gelir dağılımı açısından gelir ve kurumlar vergisine göre daha olumsuz etkileri bulunan ÖTV gelirlerinin belirli bir kısmının bu fona ayrılması ÖTV neticesinde ortaya çıkabilecek gelir dağılımı olumsuzluklarına karşı yapılabilecek bir diğer uygulama önerisidir.

KAYNAKÇA

4760 s. ÖTV Kanunu.

Aklan, N. A. (Aralık 2001). Dünyada ve Türkiye'de Gelir Dağılımı ve Gelir Dağılımını Etkileyen Faktörler. *Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi, 19*(4).

Aksoy, Ş. (1998). *Kamu Maliyesi, Kamu Harcamaları, Kamu Gelirleri, Devlet Borçları-Bütçe, Maliye Politikası.* İstanbul: Filiz Kitabevi.

Aktan, C. C. (2002). Yoksullukla Mücadele Stratejileri. *Ankara HAK-İŞ Konfederasyonu Yayınları*.

Aktan, C. C., & Vural, İ. Y. (2002). Gelir Dağılımında Adalet(siz)lik ve Gelir Esit(siz)liği: Terminoloji, Temel Kavramlar ve Ölçüm Yöntemleri. *Ankara: Hak-İş Konfederasyonu Yayınları - Yoksullukla Mücadele Sratejileri*, 1-21.

Albayrak, Ö., Pınar, A., & Bahçe, S. (2016, Cilt.71, No:1). Türkiye'de Daha Eşitlikçi Vergi Politikaları İçin Mikrosimülasyon Analizi: 2003-2013. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 249-278.

Alkin, E. (1992). *İktisat.* İstanbul: Filiz Kitabevi.

Alkin, E. (2003, 11 19). Gelir Dağılımı Neden Düzeltilemiyor? *Dünya Gazetesi*.

Altınışık, İ., & Peker, H. S. (2008). Eğitim ve Gelir Dağılımı Eşitsizliği. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 101-118.

Anderson, J. E. (2003). *Public Finance.* New York: Houghton Mifflin Company.

Anderson, W. H. (1973). *Financing Modern Government.* Boston: Houghton Mifflin Company.

Ansel, S. M., & Sliger, B. F. (1970). *Public Finance: An Introduction to the Study of the Public Economy.* Texas: Business Publication Inc.

Aren, S. (tarih yok). *Ekonomi Dersleri* (2. Baskı b.). Ankara: İmge Kitabevi.

Arslan, G. E. (2013). Ekonomik Büyüme, Kalkınma ve Gelir Dağılımı. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 45-52.

Atkinson, A., & Bourguignon, F. (2015). *Handbook of Income Inequality* (First edition b.). Amsterdam, The Netherlands: Elsevier B.V.

Aydemir, B. (1996). Türkiye'de Katma Değer Vergisi Uygulaması ve Efektif Katma Değer Vergisi Oranlarının Hesaplanması. DPT.

Aykaç, M. (2013). Gelir Dağılımı ile İlgili Temel Kavramlar. A. Ü. AÖF içinde, *Gelir Dağılımı ve Yoksulluk* (1. b.). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset Tesisleri.

Başkanlığı, G. İ. (2021, 07 01). *Gelir İdaresi Başkanlığı* . www.gib.gov.tr. adresinden alındı

Batırel, Ö. F. (1979). *Kamu Maliyesi Teorisine Giriş* (2. Baskı b.). İstanbul: Mert/Er Matbaası.

Batırel, Ö. F. (1979). *Kamu Maliyesi Teorisine Giriş* (Cilt 2. Baskı). İstanbul: Mert/Er Matbaası.

Bayar, A. A., Günçavdı, Ö., & Levent, H. (2020 Nisan). *COVID-19 Salgınının Türkiye'de Gelir Dağılımına Etkisi ve Mevcut Politika Seçenekleri.* İstanbul: İstanpol.

Bayar, A. A., Günçavdı, Ö., & Levent, H. (2021). *Türkiye'de Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerine Etkileri.* İstanbul: İnsani ve Toplumsal Kalkınma Programı - İstanpol.

Bayar, F. (2008). Küreselleşme Kavramı ve Küreselleşme Sürecinde Türkiye. *Uluslararası Ekonomik Sorunlar Dergisi - Dışişleri Bakanlığı Yayınları*, 25-34.

Bayraklı, H. H. (2000). *Gelir Vergisi Kanununda Gelir Kavramı Ve Sapmalar.* Mevzuat Dergisi. 02 2020, 10 tarihinde alındı

Bilgiç, A. (2015). Türkiye'de Uygulanan Vergilendirme Politikalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri: 1990-2013 Dönemi. *Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi*. Eskişehir: Eskişehir Osmangazi Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2005). Redistribution via Taxation: The Limited Role in the Developing Countries. *Law-Econ Research Paper - UCLA Law Review*, 70.

Boratav, K. (1972). *100 Soruda Gelir Dağılımı* (2. Baskı b.). İstanbul: Gerçek Yayınevi.

Borluk, S. (2014). Gelir Dağılımı Üzerine. *Anahtar Dergisi - T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Genel Müdürlüğü*, 22-27.

Brownlee, O. H., & Allen, E. (1956). *Economics of Public Finance* (Cilt Second Edition). USA: Prentice-Hall Inc.

Brownlee, O., & Allen, E. D. (1956). *Economics of Public Finance.* USA: Prentice-Hall Inc.

Buchanan, J. M. (1960). *The Public Finances.* Illinois: Richard D. Irwin.

Bulutoğlu, K. (1971). *"Türkiye'de Kurumlar Vergisi Uygulaması", Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Gelişme Üzerindeki Etkileri* (Ekonomik ve Sosyal Etütler Konferansı b.). İstanbul: Çeltüt Matbaacılık.

Cornia, G. A., & Court, J. (2001). *Inequality, Growth and Poverty in the Era of Liberalization and Globalization.* Helsinki, Finland: The United Nations University-UNU World Institute for Development Economics Research (UNU/WIDER).

Çakır, T. (2009). *Kamu Maliyesi* (Cilt 4. Baskı). içinde Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Dağdemir, Ö. (2013). Gelir Eşitsizliklerinin Ölçülmesi. A. Ü. AÖF içinde, *Gelir Dağılımı ve Yoksulluk* (1. b.). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset Tesisleri.

Dalton, H. (1961). *Principles of Public Finance.* London: Routledge & Kegan Paul Ltd.

Demirgil, B. (2018). Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Ampirik Bir Çalışma. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 19, Sayı 2*, 118-131.

Derdiyok, T. (Mayıs 1993). Türkiye'nin Kayıtdısı Ekonomisinin Tahmini. *İktisat Dergisi*(14), 54.

Uluslararası Şeffaflık Derneği, U. Ş. (2018). *Türkiye'de Tütün.*

Dickenson, D. T. (1996). *Economics of the Public Sector* (1. Baskı b.). Londra: Macmillan Press Ltd.

Dikmen, O. (1971). "Gider Vergileri", Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Gelişme Üzerindeki Etkileri. *Ekonomik ve Sosyal Etütler Konferansı*. İstanbul: Çeltüt Matbaacılık.

Dilik, S. (1976). *Servetin Geniş Kitlelere Yayılması.* Ankara: A.Ü. S.B.F. Yayınları No: 391.

Dinler, Z. (2009). *İktisada Giriş* (15. Baskı b.). Bursa: Ekin Kitabevi.

Dişbudak, C., & Süslü, B. (2007). Türkiye'de Kişisel Gelir Dağılımını Belirleyen Makroekonomik Faktörler. *Ekonomik Yaklaşım*, 1-23.

Dönmez, R. (2009). *Kamu Maliyesi* (Cilt 4. Baskı). içinde Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını.

Dönmez, R. (2009). *Kamu Maliyesi* (4. Baskı b.). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını.

DPT. (2001). *Gelir Dağılımının İyileştirilmesi ve Yoksullukla Mücadele Özel İhtisas Komisyonu Raporu* (Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı b.). Devlet Planlama Teşkilatı.

Due, J. F. (1957). *Sales Taxation.* London: Routledge and Kegan Paul.

Due, J. F. (1967). *Maliye Bir İktisadi Analiz* (3. Baskı b.). (İ. Ö. Sevim Görgün, Çev.) İstanbul: Fakülteler Matbaası.

Edizdoğan, N. (1981). *Teoride ve Uygulamada Özel Tüketim Vergileri.* Bursa: Bursa İTİA İşletme Fakültesi Yayın No:6, Bursa Üniversitesi Basımevi.

Edizdoğan, N., & Çelikkaya, A. (2012). *Vergilerin Ekonomik Analizi.* Bursa: Dora Yayınları.

Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö., & Gümüş, E. (2018). *Kamu Maliyesi* (9. Baskı b.). Bursa: Ekin Yayınevi.

Erdem, M., Şenyüz, D., & Tatlıoğlu, İ. (2003). *Kamu Maliyesi.* Bursa: Ekin Yayıncılık.

Erdoğdu, S. (1994). *İslam Ekonomisinde Gelir Ve Sermaye.* İstanbul: Sebil Yayınevi.

Erginay, A. (1974). *Kamu Maliyesi.* Ankara: Sevinç Matbaası.

Türkiye Toraks Grubu (2018).

Heper, F. (2009). *Kamu Maliyesi* (4. Baskı b., s. 236). içinde Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını.

Hicks, U. (tarih yok). *The Terminology of Tax Analysis* (Cilt Maliye Enstitüsü Tercümeleri). (İ. Önder, Çev.) İstanbul: Ekin Basımevi.

https://www.mfa.gov.tr/slovakya-ekonomisi.tr.mfa. (2019). Dışişleri Bakanlığı. adresinden alındı

https://www.toraks.org.tr/site/community/workingGroups/p/V0dfVEJDQ0NP. (2018). Türk Toraks Derneği. adresinden alındı

Johansen, L. (1965). *Public Economics.* Amsterdam: North-Holland Publishing Company.

Kalkınma. (2013). *10. Kalkınma Planı- Özel İhtisas Komisyon Raporu - Vergi.* Ankara: Kalkınma Bakanlığı.

Kanunu, V. U. (tarih yok). Vergi Usul Kanunu.

Keynes, J. M. (2010). *Genel Teori - Çeviren: Uğur Selçuk Akalın.* İstanbul: Kalkedon Yayınları.

Kızılyalı, H. (1969). *Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Analizi.* Ankara: Sevinç Matbaası.

Kuyucuklu, N. (1986). *Türkiye İktisadı* (2. Baskı b.). İstanbul: Beta.

Kuznets, S. (1955). Economic Growth and Income Inequality. *The American Economic Review XLV, 7*.

Mankiw, N. G. (2004). *Principles of Macroeconomics* (Cilt Third Edition). Ohio: Thomson.

Miller, R. L. (2004). *Economics Today* (20. Edition b.). USA: Pearson Education Inc.

Nadaroğlu, H. (1992). *Kamu Maliyesi Teorisi.* İstanbul: Beta Yayınları.

Nadaroğlu, H. (tarih yok). Vergi Sistemimizin Etkinliği. *2. Türkiye Maliye Sempozyumu*. Türkiye Maliye Sempozyumları CD.

OECD. (2021, 7 1). *OECD (2020) Global Revenue Statistics Database.* [https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RS_. adresinden alındı

Önder, İ. (2013). *Maliye Politikası* (1. Baskı b.). Ankara: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını - Saray Matbaacılık.

Önder, İ. (Ekim 2000 - Mart 2001). Kayıtdısı Ekonomi Ve Vergileme. *İ.Ü.Siyasal Bilgiler Fakültesi*.

Özbilen, Ş. (1998). *Maliye Politikası Teori - İlkeler - Yöntemler ve Uygulama Sorunları* (1. Baskı b.). Bursa: Ezgi Kitabevi.

Özdemir, D., Emsen, Ö. S., Gencer, A. H., & Kılıç, C. H. (2011, Ekim 12-14). Ekonomik Büyüme ve Gelir Dağılımı İlişkileri: Geçiş Ekonomileri Deneyimi. *International Conference on Eurasian Economies 2011 Kyrgyzstan-Turkey Manas University* (s. 440-447). Bişkek - Kırgızistan: Publication: 151, Conference Series: 55.

Özdemir, S. (2007). Küreselleşme Sürecinde Refah Devleti. *İstanbul Ticaret Odası Yayınları*.

Özyer, M. A. (2014). Vergilerin Gelir Eşitsizliğine Etkisi:2002-2008 Dönemi İçin Bir Analiz. *Yayımlanmamış Doktora Tezi*.

Pehlivan, M. S. (2009). Gelir Dağılımı Eşitsizliğine Devletin Müdahale Araçları: Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu Örneği. *Uzmanlık Tezi*. Ankara: T.C. Başbakanlık Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Genel Müdürlüğü - Sosyal Yardım Uzmanlık Tezi.

Piketty, T. (2014). *Capital in the Twenty First Century.* Cambridge: Harvard University Press.

Pınar, A. (2006). *Maliye Politikası: Teori ve Uygulama* (2. Baskı b.). Ankara.

Pınar, A. (2007). *Kamu Maliyesi ve Maliye Politikası* (3. Baskı b.). Ankara.

Prasad, N. (2008). Policies For Redistribution: The Use Of Taxes And Social Transfers. *International Institute for Labour Studies, Discussion Paper*.

Robson, W. (1973). *The Political Economy of Taxation.* (B. C. Robson, Dü.) Penguin Books.

Rolph, E., & F.Break, G. (1961). *Public Finance.* New York: The Ronald Press Company.

Saez, E. (2004). Direct or Indirect Tax Instrument, For Distribution: Short Run versus Long Run. *Journal of Public Economics*, 503-518.

Sameti, M., & Rafie, L. (2010). Interaction Of İncome Distribution Taxes And Economic Growth (The Case Of Iran And Same Selected East Asian Countries). *Iranian Economic Reviews. Vol:14. No:25*, 67-81.

Savaşan, F. (2015). *Kamu Ekonomisi* (5. Baskı b.). Bursa: Dora Basım-Yayın Dağıtım Ltd. Şti.

Schiller, B. R. (2007). *Essential of Economics* (Cilt Fifth Edition). New York: McGraw-Hill Inc.

Seligman, E. R. (1969). *Studies in Public Finance.* New York: Augustus M. Kelley Publishers.

Stiglitz, J. (2015). *Eşitsizliğin Bedeli* (3. Baskı b.). İstanbul: İletişim Yayınları.

Şener, N. B. (2020). Dolaylı vergilerin gelir dağılımı üzerine etkisi: Panel veri analizi ile ülkeler arası bir karşılaştırma / The effect of indirect taxes on income distribution: A country comparison with panel data analysis. *Yayımlanmamış Doktora Tezi*.

Şener, O. (1996). *Kamu Ekonomisi* (5. Baskı b.). Bursa: Beta.

Şenyüz, D., Yüce, M., & Gerçek, A. (2020). *Türk Vergi Sistemi* (17. Baskı b.). Bursa: Ekin Yayınevi.

Şerbetçi, G. (2014). Türkiye'de Uygulanan Finansal Politikaların Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 93-116.

Tanzi, V. (1998). *Fundamental Determinants of Inequality and the Role of Government.* IMF Working Paper No:98/178.

TCMB. (2004). *https://www.tcmb.gov.tr/*. TCMB - Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası - Enflasyon Kitapçığı. adresinden alındı

Tekin, F. (1978). *Artan Oranlılık ve Türk Vergi Sistemindeki Uygulaması.* EİTİA Yayınları No:192/122.

Terzi, C. (tarih yok). Gelismis ve Gelismekte Olan Ülkelerde Vergi Yapısı ve Türkiye. *Vergi Dünyası Dergisi - Sayı:189*.

Tuncer, S. (1970). *Gelirin Yeniden Dağılımı* (Cilt Yayın No:23). İstanbul: İktisadi Araştırmalar Vakfı.

Turan, T. (2012). Optimal Maliye Politikası: Bir Literatür Taraması. *Maliye Dergisi - Sayı 162*, 411-412.

Turhan, S. (1993). *Vergi Teorisi ve Politikası.* İstanbul: Filiz Kitabevi.

Turhan, S. (2009). *Maliye Politikası* (6. Baskı b.). Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını.

TÜİK. (2021, 07 01). *Türkiye İstatistik Kurumu.* www.tuik.gov.tr. adresinden alındı

Türk, İ. (1996). *Kamu Maliyesi* (2. Baskı b.). Ankara: Turhan Kitabevi.

Türk, İ. (2001). *Maliye Politikası* (14. Baskı b.). Ankara: Turhan.

Türk, İ. (2005). *Maliye Politikası* (17. Baskı b.). Ankara: Turhan Kitabevi.

Türk, İ. (2007). *Maliye Politikası Amaçlar-Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri* (20. Baskı b.). Ankara: Turhan Kitabevi.

TÜSİAD. (2012). *Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçindeki Yeri.* İstanbul: TÜSİAD.

Ulusoy, A. (2003). *Maliye Politikası* (2. Baskı b.). Trabzon: Derya Kitabevi.

Uysal, Y. (1999, Eylül). Bölüşüm İlişkileri ve Bu İlişkilerin Düzenlenmesinde Etkili Olabilecek İktisat Politikalarının Değerlendirilmesi-Türkiye Örneği. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 1*(2).

Ünsal, E. M. (2005). *Mikro İktisat.* Ankara: İmaj yay.

Vergi Usul Kanunu.

Yılmaz, H. H., Özyer, M. A., & Özyer, S. İ. (tarih yok). Redistribution Effects of Taxes on Goods and Services in Implementation of Fsical Policy, in Turkey:2002-2013.

Yücel, D. (2011). Gelir Dağılımı Teorileri Ve Politikaları: Türkiye'de Gelir Dağılımı-Yoksulluk Sorunu. *Yayınlanmamış Doktora Tezi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.