

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

**VERGİLERİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: OECD ÜLKELERİ İÇİN
PANEL VERİ ANALİZİ (2000-2014)**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Nazlı DEMİRTAŞ

AĞUSTOS-2020

TRABZON

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

**VERGİLERİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: OECD ÜLKELERİ İÇİN
PANEL VERİ ANALİZİ (2000-2014)**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Nazlı DEMİRTAŞ

ORCID : 0000-0002-9487-5179

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Mehmet TUNÇER

AĞUSTOS-2020

TRABZON

BİLDİRİM

Tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca KTÜ – Sosyal Bilimler Enstitü Tez Yazım Kılavuzu'na uygun olarak hazırlanan bu Çalışmada yararlanılan kaynakların tümüne eksiksiz atıf yapıldığını, aksinin ortaya çıkması durumunda her tür yasal sonucu kabul edeceğimi beyan ederim.

Nazlı DEMİRTAŞ

25.08.2020

ÖNSÖZ

Bu tez çalışmasında OECD ülkelerinde gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisinin araştırılması amaçlanmaktadır. Çalışmada 36 OECD üye ülkesi için tüm değişkenlerin verilerinin mevcut olduğu 2000-2014 dönemi ele alınarak panel veri analizi yöntemi kullanılmıştır. Çalışmada kullanılan panel veri analizinde gelir dağılımı göstergesi olarak bağımlı değişken Gini Katsayısı, vergilerin göstergesi olarak bağımsız değişkenler gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı, servet üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı kullanılmıştır.

Bu tez çalışmasının hazırlanmasında eleştiri ve yorumlarıyla beni yönlendiren, yoğun çalışma temposuna rağmen daima bana zaman ayıran, her satırını titizlikle okuyarak çalışmama ve bana büyük katkı sağlayan saygıdeğer hocam Prof. Dr. Mehmet TUNÇER'e, çalışmanın ampirik analizinde bilgi ve yardımlarını esirgemeyen Arş. Gör. Hüseyin ÜNAL'a, etkin bilgi ve tecrübelerinden faydalandığım değerli hocalarım Doç. Dr. Levent Yahya ESER'e ve Öğr. Gör. Ramazan İNAL'a, bu süreçte çalışmama hem akademik anlamda katkı sağlayan hem de beni motive edip koşulsuz desteğini hiç esirgemeyen kıymetli hocalarım Dr. Arş. Gör. Merve Ahsen DEMİR'e ve Arş. Gör. Ayçe SEPLİ'ye teşekkürü borç bilirim.

Ağustos, 2020

Nazlı DEMİRTAŞ

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	IV
İÇİNDEKİLER	V
ÖZET.....	VIII
ABSTRACT	IX
TABLolar LİSTESİ.....	X
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	XI
GRAFİKLER LİSTESİ.....	XII
KISALTMALAR LİSTESİ.....	XIII
GİRİŞ	1-2

BİRİNCİ BÖLÜM

1. GENEL OLARAK VERGİLER VE OECD ÜLKELERİNİN VERGİ SİSTEMİNE GENEL BAKIŞ	3-34
1.1. Verginin Tanımı	3
1.2. Tarihsel Süreçte Verginin Doğuşu ve Gelişimi.....	5
1.3. Verginin Amaçları.....	6
1.3.1. Verginin Mali Amacı.....	6
1.3.2. Verginin Ekonomik Amacı.....	6
1.3.3. Verginin Sosyal Amacı.....	7
1.4. Vergi İle İlgili Temel Kavramlar.....	7
1.4.1. Verginin Konusu.....	7
1.4.2. Vergiyi Doğuran Olay	8
1.4.3. Verginin Mükellefi ve Vergi Sorumlusu	8
1.4.4. Vergi Matrahı.....	9
1.4.5. Vergi Tarifesi	9
1.4.6. Vergide Muafiyet ve İstisna.....	10
1.5. Vergilerin Sınıflandırılması.....	11
1.5.1. Objektif ve Sübjektif Vergiler	11
1.5.2. Dolaylı ve Dolaysız Vergiler	12
1.5.3. Konularına Göre Vergiler	12
1.5.3.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler.....	12

1.5.3.1.1. Gelir Vergisi	12
1.5.3.1.2. Kurumlar Vergisi.....	15
1.5.3.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler	17
1.5.3.2.1. Motorlu Taşıtlar Vergisi.....	17
1.5.3.2.2. Emlak Vergisi.....	18
1.5.3.2.3. Veraset ve İntikal Vergisi.....	18
1.5.3.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler	18
1.5.3.3.1. Katma Değer Vergisi.....	19
1.5.3.3.2. Özel Tüketim Vergisi	22
1.5.3.3.3. Özel İletişim Vergisi	24
1.5.3.3.4. Gümrük Vergisi.....	25
1.5.3.3.5. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	26
1.5.3.3.6. Şans Oyunları Vergisi	27
1.5.3.3.7. İthalattan Alınan Katma Değer Vergisi.....	27
1.5.3.3.8. Damga Vergisi.....	28
1.6. OECD Ülkelerinin Vergi Sistemine Genel Bakış	28

İKİNCİ BÖLÜM

2. GELİR DAĞILIMI KAVRAMI, GELİR DAĞILIMINI ETKİLEYEN FAKTÖRLER VE SEÇİLMİŞ OECD ÜLKELERİNDE GELİR EŞİTSİZLİĞİ	35-61
2.1. Gelir Dağılımı Kavramı ve Gelir Dağılımının Önemi	35
2.2. Gelir Dağılımının Türleri	37
2.2.1. Fonksiyonel Gelir Dağılımı.....	37
2.2.2. Kişisel Gelir Dağılımı	38
2.2.3. Sektörel Gelir Dağılımı.....	39
2.2.4. Bölgesel Gelir Dağılımı.....	40
2.3. Gelir Dağılımı Eşitsizlik Ölçütleri	42
2.3.1. Lorenz Eğrisi	43
2.3.2. Gini Katsayısı	44
2.3.3. Yüzde Paylar Analizi	45
2.3.4. Dalton Atkinson Eşitsizlik Ölçütü	47
2.4. Gelir Dağılımını Etkileyen Faktörler	48
2.4.1. Üretim Faktörlerinin Gelir Dağılımı Üzerinde Etkisi	48
2.4.1.1. Emegın Dağılımı	48
2.4.1.2. Servet Dağılımı	49
2.4.1.3. Faktör Fiyatları.....	49
2.4.2. Kamu Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi	49
2.4.3. Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerinde Etkisi.....	50

2.4.3.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi	51
2.4.3.2. Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi	52
2.4.3.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi	53
2.4.4. Diğer Unsurların Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi	54
2.5. OECD Ülkelerinde Gini Katsayısı	55
2.6. Seçilmiş OECD Ülkelerinde Gelir Eşitsizliği	56
2.6.1. Danimarka	57
2.6.2. İzlanda	58
2.6.3. Meksika	59
2.6.4. Türkiye	60

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. OECD ÜLKELERİNDE VERGİLERİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİSİNE İLİŞKİN EKONOMETRİK ANALİZ	62-80
3.1. Literatür İncelemesi	62
3.1.1. Vergi ve Gelir Dağılımı ile İlgili Yapılan Çalışmalar	63
3.2. Veri Seti	73
3.3. Yöntem: Panel Veri Analizi	74
3.4. Ampirik Bulgular	75
SONUÇ ve ÖNERİLER	80
YARARLANILAN KAYNAKLAR	84
ÖZGEÇMİŞ	94

ÖZET

“Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkeleri İçin Panel Veri Analizi (2000-2014)” adlı çalışmada OECD ülkelerinde konularına göre vergilerin gelir dağılımı üzerinde olumlu veya olumsuz etki yapıp yapmadığının belirlenmesi amaçlanmıştır.

Kamu harcamalarının finansmanının sağlanması için devletlerin önemli gelir kaynaklarından birini vergiler oluşturmaktadır. Çalışmada vergi ile ilgili genel tanımlamalara yer verilerek gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergiler ele alınmıştır. Bu vergi türlerinin gelir dağılımı üzerindeki etkileri incelenmiştir. OECD ülkelerinin vergi sistemleri ve gelir eşitsizliği ile ilgili genel açıklama yapılmıştır. Daha sonra gelir dağılımı kavramı açıklanarak gelir dağılımı eşitsizlik ölçütlerinden Lorenz Eğrisi, Gini Katsayısı, Yüzde Paylar Analizi ve Dalton Atkinson eşitsizlik ölçütlerine yer verilmiştir. Gelir dağılımı eşitsizliğinin azaltılması ülkelerin temel amaçları arasında yer almaktadır. Gelir eşitsizliğinin azaltılmasında ülkelerin uyguladıkları vergi politikalarının etkisi bulunmaktadır. Çalışmanın son kısmında OECD ülkeleri için gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi panel veri analiziyle incelenmiştir. Çalışmada 36 OECD üye ülkesi için tüm değişkenlerin verilerinin mevcut olduğu 2000-2014 dönemi ele alınmıştır.

Çalışmada ulaşılan bulgulara göre, gelir üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergiler ile Gini Katsayısı arasında negatif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Diğer bir ifadeyle ele alınan dönemde gelir üzerinden alınan vergilerin ve servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının artmasının gelir dağılımı eşitsizliğini azalttığı sonucuna ulaşılmıştır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler ile Gini Katsayısı arasında ise pozitif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Dolayısıyla incelenen dönemde harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının artmasının gelir dağılımı eşitsizliğini arttırdığı sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Geliri, Gelir Dağılımı, OECD Ülkeleri, Gini Katsayısı

ABSTRACT

This study, titled "The Effect of Taxes on Income Distribution: Panel Data Analysis for OECD Countries (2000-2014)", aimed to determine whether the taxes in OECD countries have a positive or negative effect on the income distribution.

Taxes constitute one of the important income sources of the states for the financing of public expenditures. In this study, following the general definitions of the tax; the taxes on income, wealth and expenditures are explored. The effects of these tax types on income distribution are examined. A general analysis is made regarding the tax systems and income inequality of OECD countries. Then, the concept of income distribution is explained and the Lorenz Curve, the Gini Coefficient, the Percentage Shares Analysis and the Dalton Atkinson inequality criteria are investigated. The alleviation of inequality of income distribution is one of the primary objectives of the world countries. The tax policies of the countries have an effect on the alleviation of income inequality. In the last part of the study, the effect of taxes on income, wealth and expenditures on income distribution is analyzed by panel data analysis for OECD countries. In this study, the period of 2000-2014, where data of all variables are available for 36 OECD member countries, is investigated.

According to the findings, the conclusion can be drawn from this study is that there is a significant negative relationship between the taxes on income and wealth and the Gini Coefficient. In other words, it can be concluded that an increase in the share of taxes both on income and wealth in GDP leads to a decrease in the income distribution inequality for the examined period. Nevertheless, there is a significant positive relationship between the taxes on expenditures and the Gini Coefficient. In that regard, it can be said that an increase in the share of taxes on expenditures in GDP leads to an increase in the income distribution inequality.

Keywords: Tax Revenue, Income Distribution, OECD Countries, Gini Coefficient

TABLolar LİSTESİ

Tablo Nr.	Tablo Adı	Sayfa Nr.
1	Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile Gelir Vergisi Gelirlerinin Karşılaştırılması	14
2	Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile Kurumlar Vergisi Gelirlerinin Karşılaştırılması	16
3	Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile KDV Gelirlerinin Karşılaştırılması	21
4	Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile ÖTV Gelirlerinin Karşılaştırılması.....	23
5	Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile ÖİV Gelirlerinin Karşılaştırılması.....	25
6	Vergi Türlerine Göre OECD Ülkelerinin Vergi Gelirlerinin 2018 Yılı İçin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	30
7	Vergi Türlerine Göre OECD Ülkelerinin Vergi Gelirlerinin 2018 Yılı İçin GSYH İçindeki Payı (%).....	32
8	Yıllara Göre Türkiye’de Milli Gelirin Fonksiyonel Dağılımı	37
9	Ana İktisadi Faaliyet Kollarının Türkiye’de Milli Gelir İçindeki Payı (%)	39
10	Yıllara Göre Türkiye’nin Bölgesel Gini Katsayıları	41
11	Eşdeğer Hane Halkı Kullanılabilir Fert Gelirine Göre Sıralı Yüzde 20’lik Gruplar İtibarıyla Yıllık Eşdeğer Hane Halkı Kullanılabilir Fert Gelirinin Dağılımı	46
12	OECD Ülkelerinde Gini Katsayısı	55
13	Vergi ve Gelir Dağılımı ile İlgili Yapılan Çalışmalar	69
14	Araştırma Kapsamında Yer Alan OECD Ülkeleri	73
15	Veri Tanımlaması	74
16	Tanımlayıcı İstatistikler.....	76
17	Panel Veri Modelleri Arasında Seçim Kriterleri	76
18	Panel Veri Modellerine İlişkin Temel Varsayımlar	77
19	Driscoll-Kraay Regresyon Modeli	78

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil Nr.	Şekil Adı	Sayfa Nr.
1	Lorenz Eğrisi	43



GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik Nr.	Grafik Adı	Sayfa Nr.
1	Yıllara Göre Gini Katsayısı, Türkiye	45
2	Danimarka'nın Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Gini Katsayısı	57
3	İzlanda'nın Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Gini Katsayısı	58
4	Meksika'nın Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Gini Katsayısı	59
5	Türkiye'nin Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Gini Katsayısı.....	60

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	: Avrupa Birliği
BSMV	: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
DİE	: Devlet İstatistik Enstitüsü
Ed.	: Editör
GSMH	: Gayrisafi Milli Hasıla
GSYH	: Gayrisafi Yurt İçi Hasıla
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
GYKA	: Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması
İBBS	: İstatistiki Bölge Birimleri Sınıflandırması
KDV	: Katma Değer Vergisi
KDVK	: Katma Değer Vergisi Kanunu
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
OECD	: Organisation for Economic Co-operation and Development-Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
ÖİV	: Özel İletişim Vergisi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
SWIID	: Standardized World Income Inequality Database- Standartlaştırılmış Dünya Gelir Eşitsizliği Veri Tabanı
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
VUK	: Vergi Usul Kanunu
Vb.	: Ve Benzeri
Vd.	: Ve Diğerleri

GİRİŞ

Devletin temel görevlerini yerine getirebilmesi için gelire ihtiyacı vardır. Devletlerin en önemli gelir kaynaklarının başında ise vergiler gelmektedir. Vergi; devletin egemenlik gücüne dayanarak, gerçek ve gerçek olmayan kişilerden, ödeme gücüne göre, kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için karşılıksız, zorunlu ve kanuni olarak aldığı ekonomik bir değerdir. Vergiler çeşitli ölçütlere göre sınıflandırılmaktadır. Konularına göre vergilerin sınıflandırılması, ulusal ve uluslararası alanda en çok kullanılan sınıflandırma şeklidir. Konularına göre vergiler; gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve harcamalar üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır.

Ekonomik, sosyal ve kültürel gelişmelerle birlikte devlet ekonomiyeye çeşitli amaçlarla müdahale etmeye başlamıştır. Bu amaçlardan biri de gelir dağılımında adaletin sağlanmasıdır. Küreselleşme ile birlikte ülkeler ekonomik kalkınma amacını öncelikli hale getirmiştir. Bu durum bazen gelir dağılımında adaletin sağlanması amacının geride bırakılmasına yol açabilmektedir. Gelir dağılımı sadece ekonomik bir kavram olmayıp sosyal refahı da yakından ilgilendiren bir kavramdır. Sosyal refahın sağlanması için adil gelir dağılımı politikası gelişmiş ülkelerin temel amaçları arasında yer almaktadır. Adil bir gelir dağılımının sağlanmasında ülkelerin uyguladıkları vergi politikalarının da önemli bir etkisi bulunmaktadır. Uygulanan vergi politikalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisi ülkelerin vergi sistemlerinin yapısı ile ilgilidir. Gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerinde genellikle gelir ve servet üzerinden alınan vergi gelirleri daha fazladır. Buna karşılık gelişmekte olan ülkeler ile az gelişmiş ülkelerin ise vergi gelirlerinin büyük bir kısmını harcamalar üzerinden alınan vergiler oluşturmaktadır.

Çalışmada OECD ülkelerinde gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisinin araştırılması amaçlanmaktadır. Üç bölümden oluşacak olan çalışmanın birinci bölümünde, önce verginin tanımı yapılarak amaçlarına yer verilecektir. Vergi ile ilgili temel kavramlarla ilgili açıklamalar yapılacaktır. Çeşitli vergi sınıflandırmaları üzerinde durularak konularına göre vergilerin sınıflandırılmasına vurgu yapılacaktır. Daha sonra gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergiler ayrıntılı olarak ele alınacaktır. Bu vergi türlerinin gelir dağılımı üzerindeki etkilerine değinilecektir. Bu bölümle ilgili son olarak OECD ülkelerinin vergi sistemleriyle ilgili genel açıklama yapılacaktır.

Çalışmanın ikinci bölümünde kavram olarak gelir dağılımı açıklanacak ve gelir dağılımının önemi üzerinde durulacaktır. Gelir dağılımı eşitsizlik ölçütlerinden Lorenz Eğrisi, Gini Katsayısı,

Yüzde Paylar Analizi ve Dalton Atkinson eşitsizlik ölçütlerine yer verilecektir. Bu bölümde ayrıca, gelir dağılımını etkileyen faktörlerden vergilerin, gelir dağılımı üzerindeki etkisi özel olarak araştırılacaktır. Bu bölümün son kısmında OECD ülkelerinin Gini Katsayılarına yer verilerek seçilmiş OECD ülkelerinin vergi gelirleri ile Gini Katsayıları arasındaki ilişki grafiklerle değerlendirilecektir.

Üçüncü bölümde ise önce ise literatür incelemesine yer verilerek vergi ve gelir dağılımı ile ilgili çalışmalar ele alınacaktır. Daha sonra OECD ülkeleri için gelir üzerinden, servet üzerinden ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi incelenecektir. Çalışmada 36 OECD üye ülkesi için panel veri analizi kullanılacaktır. Araştırmada tüm değişkenlerin verilerinin mevcut olduğu 2000-2014 dönemi ele alınacaktır. Çalışmada kullanılan panel veri analizinde gelir dağılımı göstergesi olarak bağımlı değişken Gini Katsayısı, vergilerin göstergesi olarak bağımsız değişkenler ise gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı, servet üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı kullanılacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. GENEL OLARAK VERGİLER VE OECD ÜLKELERİNİN VERGİ SİSTEMİNE GENEL BAKIŞ

Çalışmanın bu kısmında önce verginin tanımı yapılarak verginin amaçlarına yer verilecektir. Vergi ile ilgili temel kavramlarla ilgili açıklamalar yapılacaktır. Sonra çeşitli vergi sınıflandırmaları üzerinde durularak konularına göre vergilerin sınıflandırılmasına vurgu yapılacaktır. Gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergiler ayrıntılı olarak ele alınacak ve bu vergi türlerinin gelir dağılımı üzerindeki etkilerine değinilecektir. Son olarak OECD ülkelerinin vergi sistemleriyle ilgili genel bilgi verilecektir.

1.1. Verginin Tanımı

Verginin kökeni bireylerin ortak yaşamaları ve devlet bilincinin gelişmeye başladığı dönemlere kadar uzanmaktadır. Vergi, devletin, varlığını devam ettirebilmesi ve toplumun ihtiyaçlarını karşılayabilmesi için başvurduğu en önemli gelir kaynağıdır. Devlet, ekonomik ve sosyal hayata müdahale ederken etkin bir araç olarak vergiyi kullanmaktadır.

Verginin tanımı içinde bulunulan dönemin koşullarına ve tanım yapan kişinin yaklaşımına göre değişmektedir. Dolayısıyla hem eski hem de yeni mali literatürde vergi kavramıyla ilgili olarak tam bir görüş birliği bulunmamaktadır (Turhan, 1998: 20). Buna göre, vergi kavramıyla ilgili birçok tanım bulunmaktadır. Bunların bazıları şu şekilde sıralanabilir:

- “Vergi, devletin kamu hizmetlerini finanse etmek için toplumu oluşturan gerçek ve tüzel kişilerden ödeme güçlerine göre zorunlu olarak aldığı ekonomik değerlerdir.” (Pehlivan, 2014: 23).
- Klasik maliyenin Kıta Avrupası’ndaki kurucusu Fransız maliyeci Gaston Jeze’ye göre vergi, kamu harcamalarını karşılamak için bireylerden talep edilen, karşılıksız, zorunlu ve belirli kurallara göre alınan parasal tutarlardır (Bouvier, 2014: 1).
- Modern maliyecilere göre vergi; kişilerden kamu harcamalarının karşılanması ya da devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesinin sağlanması için, cebri, nihai ve karşılıksız olarak alınan parasal bir yükümlülüktür. Buna göre vergi, kamu harcamalarını karşılamının yanında gerektiğinde devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmesi için bir araç olarak da kullanılmaktadır (Türk, 2010: 111).

- “Bütün fonksiyonları ele alacak şekilde bir vergi tanımı yapmak gerekirse, devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamu faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla yasal esaslara uymak kaydıyla ve hukuki cebir altında, özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri verilmemek üzere gerçek ve gerçek olmayan kişilerden aldıkları parasal tutarlara vergi denilmektedir.” (Nadaroğlu, 1992: 222).

1982 Anayasası'nın 73. maddesinde “Vergi Ödevi” başlığı altında; “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir.*” denilmektedir (Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 1982: madde 73).

1982 Anayasası'nın 73. Maddesinin birinci fıkrasından anlaşılacağı üzere kanun koyucu “herkes” diyerek Türkiye Cumhuriyeti sınırları içinde yaşayan tüm gerçek ve gerçek olmayan kişilerin vergi ödemekle yükümlü olduğunu belirtmiştir. Yine bu fıkranın devamında ödeme gücü ilkesine değinilerek vergi adaleti kavramına vurgu yapılmıştır. İkinci fıkra verginin ekstra fiskal amacını sağlamaya yöneliktir. Diğer fıkralarda ise verginin nasıl konulacağı, nasıl alınacağı ve bazı konularda değişiklik yapma yetkisinin devletin hangi organına verileceği üzerinde durulmuştur.

Yapılan tanımlardan da anlaşılacağı üzere genel olarak vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak, gerçek ve gerçek olmayan kişilerden, ödeme gücüne göre, kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için karşılıksız, zorunlu ve kanuni olarak aldığı ekonomik bir değerdir.

Bu tanımlardan yola çıkarak vergilerin özellikleri şu şekilde sıralanabilir:

- Vergide kanunilik ilkesi geçerlidir ve vergiler hukuki cebir altında alınmaktadır. Her demokratik ülkede vergi salma yetkisi, kaynağını Anayasa'dan veya yasalardan alır. Kanunsuz vergi olmaz. Bu nedenle vergiler kanunla konulur, değiştirilir ve kaldırılır. Birey açısından da, vergi ödemek kanuni bir yükümlülük olup; temel vatandaşlık görevleri arasında yer alır (Şen ve Sağbaş, 2016: 5).
- Vergi, karşılıksızdır. Vergi mükellefinin vergi borcunu ödemesiyle devletten özel bir karşılık beklememesini ifade etmektedir (Akdoğan, 2017a: 139).
- Vergi, kamu giderlerinin karşılığıdır.
- Mali anlamda vergi, para ya da mal ile ödenen maddi değerleri ifade etmektedir. Günümüzde ise vergiler aynı olarak alınmadığı için para ile ödenmektedir (Edizdoğan vd., 2018: 146).
- Vergi, gerçek ve gerçek olmayan kişilerden alınır.

- Vergi, devletin egemenlik gücüne dayanılarak alınır. Devlet hükümlerine dayanarak ve en yetkili kurum olarak vergi toplama gücüne sahiptir. Dolayısıyla asıl vergi alacaklısı devlettir (Susam, 2016: 217).
- Vergi, ödeme gücüne göre alınır. Vergiler gerçek ve tüzel kişilerde ödeme gücüne göre alınır. Ödeme gücü, bir mükellefin kendisini ve ailesini geçindirebilecek kadar gelirinin üstünde kalan kısmıdır. Bu da vergilemede adaletin ayrılmaz bir parçasıdır (Şen ve Sağbaş, 2016: 5).

1.2. Tarihsel Süreçte Verginin Doğuşu ve Gelişimi

Verginin tarihinin, devletin tarihi kadar eski olduğunu söylemek mümkündür. Fakat vergilerin nerede, ne zaman, ne şekilde meydana geldiği konusunda tam bir bilgi bulunmamaktadır. Fakat vergilerle ilgili ilk kayıtlara Eski Mısır'da rastlanılmıştır. Vergi Eski Mısır'da, Osmanlı Devleti'ndeki Aşar Vergisine benzer bir şekilde köylünün derebeyine mecburi hizmeti sonucunda tarımsal ürünler üzerinden onda bir oranında alınmıştır. Vergilere ait diğer bir kayıt da, Pers İmparatorluğu'na aittir. Yine 11. yüzyılda Hindistan'da Müslüman yöneticiler tarafından cizye adı altında uygulanan Kelle Vergisi de vergi ile ilgili ilk uygulamaların örnekleri arasında yer almaktadır (Şen ve Sağbaş, 2016: 7-8).

Devlete karşı ilk demokratik hareket olarak değerlendirilen Magna Carta 1215 yılında İngiliz Kralı John Loeland ile ülkenin derebeyleri arasında yapılan ve bireylerin temel özgürlüklerinin düzenlenmesinin yanında vergiler toplanırken ödeyenlerin rızasının alınmasını öngören bir anlaşmadır. Anlaşma ile kralın sınırsız sayılan vergileme yetkisine sınırlama getirilmiş, kralın istediği zaman ve mekânda vergi alması önlenerek keyfi vergilemeye son verilmiştir. Yani Magna Carta "Verginin Kanuniliğine" giden yolda ilk adım olmuştur (Şenyüz vd., 2013: 81).

Bir İslam devleti olması nedeniyle kaynağını İslam Vergi Hukuku'ndan alan Osmanlı Vergi Sistemi, İslam Vergi Hukuku'nda olduğu gibi Şeri ve Örfi Vergilerden oluşmaktadır. Şeri Vergiler, şeri hukuk kurallarına dayanmakla birlikte; Örfi Vergiler, padişahların takdiri kararları sonucunda uygulamaya konulmuştur. Şeri Vergiler kapsamında alınan vergiler ise, temel Şeri Vergiler olan zekat, öşür, haraç ve cizyeden oluşmaktadır (Aktan vd., 2002: 57).

Cumhuriyet'in ilan edileceği yıllarda Öşür, Temettü (gelir), Müsakkafat (bina), Ağnam (hayvanlar) gibi vergilerden oluşan basit ve adaletten yoksun bir vergi sistemi yürürlükteydi. Cumhuriyet'in ilanının ardından, Osmanlı Vergi Sistemi'nin yerine Avrupalı devletlerin uygulamış oldukları vergi sistemlerine geçme süreci başlatılmıştır. Öncelikle, zirai ürünlerden elde edilen Aşar Vergisi 1925'te yürürlükten kaldırılmıştır. Bu reform Cumhuriyet Tarihinin ilk vergi reformu olarak kabul edilebilir (Bilici, 2015b: 3).

Türk Vergi Sistemi'nin günün koşullarına uygun hale getirilmesine ve ihtiyaçları karşılar bir yapıya kavuşturulmasına yönelik olarak yapılan yasal değişiklikler yanında çeşitli vergi uygulamaları ile ilgili önemli düzenlemeler gerçekleştirilmiş, vergi düzenlemelerine gidilmiştir. Gelir, servet ve harcamalar üzerinde çeşitli vergi uygulamalarına yer veren Türk Vergi Sistemi, benimsediği vergiler, esas ve ilkeler ile yönetim ve uygulamalar dolayısıyla çağdaş bir yaklaşımı hedeflemiş bulunmaktadır (Akdoğan, 2017a: 131).

1.3. Verginin Amaçları

Verginin amaçları genellikle mali (fiskal) ve mali olmayan (ekstra fiskal) amaçlar biçiminde iki grupta ele alınmaktadır. Bunlardan birincisi verginin mali amacı, vergilerin tarihsel gelişim süreci içerisinde her zaman varlığını sürdürmüştür. Devlet var olmasının bir sonucu olarak farklı anayasal görevler yüklenmiştir. Bu görevler; siyasi, sosyal, mali ve ekonomik etkenler çerçevesinde sürekli değişime uğramış ve gelişme göstermiştir. Devlet kamu hizmetlerini yerine getirebilmesi ve bu hizmetleri topluma verebilmesi için finansal ihtiyacının büyük kısmını vergilerle sağlamaktadır. Bu bağlamda vergi, devletin kamu hizmetlerinin oluşturduğu harcamaları karşılayabilmek için başvurduğu bir uygulamadır (Akdoğan, 2017a: 124). İkinci olarak verginin mali olmayan amaçlarına göre vergi, sadece kamu hizmetlerinin finansmanının karşılanması için değil, iktisadi ve sosyal amaçların da yerine getirilmesi için alınmaktadır (Çelebi vd., 2006: 125).

1.3.1. Verginin Mali Amacı

Verginin mali amacı, vergilemenin amaçları arasında tarihsel olarak en eski ve en geleneksel olanıdır. Verginin mali amacı, kamu harcamalarını finanse edecek kaynağı bulmaktır. Yani devletin adalet, savunma, diplomasi, eğitim ve sağlık gibi klasik nitelikteki hizmetleri topluma sağlayabilmesi için kaynak ihtiyacı duymasıdır. Verginin mali amacının özünü vergilemeden maksimum hasılatın sağlanması oluşturmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2016: 19). Verginin mali amacı gerçekleştirilirken yeterli düzeyde gelir temin edecek bir vergi yapısı olmalı, vergi sistemi yeni ekonomideki değişimlere kolaylıkla uyum sağlayabilmeli, vergi tarh ve tahsil masrafları düşük düzeyde olmalı ve vergi yükümlüsünün ödeme gücüne göre vergi alınmalıdır (Susam, 2016: 229-230).

1.3.2. Verginin Ekonomik Amacı

Verginin ekonomik amacı, devletin temel iktisadi hedeflerine ulaşmasında verginin kullanılmasıdır. Diğer bir ifadeyle ekonomik büyüme ve istikrarın sağlanması için vergilerden faydalanılması verginin iktisadi amacını ifade etmektedir (Pehlivan, 2008: 96). Vergiler ile korunması ve geliştirilmesi hedeflenen alanlar için vergi teşviki yapılmaktayken önlenmesi istenen alanlar için ise vergileri arttırma yoluna başvurulmaktadır. Yatırımların ve tasarrufların arttırılması, üretimin ve tüketimin teşvik edilmesi veya kısıtlanması, ödemeler dengesi açıklarının azaltılması ve

ekonomik istikrarın sağlanması vergiler ile gerçekleştirilebilecek başlıca ekonomik amaçlara örnek olarak verilebilir (Edizdoğan vd., 2018: 146).

1.3.3. Verginin Sosyal Amacı

Adolph Wagner, serbest piyasa ekonomisinde piyasa mekanizmasının ortaya çıkardığı, gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri azaltmak amacıyla, vergilemenin kullanılabileceği görüşünü ileri sürmüştür. Vergilerin bu fonksiyonunu, piyasa mekanizmasının gerçekleştiremediği adil bir gelir ve servet dağılımını sağlamak için önemlidir (Susam, 2016: 231). Wagner, gelir ve servet dağılımının düzenlenmesini, verginin mali işlevinin yanı sıra ikincil işlev olarak görmektedir. Wagner'in sosyal nedenlerle belirttiği, verginin geliri yeniden dağıtıcı işlevi, John Maynard Keynes'le iktisadileştirilmiştir. Keynes, yeniden dağıtıcı bir vergi politikasının uygulanması sonucunda alt gelir gruplarının desteklenmesini önerirken, tüketim eğilimi ve efektif talep ile istihdamın artmasını amaçlamış, sorunun toplumsal ve ahlaki boyutundan çok, iktisadi boyutunu göz önünde bulundurmıştır (Oktar, 2018a: 17).

Verginin bu amaçları dışında; çevresel sorunlarla ve insan sağlığını tehdit eden tehlikelerle mücadele etme amacı, nüfus politikasını teşvik etme amacı, dini ve ahlaki amacı gibi diğer amaçları bulunmaktadır. Bu bilgiler doğrultusunda, vergi yalnızca bir gelir sağlama aracı değil, ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmenin ve hatta politik amaçları gerçekleştirmenin de bir aracıdır (Nadaroğlu, 1992: 225).

1.4. Vergi ile İlgili Temel Kavramlar

Vergi teorisinde kullanılan çeşitli kavramlar bulunmaktadır. Bunların bazıları, verginin konusu, vergiyi doğuran olay, vergi mükellefi ve vergi sorumlusu, vergi matrahı, vergi tarifesi ve vergide muafiyet ve istisnadır.

1.4.1. Verginin Konusu

“Verginin konusu, verginin üzerinden alındığı şeydir. Bu şey; ekonomik bir değer, hukuki bir muamele, fiziki bir varlık, bir fiil, bir olay vb. maddi ya da gayri maddi bir unsur olabilir.” (Pehlivan, 2014: 47). Verginin konusunu nelerin oluşturabileceğini önceden kesin olarak sınırlandırmak ve belirlemek mümkün değildir. Çünkü kanunun vergi yükümlülüğünün ortaya çıkmasını hangi iktisadi hususa göre belirleyeceğini öngörmek imkânsızdır. Kanun koyucu o zamana kadar vergi ile daha önce ilgisi olmayan iktisadi unsur üzerinden vergi alınmasını öngörebilir. Söz konusu iktisadi unsur verginin konusunu oluşturmaktadır (Nadaroğlu, 1992: 240).

Verginin konusu, verginin asli unsurlarındandır. Yasa koyucu verginin konusunu belirlerken ülkenin içinde bulunduğu ekonomik ve sosyal koşulları dikkate almaktadır. Kanunda belirtilmedikçe herhangi bir ekonomik husus vergi konusu yapılamaz. Vergi konusu, ilgili vergi kanununun ilk maddesinde yer almaktadır. Vergi kanununun büyük bir kısmı verginin konusuna göre isimlendirilmektedir (Orhaner, 2007: 149). Örneğin; “Gelir Vergisi” şeklindeki isimlendirme bu verginin konusunun, gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olmasından kaynaklanmaktadır.

1.4.2. Vergiyi Doğuran Olay

“Vergiyi doğuran olay, yükümlü için vergi borcunu devlet için ise vergi alacağını ifade etmektedir.” (Pehlivan, 2014: 48). “*Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder.*” (Vergi Usul Kanunu (VUK), 1961: madde 19). Vergi borcunun ortaya çıkabilmesi için kanunda sadece vergi konusunun ve vergi yükümlüsünün belirtilmesi yeterli değildir. Yükümlü konumundaki kişinin verginin konusuyla kanunun öngördüğü biçimde ilişki veya bağlılık içine girmesi gerekir. Vergiyi doğuran olay meydana gelmedikçe vergi borcu ortaya çıkmaz. Vergiyi doğuran olaylar vergilerin konularına uygun olarak gelir elde etmek, üretimde bulunmak, tüketim yapmak, hukuki bir işlem gerçekleştirmek veya bazı mallara sahip olmak biçiminde belirtilebilir. Herhangi bir verginin doğması için gerçekleşmesi gereken olayın ne olduğu ilgili vergilere göre kanunlarında ayrı ayrı belirtilir. Buna örnek olarak; Gelir Vergisinde vergiyi doğuran olay gelirin elde edilmesi iken, Katma Değer Vergisinde (KDV) malın teslimi veya hizmetin ifası verilebilir (Şenyüz vd., 2013: 95).

“*Vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş bulunması mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu kaldırmaz.*” (VUK, 1961: madde 9). Eğer vergiyi doğuran olay, herhangi bir vergi kanununda, ilgili verginin konusunu kapsıyorsa verginin ödenmesi gerekmektedir. Buna karşılık kumardan kazanılan para Gelir Vergisi Kanunu (GVK) kapsamına girmemekte ancak ivazsız intikal özelliği taşıdığı için Veraset ve İntikal Vergisinin konusuna girmektedir (Bilici, 2015a: 55).

1.4.3. Verginin Mükellefi ve Vergi Sorumlusu

Verginin mükellefi, kanunun vergi yükümlülüğünü bağladığı olay ile kendisi arasında bir ilişki bulunan ve bu nedenle vergi borcunu, kanunlara göre vergi gelirinden ya da servetinden ödeme mecburiyeti olan kişi ve kurumlardır (Turhan, 1998: 48). “*Vergi mükellefi, kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişidir.*” (VUK, 1961: madde 8/1). Vergi mükellefinin vergi borcunu ödemenin yanı sıra, maddi ödevleri olduğu gibi; bildirimde bulunma, belge düzenine uyma ve defter tutma gibi şekli ödevleri de bulunmaktadır (Oktar, 2018a: 77).

Verginin mükellefi; gerçek veya tüzel kişi olma, fiil ehliyetine sahip olup olmama, özel ya da kamu kurumu olma, yerli ya da yabancı olma, kişiliği bulunup bulunmama, ülke içinde veya ülke dışında yerleşme ya da oturma, vergi yükü üzerinde kalıp kalmama, tam ya da dar mükellef olma gibi çeşitli açılardan ayrımlara tabi tutulabilir (Yüce, 2013a: 315).

Vergi kanunlarında; vergi alacağının garantiye alınması, vergi idaresinin en az maliyetle vergi toplayabilmesine olanak oluşturulması ve idareye çeşitli kolaylık imkânları sağlanması gibi sebeplerden dolayı, vergi mükellefi kavramıyla birlikte vergi sorumluluğu kavramı da yer almıştır (Öner vd., 2007: 262). “*Vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir.*” (VUK, 1961: madde 8/2). Vergi idaresi vergi sorumluları sayesinde vergi alacağını daha düşük bir maliyetle, güven ve kolaylıkla tahsil edebilir. Örneğin, Gelir Vergisinde çok sayıda mükellefin vergisinin ayrı ayrı tarh edilmesi yerine, az sayıda ödeme yapanın tarhiyata muhatap alınması daha ekonomik, basit ve güvenli bir yöntemdir. Vergi sorumluluğunun üçüncü kişilere yüklendiği hallerde, mükellef ile vergi sorumlusu arasındaki tek fark mükellefin verginin hukuki borçlusu, vergi sorumlusunun ise aracı ödeyici olmasıdır (Oktar, 2018a: 79).

1.4.4. Vergi Matrahı

“Vergi matrahı, verginin hesaplanmasına esas oluşturan bir madde, bir değer, bir miktar veya bir olaydır. Verginin hesaplanması için dayandığı temel teknik, fiziki, ekonomik veya nakdi miktarlar olmaktadır.” (Şen ve Sağbaş, 2016: 130). Vergi matrahının teknik ya da fiziki olması durumunda vergi spesifiktir. Dolayısıyla malın ağırlığı, hacmi, uzunluğu, yüzölçümü, vb. verginin matrahı olmaktadır. İthal edilen petrolden varil başına veya kg miktarınca belli TL tutarında vergi alınması, vergi matrahının spesifik olmasına örnektir. Vergi matrahının ekonomik veya nakdi olması halinde ise vergi advaloremdir. Burada vergi matraha konu olan mal ve hizmetin değeri üzerinden alınmaktadır. Yani değer, matrahtır. Gelir Vergisinde matrahın yükümlünün net gelirin miktarı olması, vergi matrahının advalorem olmasına örnek olarak verilebilir (Edizdoğan vd., 2018: 150).

1.4.5. Vergi Tarifesi

Vergi tarifesi verginin asli unsurları arasında yer almaktadır. Çünkü vergi tarifesi olmadan vergi borcunun hesaplanabilme imkânı yoktur. Vergi tarifesi, vergi borcunun hesaplanabilmesi için vergi matrahına uygulanan ölçülere denilmektedir. Vergi tarifesi uzunluk, hacim, ağırlık gibi fiziki ölçülere dayanıyorsa buna spesifik tarife veya miktar esas denilmektedir. Vergiye tabi unsurun birim fiyatına ya da ederine dayanan tarife advalorem tarife ya da değer esas adı verilmektedir (Şen ve Sağbaş, 2016: 130-131).

Vergi kanunlarında düzenlenmesi gereken vergi tarifeleri çeşitlilik göstermektedir (Akdoğan, 2017b: 46-47):

- Düz oranlı vergi tarifesi, vergi matrahındaki değişimlerden etkilenmemektedir. Vergi matrahının artması veya azalması ile vergi oranı değişmemektedir. Uygulama kolaylığına karşın, yüksek ve düşük matrahlara oransal olarak eşit vergi uygulanması vergilemede adalete aykırılık teşkil etmektedir.
- Artan oranlı vergi tarifesi, vergi matrahının artmasına bağlı olarak matraha uygulanacak olan vergi oranlarının artmasına denilmektedir. Vergi konusu iktisadi unsurun değeri arttıkça, kişinin vergi ödeme gücünün de arttığı varsayımı ile vergi oranlarının da matraha bağlı olarak giderek yükselmesi söz konusu olmaktadır. Bu tarife biçimi vergi ödeme gücünü dikkate aldığı için tercih edilmektedir.
- Azalan oranlı vergi tarifesi, matrahtaki artışa karşı vergi oranlarının gittikçe azalmasını ifade etmektedir.
- Tersine artan oranlılık, bir vergi tarifesi değildir. Uygulanan verginin mükellef üzerinde oluşturduğu etkinin, mükellefin geliriyle karşılaştırılarak bulunmasıdır. Örneğin; farklı gelir düzeyine sahip iki kişinin, satın aldıkları bir mal üzerinden aynı düzeyde vergi ödemiş olmaları durumunda ödenen verginin, bu kişilerin farklı düzeylerdeki gelirlerine oranlanması halinde, ödenen vergi yüksek geliriye kıyasla düşük gelirli kişide daha yüksek oranda gerçekleşecektir.

1.4.6. Vergide Muafiyet ve İstisna

Vergide muafiyet ve istisna, vergi konusuna ve vergi yükümlüsüne getirilmiş kısıtlamalar ile ilgilidir. Vergide genellik ilkesi gereğince herkesin herhangi bir ayırım yapılmaksızın vergi ödemesi gerekir. Fakat bazı ekonomik ve sosyal sebeplerden ötürü verginin konusunda veya vergi mükellefiyetinde bazı sınırlandırmalar yapılabilir (Özbilen, 2010: 229-230).

Vergi kanunlarına göre vergilendirilmek zorunda olan kişinin, kısmen ya da tamamen, sürekli ya da geçici olarak vergi dışında tutulmasına muafiyet denir. İstisna ise, vergi kanunlarına göre vergilendirilmek zorunda olan konunun, kısmen ya da tamamen, sürekli ya da geçici olarak vergi dışında bırakılmasıdır. Örneğin, mal alım satımı yapan kişiler Gelir Vergisi Kanunu açısından ticari bir faaliyet gerçekleştirmiş kabul edilerek Gelir Vergisi mükellefi sayılır. Fakat, bu şahıslardan, sabit bir işyeri bulunmaksızın ve işlerinde motorlu araç kullanmadan faaliyet yapanlar “esnaf muafılığı” içerisinde yer alarak Gelir Vergisinden muaf olurlar. İstisnaya örnek olarak ise, Katma Değer Vergisinde uygulanan ihracat istisnası verilebilir. Katma Değer Vergisi Kanunu’na (KDVK) göre her türlü mal teslimleri vergiye tabi iken söz konusu kanunun istisnalar kısmında yer alan ihracat teslimleri, yani malların yurtdışına satışı vergileme kapsamı dışında bırakılmıştır (Pehlivan, 2014: 67).

1.5. Vergilerin Sınıflandırılması

Vergileri belirli ve tek bir kıstasa göre tasnif etmek mümkün değildir. Vergi tasniflerinin dayandığı çok değişik ölçütler vardır. Vergilerin belli başlı tasnif çeşitleri; gelir, servet ve harcama vergileri, dolaylı ve dolaysız vergiler, objektif ve sübjektif vergiler şeklindedir (Pehlivan, 2008: 17). Hazine ve Maliye Bakanlığı'na ait eski istatistiklerde vergilerin sınıflandırılmasında dolaylı ve dolaysız vergi ayrımı ön planda tutulurken, son yıllarda çeşitli uluslararası (Avrupa Birliği (AB), Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı (OECD), Dünya Bankası, vb.) ve ulusal kurum ve kuruluşlarca (Hazine ve Maliye Bakanlığı, Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK), vb.) yayımlanan mali istatistiklerde sınıflandırma yapılırken vergilerin konuları dikkate alınmaktadır. Dolayısıyla vergiler; gelir üzerinden, servet üzerinden ve harcamalar üzerinden alınan vergiler şeklinde sınıflandırılmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2016: 59).

Vergilerin sınıflandırılmasının çeşitli amaçları bulunmaktadır. Vergilerin sınıflandırılması sayesinde vergi gruplarının mali, ekonomik ve sosyal etkileri konusunda genellemeler yapılmaktadır. Uluslararası standartlara uyabilmek için vergiler sınıflandırılmakta ve gruplandırılmaları uluslararası vergi karşılaştırmalarında kolaylık sağlamaktadır. Sınıflandırmalar politika yapıcılarının, vergi politikasını tasarlayan ve uygulayanların vergilerin işleyişini takip etmelerini kolaylaştırmaktadır. Aynı zamanda, vergilerin ekonomik faaliyetleri nasıl etkilediğini değerlendirebilmek için vergiler sınıflandırılmaktadır (Susam, 2016: 222).

Çalışmada vergilerin sınıflandırılma çeşitlerinden objektif ve sübjektif vergiler, dolaylı ve dolaysız vergiler ve konularına göre vergiler ele alınacaktır. Çalışmanın konusu gereği bu sınıflandırma çeşitlerinden konularına göre vergilere çalışmada daha fazla yer verilecektir.

1.5.1. Objektif ve Sübjektif Vergiler

Vergi yükümlüsünün kişisel koşullarının dikkate alınıp alınmamasına göre yapılan bir ayrımdır. Vergi borcunun belirlenmesinde yükümlülerin şahsi ve ailevi şartlarının göz önünde bulundurulmadığı ve doğrudan vergi konusunun hedef alındığı vergiler objektif vergilerdir (Pehlivan, 2008: 119). Bu vergiler mükelleflerin kişisel durumunu ve vergi ödeme gücünü etkileyen koşulları göz önünde bulundurmamaktadır. Objektif vergilere Katma Değer Vergisi, Gümrük Vergisi ve Damga Vergisi örnek verilebilir (Eker ve Bülbül, 2013: 189).

Sübjektif vergiler, kişilerin çeşitli durumlarına uyumlaştırılabilen yani kişiselleştirilebilen vergilerdir. Kişiselleştirilebilen vergilerde yükümlünün evli veya bekâr olması, çocuk sayısı, bedensel özürlü ve elde edilen gelirin niteliği dikkate alınmaktadır. Gelir Vergisi sübjektif vergilere örnektir (Şenyüz vd., 2013: 111-112).

1.5.2. Dolaylı ve Dolaysız Vergiler

Vergilerin dolaylı ve dolaysız olarak gruplandırılmasını artık eskimiş bulan ve bu geleneksel tasnifin günümüzde önemini yitirdiğini ileri süren maliyecilerin giderek artmasına rağmen, modern maliye eserlerinde bu tasnife hala yer verilmektedir. Dolaylı ve dolaysız vergilere ait bazı değer yargıları (faydası, sakıncası) konusunda tartışmalar sürmekte olup halen de görüş birliğine varılamamıştır (Nadaroğlu, 1992: 339).

Harcamalar üzerinden alınan, konusu sürekli olmayan, yükümlüsü bilinmeyen, ödeme gücü ile uyumsuz, yansıtılması kolay, kişilerin bireysel ve ailevi durumlarını dikkate almayan, yükümlü psikolojisine uygun olarak alınan vergiler dolaylı vergilerdir. Gümrük Vergisi, Katma Değer Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, Özel Tüketim Vergisi ve Damga Vergisi dolaylı vergi örnekleridir. Bir vergi gelir ve servet üzerinden alınıyorsa, konusu sürekli, yükümlüsü biliniyorsa, ödeme gücü ile uyumlu, yansıtılması güç ise, kişilerin bireysel ve ailevi durumlarını dikkate alıyorsa ve yükümlü psikolojisine uygun değilse dolaysız vergidir. Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Emlak Vergisi ve Veraset ve İntikal Vergisi dolaysız vergi örnekleridir (Şen ve Sağbaş, 2016: 61-62).

1.5.3. Konularına Göre Vergiler

Vergiler alındıkları konuya göre Gelir, Servet ve Harcama Vergileri olarak sınıflandırılabilir (Orhaner, 2007: 197). Konularına göre vergiler uluslararası alanda kabul görmüş bir sınıflandırma çeşididir. Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi gelir üzerinden alınan vergilere; Motorlu Taşıtlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi ve Emlak Vergisi servet üzerinden alınan vergilere; Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi ve Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi harcamalar üzerinden elde edilen vergilere örnek verilebilir. Çalışmanın temelini konularına göre vergiler oluşturacaktır.

1.5.3.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Gelir üzerinden alınan vergileri; gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınan Gelir Vergisi ile kurumların kazancı üzerinden alınmakta olan Kurumlar Vergisi oluşturmaktadır.

1.5.3.1.1. Gelir Vergisi

Gelir Vergisi, vergi ödeme gücünün etkin bir biçimde takip edilebilmesine olanak sağlaması ve vergileme ilkelerine uygun bir vergileme tekniğine sahip olmasından dolayı çağdaş vergi sistemlerinde yer alan vergilerden birisidir. Gelir Vergisi 1950 yılında Alman Gelir Vergisi mevzuatı esas alınarak hazırlanmış ve 5421 sayılı kanunla yürürlüğe konulmuştur. Bu vergi, 1950 yılından beri çeşitli değişikliklere tabi tutulmuş ve son hali 193 sayılı kanuna dayalı bulunmaktadır (Akdoğan, 2017b: 205).

Kanunda; “*Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.*” şeklinde tanımlanmaktadır (GVK, 1960: madde 1). Gelir Vergisi ise gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde etmiş oldukları gelirlerin safi tutarını vergilendirmektedir. Dolayısıyla Gelir Vergisinde gelirin elde edilebilmesi için yapılmış olan giderler indirildikten sonra kalan vergilendirilmektedir (Akdoğan, 2017a: 267). “*Gelir Vergisine tabi yedi kazanç ve irat; ticarî kazançlar, ziraî kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlardan oluşmaktadır.*” (GVK, 1960: madde 2). Kanuna göre bir gerçek kişinin elde ettiği gelirlerin vergilendirilebilmesi için, bu yedi kazanç ve irat türünden birinin kapsamına girmesi gerekmektedir. Bu sebeple kanunda açıkça sayılan gelirin türlerine girmeyen irat ve kazançların Gelir Vergisi bakımından bir önemi yoktur (Turhan, 1998:119).

Gelir Vergisi dolaysız bir vergi olup, kişilerin gelirleri üzerine konulduğundan yansıtılması oldukça güçtür. Yükümlülerin kişisel, ailevi ve sosyal yapısına uyumlaştırılabildiğinden subjektif bir vergidir. Verginin artan oranlı bir tarife ile hesaplanması bir yandan ödeme gücüne uygun vergilemeye yol açarken diğer taraftan verginin mali verimliliğini yükseltmektedir (Şenyüz vd., 2013: 193). Gelir Vergisinde en az geçim indirimi, ayırma kuramı, vergi harcamaları ve artan oranlı tarife yapısı gibi vergi ödeme gücüne ulaşmada kullanılan kriterler vergi adaletinin sağlanmasına hizmet etmektedir. Yatay ve dikey vergi adaletini sağlayan artan oranlı Gelir Vergisi ile yüksek gelirli vergi yükümlüleri daha yüksek oranda, düşük gelirli vergi yükümlüleri ise daha düşük oranda vergi ödemektedirler. Dolayısıyla artan oranlı Gelir Vergisinin, adil gelir dağılımını sağlamak için bir araç olduğunu söylemek mümkündür (Aktan, 2018: 60). Gelir Vergisinin toplam vergi hasılatı içindeki payının da dikkate alınması gerekir. Toplam vergi hasılatı içindeki payı ne kadar yüksek olursa, gelir dağılımı üzerindeki eşitliği sağlayıcı etkisi o kadar yüksek olmaktadır. Gelir Vergisindeki vergi matrahının gelirin kapsamlı vergileme esasına göre belirlenmesi gerekir. Aksi takdirde, hem vergilemede adalet ilkesinden sapılmış olacak hem de devlet ciddi bir gelir kaybı ile karşı karşıya kalacaktır (Şen ve Sağbaş, 2016: 423).

Gelir Vergisi ödeyen vergi mükellefi ödemiş olduğu verginin farkında olmasından bu vergi dolayı mükellef psikolojisine uygun değildir. Vergi denetiminin yetersiz olduğu, vergi oranlarının yüksek olduğu dönemlerde mükelleflerin vergi kaçırma eğilimleri artmakta ve bu verginin veriminin düşmesine sebep olmaktadır (Orhaner, 2007: 206). Bununla birlikte vergi doğrudan gelir üzerinden alındığından tasarruflar üzerinde olumsuz etki yaratması ve bu suretle yatırımlara gidecek fonların azalmasına sebebiyet verebilir. Verginin kişilerin satın alma güçlerini düşürüp tüketime gidecek fonları azaltması nedeniyle talepte düşüşler meydana gelmekte ve bu ekonomik faaliyetleri durgunluğa itebilmektedir (Şenyüz vd., 2013: 193). Ayrıca yüksek enflasyonun olduğu dönemlerde artan oranlı tarife nedeniyle gelir dilimi sürüklenmesi ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla enflasyonist dönemlerde gelirden meydana gelen nominal artışlar yükümlülerin reel bazda daha yüksek oranlardan vergilendirilmelerine sebep olmaktadır (Aktan, 2018: 63).

Tablo 1: Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile Gelir Vergisi Gelirlerinin Karşılaştırılması

Yıllar	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	Gelir Vergisi (Bin TL)	Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2000	26.503.698	6.212.977	23,44
2001	39.735.928	11.579.424	29,14
2002	59.631.868	13.717.660	23,00
2003	84.316.169	17.063.761	20,24
2004	101.038.904	29.308.952	29,01
2005	131.948.778	34.219.516	25,93
2006	151.271.701	31.727.644	20,97
2007	171.098.466	38.061.543	22,25
2008	189.980.827	44.430.339	23,39
2009	196.313.308	46.018.360	23,44
2010	235.714.637	49.385.289	20,95
2011	284.490.017	59.885.000	21,05
2012	317.218.619	69.671.645	21,96
2013	367.473.551	78.725.694	21,42
2014	401.683.956	91.063.306	22,67
2015	465.229.389	105.395.330	22,65
2016	529.607.901	123.686.147	23,35
2017	626.082.415	143.962.939	22,99
2018	738.180.401	175.420.074	23,08

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı (2018a), “Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (1988-2018)”.

Gelir Vergisinin en az geçim indirimi, ayırma kuramı ve artan oranlılık gibi kriterlere sahip olmasından dolayı vergi adaletini sağlamaya yönelik en uygun vergi olduğu söylenebilir. Tablo 1’e bakıldığında genel olarak toplam vergi gelirlerinin artmasıyla birlikte Gelir Vergisi gelirleri de artmıştır. Tablo 1’den de hesaplandığı üzere Türkiye’de Gelir Vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı ortalama 23,21’dir. Uluslararası standartlara bakıldığında (OECD vb.) Türkiye’deki bu ortalamanın düşük olduğu söylenebilir. Adil bir vergi sistemi ve adil bir gelir dağılımı için Gelir Vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı artırılmalıdır.

1.5.3.1.2.Kurumlar Vergisi

Kurumlar Vergisi, 5520 sayılı kanunun yürürlükten kaldırılmasıyla 10.06.1949 tarihinde 5422 sayılı kanunla Türk Vergi Sistemi'ne girmiştir. 1961 yılında 192 sayılı kanunla önemli değişikliklere tabi tutulan Kurumlar Vergisi, günün koşullarına göre çeşitli düzenlemelerden geçmiştir. 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) ile günün koşullarını dikkate alan yeni bir Kurumlar Vergisi Kanunu yürürlüğe konulmuştur (Akdoğan, 2017b: 401).

Kurumlar Vergisinin konusunu kurum kazançları oluşturmaktadır. Kurum kazancı ise Gelir Vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşmaktadır. Kurumlar Vergisinde kazançlar hangi kaynaktan elde edilirse edilsin, Gelir Vergisindeki ticari kazanç olarak nitelendirilmektedir. Ayrıca kurum kazancı altında birleşen Kurumlar Vergisinde kazançlar, ticari kazancın vergilendirilmesine ilişkin hükümlerine göre vergilendirilir (Arslan, 2012: 157-158). Objektif, dolaysız bir vergi olan Kurumlar Vergisi mali verimlilik açısından iyi bir kaynak olabilecek konumdadır. Kurumlar Vergisi düz oranlı bir tarife yapısına sahiptir. *“Kurumlar Vergisi, kurum kazancı üzerinden % 20 oranında alınır.”* (KVK, 2006: madde 32). Fakat *“Bu Kanunun 32 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan %20 oranı, kurumların 2018, 2019 ve 2020 yılı vergilendirme dönemlerine (özel hesap dönemi tayin edilen kurumlar için ilgili yıl içinde başlayan hesap dönemlerine) ait kurum kazançları için %22 olarak uygulanır. Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yazılı %22 oranını %20 oranına kadar indirmeye yetkilidir.”* (KVK, 2006: Geçici madde 10).

Kurumlar Vergisi yükümlülerini vergilemenin gerçek kişileri vergilemeye göre daha az tepkiyle karşılandığı için yükümlü psikolojisine uygundur. Kurumlar kendilerini oluşturan ortakların iktisadi güçlerinden ayrı bağımsız bir varlığı olan tüzel kişilerdir. Bu sebeple kurumların hukuki kişilikleriyle birlikte, kendine özgü idareleri, amaçları ve finansman araçları bulunmaktadır. Yani iktisadi ve mali özerklikleri bulunan kurumlar ayrı bir vergi ödeme gücüne sahiptirler. Söz konusu vergi ödeme gücünün ayrı olarak bağımsız bir vergiye bağlanması vergileme adaletinin sağlanmasına uygun düşmektedir (Turhan, 1998:136). Çağdaş bir düşüncenin ürünü olan ayırma ilkesi, sermaye gelirlerini emek gelirlerine göre daha yüksek oranda vergilendirilmesini öngörür. Sermaye gelirlerini ayrı bir şekilde vergilendiren Kurumlar Vergisi, emek gelirleri ile sermaye gelirleri arasında bir dengenin oluşturulmasına fayda sağlamaktadır (Şenyüz vd., 2013: 196). Kurumlar Vergisinin sermaye gelirlerini vergilendirmesi kısmen de olsa gelir dağılımında adaleti sağlamaktadır.

Tablo 2: Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile Kurumlar Vergisi Gelirlerinin Karşılaştırılması

Yıllar	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	Kurumlar Vergisi (Bin TL)	Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2000	26.503.698	2.356.787	8,89
2001	39.735.928	3.675.665	9,25
2002	59.631.868	5.575.495	9,35
2003	84.316.169	8.645.345	10,25
2004	101.038.904	9.619.359	9,52
2005	131.948.778	11.401.986	8,64
2006	151.271.701	12.447.354	8,23
2007	171.098.466	15.718.474	9,19
2008	189.980.827	18.658.195	9,82
2009	196.313.308	20.701.805	10,55
2010	235.714.637	22.854.846	9,70
2011	284.490.017	29.233.725	10,28
2012	317.218.619	32.111.820	10,12
2013	367.473.551	31.434.546	8,55
2014	401.683.956	35.163.517	8,75
2015	465.229.389	37.009.625	7,96
2016	529.607.901	46.898.425	8,86
2017	626.082.415	57.868.208	9,24
2018	738.180.401	84.132.155	11,4

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı (2018a), “Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (1988-2018)”.

Gelir üzerinden alınan vergilerden Kurumlar Vergisi OECD ülkelerinin bazılarında artan oranlı tarife ile bazılarında ise düz oranlı tarife ile alınmaktadır. Tablo 2’de görüldüğü üzere Türkiye’de düz oranlı tarife yapısı esas alınarak uygulanan Kurumlar Vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı genellikle %10 düzeyindedir. Türkiye’de kurum kazancının düz oranlı tarife ile vergilendirilmesi vergi adaletini bozduğu sonucuna ulaşılabilir. Bununla birlikte bir ülkede Kurumlar Vergisinin düz oranlı tarifeye sahip olması ödeme gücüyle doğru orantılı bir vergilemeye imkân vermemektedir. Bu durumun gelir dağılımında eşitsizliği arttırdığı söylenebilir.

1.5.3.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Geçmiş dönemlerde, Servet Vergileri vergi sistemleri içerisinde önemli bir gelir sağlama kaynağı olmuştur. Sanayileşmeden önceki toplumlarda servetin arazi ve bina şeklinde korunması ve vergilendirilebilir kaynakların sınırlılığı, Servet Vergilerinin vergi gelirleri içindeki payının artmasına neden olmuştur. Fakat sanayileşme ile birlikte yeni vergi kaynakları ortaya çıkmış, devlet gelirleri içinde gelir ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin payı artarken, servet üzerinden alınan vergilerin payı giderek azalmıştır (Edizdoğan vd., 2018: 289).

Vergi ödeme gücünün göstergesi olan Servet Vergileri, servetten ve servetin el değişiminden alınmaktadır. Servet Vergileri ile gerek devletin finansal ihtiyaçlarının giderilmek istenmesi gerekse de yatay ve dikey vergi adaletinin sağlanması yönünde etkili olmaya çalışılmaktadır (Akdoğan, 2017a: 271). Türkiye’de servet üzerinden alınan vergileri Emlak Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi oluşturmaktadır. Servet transferi üzerinden alınan vergi ise Veraset ve İntikal Vergisidir.

1.5.3.2.1. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Türkiye’de kara taşıtlarına ilişkin bir Servet Vergisi ilk defa, 1957 yılında “Hususi Otomobil Vergisi Kanunu” ile alınmıştır. Daha sonra 1963 yılında yürürlükten kaldırılan bu kanun yerine 197 sayılı “Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu” kabul edilmiştir. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda 1980 yılında çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerle birlikte kara taşıtlarına ek olarak motorlu deniz ve hava taşıtları da Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) kapsamına alınmış olup verginin adı “Motorlu Taşıtlar Vergisi” şeklinde değiştirilmiştir (Arslan, 2012: 395). Fakat; “Motorlu deniz taşıtları, 06.05.2009 tarihli, 5897 sayılı Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 2’nci maddesi ile Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu’nun kapsamı dışına çıkarılmıştır” (Oktar, 2018b: 368).

MTV’nin konusunu, kayıt ve tescili yapılmış olan motorlu kara taşıtları, uçak ve helikopterler oluşturmaktadır (Bilici, 2015: 186). “*Verginin mükellefi, trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir.*” (Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, 1963: madde 3). MTV; taşıtın ağırlığı ve yaşı, cinsi, silindir hacmi, motor gücü esas alınarak oluşturulan matrahlardan alınmaktadır (Orhaner, 2007:216). MTV’nin 1 sayılı tarifesine 01.01.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere taşıt değeri eklenmiştir (Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 2017: madde 23). MTV ile vergi mükelleflerinin gelirlerine göre vergiye tabi tutulmaları yerine sadece taşıtın ağırlığı, motor gücü, silindir hacmi, vb. ile sınırlı olarak çözüm aranmıştır ve bu durum vergi adaletinin tam olarak sağlanamamasına sebep olmaktadır (Karakaş vd., 2016: 2).

1.5.3.2.2. Emlak Vergisi

Bilinen en eski vergilerden biri olan Emlak Vergisi, 1970 yılında Emlak Vergisi Kanunuyla kabul edilmiştir. Merkezi idare tarafından 1980 yılına kadar toplanmakta olan bu vergi, 1986 yılından itibaren belediyeler tarafından toplanmaya başlanmıştır (Bilici, 2015: 197).

Bina, arazi ve arsa üzerinden alınan ve bir Servet Vergisi olan Emlak Vergisi, belediyeler tarafından tahsil edilmektedir. Söz konusu vergi, Bina ve Arazi Vergisi olarak ikiye ayrılmaktadır. Arazi Vergisi arsaları da kapsamına almaktadır (Pehlivan, 2014: 298). Bina Vergisi'nin konusu, *“Türkiye sınırları içinde bulunan binalardır.”* (Emlak Vergisi Kanunu, 1970: madde 1). Arazi Vergisi'nin konusu ise *“Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalardır.”* (Emlak Vergisi Kanunu, 1970: madde 12).

1.5.3.2.3. Veraset ve İntikal Vergisi

Veraset ve İntikal Vergisi 1926 yılında Türk Vergi Sistemi'ne girmiş olup, 1959 yılında yapılan kanunla birlikte bugünkü şekliyle uygulanmaktadır. (Arslan, 2012: 385).

“Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali” Veraset ve İntikal Vergisi'nin konusunu oluşturmaktadır (Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, 1959: madde 1). Veraset ve İntikal Vergisi kapsamına her türlü ivazsız iktisap girmektedir. Buna göre miras yoluyla geçen intikaller ile ayrıca bağış, ikramiye, piyango gibi ivazsız yollarla diğer iktisap biçimleri de vergi yükümlülüğüne tabidir (Öncel vd., 2013: 372).

1.5.3.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

Harcamalar üzerinden alınan vergiler, gelirin veya servetin harcanması nedeniyle alınan vergilerdir. Harcamalar da servet ve gelirin bir göstergesi niteliğinde kabul edilerek vergilendirilmektedir (Susam, 2016: 315). Harcamalar üzerinden alınan vergiler dolaylı vergiler içerisinde yer almaktadır (Akdoğan, 2017a: 281). Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Özel İletişim Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi ve Şans Oyunları Vergisi, Gümrük Vergisi, Damga Vergisi ve İthalattan Alınan KDV harcamalar üzerinden alınan vergileri oluşturmaktadır.

Fiyat içinde gizli oldukları için mükellefler tarafından hissedilmeyen harcamalar üzerinden alınan vergiler, yükümlü psikolojisine uygundur. Mali açıdan uyumuş olan vergi mükellefi mal ve hizmeti satın alırken yaptığı ödemenin bir kısmının vergi olduğunu fark edemez. Dolayısıyla kişilerin vergiyi hissetmeden ödemelerine “mali anestezi” denilmektedir (Susam, 2016: 222). Ayrıca bu vergiler, tahsilatının kolay olması ve vergi idaresi ile vergi mükellefi açısından tahsil masrafinin

bulunmamasından dolayı verimliliği yüksek olan vergilerdir. Vergi adaleti açısından söz konusu vergiler, gelir ve servet üzerinden alınan vergilere göre adil olmayan bir yapıya sahiptirler. Çünkü gelir ve servet üzerinden alınan vergilerle kim vergilendirilmek isteniyorsa o vergilendirilmektedir. Bu vergiler mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarını göz önünde bulundurmakta ve mükelleflerin ödeme güçlerine göre alınmaktadır. Harcamalar üzerinden alınan vergilerde vergiyi fiilen yüklenen kişinin kim olduğu tespit edilemediği için bu vergilerin yükümlüleri anonimdir. Bu nedenle harcamalar üzerinden alınan vergiler vergi yükümlüsünün ekonomik ve sosyal şartlarına bağlı olarak belirlenemez. Bu durum söz konusu vergileri yükümlüleri arasında ayırım yapamayan ve objektif karakterli vergiler haline getirmektedir (Şenyüz vd., 2013: 117).

1.5.3.3.1. Katma Değer Vergisi

Katma değer, bir işletmede bir malın ya da hizmetin satış değeri ile bu mal veya hizmetin maliyet unsurları arasındaki farktır. Vergi, üretimden başlayıp tüketime kadar devam eden katma değer üzerinden alınmaktadır (Öner vd., 2007: 308). Katma Değer Vergisi, üretim tüketim zincirinin her aşamasına katılan değeri vergilendirmektedir. Dış görünüşü itibariyle Yayılı Muamele Vergisine benzeyen KDV gerçekte Yayılı Muamele Vergilerinden farklıdır. Çünkü KDV, vergi konusu mal ve hizmetin üretim tüketim zincirinin her aşamasında kazandığı katma değer üzerinden alınmaktadır (Nadaroğlu, 1992: 378). KDV ile Yayılı Muamele Vergisi arasındaki fark, Yayılı Muamele Vergisi malın gayrisafı satış fiyatını matrah olarak alırken, KDV malın alış fiyatı ile gayrisafı satış fiyatı arasındaki farkı (katma değeri) matrah olarak almaktadır. Yani her iki verginin matrahları arasında fark bulunmaktadır (Şenyüz vd., 2013: 213).

KDV'nin ilk uygulamasına 1953 yılında Amerika Birleşik Devletlerinde Michigan eyaletinde rastlanılmaktadır. İlk defa bir devlet vergisi olarak KDV'yi devamlı bir şekilde uygulayan ülke ise Fransa olmuştur. KDV, 1954 yılında Fransa'da uygulamaya konulduktan sonra diğer ülkeler de bu vergiyi uygulamaya başlamışlardır. Avrupa Ekonomik Topluluğu'nun kurulmasından sonra KDV, Avrupa Birliği vergisi haline gelmiştir (Orhaner, 2007: 225). Türkiye'de KDV 25.10.1984'te 3065 sayılı kanunla Türk Vergi Sistemi'ne, 01.01.1985 tarihinde ise yürürlüğe girmiştir. KDV ile ilgili olarak; ekonomik, sosyal ve mali amaçlar çerçevesinde sık sık yasal düzenlemelere gidilmekte, fakat 3065 sayılı kanun ile kurulmuş olan sistem esas itibariyle geçerliliğini korumaktadır (Akdoğan, 2017b: 131).

“Katma Değer Vergisi oranı, vergiye tabi her bir işlem için % 10'dur. Cumhurbaşkanı bu oranı, dört katına kadar artırmaya, % 1'e kadar indirmeye yetkilidir.” (KDVK, 1984: madde, 28). Türkiye'de KDV %1, %8 ve %18 olmak üzere üç farklı oranda uygulanmaktadır. Bu şekilde farklı oran uygulamasına gidilmesinin temel sebebi gelir dağılımı kaygısıdır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler objektif ancak tersine artan oranlı vergiler olmaları nedeniyle gelir dağılımını alt gelir grupları açısından bozucu etkide bulunmaktadır. Tek bir orandan ziyade farklı mal kategorileri için

farklı oran uygulaması, bu bozucu etkinin azaltılmasına bir ölçüde de olsa katkıda bulunmaktadır. Ancak bu söz konusu mal kategorilerinin ne tür malları içerdiği, kimler tarafından kullanıldığı ve fiyat esnekliğinin ne olduğu gibi ölçütler KDV'nin gelir dağılımı üzerindeki etkisini farklılaştırmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2016: 217).

KDV, vergi piramitleşmesine neden olmadığı için mal ve hizmetlerin fiyat yükselmelerini engellemektedir. KDV firmaların satın aldıkları girdileri dolayısıyla ödedikleri vergiyi satışları üzerinden mahsup etme imkânı bulunduğu için, yükümlüleri arasında bir menfaat zıtlaması vardır. Bu durum sistem olarak KDV'ye oto-kontrol özelliğini verir. Oto-kontrol özelliğinden dolayı KDV vergi kayıp ve kaçaklarını azaltmaktadır (Edizdoğan vd., 2018: 316). KDV üretimin tüm aşamalarında yaratılan katma değer üzerinden alındığı için çok aşamalı üretimi cezalandırmaz ve girişimcinin yatırım tercihleri üzerinde etki oluşturmaz. Dolayısıyla yatırımcı açısından göz önünde bulundurulduğunda KDV'nin tarafsız olduğu ve müdahaleci bir vergi olmadığını söylemek mümkündür. Ayrıca sermaye malları KDV'den arındırıldığı için KDV uluslararası sermaye hareketliliğinin gelişmesini sağlar, piyasa kuvvetlerinin etkin çalışmasına katkıda bulunur ve uluslararası alanda işbölümünü yaygınlaştırır (Türk, 2010: 175). KDV'de vergilemenin uluslararası ticarete rekabeti bozucu etkilerini gidermek için malların çıktığı ülkede vergiden arındırılarak, vardığı ülkede vergilendirilmesi öngörülmüştür. Buna varış ülkesinde vergileme prensibi denilmektedir (Pehlivan, 2008: 140). Bu uygulama ihracatı teşvik ederek ithalatı sınırlandırmakta ve ülkeler arasında vergileme yönünden rekabet eşitliği sağlamaktadır.

Katma değerini yani vergi matrahının tespitinde değişik görüş ve uygulama türleri bulunmaktadır. KDV'nin türleri firmaların üretim sürecinde kullandığı sabit varlıkların tabi olacağı işleme göre üç farklı şekilde ortaya çıkar (Batirel, 2007: 135, Pehlivan, 2008: 137, Nadaroğlu, 1992: 381, Edizdoğan vd., 2018: 326, Türk, 2010:174, Turhan, 1998:159):

- Gayrisafi hasıla tipi KDV, vergiye tabi malların satışlarından sadece malların alışlarının düşülmesine imkan verir. Bu KDV türünde sermaye malları ve amortismanlar indirilmez. İndirilmesine izin verilen sadece alımlardır (Şenyüz vd., 2013: 214).

Matrah= Satışlar – Alışlar

- Gelir tipi KDV, sermaye mallarında ortaya çıkan aşınma ve yıpranma paylarının katma değerden düşülmesiyle hesaplanmaktadır. Dolayısıyla sermaye mallarına kısmen de olsa indirim tanınmaktadır (Edizdoğan vd., 2018: 327).

Matrah= Satışlar - Alışlar- Sermaye Mallarının Amortismanları

- Tüketim tipi KDV ise sadece tüketim harcamalarının vergilendirilmesini amaçlamaktadır. Bu çeşit KDV işletme üzerinde vergi yükü oluşturmamaktadır (Pehlivan, 2008: 137). Söz konusu KDV yatırımları teşvik etmekte ve Türkiye'de kullanılan Katma Değer Vergisi türüdür.

Matrah= Satışlar - Alışlar - Yatırım Mallarının Alış Değerleri

Tablo 3: Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile KDV Gelirlerinin Karşılaştırılması

Yıllar	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	KDV (Bin TL)	KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2000	26.503.698	8.379.554	31,6
2001	39.735.928	12.438.860	31,3
2002	59.631.868	20.400.201	34,2
2003	84.316.169	27.031.099	32,1
2004	101.038.904	34.325.208	34,0
2005	131.948.778	42.263.650	32,0
2006	151.271.701	50.723.560	33,5
2007	171.098.466	55.461.123	32,4
2008	189.980.827	60.066.230	31,6
2009	196.313.308	60.169.248	30,6
2010	235.714.637	75.649.986	32,1
2011	284.490.017	95.550.463	33,6
2012	317.218.619	103.155.875	32,5
2013	367.517.727	123.878.363	33,7
2014	401.683.956	130.538.554	32,5
2015	465.229.389	153.844.174	33,1
2016	529.607.901	168.808.352	31,9
2017	626.082.415	206.679.678	33,0
2018	738.180.401	250.661.593	34,0

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı (2018a), “Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (1988-2018)”.

Tablo 3’te görüldüğü gibi KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payı, genel olarak değişiklik göstermekle birlikte ortalama %32,61’dir. Türkiye’de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının %70’lerde olması, bu oranın büyük çoğunluğunun KDV’den oluştuğunu göstermektedir. KDV’nin tahsilatının kolay olması, vergi idarelerine maliyetinin az olması, ekonomik büyüme ve kalkınmaya katkı sağlaması, mali anestezi etkisi yaratması ve verimliliğinin yüksek olması bu verginin vergi gelirleri içindeki payını artırmaktadır. Fakat KDV’nin ödeme gücü ilkesini dikkate almayarak herkesi eşit oranda vergilendirmesi gelir dağılımında adaleti bozmaktadır.

1.5.3.3.2. Özel Tüketim Vergisi

Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde 06.06.2002'de kabul edilmiştir. 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun hükümleri 12.06.2002'de yayımlanmış ve bu kanun 01.08.2002'den itibaren yürürlüğe girmiştir (Bilici, 2015: 3).

Dolaylı bir vergi olan ÖTV, belirli bazı mallar üzerinden alınmaktadır. KDV bazı istisnalar dışında yer alan bütün mal ve hizmetleri kapsamakta iken, ÖTV sadece belirli malları kapsamaktadır (Pehlivan, 2014: 369). ÖTV'nin 2002'de yürürlüğe girmesiyle eğitim, sağlık, akaryakıt ve spor alanında alınan birçok vergi yürürlükten kaldırılmıştır. ÖTV'nin; Türk Vergi Mevzuatının sadeleştirilmesi, mevcut vergi gelirlerinin sürekliliğinin sağlanması, Avrupa Birliği'nin mali şartlarına uyum sağlanması için uygulamaya konulduğunu söylemek mümkündür (Akdoğan, 2017b: 571). ÖTV'nin konusu ülkelerin vergi sistemlerine göre değişmesine rağmen genellikle alışkanlık yapan mallar (çay, sigara, içki, uyuşturucu madde, kahve vb.), lüks mallar (motorlu araçlar, elektrikli aletler, kürk, mücevher vb.) ve sürümü çok yüksek olan bazı mallar (benzin, gaz, çimento, cam, demir vb.) bu verginin konusunu oluşturmaktadır (Edizdoğan vd., 2018: 332).

ÖTV; otomobil, kamyon vb. motorlu taşıtların yollara zarar vermesine karşılık; çevre kirliliğine neden olan bazı ürünleri ayrıca vergilendirmek; alkol, tütün, kahve vb. alışkanlık veren çeşitli maddeleri vergilendirerek bu maddelerin kullanımını azaltmak ve böylece insan sağlığına verilen zararını engellemek amacıyla getirilmiştir (Öner vd., 2007: 312). Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin ekonomilerinin sanayileşmemiş olması, sanayi muhasebesinin yaygın uygulanmasını engellemekte, dolayısıyla bu ülkelerde ÖTV'ye hem ekonomik sebeplerle, hem de tahsil işlemlerinde kolaylıklar sağlaması nedeniyle önem verilmektedir. Genellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ÖTV gelir dağılımında adaletin sağlanmasından çok gelir elde etme gayesi ile talep esnekliği düşük olan şeker, tuz, kibrit, sigara vb. zorunlu tüketim maddeleri üzerinden alınmaktadır. Gelişmiş ülkelerde ise bu vergiler ile kürk, mücevher, elektrikli aletler, uyuşturucu maddeler gibi lüks sayılabilecek mallar vergilendirilmektedir (Edizdoğan vd., 2018: 332). ÖTV'nin konusunu lüks tüketim malları ve alışkanlık yapan keyif verici maddeler oluşturuyorken Türkiye'de ÖTV buzdolabı, çamaşır makinesi, meyve suyu, güneş kremi, tıraş köpüğü, tıraş kremi, saç spreyi, saç boyası ve poşetlenerek satılmış kitaplar vb. ürünlerden alınmakta ve bu durum vergilemede adalet ilkesine aykırılık teşkil ederek gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır. ÖTV 2002 yılında lüks tüketim mallarını vergilendirerek vergilemede adaleti sağlama amacıyla getirilmiş olsa da uygulamada verginin asıl amacından uzaklaştığı ve kamu geliri elde etmek için alındığı söylenebilir (Şen ve Sağbaşı, 2016: 220).

Tablo 4: Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile ÖTV Gelirlerinin Karşılaştırılması

Yıllar	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	ÖTV Gelirleri (Bin TL)	ÖTV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2002	59.631.868	13.648.790	22,9
2003	84.316.169	22.299.243	26,4
2004	101.038.904	26.288.963	26,0
2005	131.948.778	33.621.775	25,5
2006	151.271.701	37.102.948	24,5
2007	171.098.466	39.350.665	23,0
2008	189.980.827	41.962.183	22,1
2009	196.313.308	43.708.500	22,3
2010	235.714.637	58.038.327	24,6
2011	284.490.017	64.263.538	22,6
2012	317.218.619	71.793.179	22,6
2013	367.473.551	85.770.471	23,3
2014	401.683.956	91.657.358	22,8
2015	465.229.389	106.646.242	22,9
2016	529.607.901	121.221.133	22,8
2017	626.082.415	139.370.681	22,2
2018	738.180.401	135.133.359	18,3

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı (2018b), “2018 Yılı Merkezi Yönetim Gelirleri”.

ÖTV'nin yürürlüğe girdiği 2002 yılından beri toplam vergi gelirleri içindeki payı %25 dolaylarındadır. Bu verginin yürürlüğe konuluş amacının insan sağlığına zararlı belirli maddelerin kullanımını azaltmak, lüks tüketimi vergilendirerek gelir dağılımında adaleti sağlamak gibi amaçlardan ziyade daha çok devlet için bir gelir kaynağı olarak görüldüğü veya zaman içinde buna dönüştüğü söylenebilir. Dolayısıyla bu verginin sağlığa zararlı maddelerin tüketiminin kısılması amacına ve gelir dağılımında adaleti sağlama amacına ulaşmada başarısız olduğu sonucuna varılabilir.

1.5.3.3.3. Özel İletişim Vergisi

Marmara Bölgesi'nde 17.08.1999'da ve 12.11.1999'da ortaya çıkan büyük depremlerden sonra, depreme karşı alınacak önlemleri desteklemek için 26.11.1999 tarihli ve 4481 sayılı kanun ile mevcut vergilere ilave olarak Özel İletişim Vergisi ve Özel İşlem Vergisi adlı iki yeni vergi yürürlüğe konulmuştur. Başlangıçta geçici olarak yürürlüğe konulan Özel İletişim Vergisinin süresi önce 31 Aralık 2003'e kadar uzatılmıştır. Özel İletişim Vergisine 25.12.2003'te ve 5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 45. maddesinde yapılan düzenleme ile 01.01.2004'ten itibaren uygulanmak üzere 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 39. Maddesinde yer verilmiş ve vergi kalıcı hale gelmiştir (Oktar, 2018b: 255).

Özel İletişim Vergisinin konusuna giren mal ve hizmetler ile bu mal ve hizmetlerin vergi oranları; *"her nevi mobil telekomünikasyon işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli hatlara yüklemeler için yapılan satışlar dâhil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri için % 7,5, radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri için % 7,5, kablolu kablosuz ve mobil internet servis sağlayıcılığı hizmeti için % 7,5 ve bunların dışında kalan diğer telekomünikasyon hizmetleri için % 7,5"* şeklindedir (Gider Vergileri Kanunu, 1956: madde 39). Daha önce sırasıyla %25, %15 ve % 5 oranında alınan Özel İletişim Vergisi 2018 yılından itibaren %7,5 oranında sabitlenerek tek bir oran üzerinden alınmaya başlanmıştır.

Özel İletişim Vergisinin mükellefini, *"elektronik haberleşme hizmetlerini sunan işletmeciler"* oluşturmaktadır (Gider Vergileri Kanunu, 1956: madde 39). Üzerinden Özel İletişim Vergisi hesaplanacak vergi matrahı, *"KDV matrahını oluşturan unsurlardan"* meydana gelmektedir (Gider Vergileri Kanunu, 1956: madde 39). Ayrıca *"Bu vergi, KDV matrahına dâhil edilmez, Gelir ve Kurumlar Vergisi uygulamasında gider kaydedilmez ve hiçbir vergiden mahsup edilmez."* (Gider Vergileri Kanunu, 1956: madde 39). Söz konusu verginin düzenlenecek faturalarda ayrıca gösterilmesi zorunlu tutulmuştur. Bununla birlikte Özel İletişim Vergisi ile ilgili olarak 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 39. Maddesinde hüküm bulunmadığı durumlarda, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun hükümlerinin uygulanması öngörülmüştür (Akdoğan, 2017b: 598).

Tablo 5: Türkiye’de Merkezi Yönetim Toplam Vergi Gelirleri ile ÖİV Gelirlerinin Karşılaştırılması

Yıllar	Toplam Vergi Gelirleri (Bin TL)	Özel İletişim Vergisi (Bin TL)	ÖİV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
2000	26.503.698	415.872	1,57
2001	39.735.928	592.072	1,49
2002	59.631.868	852.250	1,43
2003	84.316.169	1.048.050	1,24
2004	101.038.904	1.900.095	1,88
2005	131.948.778	3.043.577	2,31
2006	151.271.701	3.593.234	2,38
2007	171.098.466	4.222.061	2,47
2008	189.980.827	4.565.689	2,40
2009	196.313.308	4.274.732	2,18
2010	235.714.637	4.127.672	1,75
2011	284.490.017	4.420.621	1,55
2012	317.218.619	4.477.310	1,41
2013	367.473.551	4.567.282	1,24
2014	401.683.956	4.568.132	1,16
2015	465.229.389	4744.942	1,02
2016	529.607.901	4.990.373	0,94
2017	626.082.415	3.865.892	0,62
2018	738.180.401	3.447.265	0,46

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı (2018b), “2018 Yılı Merkezi Yönetim Gelirleri”.

Özel İletişim Vergisi, 1999 yılında ortaya çıkan depremin etkisiyle oluşan giderleri karşılamak için geçici olarak uygulamaya konulmuş fakat bu vergi 2004 yılında kalıcı bir dolaylı vergi haline gelmiştir. Özel İletişim Vergisinin vergi gelirleri içindeki payı 2010 yılından itibaren azalmaya başlamıştır.

1.5.3.3.4. Gümrük Vergisi

Gümrük Vergisi harcama vergileri arasında yer almaktadır. Fakat teknik yapısı ve özellikleri dolayısıyla ayrı bir inceleme konusu olarak ele alınmaktadır. Tarihin en eski vergilerinden olan Gümrük Vergisi, malların bir ülkenin sınırından geçmesi sebebiyle alınan vergilerdir. Ancak burada sözü geçen sınır her zaman için siyasal sınır değildir; gümrük sınırıdır (Nadaroğlu, 1992: 383). Bir başka deyişle Gümrük Vergisi; malların “gümrük sınırı”nı aşmasıyla alınmakta olup, bu durum

vergiyi doğuran olay olarak kabul edilmektedir. Malların bir ülke sınırından geçmesi, ihracat, ithalat veya transit yoluyla olabilir. Günümüzde bazı istisnalar dışında sadece ülkeye giren mallar yani ithalat nedeniyle Gümrük Vergisi alınmaktadır (Orhaner, 2007: 233).

Gümrük Vergisi hem değer esasını hem de miktar esasını kapsayan bir vergidir. Önceleri daha çok miktar esasına dayanan Gümrük Vergisi uygulanmış olduğu halde günümüzde yaygın bir şekilde değer esasına göre vergilendirmeye yer verilmiştir (Nadaroğlu, 1992: 383). Gümrüklerde alınan vergiler, Türk lirası ile makbuz karşılığında gümrük veznesine peşin olarak ödenmektedir. Gümrükte vergilerin ödemesi yapılmadan, eşyanın serbest bırakılması ve sahibine teslim edilmesi söz konusu olamaz. Verginin iktisadi sebeplerle ve teminata bağlanmak şartıyla 6 ay ertelenebileceği konusunda Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir (Bilici, 2015: 159).

Gümrük Vergileri mali sıkıntı içine düşen ülkeler için her zaman kolay ve güvenilir bir gelir sağlama aracı olmuştur. Diğer vergiler çoğunlukla çok fazla mükellefin izlenmesine, denetimine bağlı bulunmasına rağmen; Gümrük Vergileri ilgili ülkeye mal girişlerinin ve mal çıkışlarının yapıldığı kısıtlı sayıdaki gümrük kapısında, belirli sayıda mükellefin izlenmesiyle elde edilebilmektedir. Bu yüzden özellikle vergi idaresinin ve mükelleflerdeki vergi bilincinin gelişme düzeyinin yetersiz olduğu ülkelerde, bu gelir kaynağının devlet gelirleri içinde yer alması doğaldır (Uluatam, 2014:443). Ayrıca Gümrük Vergileri ile yerli sanayi, yabancı ülkelerin ürünlerinin rekabetinden korunmak istenmiş, bunun sayesinde yurtiçi üretim teşvik edilmeye çalışılmıştır.

1.5.3.3.5. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu ile düzenlenen Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) bankacılık ve sigortacılık hizmetlerini vergilendirmektedir. Fakat, BSMV aynı vergi konusunu vergilendirmekte olan KDV kapsamı dışında bırakılarak ayrı bir vergi olarak ele alınmıştır. Bunu sağlamak için KDV'nin 17 maddesiyle BSMV kapsamında yer alan işlemlere istisna getirilmiş ve böylece banka ve sigorta işlemleri BSMV hükümlerine göre vergilendirilebilir duruma getirilmiştir (Yüce vd., 2013a: 307). BSMV ile bankacılık ve sigortacılık hizmetlerinin vergilendirilmesi hedeflenmektedir.

BSMV'nin konusunu aşağıdaki unsurlar oluşturmaktadır (Gider Vergileri Kanunu, 1956: madde 28):

- Banka ve sigorta şirketlerinin 10/6/1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir.
- Bankerlerin yapmış oldukları banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar (kendileri veya başkaları hesabına menkul kıymet alıp satmayı, alım-satıma tavassut etmeyi veya alıp sattıkları menkul kıymet

karşılığı borçları ödemeyi taahhüt etmeyi meslek haline getirenlerin bu faaliyetleri dolayısıyla lehlerine kalan paralar ile mevduat faizi vermek veya sair adlarla faiz ve benzeri menfaatler sağlamak üzere devamlı olarak para toplama işiyle uğraşanların topladıkları paralara sağladıkları gelir ve menfaatler üzerinden komisyon, ücret, hizmet karşılığı gibi adlarla aldıkları paralar dâhil) da banka muameleleri vergisine tabidir.

- 90 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre ikraz işleriyle uğraşanlarla ikinci fıkrada belirtilen muamele ve hizmetlerden herhangi birini esas işgal konusu olarak yapanlar bu Kanunun uygulanmasında banker sayılırlar. Bir şahsın münhasıran altın alım ve satımı ile uğraşması banker sayılmasını gerektirmez.

Bunlara karşılık olarak; banka lehine bir para elde edilme durumunun olmadığı mevduat kabulü karşılığında ve KDV'nin konusuna giren finansal kiralama işlemleri karşılığında alınan paralar bu verginin kapsamı dışında tutulmuştur (Bilici, 2015: 171).

1.5.3.3.6. Şans Oyunları Vergisi

Şans Oyunları Vergisi başlangıçta 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 40. Maddesinde düzenlenmiştir. Daha sonra 14.03.2007'de 5602 sayılı "Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun" ile 6802 sayılı Gider Vergileri Kanun kapsamı dışında bırakılmış ve tüm şans oyunlarını kapsayacak biçimde yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu vergi 2004'ten itibaren Türk Vergi Sistemine girmiş olup tek aşamalı bir ÖTV karakteri taşımaktadır (Yüce vd., 2013b: 315).

Şans Oyunları Vergisine ilişkin olarak ilgili kanunda verginin konusu, verginin matrahı, verginin mükellefi ve söz konusu verginin oranları şu şekildedir (Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun, 2007: madde 6):

Her türlü şans oyunları faaliyetinden elde edilen hasılat, şans oyunları vergisine tâbidir. Bu faaliyetler; futbol ve diğer spor müsabakaları, at yarışları ve Milli Piyango İdaresi tarafından tertip edilen şans oyunlarından oluşmaktadır. Verginin matrahı, şans oyunlarından elde edilen hasılat tutarıdır. Şans Oyunları Vergisinin mükellefi, kendisine şans oyunları tertip etme hak ve yetkisi verilmiş kurumlardır. Spor müsabakalarına dayalı müşterek bahislerde vergi oranı % 5, at yarışlarında % 7 ve diğer şans oyunlarında % 10'dur. Cumhurbaşkanı bu oranları bir katına kadar artırmaya veya yarısına kadar indirmeye ya da tekrar kanunî seviyesine getirmeye yetkilidir. Şans Oyunları Vergisi, Gelir ve Kurumlar Vergisi uygulamasında gider olarak kabul edilmez ve hiçbir vergiden mahsup edilmez.

1.5.3.3.7. İthalattan Alınan Katma Değer Vergisi

Katma Değer Vergisi Kanununun birinci maddesinde her türlü mal ve hizmet ithalatının vergiye tabi olduğu yer almaktadır. Yani ne şekilde ve kim tarafından yapılırsa yapılsın, Türkiye'ye yapılan her türlü mal ve hizmet ithalatı KDV'nin kapsamına girmektedir (Pehlivan, 2014:335).

İthalatta, verginin matrahı aşağıda belirtilen unsurların toplamından oluşmaktadır (KDVK, 1984: madde 21):

- İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilecek değeri,
- İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,
- Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler.

İthalattan Alınan KDV daha çok az gelişmiş ülkelerin gelir kaynaklarının büyük kısmını oluşturmaktadır. Fakat önemli olan verginin yurt içi üretim üzerindeki etkisidir. İthalattan Alınan KDV, yurtiçi üretim üzerindeki muamele vergilerinin yükünü ve yurt dışından getirilen malların vergi yükünü dengelemek için kullanılır. Ancak bunun yapılabilmesi için malın getirildiği ülkede varış ülkesi prensibinin uygulanması ya da ihraç edilen mallara vergi iadesi yapılması gerekmektedir (Batirel, 2007: 143).

1.5.3.3.8. Damga Vergisi

Damga Vergisi 01.07.1964'te 488 sayılı kanun ile kabul edilerek yürürlüğe girmiştir. Günlük hayatta ortaya çıkan çeşitli hukuki ilişkileri belgelere bağlı kılmak kişiler açısından kimi zaman zorunluluktan kimi zaman da iradelerinden kaynaklanabilir. Söz konusu vergi, gerçekleştirilen hukuki işlemlerle oluşturulan ve kanunda kâğıt olarak belirtilen belgeler üzerinden alınan "resim" niteliğinde bir mali yükümlülük olarak ifade edilmektedir. (Yüce vd., 2013b: 317). Damga Vergisinin kapsamına alınacak belgeler Damga Vergisi Kanununa ekli listelerle belirlenmiştir. Bu verginin kapsamına akitlerle ilgili kâğıtlar, makbuzlar, kararlar, mazbatalar, ticari işlemlerle ilgili kâğıtlar ve diğer kâğıtlar girmektedir. Bu vergi sözü edilen belgelerin düzenlenmesine bağlı olarak oluşmaktadır. Çeşitli işlemlerden dolayı belge düzenlenmesi Damga Vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Ayrıca elektronik imza kullanılması yoluyla manyetik ortamda ve elektronik veri biçiminde düzenlenen belgeler de bu verginin konusunu oluşturmaktadır (Akdoğan, 2017b: 605).

1.6. OECD Ülkelerinin Vergi Sistemine Genel Bakış

Herhangi bir ülkede herhangi bir verginin gelir dağılımı üzerindeki etkisinin analiz edilmesi için o ülkenin vergi sisteminin incelenmesi gerekmektedir. Bir ülkenin sahip olduğu vergi sistemi o ülkede yaşayan ve farklı gelir grubuna sahip olan vatandaşların yaşam standartlarını farklı şekilde etkilemektedir. OECD, ülkelerin vergi gelirleri ile ilgili hazırladığı raporda vergileri şu şekilde sınıflandırmıştır (OECD, 2019a: 8):

- Gelir, kâr ve sermaye kazancı üzerinden alınan vergiler, kişisel gelir üzerinden alınan vergiler ile kurumların kârları üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır. Kişisel gelir üzerinden alınan vergiler, bireylerin sermaye kazancı ve net gelirleri üzerinden alınan vergi türüdür (OECD, 2019c). Kurumların kârları üzerinden alınan vergiler ise işletmelerin net kârları ve sermaye kazançları üzerinden alınan vergi türüdür (OECD, 2019d).
- Sosyal güvenlik primleri, gelecekte bir sosyal yardım almaya hak sağlamaktadır ve devlete zorunlu olarak ödenmektedir. Bu ödemeler çoğunlukla sosyal yardımları finanse etmek için tahsil edilmektedir. İşsizlik sigortası ödenekleri, emekli aylıkları, yaşlılık ve maluliyet aylıkları, aile yardımı, yaralanma, kaza ve hastalık ödenekleri sosyal güvenlik primlerine örnek gösterilebilir (OECD, 2019e).
- Mülkiyet üzerinden alınan vergiler, mülkün kullanımı, mülkiyeti veya devri konusunda yinelenen ve yinelenmeyen vergiler şeklinde tanımlanmaktadır. Finansal ve sermaye işlemleri üzerindeki vergiler, miras yoluyla mülkiyet sahipliğini değiştirmeye ilişkin vergiler, taşınmaz mallar ya da net varlıklar üzerindeki vergiler mülkiyet üzerinden alınan vergilere örnektir (OECD, 2019f).
- Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler, malların üretilmesi, devredilmesi, kiralanması, satılması, teslimatı, malların kullanılması ve hizmetlerin sunulmasıyla ilgilidir. Bu vergiler genellikle Katma Değer Vergisi, Genel Satış Vergileri, malların ithalatı ve ihracatına uygulanan vergilerden oluşmaktadır (OECD, 2019g).
- Ücretler ve maaşlar üzerinden alınan vergiler, serbest meslek sahipleri, işverenler ve çalışanlar tarafından ücret ve maaş oranı veya kişi başına sabit tutar olarak ödenen vergiler olarak tanımlanır. Bu vergiler sosyal güvenlik primi özelliği taşımazlar (OECD, 2019h).

Tablo 6: Vergi Türlerine Göre OECD Ülkelerinin Vergi Gelirlerinin 2018 Yılı İçin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)

Ülkeler	Gelir, Kâr ve Sermaye Kazancı Üzerinden Alınan Vergiler	Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler	Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	Sosyal Güvenlik Primleri	Diğer Vergiler
Avustralya	-	-	-	-	-
Avusturya	28,6	27,4	1,2	34,8	8,0
Belçika	36,7	24,3	7,8	30,0	1,2
Kanada	47,5	23,3	11,7	13,9	3,6
Şili	28,8	53,2	5,1	6,9	6,0
Çekya	22,0	32,0	1,3	44,1	0,6
Danimarka	60,9	32,6	4,0	0,1	2,4
Estonya	22,6	41,2	0,6	34,9	0,7
Finlandiya	34,8	33,6	3,3	27,9	0,4
Fransa	25,1	24,9	8,9	34,9	6,2
Almanya	32,7	26,2	2,7	37,6	0,8
Yunanistan	-	39,0	7,9	30,0	-
Macaristan	17,3	44,0	2,7	33,1	2,9
İzlanda	46,4	32,5	5,4	9,5	6,2
İrlanda	45,7	30,0	5,8	16,9	1,6
İsrail	30,9	36,4	10,2	16,7	5,8
İtalya	30,0	28,2	6,0	31,1	4,7
Japonya	-	-	-	-	-
Kore	34,1	26,2	11,6	25,3	2,8
Letonya	22,5	44,4	3,0	29,2	0,9
Litvanya	18,5	37,5	1,0	42,1	0,9
Lüksemburg	38,5	24,0	9,7	27,3	0,5
Meksika	-	-	-	-	-
Hollanda	29,5	29,2	4,0	36,0	1,3
Yeni Zelenda	52,4	38,4	5,9	0,0	3,3
Norveç	40,6	30,0	3,3	25,8	0,3
Polonya	21,1	35,1	3,7	37,4	2,7
Portekiz	28,1	39,6	4,0	26,8	1,5
Slovakya	20,4	33,0	1,2	44,1	1,3
Slovenya	19,9	37,9	1,6	39,9	0,7

Tablo 6: (Devamı)

Ülkeler	Gelir, Kâr ve Sermaye Kazancı Üzerinden Alınan Vergiler	Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler	Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	Sosyal Güvenlik Primleri	Diğer Vergiler
İspanya	29,3	29,0	7,2	33,8	0,7
İsviçre	41,2	20,8	7,6	23,5	6,9
İsveç	35,7	28,0	2,1	22,0	12,2
Türkiye	24,1	40,4	4,3	29,9	1,3
İngiltere	35,7	31,9	12,3	19,0	1,1
ABD	45,0	17,5	12,2	25,0	0,3
OECD-Ortalama	32,7	32,5	5,4	27,0	2,4

Kaynak: OECD (2018b), “Revenue Statistics 2018” verilerinden yararlanılarak yazar tarafından derlenmiştir.

OECD ülkelerinin 2018 yılı için vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payları Tablo 6’da görülmektedir. OECD ülkelerinden 14 tanesi 2018 yılında vergi gelirlerinden büyük bir kısmını gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerinden elde etmişlerdir. 7 OECD ülkesinin (Şili, Estonya, Macaristan, İsrail, Letonya, Portekiz ve Türkiye) vergi gelirlerinin çoğunluğu mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerden, 11 OECD ülkesinin ise sosyal güvenlik primlerinden oluşmaktadır (OECD, 2018b: 27). OECD ortalamasına bakıldığında ülkelerin büyük çoğunluğu vergi gelirlerini gelir, kâr ve sermaye kazançları (32,7) üzerinden elde etmektedirler. Türkiye bu ortalamanın oldukça altında kalmıştır. Gelir, kâr ve sermaye kazancı üzerinden alınan vergilerin 2018 yılında toplam vergi gelirleri içindeki payının en fazla olduğu ülke Danimarka’dır. Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının en fazla olduğu ülke Şili’dir. Şili’den sonra ikinci sırada Letonya yer almaktadır. Bu sıralamayı Macaristan, Estonya ve Türkiye takip etmektedir. Söz konusu vergiler daha çok gelişmekte olan ülkelerin vergi gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturmaktadır. OECD ülkelerinde son yıllarda genel eğilim mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payını azaltma yönündedir. Bunun için OECD ülkeleri vergi sistemlerinde reformlar yapmaktadırlar. OECD ülkeleri oluşturdukları vergi reformlarında özellikle adil, basit ve şeffaf bir vergi sisteminin oluşturulmasına özen göstermişlerdir (T.C. Kalkınma Bakanlığı, 2014: 19). Türkiye’de de bu vergiler, vergi gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturmaktadır. Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturması 1982 Anayasası’nın 73. Maddesinin 2. fıkrasında belirtilen “Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.” hükmüne ters düşerek anayasaya aykırılık teşkil etmektedir. Dolayısıyla Türk Vergi Sisteminin daha az adil bir yapıya sahip olduğu söylenebilir.

Tablo 7: Vergi Türlerine Göre OECD Ülkelerinin Vergi Gelirlerinin 2018 Yılı İçin GSYH İçindeki Payı (%)

Ülkeler	Gelir, Kâr ve Sermaye Kazancı Üzerinden Alınan Vergiler	Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler	Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	Sosyal Güvenlik Primleri	Diğer Vergiler
Avustralya	-	-	-	-	-
Avusturya	12,0	11,5	0,5	14,6	3,5
Belçika	16,4	10,9	3,5	13,4	0,6
Kanada	15,6	7,7	3,8	4,6	1,2
Şili	6,0	11,2	1,0	1,4	1,4
Çekya	7,7	11,3	0,4	15,5	0,3
Danimarka	27,3	14,6	1,8	0,0	1,1
Estonya	7,5	13,7	0,2	11,6	0,2
Finlandiya	14,8	14,3	1,4	11,9	0,2
Fransa	11,5	11,5	4,1	16,0	2,9
Almanya	12,5	10,0	1,0	14,3	0,3
Yunanistan	-	15,1	3,0	11,6	-
Macaristan	6,3	16,1	0,9	12,1	1,1
İzlanda	17,0	11,9	2,0	3,5	2,2
İrlanda	10,0	6,7	1,3	3,7	0,6
İsrail	9,6	11,3	3,1	5,1	1,9
İtalya	12,6	11,8	2,5	13,0	2,1
Japonya	10,1	6,2	2,5	-	-
Kore	9,7	7,4	3,3	7,2	0,8
Letonya	6,9	13,6	0,9	9,0	0,3
Litvanya	5,6	11,3	0,3	12,7	0,3
Lüksemburg	15,4	9,6	3,9	10,9	0,2
Meksika	6,8	-	-	2,1	-
Hollanda	11,4	11,3	1,5	13,9	0,6
Yeni Zelenda	17,1	12,5	1,9	0,0	1,1
Norveç	15,8	11,7	1,2	10,0	0,3
Polonya	7,4	12,3	1,3	13,1	0,9
Portekiz	10,5	14,0	1,4	9,4	0,0
Slovakya	6,7	10,9	0,4	14,5	0,5
Slovenya	7,2	13,8	0,6	14,5	0,2

Tablo 7: (Devamı)

Ülkeler	Gelir, Kâr ve Sermaye Kazancı Üzerinden Alınan Vergiler	Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler	Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	Sosyal Güvenlik Primleri	Diğer Vergiler
İspanya	10,0	9,9	2,4	11,6	0,5
İsviçre	11,5	5,8	2,1	6,5	2,0
İsveç	15,7	12,3	0,9	9,6	5,4
Türkiye	5,8	9,8	1,0	7,2	0,5
İngiltere	12,0	10,7	4,1	6,3	0,4
ABD	10,9	4,2	2,9	6,1	0,2
OECD-Ortalama	11,3	11,1	1,9	9,3	0,6

Kaynak: OECD (2019k), “Tax Revenue Total % of GDP, 2018” verilerinden yararlanılarak yazar tarafından derlenmiştir.

OECD ülkelerinin 2018 yılı için vergi türlerinin GSYH içindeki payları Tablo 7’de görülmektedir. Gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının 2018 yılı için OECD ortalaması 11,3’tür. Türkiye’de bu vergilerin GSYH içindeki payı OECD ortalamasının altında kalmıştır. Söz konusu vergilerin GSYH içindeki payının en fazla olduğu ülke Danimarka olmasına karşın en az olduğu ülke Litvanya’dır. Litvanya’dan sonra ikinci sırada Türkiye yer almaktadır. Gelişmiş OECD ülkeleri vergi gelirlerinin büyük çoğunluğunu gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerinden elde etmektedirler.

Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin 2018 yılında GSYH içindeki payının en fazla olduğu ülke Macaristan’dır. Macaristan’dan sonra ikinci sırada Yunanistan yer almaktadır. Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler tahsilatının kolay olması, tahsil masrafının bulunmaması ve yükümlü psikolojisine uygun olmalarından dolayı gelişmekte olan OECD ülkeleri tarafından tercih edilmektedir. Vergi yükümlüsünün şahsi durumunu dikkate almayan bu vergilerin diğer vergi türlerine göre adil olmayan bir yapıya sahip oldukları söylenebilir.

Mülkiyet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının 2018 yılı için OECD ortalaması 1,9’dur. Kore ve Lüksemburg, mülkiyet üzerinden alınan vergilerin 2018 yılında GSYH içindeki payının en fazla olduğu ülkelerdir. Bu vergilerin GSYH içindeki payı Kore ve Lüksemburg’da OECD ortalamasının üzerindedir. Türkiye’de bu vergilerin GSYH içindeki payı %1’dir ve bu oran OECD ortalamasına göre düşüktür. Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler, verginin mali amacını gerçekleştirmeye yönelikken mülkiyet üzerinden alınan vergiler ise verginin daha çok sosyal

amacını gerçekleştirmeye y6neliktir. Bundan dolayı m6lkiyet 6zerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payı gelir, k6r ve sermaye kazançları 6zerinden alınan vergiler ile mal ve hizmetler 6zerinden alınan vergilere g6re daha d6řt6rd6r (6m6r ve Gerçek, 2017: 198).



İKİNCİ BÖLÜM

2. GELİR DAĞILIMI KAVRAMI, GELİR DAĞILIMINI ETKİLEYEN FAKTÖRLER VE SEÇİLMİŞ OECD ÜLKELERİNDE GELİR EŞİTSİZLİĞİ

Çalışmanın bu kısmında önce gelir dağılımı kavramı açıklanarak gelir dağılımının önemine yer verilecektir. Daha sonra gelir dağılımı eşitsizlik ölçütlerinden Lorenz Eğrisi, Gini Katsayısı, Yüzde Paylar Analizi ve Dalton Atkinson eşitsizlik ölçütleri ele alınacaktır. Gelir dağılımını etkileyen faktörlerden vergilerin, gelir dağılımı üzerindeki etkisine vurgu yapılacaktır. Son olarak OECD ülkelerinin Gini Katsayılarına yer verilerek ve seçilmiş OECD ülkelerinde gelir eşitsizliği grafiklerle değerlendirilecektir.

2.1. Gelir Dağılımı Kavramı ve Gelir Dağılımının Önemi

“Gelir dağılımı, bir ekonomide belli bir dönemde yaratılan gelirin kişiler, toplumsal gruplar, üretim faktörleri, coğrafi bölgeler ve sektörler arasında bölüşülmesini ifade etmektedir.”(DPT, 2001: 3). Diğer bir deyişle gelir dağılımı veya gelir bölüşümü, belirli bir dönemde toplam gelirin oluşmasına katkı sağlayanların, bu gelirden aldıkları paylara denilmektedir. Gelir dağılımı bir ülkede gelir farklılıklarının oluşturduğu ekonomik ve sosyal sonuçları ortaya çıkarmaktadır (Karluk ve Ünal, 2017: 10).

Bir ülkede sosyal refahın sağlanması ve korunması devletlerin öncelikli toplumsal amaçları arasında yer almaktadır. Bunun için ise, toplumda gelirin adil dağıtılması ve bireylerin asgari gelir düzeyinin belli bir meblağın altına düşmemesi gerekmektedir. Gelir dağılımındaki adaletsizlik dünya ülkelerinin karşılaştığı en önemli problemlerden biridir. Gelir dağılımı adaletsizliği yalnızca ekonomik bir kavram olmayıp sosyal refahı da ilgilendiren sosyal ve ekonomik bir kavramdır. Bu nedenle sosyal refahın sağlanması, sürdürülebilmesi ve gelişmiş bir toplum şartlarını oluşturabilmenin başında gelir dağılımında adaletin sağlanması gelmektedir (Cural, 2009: 74).

Gelir dağılımında adaletin sağlanmaya çalışılmasındaki asıl amaç, gelirin mutlak manada eşit dağılımının sağlanması değil, sosyal refahın en üst seviyeye çıkarılmasıdır. Bir ülkede çağdaş ve sosyal devlet anlayışının gereği olarak gelir dağılımında adaletin sağlanması gerekmektedir. Adil bir gelir dağılımı, gelir grupları arasında iktisat politikası araçları vasıtasıyla gelir aktarıcı ve destekleyici

politikaların uygulanmasını gerektirmektedir. Dolayısıyla, devlet tarafından gelir dağılımına müdahale edilmesi “sosyal devlet” ilkesinin bir koşulu olarak görülmelidir. Söz konusu müdahalenin ne şekilde olacağı ve ne ölçüde müdahale edileceği ülkelere ve ülkelerin kullanabilecekleri kaynaklara göre değişmektedir (Öztürk, 2012: 420).

Türkiye’de hazırlanan ve uygulamaya konulan kalkınma planlarında eşitsiz bir dağılım gösteren gelirin, yeniden ve dengeli bir şekilde dağılması veya dağıtılması hususuna yer verilmiştir. Ayrıca sosyal devlet ve sosyal adalet ilkelerinin benimsenip yer verildiği 1961 ve 1982 Türkiye Cumhuriyeti Anayasaları, adil bir gelir dağılımının gerçekleştirilmesi açısından düzenlenmesi gereken politikalar için temel bir çerçeve oluşturarak devlete bu politikaları hazırlama, düzenleme ve yürütme görevleri yüklemiştir (DPT, 2007: 18).

Gelirin adil dağılımı toplum refahını belirleyen en önemli faktördür. Piyasanın hakim olduğu bir ekonomide kaynakların dağılımı ile gelir dağılımı arasında karşılıklı ve birbirini destekleyen bir ilişki söz konusudur. Yani bireylerin tüketim tercihleri gelir dağılımına bağlıdır, gelir dağılımı da tüketim yapısına göre belirlenen faktör dağılımına bağlıdır. Gelir dağılımı adil olmaktan uzaklaştıkça büyük kitleler düşük gelir düzeyine itilmiş olacağından, tüketim kısılmakta ve toplam tüketim daralmaktadır. Buna karşın gelir dağılımı adaleti sağlandığında, marjinal tüketim eğilimi yüksek olan düşük gelir grubuna dahil olan insanlar ellerine geçen ilave gelirleri tüketime yönelteceklerinden toplam tüketim ve potansiyel vergi kapasitesi artacaktır (Öztürk, 2012: 424).

Gelir dağılımının adaletsiz ve geniş halk kitlelerinin yoksul olduğu toplumlarda, kötü ve sağlıksız beslenme, düşük eğitim seviyesi, yozlaşmış bir kültür çerçevesi gibi sosyal düzendeki değişimler toplumsal huzuru ve kamusal düzeni tehdit etmeye başlar. Toplumda zengin kesimin gösterişli ve lüks tüketim kalıbı da buna eklenince, o toplumda büyük sosyal ve ekonomik sorunlar da kendini göstermiş olur (Karlık, 2014: 80). Aynı şekilde gelir dağılımının adil olmadığı bir toplumda, satın alma gücünün yetersiz olmasından dolayı bireylerin özel mal ve hizmet satın alabilme imkânları azalmaktadır. Bireyler ihtiyacı olan mal ve hizmetlere olan taleplerini açıklayamadıkları için, piyasa ekonomisi yalnızca geliri belli bir düzeyin üzerinde olanlar mal ve hizmet üretmektedir. Piyasada oluşan rekabet koşulları gelir ve servet açısından üstün konumda olan kişi ve firmalar lehine işlediği için toplumun sahip olduğu kıt kaynaklar lüks tüketim mallarına ayrılmakta ve geniş kesimlerin refahını artırıcı temel mal ve hizmetler üretilmemektedir. Bundan dolayı devlet vergi, harcama ve borçlanma politikalarının etkin bir şekilde kullanılabilmesini sağlayarak gelir dağılımını iyileştirmeye çalışmaktadır (Şener, 2008: 75).

2.2. Gelir Dağılımının Türleri

Gelir dağılımının belli başlı türleri; fonksiyonel gelir dağılımı, kişisel gelir dağılımı, bölgesel gelir dağılımı ve sektörel gelir dağılımı şeklinde incelenebilir.

2.2.1. Fonksiyonel Gelir Dağılımı

Çeşitli üretim faktörlerinin milli gelirden almış oldukları payları fonksiyonel gelir dağılımı incelemektedir. Fonksiyonel gelir dağılımında belirli bir dönemde sağlanan milli gelirin faktör paylarına göre dağılımının önemli olduğunu söylemek mümkündür. Üretim faktörleri emek, sermaye, doğal kaynaklar ve müteşebbis; sırasıyla üretimden ücret, faiz, rant ve kâr adı altında pay almaktadırlar (Ulusoy, 2018: 294).

Tablo 8: Yıllara Göre Türkiye’de Milli Gelirin Fonksiyonel Dağılımı

Gelir Türleri	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Maaş ve Ücret	40,8	39,8	41,9	42,9	43,7	44,8	46,5	48,3	49,1	49,7	49,7	48,9	48,5
Yevmiye	3,7	4,1	4,1	3,5	3,6	3,6	3,4	3,3	3,3	2,8	2,5	2,6	2,7
Toplam Müteşebbis	24,2	23,2	22,4	20,4	20,2	21,4	20,4	19,6	18,5	18,8	19,8	19,6	18,8
-Tarım	7,1	6,4	6,2	5,4	6,3	6,8	6,8	6,4	5,3	5,0	5,0	4,2	4,3
-Tarım Dışı	17,1	16,8	16,1	15	13,8	14,6	13,6	13,2	13,2	13,8	14,8	15,4	14,5
Mülk Gelirleri	9,2	11,0	8,6	10,3	8,7	7,7	6,8	6,4	6,2	5,9	5,7	6,6	7,0
-Menkul	6,1	4,0	4,2	5,3	4,5	3,8	3,3	3,1	2,9	2,6	2,5	3,2	3,6
-Gayrimenkul	3,1	7,0	4,4	5,0	4,2	3,9	3,5	3,3	3,3	3,3	3,1	3,4	3,4
Sosyal Transferler	17,8	18,2	19,1	19,6	20,5	19,4	20,0	19,7	20,1	20	19,6	19,7	20,1
-Emekli, Dul ve Yetim Aylıkları	16,9	17,0	18,1	18,3	18,6	17,8	18,4	18,2	18,7	18,4	18	18	18,3
-Diğer Sosyal Transferler	0,9	1,1	1,1	1,3	1,8	1,5	1,6	1,5	1,4	1,6	1,6	1,8	1,8
Hanelerarası Transferler	2,9	2,6	3,0	3,1	3,1	3,0	2,7	2,5	2,6	2,6	2,5	2,4	2,7
Diğer Gelirler	1,4	1,1	0,9	0,2	0,2	0,1	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Toplam	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Kaynak: TÜİK (2019a), “Gelir, Yaşam, Tüketim ve Yoksulluk, Eşdeğer Hane Halkı Kullanılabilir Fert Gelirine Göre Sıralı Yüzde 20'lik Gruplar ve Gelir Türlerine Göre Yıllık Fert Gelirinin Dağılımı, 2006-2018”.

Türkiye’de milli gelirin, gelir türlerine göre dağılımı Tablo 8’de verilmiştir. Tabloya göre ele alınan yıllarda Türkiye’de milli gelir içerisindeki maaş ve ücret gelirlerinin payı, milli geliri oluşturan diğer gelir türlerinin paylarından daha büyüktür. 2006 yılında maaş ve ücret gelirlerinin toplam milli gelir içindeki payı 40,8 iken, bu oran 2017 yılında 48,9’a yükselmiştir. Bu gelirlerin milli gelir içerisindeki payı 2007 yılından 2015 yılına kadar sürekli olarak artış göstermiş, bu pay 2016 yılında sabit kalmış, 2017 ve 2018 yılında ise azalmıştır. Yevmiye gelirlerinin milli gelir içindeki payı ise oldukça düşüktür.

Müteşebbis gelirleri tarım gelirleri ve tarım dışı işletmelerden elde edilmiş gelirlerden oluşmaktadır. Toplam müteşebbis gelirlerinin büyük bir kısmını tarım dışı gelirler oluşturmaktadır. Müteşebbis gelirleri genellikle 2006 yılından 2014 yılına kadar bir azalış göstermiştir. Dolayısıyla müteşebbis gelirlerindeki bu azalmanın sebebi, tarım sektörünün üretime olan katkısının azalması gösterilebilir. Mülk gelirleri, menkul ve gayrimenkul gelirlerinden oluşmaktadır. Tablo 8’de görüldüğü gibi menkul ve gayrimenkul gelirlerinin milli gelir içindeki payı toplam müteşebbis gelirlerinin milli gelir içindeki payına göre düşüktür.

Milli geliri oluşturan bir diğer kalem transferlerdir. Transfer gelirleri, emekli maaş ödemeleri, dul ve yetim aylıkları ve diğer sosyal transferlerden oluşmaktadır. Emekli, dul ve yetim aylıklarının milli gelir içindeki payı diğer sosyal transferlerin payından daha fazladır. Haneler arası transferler milli gelirin küçük bir kısmını oluşturmaktadır. Sosyal transferlerin 2018 yılı için milli gelir içindeki payı maaş ve ücret gelirlerinden sonra ikinci sırada yer almaktadır.

2.2.2. Kişisel Gelir Dağılımı

Kişisel gelir dağılımı milli gelirin kişiler, gruplar ve aileler arasındaki dağılımını ifade etmektedir. Fonksiyonel gelir dağılımı için önemli olan unsur gelirin kaynağı iken kişisel gelir dağılımı için önemli olan unsur gelirin miktarıdır. Bu gelir dağılımında yüksek ve düşük gelir grupları arasında ortaya çıkan gelir farklılıkları ile bu eşitsizliğe neden olan faktörler incelenmektedir. Ülke nüfusunun genelde beş eşit gruba ayrıldığı kişisel gelir dağılımında her bir grubun milli gelirden aldığı pay hesaplanır ve hane halkının yüzdelik dağılımı ile gelirin yüzdelik dağılımı kıyaslanır. Hane halkının toplumun hangi kesimlerini oluşturduğuna dair belirsizlik söz konusu olmasından dolayı kişisel gelir dağılımı sermaye sahipleri, emekçiler ve çiftçiler gibi farklı gruplar arasında tarafsız bir gelir dağılımını öngörmektedir (Aktan ve Vural, 2002a: 19).

Bir ülkede gelir dağılımının adaletli veya adaletsiz olduğu konusunda bir inceleme yapılmak istendiğinde kişisel gelir dağılımı kullanılmaktadır. Bu gelir dağılımı, ne derece adaletli olursa kişiler arasındaki refah farklılıkları da o ölçüde ortadan kalkmaktadır (Ulusoy, 2018: 295). Adil gelir dağılımı; farklı sosyal sınıflarda yer alan tüketici birimler arasında refah, iktisadi ve siyasi güç açısından daha dengeli bir durum oluşturduğu için sosyal barışı sağlamaktadır. Ekonomik istikrar

üzerinde olumlu etkisi olan adil kişisel gelir dağılımı, fırsat eşitliğini arttırmakta ve böylece alt gelir gruplarının gelir elde etme imkânlarını ve yaşam standartlarını yükseltmektedir (Aktan ve Vural, 2002b: 5).

2.2.3. Sektörel Gelir Dağılımı

“Çeşitli üretim sektörlerinin ulusal gelire hangi oranda katıldığını ve bu sektörlerin ulusal gelirden ne kadar pay aldığını sektörel gelir dağılımı ortaya koymaktadır. Bir başka deyişle sektörel gelir dağılımı; tarım, sanayi ve hizmet sektörlerinin milli gelirden almış oldukları payları, bu sektörlerin uzun dönemde meydana getirdiği değişimi ve devletin hangi sektörler lehine veya aleyhine milli gelirin dağılımını etkilediğini ortaya koymaktadır.” (Uysal, 2007: 251).

Tablo 9: Ana İktisadi Faaliyet Kollarının Türkiye’de Milli Gelir İçindeki Payı (%)

Yıllar*	Tarım	Sanayi	Hizmetler
2006	8,2	25,5	54,24
2007	7,5	25,8	55,95
2008	7,5	25,5	56,15
2009	8,1	23,3	57,75
2010	9,0	23,8	54,95
2011	8,2	26,1	53,75
2012	7,8	25,8	54,45
2013	6,7	26,8	54,05
2014	6,6	27,2	54,65
2015	6,9	27,0	54,15
2016	6,2	27,3	54,75
2017	6,1	28,3	54,35
2018	5,8	28,6	54,20

Kaynak: TÜİK (2019b), “Ulusal Hesaplar, Gayrisafi Yurt İçi Hasıla, İktisadi Faaliyet Kollarına Göre Cari Fiyatlarla, 2006-2018”.

*Vergi-Sübvansiyon tabloda hesaplamaya dâhil edilmediğinden değerler 100’e eşit olmayabilir.

Sektörel gelir dağılımı bir ülkenin gelişmişlik düzeyini ortaya çıkarmaktadır. Tarım sektörünün milli gelir içerisindeki payı gelişmiş ülkelerde az olmasına rağmen bu durum gelişmekte olan ülkelerde tam tersidir. Bir ülkenin gelişmişlik düzeyi arttıkça hizmet sektörünün payı artmakta iken tarım sektörünün ve sanayi sektörünün payı azalmaktadır. Bu durumun sanayileşmesini tamamlamış olan gelişmiş ülkelerde, sanayi sektöründen hizmet sektörüne geçişi daha açık bir şekilde görüldüğü söylenebilir (Türkiye Vakıflar Bankası Türk Anonim Ortaklığı, 2007: 3).

Türkiye ekonomisinin, sektörel gelir dağılımında tarım aleyhine bir dağılım gösterdiği söylenebilir. Tarım sektörünün GSYH içindeki payı 2006 yılında %8 iken 2018 yılına gelindiğinde düşüş göstererek %5'e inmiştir. Dolayısıyla Türkiye'nin gelişmişlik düzeyinin arttığını söylemek mümkündür.

Ülkelerin gelişmişlik göstergelerinden birisi sanayi sektörünün GSYH'den aldığı payın yüksek olmasıdır. Ancak Türkiye'de sanayi sektörünün gelişmesi yeterli düzeyde değildir. Türkiye'de, 2008 küresel krizinin etkisiyle sanayi sektörünün GSYH'den aldığı pay düşüş eğilimine girmiştir (İslamoğlu, 2017: 137). 2009 ve 2010'da sanayi sektörünün GSYH içindeki payı %23,3 ve %23,8'dir. Fakat 2010 yılı sonrası yaşanan ekonomik büyümenin etkisiyle sanayi sektörünün GSYH içindeki payı artış göstermiştir. 2018 yılında sanayi sektörünün GSYH içindeki payı %28,6 olduğu Tablo 7'de görülmektedir.

Tablo 9'da görüldüğü üzere yıllar itibariyle GSYH içerisinde en yüksek payı hizmet sektörü almıştır. Hizmet sektörü, sektörler arasında GSYH içindeki en yüksek payını 2009 yılında almıştır. 2011 yılında bu pay %53,75'e düşmüş, 2012 yılında %54,95'e yükselmiştir. 2012 yılından beri hizmet sektörünün GSYH içindeki payı %54'lere düşmüştür. 2018 yılında hizmet sektörünün GSYH içindeki payı %54,20 olarak gerçekleşmiştir.

2.2.4. Bölgesel Gelir Dağılımı

“Bölgesel gelir dağılımı belirli bir coğrafyanın farklı bölgelerinde yaşayan bireylerin milli gelirden aldıkları payı göstermektedir. Bu niteliği bakımından bölgesel gelir dağılımı bir ülkenin farklı bölgeleri arasındaki gelişmişlik ya da az gelişmişlik düzeylerini tespit etmeye imkân sağlamaktadır.” (Doğan ve Tek, 2007: 98).

Türkiye'de gelir dağılımına bölgesel olarak bakıldığında ekonomik ve sosyal açıdan önemli ölçüde gelişme farklılıklarının bulunduğu ve bu farklılıkların yıllar itibariyle giderilemediği görülmektedir. Bölgesel dengesizliklerin ve gelir dağılımı eşitsizliklerinin nedenleri farklılık gösterdiği için bu sorunları gidermeye yönelik farklı politikalar uygulanmış ancak bu politikalar bölgesel dengesizlik sorununu çözmede yeterince başarılı olamamıştır (Kargı, 2009:31).

Türkiye'de gelir dağılımında bölgeler arasındaki farklılıklar sadece doğu ile batı arasında yaşanmamaktadır. Örneğin, batıda Ege Bölgesi ve güneyde Akdeniz Bölgesi arasında ciddi farklılıklar görülmektedir (İslamoğlu, 2017: 138). Ege Bölgesi'nde Gini Katsayısı yıllar itibariyle artış ve azalış göstermiştir. Gini Katsayısı Ege Bölgesi'nde 2006 yılında en yüksek seviyeye ulaşmıştır. Ege Bölgesi'nin Gini Katsayısı 2016 ve 2017 yıllarında 0,38'dir ve bu katsayı 2018

yılında 0,35'e gerilemiştir. 2018 yılı için Akdeniz Bölgesi'nde, Ege Bölgesi'ne göre gelir dağılımında eşitsizliğin daha fazla olduğunu söylemek mümkündür.

Tablo 10: Yıllara Göre Türkiye'nin Bölgesel Gini Katsayıları

Bölgeler	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
TR1 İstanbul	0,361	0,344	0,350	0,350	0,355	0,358	0,374	0,381	0,357	0,378	0,398	0,430	0,444
TR2 Batı Marmara	0,359	0,335	0,336	0,370	0,371	0,378	0,380	0,359	0,370	0,382	0,395	0,402	0,392
TR3 Ege	0,412	0,372	0,382	0,384	0,387	0,400	0,391	0,382	0,373	0,378	0,387	0,387	0,353
TR4 Doğu Marmara	0,390	0,380	0,332	0,364	0,328	0,323	0,342	0,329	0,351	0,353	0,346	0,361	0,334
TR5 Batı Anadolu	0,399	0,368	0,396	0,388	0,358	0,364	0,357	0,388	0,393	0,385	0,394	0,374	0,385
TR6 Akdeniz	0,402	0,413	0,373	0,387	0,388	0,395	0,396	0,394	0,392	0,392	0,396	0,388	0,390
TR7 Orta Anadolu	0,359	0,340	0,344	0,400	0,369	0,363	0,361	0,343	0,365	0,362	0,386	0,358	0,341
TR8 Batı Karadeniz	0,367	0,366	0,375	0,382	0,345	0,333	0,337	0,329	0,339	0,358	0,368	0,359	0,341
TR9 Doğu Karadeniz	0,393	0,359	0,371	0,373	0,328	0,337	0,332	0,328	0,333	0,336	0,369	0,342	0,335
TRA Kuzeydoğu Anadolu	0,364	0,395	0,434	0,388	0,372	0,373	0,370	0,385	0,394	0,378	0,352	0,334	0,346
TRB Ortadoğu Anadolu	0,380	0,374	0,369	0,385	0,384	0,383	0,356	0,350	0,367	0,355	0,370	0,352	0,354
TRC Güneydoğu Anadolu	0,381	0,355	0,393	0,401	0,382	0,378	0,348	0,362	0,361	0,363	0,349	0,347	0,374

Kaynak: TÜİK (2019c), "Gelir, Yaşam, Tüketim ve Yoksulluk, Hane Halkı Kullanılabilir Gelire Göre Bölgesel Gini Katsayısı, 2006-2018".

Türkiye'nin 2006 ve 2018 yılları arasında bulunan bölgesel Gini Katsayılarının ortalaması alındığında, gelişmiş bölgelerden biri olan Ege Bölgesi'nde diğer bölgelere göre gelir eşitsizliğinin daha fazla olduğu görülmektedir. 2018 yılında Gini Katsayısı sıfıra en yakın bölge Doğu

Marmara'dır. İkinci sırada Doğu Karadeniz, üçüncü sırada Batı Karadeniz ve Orta Anadolu yer almaktadır. Bu sıralamayı Kuzeydoğu Anadolu, Ege, Ortadoğu Anadolu, Güneydoğu Anadolu takip etmektedir.

Gelir dağılımının bu türlerinin dışında birincil ve ikincil gelir dağılımı da bulunmaktadır. Piyasanın işleyiş mekanizması sonucunda oluşan gelir dağılımına birincil gelir dağılımı, piyasanın işleyiş mekanizmasına devletin mali araçlarla müdahalesi neticesinde meydana gelen gelir dağılımına ikincil gelir dağılımı denilmektedir. Birincil gelir dağılımında herhangi bir devlet müdahalesi söz konusu değildir (Bilgili, 2017: 462). İkincil gelir dağılımında ise devlet ekonomik, sosyal ve siyasi nedenlerle piyasada kendiliğinden oluşan gelir dağılımına başta vergiler olmak üzere kamu harcamaları ve borçlanma gibi maliye politikası araçları vasıtasıyla müdahale etmektedir (Şen ve Sağbaş, 2016: 412).

2.3. Gelir Dağılımı Eşitsizlik Ölçütleri

“Eşitsizlik, farklı sosyal sınıfların yaşam koşulları ve hayat standartları arasındaki farkı ifade etmektedir. Gelir eşitsizliği ise belirli bir orandaki nüfus diliminin milli gelirden aldığı pay ile aynı orandaki bir başka nüfus diliminin milli gelirden aldığı pay arasındaki farklılık olarak tanımlanmaktadır” (DPT, 2001: 5).

Gelir dağılımı eşitsizliğini tespit ederken kullanılan farklı ölçütler; gelirin nasıl dağılım gösterdiği, yüksek ve düşük gelir grupları arasındaki gelir farkının ne ölçüde olduğu, toplumdaki zengin ve yoksul kesimler arasında oluşan gelir farklılıklarının zaman geçtikçe değişiminin nasıl olduğuna dair sorulara cevap oluşturmaktadır. Gelir dağılımı ölçüm yöntemleriyle gelir ve servet dağılımı, ekonomik büyüme, kaynak dağılımı ve sermaye birikimi arasında ilişki kurulmaktadır. Bununla birlikte belli dönemlerde ortaya çıkan eşitsizlik düzeyleri arasında karşılaştırma yapılabilmektedir (Demiryürek Ürper, 2018:12).

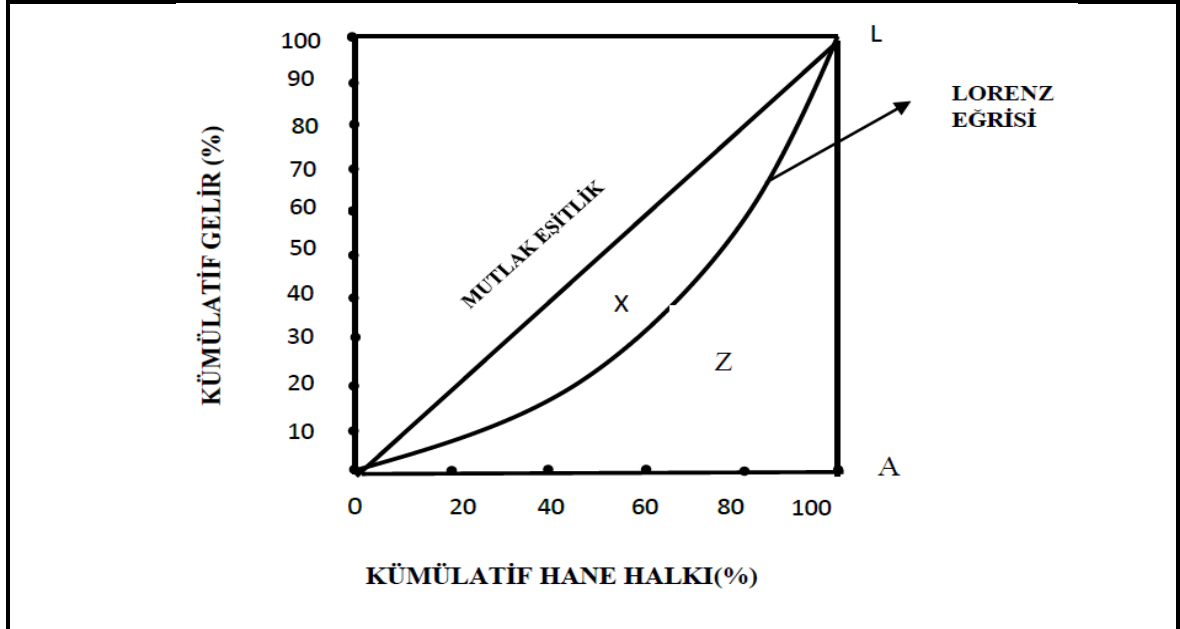
Gelir dağılımının ölçülmesinde farklı ölçüler kullanılmaktadır. “Bu ölçüler; değişim aralığı, aralık ölçüsü, göreceli ortalama sapma, standart sapma, varyans, logaritmik varyans, değişim katsayısı, Gini Katsayısı, yüzde payları analizi, Lorenz Eğrisi, Pareto α Katsayısı ve Dalton Atkinson eşitsizlik ölçüsü şeklindedir” (DPT, 2001: 5). Çalışmada seçilmiş bazı gelir eşitsizliği ölçüm metotları incelenecektir.

2.3.1. Lorenz Eğrisi

Lorenz Eğrisi, 1905'te Max Lorenz tarafından önerilmiştir. Gelir dağılımındaki eşitsizliği ölçmek için kullanılan bir araçtır. Kümülatif nüfusa karşılık gelen kümülatif gelir paylarını göstermektedir. Lorenz Eğrisi, kavramsal açıdan yüzelik dilimleme yöntemine benzemektedir (Bellù, 2005: 2).

Şekil 1'de örnek bir Lorenz Eğrisi çizimi verilmektedir. Gelir dağılımı eşitsizliğinin grafiksel olarak gösterilme yöntemlerinden biri olan Lorenz Eğrisi, aynı ülke içinde farklı zamanlardaki veya farklı ülkelerin aynı döneminde oluşan gelir dağılımlarındaki eşitsizliği kıyaslamak için kullanılmaktadır. Lorenz Eğrisinin yatay ekseninde kişi veya hane halkları nüfusunun birikimli yüzde payları yer alırken, dikey ekseninde ise bu kişi veya hane halklarının elde etmiş oldukları gelirin birikimli yüzde payları yer almaktadır. Şekilde 45°'lik açığa sahip (OL) doğrusuna, mutlak eşitlik doğrusu veya eş bölüşüm doğrusu adı verilmektedir. Şekil 1'de görüldüğü gibi mutlak eşitlik doğrusunun altında kalan eğriye Lorenz Eğrisi denilmektedir. Şekilde görülen (OL) doğrusu üzerinde bulunan her bir noktada nüfus yüzdesi ile bu nüfusa karşılık gelen gelir yüzdesi birbirine eşittir. Yani mutlak eşitlik doğrusu üzerinde bulunan her noktada milli gelir toplumdaki tüm bireylere eşit bir biçimde dağıılmaktadır. OAL ise milli gelirin dağılımının en eşitsiz bir biçimde olduğunu göstermektedir (Aktan ve Vural, 2002a: 19).

Şekil 1 : Lorenz Eğrisi



Kaynak: Stiglitz, 1994: 336

Mutlak eşitlik doğrusunun altında kalan kavisli eğriler üzerinde gelir dağılımı eşitsiz dağılmaktadır. Mutlak eşitlik doğrusu ile kavisli eğri arasında yer alan X bölgesi eşitsizliğin

büyükliğini göstermektedir. Gelir dağılımındaki eşitsizlik azaldıkça kavisli eğriler mutlak eşitlik doğrusuna yaklaşmakta, fakat eşitsizlik arttıkça bu eğriler mutlak eşitlik doğrusundan uzaklaşmaktadır. Örneğin mutlak eşitlik durumunda, hane halkının en düşük gelir elde eden %10'luk kısmı milli gelirin %10'luk kısmını ya da hane halkının %20'lik kısmı milli gelirin %20'lik kısmından pay almaktadır. Mutlak eşitliğin olmadığı durumda ise, hane halkının en düşük gelirli %10'luk kısmı milli gelirden %5 pay almakta veya hane halkının %20'lik kısmı milli gelirden %12 pay almaktadır. Bu payların oluşturduğu farklılıklar eşitsizliği ortaya koymaktadır (Pınar, 2017: 288).

2.3.2. Gini Katsayısı

Gini Katsayısı en çok bilinen ve en yaygın kullanılan, Lorenz Eğrisine bağlı eşitsizlik ölçüsüdür. İtalyan İstatistikçi Corrado Gini tarafından bulunmuştur. Gini Katsayısı “0” ve “1” arasında değer almaktadır (Shkolnikov vd., 2003: 310-311). “Lorenz Eğrisinden hareketle hesaplanan Gini Katsayısı; Lorenz Eğrisi ile mutlak eşitlik doğrusu arasında kalan alanın, mutlak eşitlik doğrusunun altında kalan toplam alanın oranına eşittir.” (Çelik, 2004: 60). Bir başka söyleyişle; söz konusu sayı, Lorenz Eğrisi ile mutlak eşitlik doğrusu arasındaki alanın (X), 45°'lik eğri altında kalan üçgenin alanına (OAL) oranlanmasıyla bulunmaktadır. Bu sayı, gelir eşitsizliğinin miktarını tek bir sayı ile belirterek farklı gelir bölüşümlerinin kıyaslanmasını sağlamaktadır. Gini Katsayısı “0” değerini aldığı anda gelir eşit dağılmakta buna rağmen bu sayı “1” değerini aldığı anda ise gelir dağılımında tam eşitsizlik olduğu anlamına gelmektedir. Gini Katsayısının değeri “0”a yaklaştıkça gelir eşitsizliği azalmakta, bu değer “1”e yaklaştıkça gelir eşitsizliği artmaktadır (Öztürk ve Göktolga, 2010: 11).

Şekil 1'e göre Gini Katsayısı formülü;

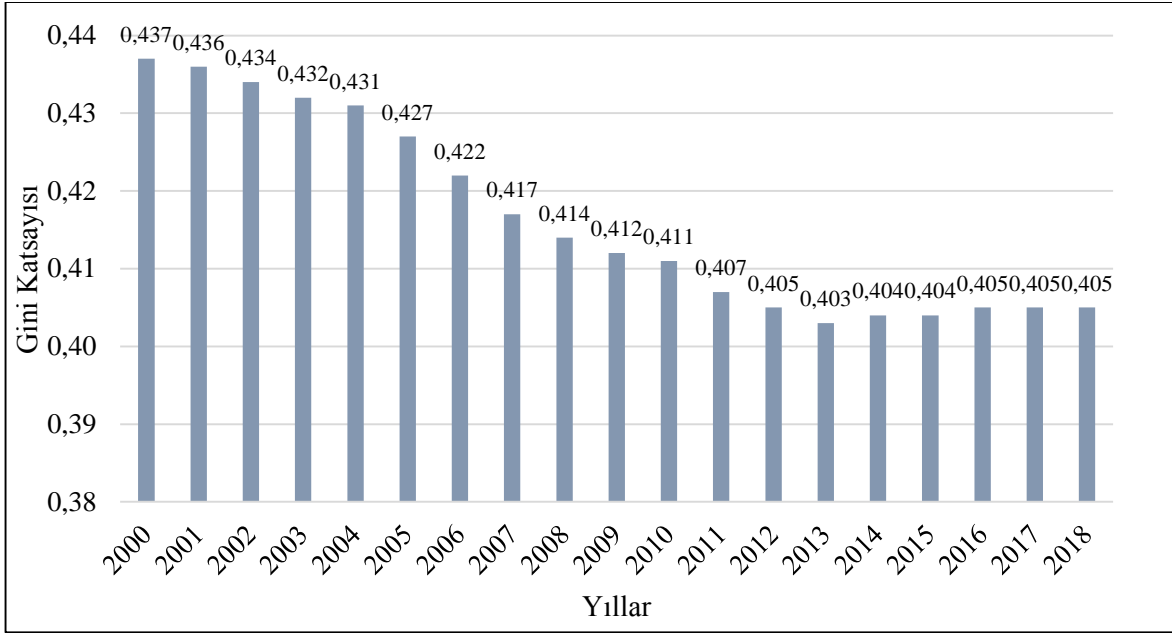
$$G = \frac{X}{X + Z}$$

X: Lorenz Eğrisi ile mutlak eşitlik doğrusu arasında kalan bölgenin alanı

X + Z: Mutlak eşitlik doğrusu altında kalan tüm bölgenin alanı

G: Gini Katsayısı

Grafik 1: Yıllara Göre Gini Katsayısı, Türkiye



Kaynak: Solt, Frederick (2019), “The Standardized World Income Inequality Database, Version 8”.

Grafikte Türkiye'nin 2000 ile 2018 yılları arasındaki Gini Katsayısı verileri yer almaktadır. Grafik 1'e bakıldığında Türkiye'de 2000 ve 2013 yılları arasında gelir dağılımı eşitsizliğinde azalma görülmüştür. Grafik 1'e göre 2000 yılında Gini Katsayısı en yüksek seviyesine ulaşmıştır. Gelir dağılımında 2014 yılına kadar kısmen iyileşme sağlansa da 2013 yılından sonra gelir dağılımı tekrar bozulmuştur. Gini Katsayısı 2013 yılında en düşük seviyesine ulaşmıştır. Dolayısıyla 2013 yılında Türkiye'de gelir dağılımında en adil durumun yaşandığı söylenebilir. Türkiye'de 2008 yılından sonra gelir dağılımındaki düzelmenin sebebi, 2008 krizinin gecikmeli etkisi ve büyümedeki düşüştür. Krizler veya eksik büyüme nedeniyle gelir dağılımı eşitsizliğinde meydana gelen düzeltmelerin sağlıklı bir gelir dağılımı iyileştirmesi olduğunu söylemek mümkün değildir. Gelir dağılımı eşitsizliğinin giderilmesi için sağlıklı ve anlamlı bir iyileştirme yapabilmeyenin en iyi yolu yüksek gelir grupları doğru bir şekilde vergilendirilmeli ve düşük gelir gruplarının gelirleri artırılmalıdır. Bu da farklı bir yapısal reform konusudur (Eğilmez, 2015). Gini Katsayısı Türkiye'de 2014 ve 2015 yılında sabit bir düzeydedir. Bu katsayı 2016 ve sonrasında 2014 ve 2015 yılına göre artış göstererek yine sabit bir seviyede kalmıştır.

2.3.3.Yüzde Paylar Analizi

Kişisel gelir dağılımını ölçmek için kullanılan Yüzde Payları Analizi, hane halkı gruplarının toplam gelirden almış oldukları payların yüzdeler dilimlere göre karşılaştırılmasını sağlamaktadır. Bu analiz sisteminde toplam gelirden en düşük pay alan aynı yüzdelerdeki grup karşılaştırılır. Böylece yüzdeler dilimlere göre grupların toplam gelirden elde ettikleri paylar gelir eşitsizliği bağlamında değerlendirilir (Özdemir, 2017: 94).

Yüzde payları (P80/P20) ile yüzde 20'lik fert/hane halkı gruplarının toplam gelirden almış oldukları paylara göre; “Son yüzde 20'lik grubun toplam gelirden aldığı pay, ilk yüzde 20'lik grubun toplam gelirden aldığı paya oranlanarak” gruplar arasında kaç kat fark olduğuna ulaşılmaktadır (TÜİK, 2019d: Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması Meta Veri).

Tablo 11’de Türkiye’de P80/P20 oranı verilmiştir. Bu oran 1963 yılında 12,66 iken, 1968’de 20’ye yükselmiştir. 1973 yılından 2006’ya kadar P80/P20 oranı sürekli düşmüş, 2006 yılında artmış ve 9,5 olmuştur. 2006 yılından itibaren P80/P20 oranı giderek azalmıştır. Tablo 11’den P80/P20 oranının 2017’de 7,5 ve 2018’de 7,8 olduğu görülmektedir. Bu oran 1968 yılından beri yaklaşık on kat azalmıştır.

Tablo 11: Eşdeğer Hane Halkı Kullanılabilir Fert Gelirine Göre Sıralı Yüzde 20'lik Gruplar İtibarıyla Yıllık Eşdeğer Hane Halkı Kullanılabilir Fert Gelirinin Dağılımı

Gelir Grupları						Yüzde Paylar Analizi
Yıllar	İlk %20	İkinci %20	Üçüncü %20	Dördüncü %20	Son %20	P80/P20
1963*	4,5	8,5	11,5	18,5	57,0	12,6
1968*	3,0	7,0	10,0	20,0	60,0	20,0
1973*	3,5	8,0	12,5	19,5	56,5	16,1
1987	4,0	7,0	13,0	21,0	55,0	13,7
1994	4,9	8,6	12,6	19,0	54,9	11,2
2002	5,3	9,8	14,0	20,8	50,0	9,4
2004	6,0	10,7	15,2	21,9	46,2	7,7
2005	6,1	11,1	15,8	22,6	44,4	7,2
2006	5,1	9,9	14,8	21,8	47,6	9,3
2009	5,6	10,3	15,1	21,5	47,6	8,5
2013	6,1	10,7	15,2	21,4	46,6	7,6
2014	6,2	10,9	15,3	21,7	45,6	7,3
2015	6,1	10,7	15,2	21,5	46,5	7,6
2016	6,2	10,6	15,0	21,1	47,2	7,6
2017	6,3	10,7	14,8	20,9	47,4	7,5
2018	6,1	10,6	14,8	20,9	47,6	7,8

Kaynak: TÜİK, (2019e), “Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması”, <http://tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>, (15.03.2019).

*1963, 1968 ve 1973 yılı araştırması DPT’den alınmıştır.

2000'li yıllarda 1960'lı yıllara göre gelir dağılımında genel bir düzelme olduğu Tablo 11'de gözlemlenmektedir. Söz konusu yıllarda en düşük gelir sınıfında yer alan ilk %20'lik grubun toplam gelirden almış olduğu pay yaklaşık iki katına çıkmış ve en yüksek gelir grubunun payı on puan düşmüştür. Bu düzelme eğilimi küresel krizin de etkisiyle bir ölçüde sekteye uğramış ve 2009 itibarıyla gelir dağılımında bir miktar bozulma ortaya çıkmıştır. Kriz sonrası dönemde de gelir dağılımında bir miktar düzelme olmuştur (Pınar, 2017: 297).

Orta gelir sınıfında yer alan üçüncü %20'lik grup için ise durumun pek değiştiği söylenemez ve bu grupta 2009 yılından itibaren 2016 yılına kadar belirgin bir fark görülmemektedir. Bunun ciddi bir problem olduğu söylenebilir. Orta gelirli kesim ülkedeki enflasyondan, ekonominin kötü gidişinden ve vergilerden en fazla etkilenen gruptur. Çoğunlukla geliri sabit olan işçi ve memurların bulunduğu bu grup için, ekonomik büyümenin etkilerinin yansıtılacağı bir ücret politikasının oluşturulması gerekmektedir (Acar, 2015: 56). 2017 ve 2018 yılında bu grubun milli gelirden aldığı pay düşmüştür.

Üst gelirli olarak nitelendirilen beşinci %20'lik grubun milli gelirden almış olduğu pay 1987'de %55'e, 1994'te %54'e, 2002'de %50'ye ve 2005'te %44'e düşmüştür. 2006 ve 2009 yılında %47'ye yükselmiştir. Bu grubun milli gelirden aldığı pay 2013, 2014 ve 2015 yıllarında 2006 ve 2009'a göre azalış göstermesine rağmen 2016, 2017 ve 2018'de %47 olarak tekrar artış göstermiştir. Genel olarak bu beşinci %20'lik grubun milli gelirden aldığı pay 1970'lerden bu yana 56,5'ten 47,4'e gerilemiştir. Dolayısıyla alt gelir grubu adına gelir dağılımında az da olsa iyileşme olduğu söylenebilir.

2.3.4. Dalton Atkinson Eşitsizlik Ölçütü

Dalton Atkinson eşitsizlik ölçütü; çeşitli gelir dağılımlarına ilişkin Lorenz Eğrileri kesiştiğinde veya eşitsizlik ölçütlerinin farklı sıralamalarda yer aldığı durumlarda bu gelir dağılımları arasında doğru sıralama yapılabilmesi için kullanılmaktadır. Bu sıralamaların farklı olmasının nedeni her bir eşitsizlik ölçütünün, dağılımın farklı noktalarına ağırlık vermesidir. Dalton Atkinson eşitsizlik ölçütünde bir sosyal refah fonksiyonuna göre eşitsizlik ölçütleri yeniden sıralanmaktadır. Söz konusu sosyal refah fonksiyonunda toplumun gelir dağılımı eşitliğine vermiş olduğu değer, sıfırla sonsuz arasında değişmektedir. Bu eşitsizlik ölçütünün; sıfır değerini alması toplumun gelir dağılımını önemsemediğini, sonsuz olması ise toplumun yalnız en düşük gelir grubunda yer alan kişiler ile ilgilendiğini göstermektedir (Öztürk, 2012: 436).

Dalton Atkinson eşitsizlik ölçütü, bireylerin aynı fayda fonksiyonuna sahip oldukları ve gelir için azalan marjinal fayda ilkesinin geçerli olduğu iki temel varsayımı kabul etmektedir. Bu ölçüt; gelirin marjinal faydasının gelir arttıkça azaldığı yaklaşımından yola çıkarak toplam faydanın fiili dağılımı ile gelirin eşit dağılımı halinde oluşacak toplam fayda düzeyinin kıyaslanmasına dayanır.

Toplumun genelinde aynı tür fayda olduğundan toplam refahın en üst seviyeye çıkarılması sadece gelirin eşit dağılımı halinde mümkün olmaktadır. Diğer bir ifadeyle bu iki varsayım altında toplumsal refah, gelirin eşit dağılması halinde en üst düzeye çıkabilecektir. Bu refah maximizasyon ölçütü tarafından referans kabul edilmektedir. Fiili gelir dağılımından eşit dağılıma ulaşmak için bireylerin gelirlerinden yapacakları fedakârlığın ne olması gerektiği bu ölçütün konusunu oluşturmaktadır. Buna göre Dalton Atkinson eşitsizlik ölçütü mevcut bulunan gelir bölüşümünden mutlak eşitliğin sağlandığı duruma geçişte bir toplumun vazgeçmeyi kabul etmiş olduğu gelir olarak tanımlanmaktadır (Pınar, 2017: 75).

2.4. Gelir Dağılımını Etkileyen Faktörler

Gelir dağılımını etkileyen temel faktörler; üretim faktörlerinin dağılımı, kamu harcamaları, vergiler ve diğer unsurlardır.

2.4.1. Üretim Faktörlerinin Gelir Dağılımı Üzerinde Etkisi

Milli gelir; ücret, faiz, rant, kâr gibi üretim faktörlerinin fiyatlarının toplamına eşittir. Bir başka deyişle üretim faktörlerine ödenen gelirlerin toplamı milli geliri oluşturmaktadır. Üretim faktörlerinden olan sermayenin karşılığı faiz, emeğin karşılığı ücret, toprağın karşılığı rant, girişimcinin karşılığı ise kârdır. Gelir sağlamanın koşulu, üretim faktörlerine sahip olunması ve bu üretim faktörlerinin üretimde fiilen kullanılmasıdır. Üretim faktörlerinden emeğin dışında kalanlar sermaye olarak ifade edilirse gelir dağılımını etkileyen faktörler emeğin dağılımı, servetin dağılımı ve faktör fiyatları tarafından belirlenmektedir (Türk, 2011: 320).

2.4.1.1. Emeğin Dağılımı

Bir ekonomide emeğin toplumu oluşturan bireyler arasında eşit dağıldığı düşünülmektedir. Ancak var olan durumun böyle olduğu söylenemez çünkü toplumu oluşturan bireylerde emeğin vasfi açısından değişiklikler görülmektedir. Dolayısıyla emeğin vasfının dağılımındaki bu farklılıklardan dolayı bireyler arasında ücret farklılıkları oluşmaktadır. Bir toplumda emeğin vasfının oluşturduğu farklılıkların giderilmesindeki en etkili yöntemin; eğitim ve sağlık hizmetleri olduğunu söylemek mümkündür. Bu sebeple emeğin vasfının eşit dağılımının gerçekleştirilmesi amaçlanıyorsa bu hizmetlerin, toplumdaki bütün üyelerin eşit olarak faydalanabileceği biçimde sunulması gerekir. Bundan dolayı alt gelir gruplarının eğitim ve sağlık hizmetlerine daha uygun fiyata ve kolay bir şekilde ulaşması sağlanmalıdır. (Ulusoy, 2018: 301).

2.4.1.2. Servet Dağılımı

Gelir dağılımında meydana gelen eşitsizliğin sebeplerinden bir diğeri servet dağılımının dengesiz bir şekilde geçekleşmesidir. Servetin kaynağı tasarruflardır. Gelir kaynaklarından biri de servet olduğu için bunlar arasında karşılıklı bir bağlantı bulunduğunu söylemek mümkündür. Servet yoluyla elde edilen gelirler kişi ve grupların gelirlerinde farklılıkların oluşmasına neden olmaktadır. Yüksek gelirli kişilerin servet biriktirmeleri düşük gelirliye göre daha kolaydır. Dolayısıyla sözü edilen grubun serveti ve bununla da geliri daha fazla artar. Bunun yanı sıra servetin değerinde meydana gelecek artış, gelir dağılımını alt gelir grupları aleyhine daha eşitsiz bir duruma getirmektedir. Servet üzerinden alınacak olan dolaysız vergiler bu oluşan eşitsizliği belli oranda gidermektedir. Fakat dolaysız vergilerin bulunmadığı durumlarda servet dağılımındaki eşitsizlik, gelir dağılımındaki adaletsizliği daha fazla arttırmaktadır (Pehlivan, 2009: 27).

2.4.1.3. Faktör Fiyatları

Gelir dağılımını etkileyen diğeri bir etken faktör fiyatlarıdır. Üretim faktörleri ücret, faiz, rant ve kâr faktör fiyatlarından oluşmaktadır. Faktörlerin hareket etme eğilimi düşük fiyatlı sektörlerden yüksek fiyatlı sektörleredir. Fiyatların düşük olduğu sektörlerde üretilen miktarlar azalmakta ve bunun sonucunda meydana gelen bu azalma fiyatları arttırmaktadır. Fiyatların yüksek olduğu sektörlerde faktör üretim miktarları artmakta ve sonuçta oluşan bu artış faktör fiyatlarını azaltmaktadır. Bu hareket faktör fiyatları eşitlenene kadar sürmektedir (Aktan ve Vural, 2002a: 6-7). Bu şekilde üretim faktörlerinin oluşturduğu fiyat farklılıkları, tüketiciler arasındaki gelir dağılımını fiyat farklılık gösteren faktörün lehine veya aleyhine olacak şekilde değiştirmektedir (Türk, 2011: 327).

2.4.2. Kamu Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Devletler giderek aktif bir biçimde ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmekte, uyguladıkları harcama politikaları ile asgari geçim düzeyinin altında olan düşük gelirli gruplara doğrudan bedelsiz mal ve hizmet sunarak veya çeşitli ödemeler yaparak bu grupların satın alma gücünü yükselterek gelir dağılımında eşitliği sağlamaya çalışmaktadır. Gelir dağılımı eşitsizliğini giderme, temelde bir gelir transferi problemidir. Kamu harcamalarının miktarı, çeşitli harcama kalemlerine göre dağılımı ve değişik toplum kesimlerine ulaşma derecesi de gelir dağılımı ile yakından ilgili bulunmaktadır. Kamu harcamaları ekonomik ayrıma göre reel harcamalar ve transfer harcamaları şeklinde ikiye ayrılabilir (Öztürk, 2012: 448).

Transfer harcamaları, devletin karşılıksız olarak yapmış olduğu harcamalardır. Öğrencilere verilen burslar, işsizlik maaşları, emekli, dul ve yetimlere ödenen maaşlar transfer harcamalarına örnektir. Bireyler ve sosyal sınıflar açısından gelir dağılımını etkileyen transfer harcamaları ile devlet

doğrudan üretime katkıda bulunmamaktadır. Transfer harcamaları; sosyal transferler, mali transferler ve borç faiz ödemeleri olarak ifade edilebilir (Çelebi vd., 2006: 60).

Sosyal transferler daha çok kişisel gelirin arttırılmasını sağlayan transferlerdir. Bu transferlerin gelir dağılımında adaleti sağlamada etkin olduklarını söylemek mümkündür. Gelişmiş ülkeler daha çok bu tür transferleri tercih etmektedirler (Ulusoy, 2018: 308). Mali transferler, üretim faaliyetlerini desteklemek için yapılan ve çoğunlukla yatırımları teşvik etmeye yönelik sübvansiyon benzeri harcamalardır. Mali transferlerin üretimi arttırmaya yönelik olarak verilmesi gelir dağılımını düşük gelirli kişilerin aleyhine daha da eşitsiz bir hale getirecektir (Pınar, 2017: 37). Borç faiz ödemelerinin de gelir dağılımını etkilediği söylenebilir. Devlet borç faizlerinden alt gelir gruplarının olumlu şekilde etkilenmesi için bu kişilerin kendilerinde bulundurdukları devlet tahvil ve senet miktarının fazla olması gerekmektedir. Buna karşın alt gelir gruplarının sahip oldukları varlıklar son derece kısıtlıdır. Yüksek gelirli gruplar, sahip oldukları devlet tahvil ve senetlerinden elde etmiş oldukları faizlerden varlıklarını arttırmakta ve böylece alt gelir grupları aleyhine gelir dağılımında eşitsizliği arttırmaktadırlar (Aktan ve Vural, 2002b: 21).

Devletin üretim faktörlerini kullanarak veya mal ve hizmet alımını gerçekleştirmek amacıyla yaptığı harcamalar reel harcamalardır. Reel harcamaların, devlet tarafından kimlere yapılmış olduğuna ve bu harcamalarla sunulan kamu hizmetlerinden kimlerin faydalandığına bağlı olarak gelir dağılımı üzerinde etkisi bulunmaktadır. (Ulusoy, 2018: 305). Diğer kamu harcamaları çeşitlerinde olduğu gibi reel harcamaların da gelir dağılımı eşitsizliğini gidermesi için düşük gelirli kesimlerin bu tür harcamalardan faydalanabilmesi gerekmektedir. Devletin, istihdam etmiş olduğu emek yoluyla gelir elde eden kesimlerin ücretini reel açıdan arttırması halinde reel harcamaların gelir dağılımını iyileştireceği, kısmen de olsa gelir dağılımı eşitsizliğini gidereceği söylenebilir. Yine devletin, piyasadan mal ve hizmet satın alarak üretimi ve istihdamı arttırmasında da aynı durum söz konusudur (Aktan ve Vural, 2002b: 26).

2.4.3. Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerinde Etkisi

Günümüzde çağdaş devletler vergiyi herkes için zorunlu bir yükümlülük haline getirmiş ve vergilerin türleri, konuları, oranları, tarh ve tahsil usullerinin yasalarla belirlenmesi ilkesini kabul etmiştir. Ancak bu belirlemeleri yaparken de özellikle sosyal adalet, vergilerin verimliliği ve etkinliği ilkelerini de büyük ölçüde göz önünde bulundurmışlardır (Ulusoy, 2018: 308). Vergi politikasının amaçlarından biri, harcama politikası önlemleriyle ekonomik yönden güçsüz olanların gelir ve servet dağılımından eşit bir şekilde pay almalarını sağlamaktır (Öztürk, 2012: 441). Dolayısıyla uygulanan vergi politikaları, vergilemede ödeme gücünün göz önünde bulundurulup bulundurulmaması, vergi oranlarının yüksek veya düşük belirlenmesi, vergilerin niteliği, vergi sistemlerinin yapısı, baskı ve çıkar gruplarının etkinlikleri, vergilerin yansıtılıp yansıtılmaması ve ekonomik yapı gelirin yeniden dağılımı üzerinde etkili olmaktadır (Palamut ve Yüce, 2001: 383).

2.4.3.1. Gelir Üzerinden Alman Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Toplam vergi gelirleri içerisinde Gelir Vergisi ile Kurumlar Vergisinin görece payının fazla olması, yüksek gelirli kesimden orta gelirli ve düşük gelirli kesime doğru transfer niteliği oluşturarak gelir dağılımındaki eşitsizliği azaltmaktadır (Demirgil, 2018: 121). Bir başka deyişle Gelir Vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olmasının gelir eşitsizliğinin azaltılmasına katkı sağladığını söylemek mümkündür.

Dolaysız bir vergi türü olan Gelir Vergisi en az geçim indirimi, artan oranlılık, ayırma prensibi gibi ödeme gücüne ulaşmada kullanılan vergisel araçların uygulanmasına imkân sağlaması, gerçek kişilerin her türlü kazanç ve iratlarını vergilendirme kapsamına alması ve vergi mükellefinin kişisel ve ailevi durumunu göz önünde bulundurması gibi özelliklere sahip olmasından dolayı gelir eşitsizliğini azaltmaktadır (Mutlu ve Çelen, 2012: 22). Sayılan bu özellikler gelir dağılımı eşitliğinin sağlanmasında Gelir Vergisinin önemini göstermektedir. Yani Gelir Vergisi teknik özelliklerinden dolayı gelir dağılımı eşitsizliğinin azaltılmasında kullanılacak en uygun vergi olarak kabul edilmektedir.

Gelir Vergisinin etkinliğini bozan bazı unsurlar da bulunmaktadır. Bazı Gelir Vergisi yükümlülerinin vergi kaçırma imkânına sahip olması da bunlardan birisidir. Stopaj yoluyla vergilendirilen ücretlilerin vergi kaçırma ihtimali bulunmamaktadır. Fakat işçilerin ücretlerinin artması durumunda işverenin maliyetleri de artacağından, işveren işçilerin ücretlerini düşük miktarda gösterebilir. Bununla birlikte beyana dayalı olarak vergilendirilen vergi mükelleflerinin de vergi kaçırma ihtimali fazladır. Nitekim az gelişmiş ülkelerde mükelleflerin vergi ahlakı ve vergi bilinci gelişmediğinden beyan esasına dayalı Gelir Vergisinde gerçek gelirli olan vergi mükelleflerini vergi kapsamı dışında kalmaktadır (Tanrıverdi, 2007: 26-27). Bu bağlamda, Gelir Vergisinin genel bir niteliğe sahip olmasından dolayı her çeşit kazanç ve iradı vergilendirirken aynı vergi tarifesi ile vergilendirmesi gerekmektedir. Ayrıca Gelir Vergisinin kanun yapısının vergi kaçakçılığını ve vergiden kaçınmayı önlemeye yönelik tedbirler içermesi gerekir. Vergilendirme tekniği açısından her çeşit kazanç ve iratların vergi tarihinde aynı yöntemin (kaynakta kesme usulü) uygulanması vergi kaçakçılığını önlemede bir tedbir olarak kullanılabilir (Türk, 2011: 330-331).

Vergi istisna ve muafiyetlerinin kapsamının oluşturulmasında ekonomik amaçların yanı sıra sosyal amaçların da dikkate alınması gerekmektedir. Söz konusu unsurların kapsamı oluşturulurken, bunların gelir dağılımı adaletini sağlamaya yönelik olmalarına çalışılmalıdır. Dolayısıyla bir ülkede çeşitli iktisadi ve sosyal amaçlarla benimsenen ve genellikle yüksek gelir grubuna sahip kişiler tarafından yararlanılan vergisel avantajlar gelir dağılımı eşitsizliğini iyice arttırabilir (Ulusoy, 2018: 309). Böylece vergi harcamalarının kapsamının makul bir düzeyde tutulması, aşırılığa kaçılmaması gelir dağılımı eşitsizliğinin azaltılması için gereklidir (Şen ve Sağbaş, 2016: 424).

Kurumlar Vergisinin gelir dağılımı üzerinde oluşturduğu etki, verginin yansıtılıp yansıtılmadığıyla ilgilidir. Ancak geniş ölçüde yansıtılabilen bir Kurumlar Vergisi tamamen farklı etkiler yaratmaktadır. Kurumlar Vergisi yüksek fiyatlar aracılığıyla tüketicilere, ücretleri düşürerek veya istihdamı azaltarak çalışanlara yansıtılabilir. Yaygın olarak kabul edilen görüş vergi yükünün bir kısmını sermaye sahiplerinin ve diğer kısmını tüketicilerin ödediğidir. Kurumlar Vergisinin yansıtılması veya kısmen yansıtılması durumunda hisse senedi sahipleri veya kurum ortakları çoğunlukla yüksek gelirli kişilerdir. Bu yüzden bu vergilerin gelir dağılımı eşitsizliğini önlediğini söylemek mümkündür (Ulusoy, 2018: 310).

Kurumlar Vergisinin gelir dağılımı üzerindeki etkisini belirleyen bir diğer faktör vergi teşvik uygulamalarıdır. Vergi teşvik uygulamaları (yatırım indirimi, hızlandırılmış amortisman, vergi tatili, zararların mahsubu vb.) toplumun hangi kesiminin fayda sağladığına, bu teşviklerin süresine ve büyüklüğüne bağlı olarak gelir dağılımını etkiler. Dolayısıyla vergi teşvik uygulamaları gelir dağılımını bu teşviklerden faydalanamayan kişiler, sektörler ve bölgeler aleyhine bozmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2016: 424).

Kurumlar Vergisinin gelir dağılımına etkisi “oran” kriteri üzerinden de değerlendirilebilir. Kurum kazançları genellikle düz oranlı bir tarife üzerinden vergilendirilmektedir. Bu özelliği ile ödeme gücüyle doğru orantılı bir vergilemeye imkân vermemektedir. Aksine, tersine artan oranlılık özelliğine sahip olması dikkate alındığında azalan oranlı bir vergileme sonucu doğurmaktadır. Böylece üst gelir grubundaki mükellefler daha düşük orandan vergilendirilmektedir. Bu durumun gelir dağılımı eşitsizliğini arttırdığı söylenebilir (Tokathoğlu ve Selen, 2017: 371-372).

2.4.3.2. Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Servet Vergileri, Gelir Vergisinin kapsamına girmeyen fakat ödeme gücü bakımından önemli olan bir takım iktisadi değerleri vergilendirebilmektedir. Bu nedenle Servet Vergileri gelir dağılımının iyileştirilmesinde Gelir Vergisini tamamlayıcı niteliğe sahiptir (Uluatam, 2014: 424).

Servet Vergileri bir ülkede gelir dağılımı eşitsizliğinin önlenmesinde kullanılan etkili araçlardan birisidir. Gelir dağılımı üzerinde Servet Vergilerinin iki çeşit etkisi bulunmaktadır. Gelir dağılımı eşitsizliğinin sebeplerinden biri olan servet dağılımında ortaya çıkan eşitsizliği kısmen ortadan kaldırması bunlardan birincisidir. İkinci etki ise, dolaylı bir şekilde diğer vergilerin hasılatını artırmasıdır. Vergi denetiminin etkinliğinin artırılması ve beyanname sisteminin geliştirilmiş olması halinde kapsamlı bir vergi olarak nitelendirilen Servet Vergisiyle tüm servet ve gelir unsurları beyan edilmiş olacağı için Gelir, Kurumlar ve Harcama Vergilerinin matrahı da kendiliğinden belirlenebilmektedir. Böylece d olaysız vergilerin gelir dağılımını iyileştirici etkileri güçlendirilmiş olur (Aktan ve Vural, 2002b: 15).

Servet Vergilerinden biri olan ve Türkiye’de artan oranlı bir tarife ile alınan Veraset ve İntikal Vergisi gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır. Fakat Türkiye’de söz konusu verginin toplam vergi gelirleri içindeki payı oldukça düşüktür. Türkiye’de vergi denetiminin yeterince gelişmemiş olması ve söz konusu verginin beyana dayalı olarak toplanması bu verginin toplam vergi gelirleri içindeki payını azaltmaktadır (Uzunyılmaz, 2019: 96-97). Bu olumsuz özelliklere rağmen Veraset ve İntikal Vergisi gelir dağılımı eşitsizliğini kısmen de olsa azaltmaktadır. Dolayısıyla gelir dağılımı eşitsizliğinin fazla olduğu ülkelerde bu vergiler olumlu bir uygulama olarak değerlendirilebilir.

Servetten alınan bir diğer vergi türü Emlak Vergisidir. Söz konusu vergi, mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate almamaktadır. Takdir komisyonlarının yetersiz olması, kayıt dışı mükellef sayısının fazla olması, vergi mükelleflerinin verginin ödenmesi için duyarsız davranmaları ve ödenmeyen vergilere ilişkin vergi denetim mekanizmasının yetersiz olması gibi nedenlerden dolayı Emlak Vergisi uygulamalarında bina, arsa ve arazilerin gerçek değerleri doğru olarak belirlenmemektedir (Duman, 2014: 120). Dolayısıyla bu durum söz konusu verginin, vergi gelirleri içindeki payını azaltmakta ve gelir eşitsizliğini arttırmaktadır.

2.4.3.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Gelir dağılımında en önemli etmen dolaylı ve dolaysız vergilerin vergi sistemi içerisindeki payının ne miktarda olduğudur. Harcamalar üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olması gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler doğrudan verginin konusunu esas aldıkları için adil olmayan vergiler olarak nitelendirilir ve söz konusu vergiler kişilerin şahsi ve ailevi durumlarını göz önünde bulundurmamaktadır (Demirgil, 2018: 121).

Dolaylı vergi sınıflandırması içinde yer alan harcama vergileri, vergi yükümlüsünün şahsi durumunu göz önünde bulundurmaksızın üretim, tüketim ve değişim gibi olaylara dayanmaktadırlar. Harcamalar üzerinden alınan vergiler tersine artan oranlılık özelliğine sahiptirler. Harcama vergilerinden ötürü kişinin geliri arttıkça tüketmiş olduğu mal ve hizmetler üzerinden ödediği vergilerin gelirine oranı azalmaktadır. Buna rağmen alt gelir grupları gelirlerinin büyük bir kısmını tüketime ayırdıklarından gelirlerine oranla üst gelir gruplarından daha fazla harcama vergisi ödemektedirler (Erginay, 2003: 106). Dolayısıyla gelir dağılımı, gelirlerinin büyük bir kısmını vergi olarak ödeyen düşük gelirli kesim aleyhine bozulmaktadır (Demirgil, 2018: 121).

Harcama vergileri alanında gelir dağılımında adaleti sağlamak için alınacak olan önlemlerin öncelikle tersine artan oranlılığın ortaya çıkardığı etkinin mümkün olduğu kadar azaltılmasına yönelik olması gerekmektedir (Altay vd., 1997: 286). Dolayısıyla vergiler toplanırken yoksul ve zengin ayırımı gözetilmeksizin veya şahsileştirme yapılmaksızın her kesim için eşit KDV oranlarının uygulandığını söylemek mümkündür. Bu durum düşük gelir gruplarının marjinal tüketim üzerindeki

vergi yükünü arttırırken, yüksek gelir gruplarının harcamalarının vergisini gittikçe hafifletmektedir (Yüce, 2002: 18). Bunun için de harcama vergilerinin odak noktasını oluşturan KDV ile bazı zorunlu ihtiyaç maddeleri vergiden istisna edilerek, çok düşük oranlı vergilenerek veya türlerine göre mallara farklı oranların uygulanması suretiyle bir farklılaştırmaya gidilebilir. Böylece KDV daha çok, yüksek gelirliilerin ödediği bir vergi haline getirilerek kısmen de olsa gelir dağılımında adalet sağlanabilir (Altay vd., 1997: 287).

Sadece belirli mal ve hizmetler üzerinden alınmakta olan ÖTV'nin, KDV'ye göre daha dar kapsamlı olduğunu söylemek mümkündür. ÖTV ile gelişmiş ekonomilerde lüks sayılabilecek mal ve hizmetler vergilendirilmekteyken, az gelişmiş ekonomilerde zorunlu ihtiyaç malları vergilendirilmektedir. ÖTV ile zorunlu ihtiyaç mallarının vergilendirilmesi düşük gelir grubunda yer alan kişilerin aleyhine gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır. Hâlbuki bu vergilerin gelişmiş ekonomilerde gelir eşitsizliğini düzelttikleri bile söylenebilir (Türk, 2011: 320).

Lüks tüketim malı olarak nitelendirilen ve ithal ürünler üzerinde bulunan Gümrük Vergisi gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır. Buna karşın zorunlu mal niteliği taşıyan ithal ürünler üzerindeki Gümrük Vergisinin gelir dağılımı eşitsizliğini olumsuz etkilediği söylenebilir (Ulusoy, 2018: 312).

Gelişmiş ülkelerin vergi sistemleri dolaysız vergilerden dolayı vergilere doğru bir eğilim gösterse de, bu ülkelerin gelir seviyesinin yüksek olması, KDV oranlarının harcama kalemlerinin aile bütçesindeki önemine göre gruplandırılarak belirlenmesi, sosyal nitelikli transfer harcaması uygulamalarının bulunması, sosyal güvenlik sistemlerinin gelişmiş olması ve belli bir geçim seviyesi altında kalan hane halkına gelirlerinin artırılması için geliştirilmiş uygulamaları bulunmaktadır. Bu uygulamalar göz önünde bulundurulduğunda, harcama vergileri şahsileştirilmekte ve bu vergilerin gelir eşitsizliğini arttırıcı niteliği ortadan kalkmaktadır. Fakat sayılan bu uygulamalar Türkiye'de yeterince gelişmemiş bulunmakta ve vergilerin fiskal amacı ön plânda tutulmaktadır (Yüce, 2002: 18).

2.4.4. Diğer Unsurların Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Gelir dağılımını etkileyen faktörler arasında ülkeler arasında oluşan gelişmişlik seviyesindeki farklılıklar, ücretler, 1980 sonrasında ortaya çıkan küreselleşme olgusu ve bilgiye dayalı teknoloji temelli üretim bulunmaktadır (Topkaya, 2017: 117). Bunların dışında gelir dağılımını etkileyen diğer faktörler arasında teknolojik gelişmeler, finansal liberalizasyon, yapısal uyum politikaları, nüfus, eğitim, sağlık, kayıt dışı ekonomi ve özelleştirme sayılabilir (Canbey Özgüler, 2014: 66).

2.5. OECD Ülkelerinde Gini Katsayısı

Gelir dağılımında eşitliğin hangi oranda sağlandığı ülkelerin gelişmişliğinin en önemli göstergelerinden biridir. Gelir eşitsizliği ülkelerde ekonomik, sosyal ve politik zorluklar oluşturmaktadır. OECD ülkeleri gelir eşitsizliğini azaltmak için vergi sistemlerinde çeşitli düzenlemeler yapmışlardır. Vergi reformlarıyla birlikte sosyal refah arttırılmaya çalışılmıştır. Gelirin yeniden dağılımında vergi politikalarıyla eşitsizlik giderilmeye çalışılmıştır (OECD, 2011: 40).

Tablo 12: OECD Ülkelerinde Gini Katsayısı

Yıllar	2000	2002	2004	2006	2008	2010	2012	2014
Avustralya	0,322	0,319	0,319	0,324	0,331	0,330	0,328	0,335
Avusturya	0,265	0,269	0,269	0,274	0,280	0,281	0,278	0,277
Belçika	0,268	0,267	0,266	0,262	0,259	0,258	0,257	0,257
Kanada	0,312	0,312	0,315	0,262	0,259	0,258	0,257	0,257
Şili	0,486	0,481	0,472	0,262	0,259	0,258	0,257	0,257
Çekya	0,249	0,255	0,259	0,257	0,253	0,254	0,252	0,254
Danimarka	0,226	0,231	0,231	0,257	0,253	0,254	0,252	0,254
Estonya	0,352	0,349	0,345	0,332	0,317	0,322	0,332	0,340
Finlandiya	0,249	0,249	0,254	0,257	0,253	0,256	0,252	0,253
Fransa	0,279	0,281	0,280	0,282	0,290	0,293	0,300	0,295
Almanya	0,262	0,271	0,275	0,285	0,286	0,287	0,289	0,292
Yunanistan	0,337	0,331	0,326	0,327	0,323	0,329	0,337	0,337
Macaristan	0,289	0,291	0,286	0,274	0,266	0,272	0,279	0,279
İzlanda	0,226	0,237	0,253	0,268	0,264	0,249	0,246	0,241
İrlanda	0,313	0,306	0,306	0,301	0,296	0,301	0,306	0,301
İsrail	0,347	0,354	0,361	0,366	0,366	0,370	0,368	0,362
İtalya	0,333	0,330	0,326	0,323	0,323	0,327	0,333	0,333
Japonya	0,305	0,305	0,305	0,323	0,323	0,327	0,333	0,333
Kore	0,288	0,292	0,296	0,306	0,313	0,310	0,307	0,303
Letonya	0,329	0,341	0,351	0,355	0,358	0,357	0,355	0,353
Litvanya	0,324	0,328	0,335	0,324	0,334	0,330	0,335	0,349
Lüksemburg	0,260	0,265	0,270	0,274	0,283	0,279	0,290	0,284
Meksika	0,477	0,468	0,460	0,457	0,468	0,463	0,459	0,449
Hollanda	0,257	0,261	0,263	0,263	0,264	0,261	0,259	0,269
Yeni Zelenda	0,331	0,329	0,327	0,325	0,323	0,322	0,325	0,332
Norveç	0,246	0,257	0,259	0,251	0,244	0,246	0,245	0,252
Polonya	0,307	0,319	0,326	0,322	0,313	0,314	0,309	0,307

Tablo 12: (Devamı)

Yıllar	2000	2002	2004	2006	2008	2010	2012	2014
Portekiz	0,341	0,342	0,345	0,345	0,342	0,341	0,341	0,341
Slovakya	0,266	0,273	0,273	0,257	0,252	0,258	0,251	0,248
Slovenya	0,229	0,226	0,233	0,238	0,235	0,249	0,258	0,253
İspanya	0,325	0,319	0,318	0,316	0,323	0,338	0,339	0,344
İsviçre	0,282	0,278	0,279	0,294	0,299	0,293	0,289	0,292
İsveç	0,248	0,239	0,239	0,246	0,254	0,257	0,258	0,263
Türkiye	0,437	0,434	0,431	0,422	0,414	0,411	0,405	0,404
Birleşik Krallık	0,346	0,340	0,341	0,338	0,341	0,336	0,331	0,331
ABD	0,358	0,362	0,365	0,373	0,370	0,370	0,379	0,380
OECD Ortalama	0,308	0,309	0,310	0,304	0,304	0,304	0,305	0,306

Kaynak: Solt, Frederick (2019), “The Standardized World Income Inequality Database, Version 8”.

Gini Katsayısı ülkelerde gelir dağılımının nasıl bir yapıya sahip olduğuyla ilgili bilgi vermektedir. Tablo 12’de görüldüğü gibi OECD ülkeleri arasında Gini Katsayısındaki farklılıklar oldukça fazladır. OECD’ye üye 36 ülkeden 2014 yılında Gini Katsayısı en yüksek olan ülke Meksika’dır. Meksika’dan sonra ikinci sırada Türkiye gelmektedir. Türkiye’nin Gini Katsayısı 2000 yılından 2014 yılına kadar sürekli düşüş göstermiştir. Türkiye’nin Gini Katsayısı OECD’nin Gini Katsayısı ortalamasının oldukça üzerindedir. Türkiye’de 2012 ve 2014 yıllarında önceki yıllara göre gelir dağılımı eşitsizliğinde azalma görülmektedir. 2014 yılında Gini Katsayısının en az olduğu ülkeler arasında İzlanda (0,241) birinci sırada yer alırken, bu ülkeyi Slovakya (0,248) ve Norveç (0,252) takip etmektedir. Danimarka’nın Gini Katsayısı verilerine yıllar itibariyle bakıldığında Meksika’nın Gini Katsayısı verilerinden yaklaşık iki kat daha fazladır.

2.6. Seçilmiş OECD Ülkelerinde Gelir Eşitsizliği

Dünya ekonomisinin karşılaştığı en ciddi sorunlardan biri gelir eşitsizliğidir. Küreselleşme olgusu ile birlikte hız kazanan gelir dağılımındaki eşitsizlik tüm dünya ekonomilerinin gündemine girmiştir. Gelir eşitsizliği ülkelerde çeşitli problemlere neden olmaktadır. Bireyler, sektörler ve bölgeler arasında çeşitli eşitsizlikler ortaya çıkmaktadır. Ayrıca gelir eşitsizliği; gelirin ve siyasi karar alma mekanizmasının belirli ellerde toplanmasına, yatırımları sınırlandıran bir yönetim anlayışına insan kaynaklarının gerektiği kadar kullanılamamasına, ve kriz riskinin artmasına neden olmaktadır (Dabla-Norris vd., 2015: 5). Bu bağlamda, gelir eşitsizliği sosyal ve ekonomik yaşamda tüm toplumu yakından ilgilendirmektedir. Dolayısıyla toplumda barış ortamının oluşturulup sürdürülebilmesi ve

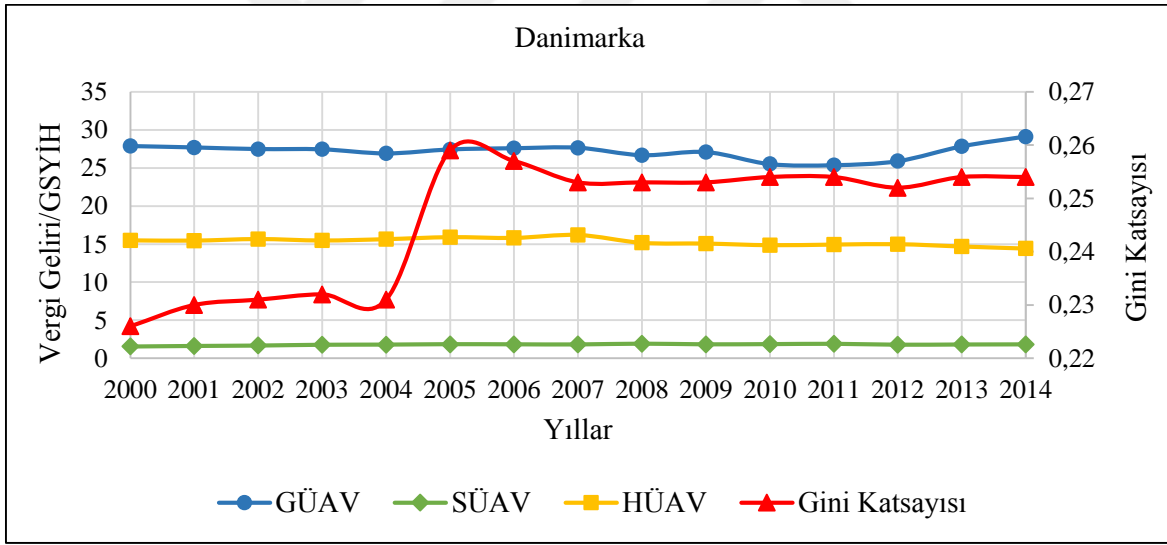
gelir eşitsizliğinin azaltılması için asgari gelir seviyesinin belirli bir düzeyin altına düşmemesi gerekmektedir.

Çalışmanın bu kısmında seçilmiş OECD ülkelerinin 2000-2014 yılları vergi gelirleri ile Gini Katsayılarının arasındaki ilişki grafiklerle değerlendirilecektir. OECD ülkelerinin 2000-2014 yılları arasındaki Gini Katsayılarının ortalamaları kullanılarak ortalamanın altında ve üstünde kalan ülkeler seçilmiştir. Ortalamanın altında kalan iki ülke Danimarka ve İzlanda'dır. Ortalamanın üstünde kalan iki ülke Meksika ve Türkiye'dir.

2.6.1. Danimarka

Danimarka, OECD ülkelerinin 2000-2014 yılları arasındaki Gini Katsayısı ortalamasının altında kalan birinci ülkedir. Grafik 2'de Danimarka'ya ait her bir vergi türünün GSYH içindeki payı ve Gini Katsayısı verileri yer almaktadır.

Grafik 2: Danimarka'nın Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Gini Katsayısı



Kaynak: OECD, (2019), "Tax Revenue", Solt, Frederick (2019); "The Standardized World Income Inequality Database, Version 8".

Danimarka'nın 2000-2014 yılları arasında gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin genel olarak GSYH içindeki payı sırasıyla %27, %1 ve %15 düzeyindedir. Danimarka'da gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisindeki payının diğer vergi türlerine göre yüksek olmasının nedeni, sosyal güvenlik primlerinin GSYH içindeki payının az olmasıdır. OECD ülkelerinin genelinde vergi başkanlığı Maliye Bakanlığının bünyesinde iken Danimarka'da 1975 yılında doğrudan bir Vergileme Bakanlığı oluşturulmuştur (Armağan ve Dikmen, 2015: 71-75).

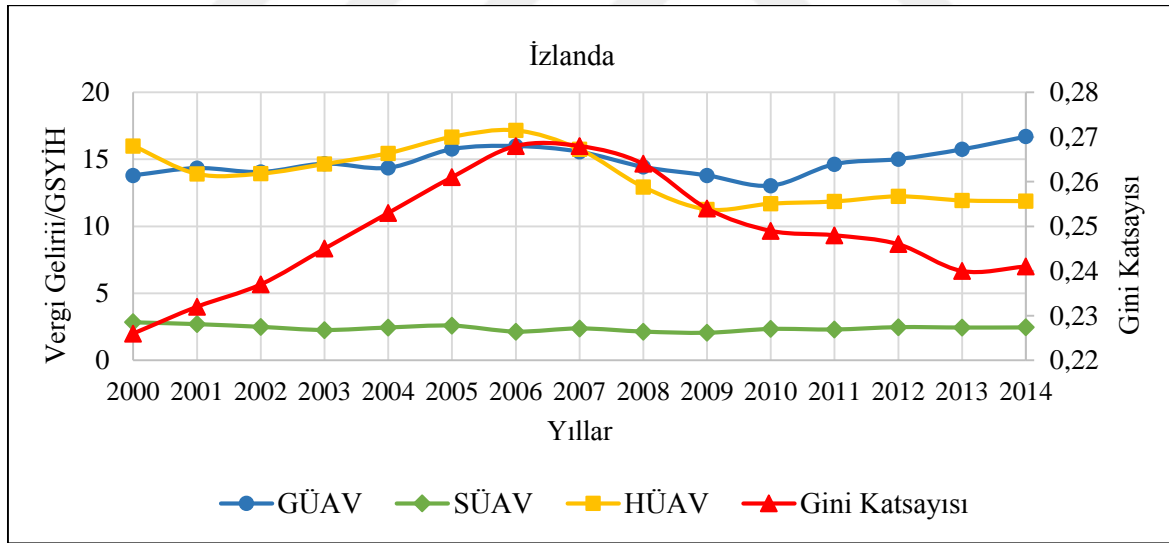
Danimarka’da kişi başına düşen gelir seviyesinin yüksek olması ve vergi tabanının geniş olmasından dolayı Danimarka’nın vergi sisteminin daha adil bir yapıya sahip olduğu sonucuna ulaşılabilir.

Danimarka’nın Gini Katsayısı 2000 yılından 2004 yılına kadar değişim göstermemiş, 2004 yılından sonra artmıştır. 2005 yılındaki artıştan sonra Gini Katsayısında azalma meydana gelmiş ve 2009 yılına kadar sabit bir seviyede ilerlemiştir. 2011 yılında gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının artmasıyla birlikte Gini Katsayısında bir iyileşme olmuştur. Danimarka’da söz konusu vergilerin GSYH içindeki payının harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payına göre daha fazla olması ve Gini Katsayısının buna bağlı olarak azalması sonucunda bu ülkede gelir dağılımının daha adil olduğu söylenebilir.

2.6.2. İzlanda

İzlanda, OECD ülkelerinin 2000-2014 yılları arasındaki Gini Katsayısı ortalamasının altında kalan ikinci ülkedir. Grafik 3’te İzlanda’nın her bir vergi türünün GSYH içindeki payı ve Gini Katsayısı verileri yer almaktadır.

Grafik 3: İzlanda’nın Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Gini Katsayısı



Kaynak: OECD (2019), “Tax Revenue”, Solt, Frederick (2019); “The Standardized World Income Inequality Database, Version 8”.

İzlanda’nın Ulusal Gelir İdaresi Başkanlığı vergi dairelerinin kayıtlarından sorumlu olan devlet kurumudur. Gümrük İdaresi ve Bölge İdaresi İzlanda’nın vergi tahsilatını denetlemektedir. Maliye Bakanlığı Gelir Vergisi, Servet Vergisi, Katma Değer Vergisi ve sosyal güvenlik primlerinin tahsilini yapmaktadır. Belediyeler ise sadece Emlak Vergisi tahsilatından sorumludur (Deloitte, 2018: 13). İzlanda’nın 2000-2014 yılları arasında gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin genel

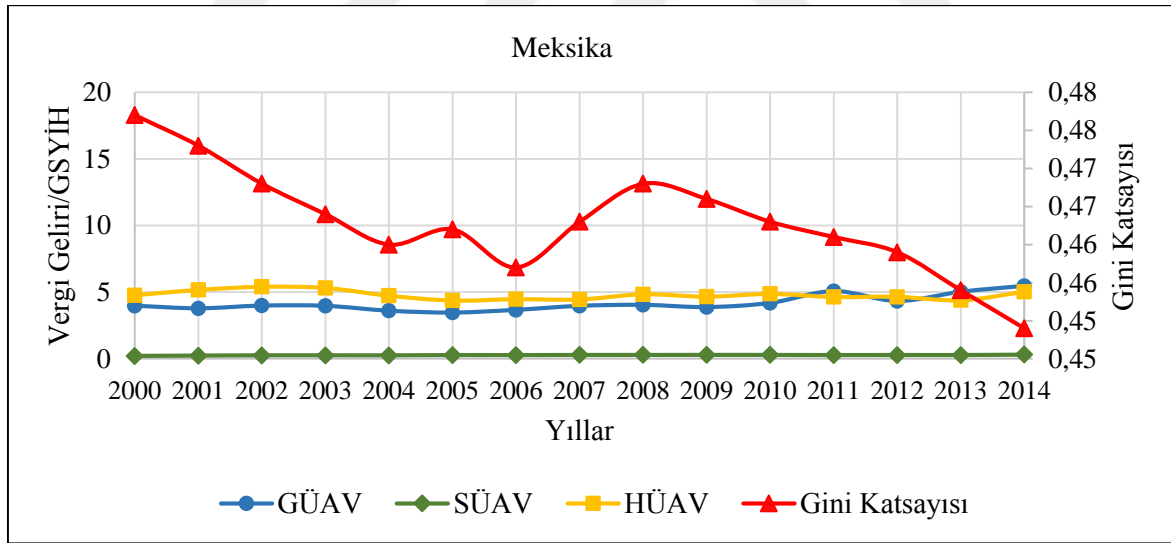
olarak GSYH içindeki payı sırasıyla %15, %2 ve %13 düzeyindedir. İzlanda'nın vergi sisteminin de Danimarka gibi adil bir yapıya sahip olduğu söylenebilir.

İzlanda'nın Gini Katsayısı 2000 yılından 2006 yılına kadar sürekli artmış ve 2007 yılından sonra azalış göstermiştir. Gini Katsayısında azalış olduğu yıllarda vergi gelirlerinin büyük bir çoğunluğu gelir üzerinden alınan vergilerden sağlanmıştır ve bu yıllarda harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payı azalmıştır. İzlanda'nın 2000-2014 yılları arasındaki Gini Katsayısı ortalaması 0,25'tir. OECD ülkelerinin belirtilen yıllar aralığında Gini Katsayısı ortalaması 0,31'dir. İzlanda belirtilen yıllarda söz konusu ortalamanın oldukça altında kalmıştır. Dolayısıyla İzlanda'nın OECD ülkelerinin geneline göre gelir dağılımında daha adil bir sisteme sahip olduğu söylenebilir.

2.6.3.Meksika

Meksika, OECD ülkelerinin 2000-2014 yılları arasındaki Gini Katsayısı ortalamasının üstünde yer alan birinci ülkedir. Grafik 4'te Meksika'nın her bir vergi türünün GSYH içindeki payı ve Gini Katsayısı verileri yer almaktadır.

Grafik 4: Meksika'nın Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Gini Katsayısı



Kaynak: OECD (2019), "Tax Revenue", Solt, Frederick (2019); "The Standardized World Income Inequality Database, Version 8".

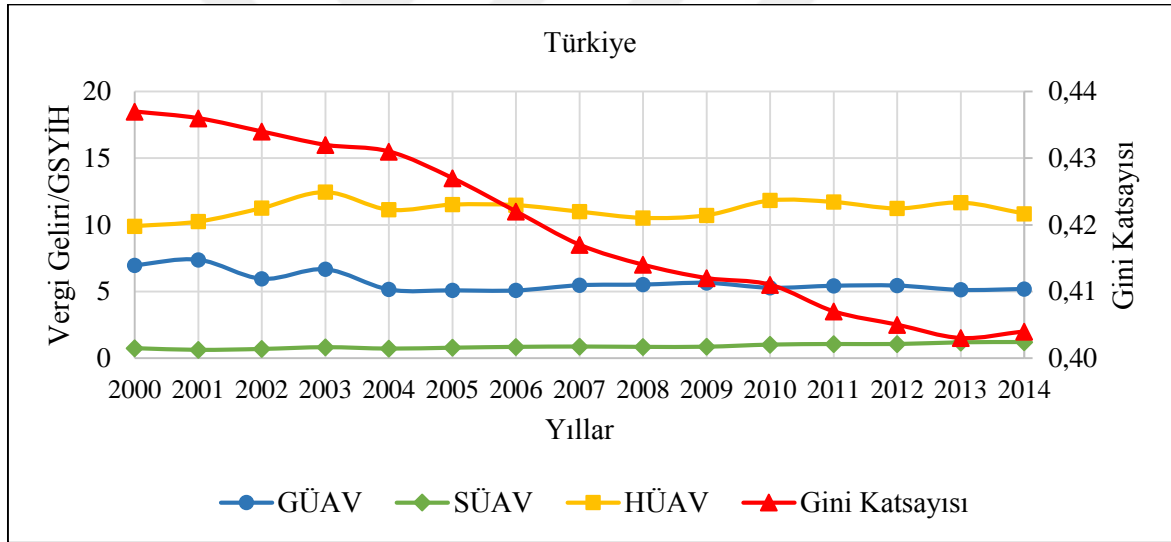
Meksika'nın 2000-2014 yılları arasında gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin genel olarak GSYH içindeki payı sırasıyla %4, %1 ve %5 düzeyindedir. Meksika'da Gini Katsayısı 2000 yılından 2004 yılına kadar azalmış, 2006 yılından sonra artmış ve 2008 yılından sonra tekrar azalmaya başlamıştır. Meksika'da son yıllarda gelir eşitsizliği azalmış olmasına rağmen uluslararası standartlara göre bu eşitsizlik yüksek bir seviyededir. Vergiler genellikle OECD ülkelerinde gelir

eşitsizliğini önemli ölçüde azaltmakta iken Meksika'da vergi öncesi ve vergi sonrası Gini Katsayısı hemen hemen aynıdır. Bunun temel sebebi, vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının az olması, vergi tabanının dar olması ve kayıt dışılığın fazla olmasıdır. Meksika ekonomisinde kayıt dışılığın fazla olmasından dolayı harcamalar üzerinden alınan vergiler, vergi gelirlerinin çoğunluğunu oluşturmaktadır. Nüfusun büyük bir kısmının düşük gelirli olması, Gelir Vergisi gelirlerinin arttırılmasını da zorlaştırmaktadır (Brandt ve Paillacar, 2011: 7-8). Meksika'nın vergi sisteminin OECD ülkelerinin vergi sistemlerine göre gayri adil bir yapıya sahip olduğu söylenebilir.

2.6.4. Türkiye

Türkiye, OECD ülkelerinin 2000-2014 yılları arasındaki Gini Katsayısı ortalamasının üstünde yer alan ikinci ülkedir. Grafik 5'te Türkiye'nin her bir vergi türünün GSYH içindeki payı ve Gini Katsayısı verileri yer almaktadır.

Grafik 5: Türkiye'nin Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı ve Gini Katsayısı



Kaynak: OECD (2019), "Tax Revenue", Solt, Frederick (2019), "The Standardized World Income Inequality Database, Version 8".

Türkiye'nin 2000-2014 yıllarında gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin genel olarak GSYH içindeki payları sırasıyla %5, %1 ve %11 düzeyindedir. Harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payı, gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payına göre iki katından fazladır. Dolayısıyla GSYH içerisinde harcamalar üzerinden alınan vergilerin payının yüksek olması gelir dağılımı adaletsizliğini arttırmaktadır. Söz konusu vergilerin GSYH içindeki payının diğer vergi türlerine göre fazla olmasının nedenleri arasında bu vergilerin vergi idaresine maliyetlerinin düşük olması, tahsilinin kolay olması ve mükelleflerin vergi kaçırma olanaklarını azaltması yer almaktadır.

Türkiye’de Gini Katsayısı son yıllarda azalış göstermesine rağmen gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payı 2004 yılından sonra aynı seviyede ilerlemiştir. Fakat Gini Katsayısındaki bu azalmanın OECD ülkelerinin standartlarına göre yetersiz olduğu söylenebilir. Türkiye’de toplam vergi gelirlerinin GSYH içindeki payının az olması ve gelir ile servet üzerinden alınan vergilerin yeteri kadar toplanamaması gelir eşitsizliğini arttırmaktadır. Gelir dağılımında adaletin sağlanması için kayıt dışı ekonomi önlenmeli, vergi kayıp ve kaçakları azaltılmalı ve vergi tabanı genişletilerek, alt gelir grupları belli konularda vergi dışı bırakılmalıdır (Teyyare ve Sayaner, 2018: 331).



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. OECD ÜLKELERİNDE VERGİLERİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİSİNE İLİŞKİN EKONOMETRİK ANALİZ

Çalışmanın bu kısmında OECD ülkeleri için vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi incelenecektir. OECD'ye üye ülkelerde gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi araştırılacaktır. Araştırmada panel veri analizi yöntemi kullanılarak OECD üyesi 36 ülke için 2000-2014 dönemi incelenecektir. Panel veri analizinden önce literatür incelemesine yer verilerek vergi ve gelir dağılımı ile ilgili yapılan çalışmalar ele alınacaktır.

3.1. Literatür İncelemesi

Herhangi bir ülkede, gelir dağılımını etkileyen faktörlerin değerlendirilebilmesi için en sağlıklı yöntemin, söz konusu ülke ile farklı gelişmiş ülkelerin gelir dağılımı verilerinin kıyaslanması olduğunu söylemek mümkündür. Gelir eşitsizliğine ilişkin uluslararası kıyaslamalarda meydana gelen en önemli problem, çeşitli ülkelerde yapılmış olan çalışmaların yöntemsel olarak farklılıklar oluşturması ve kullanılan veri setlerinin aynı zaman dilimine ait olmamasıdır. Bundan dolayı tam olarak anlamlı kıyaslamalar yapılamamaktadır. Araştırmanın; ele aldığı veri birimi, esas alınan nüfus ölçeği ve gelir eşitsizliği ya da yoksulluk hesaplanırken gelir veya harcamanın baz alınması gibi etkenler ülkeler arasında kıyaslamaları güçleştirmektedir (Çalışkan, 2010: 113).

Ampirik literatür incelendiğinde vergiler ile gelir dağılımı arasındaki ilişki konusunda ele alınan ülkeler, dönemler, yöntemler ve değişkenler açısından belirgin bir görüş birliğinin olmadığı görülmektedir. Bu bağlamda Türkiye'de vergiler ve gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi ele alan çalışmalar incelendiğinde konunun çoğunlukla tanımlayıcı istatistikler ve grafikler yoluyla değerlendirildiği saptanmıştır. Dolayısıyla Türkiye'de yapılan çalışmalar bağlamında ilgili konunun ampirik olarak analizinin yeterli olmadığı ve mevcut problemiğin anlaşılması için söz konusu çalışmaların yetersiz olduğu düşünülmektedir. Böylece geçmişten günümüze kadar geçen süre zarfında vergiler ile gelir dağılımı arasındaki ilişkinin kullanılan ekonometrik yöntemler, ele alınan dönemler, ülkeler ve kullanılan değişkenler bakımından yeniden incelenmesi önem arz etmektedir.

Çalışmanın bu kısmında vergi ve gelir dağılımı ile ilgili literatürde yer alan çalışmalar ele alınacaktır.

3.1.1. Vergi ve Gelir Dağılımı ile İlgili Yapılan Çalışmalar

Türkiye’de gelir dağılımı ile ilgili kamu kurumları ve özel sektör kuruluşları tarafından yapılmış araştırmalarla birlikte akademik araştırmalar da bulunmaktadır. Bu araştırmalar arasında çeşitli farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıklar araştırmaların kapsamı, yöntemi, dönemi, vb. şeklindedir.

İlk araştırmalar 1950-1965 yıllarında gelirin sosyal sınıflar arasındaki bölüşümüyle ilgili olarak yapılmış, fakat tarım sektörü analize dâhil edilmediği için sağlıklı sonuçlar elde edilememiştir (Canbey Özgüler, 2014: 126). Gelir dağılımı konusunda Türkiye’de yapılmış ilk çalışma 1963 yılında Tolgay Çavuşoğlu ve Yusuf Hamur’dan tarafından DPT için hazırlanmıştır. Bu araştırma Gelir Vergisi beyannamesi veren mükelleflerden 327.000 mükellefin Gelir Vergisi beyanları esas alınarak yapılmıştır. Bu araştırmaya yapılan eleştiri, Gelir Vergisinin kapsamının çok dar olması ve bu nedenle tüm ülkeyi temsil etmesinde sorunlar oluşturması yönündedir. Bu eleştirinin verilerin yetersizliği ve bulguların güvenilir olmaması gibi olumsuzluklar meydana getirmiş olmasına rağmen, çalışma kişisel gelir dağılımındaki adaletsizliği ortaya koyan ilk araştırma olması açısından önemlidir (Bayramiç, 2006: 71).

Hacettepe Üniversitesi Nüfus Etütleri Enstitüsü’nün 1968’te yaptığı araştırma, Türkiye’de gelir dağılımına ilişkin yapılan en detaylı araştırma olmuştur. “Türkiye’nin Aile Yapısı ve Nüfus Sorunları” isimli bu araştırmada hane halkı gelirlerine ait veriler kullanılarak kişisel gelir dağılımı tespit edilmeye çalışılmıştır (Kubar, 2009: 235). Bu çalışmayı Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi koordinatörlüğünde yapılan Tuncay Bulutay, Serim Timur ve Hasan Ersel’in araştırması izlemiştir (Sarı, 2005: 17). Araştırmada 32 şehirden seçilmiş 256 yerleşim bölgesi ele alınmıştır. Çalışmada şehir ve köy farkı göz önünde bulundurularak seçilmiş 4.505 hane halkı ile yapılmış olan görüşmeler esas alınmıştır. Bu çalışma metodik hatalar içermesine rağmen çalışmanın daha tutarlı olduğu söylenebilir. Çünkü çalışma 1963 araştırmasına göre geliştirilmiş yeni uygulamalarla desteklenmiştir (Karluk, 2014: 92).

Eski adı Devlet İstatistik Enstitüsü (DİE) olan Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) 1973’te gelir dağılımı araştırmasını yapmış ve bu araştırmayı kırsal alanla sınırlı tutmuştur. DİE bunu takiben 1978 yılında “Kentsel Yerler Hane Halkı Gelir ve Tüketim Harcamaları Anket Sonuçlarını” yayınlamıştır (Aktan, 2002: 1).

DİE, 1987 yılında Hane Halkı Gelir ve Tüketim Harcamaları Anketi ile gelir dağılımı alanında istatistik oluşturmaya başlamış ve 1994 ‘te bağımsız bir gelir dağılımı araştırması gerçekleştirmiştir. 1987 yılında DİE tarafından yapılan “Hane Halkı Gelir ve Tüketim Harcamaları Anketi” adlı çalışma, kentsel ve kırsal yerleşim alanlarında gelir ve tüketim çeşitliliğini saptamak için Türkiye genelini ele alan ilk ankettir. DİE’nin uygulamış olduğu bir başka çalışma ise; 7 coğrafi bölge, 19

bağımsız il merkezi ve kentsel ve kırsal yerleşim alan ayrımı esas alınarak 1994 Hane Halkı Gelir Dağılımı Anketi'yle yapılmış olan Türkiye genelini ele alan ikinci büyük araştırmadır (DPT, 2001: 18).

DİE'nin 2002–2005 yıllarında ortaya çıkardığı gelir dağılımı istatistikleri hane halkı bütçe araştırmasından oluşturulmuştur. 2005 yılında DİE'nin adı değişerek Türkiye İstatistik Kurumu olmuştur. Avrupa Birliğine uyum sağlamak için TÜİK 2006 yılından itibaren gelir dağılımı, yaşam koşulları, sosyal dışlanma ve göreceli gelir yoksulluğu gibi konularda veri oluşturmak amacıyla “panel anket” yönteminin kullanıldığı “Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması” (GYKA) uygulamaya koymuştur. Söz konusu araştırma; ülkenin içinde bulunduğu yoksulluğun seviyesine ve kompozisyonuna, ülkedeki gelir dağılımına, ülkenin sahip olduğu yaşam koşullarına ve sosyal dışlanmaya ilişkin bilgilerin bir araya getirilmesinde önemli bir kaynak özelliğine sahiptir (TÜİK, 2019d: Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması Meta Veri).

TÜİK; 2014 yılına kadar GYKA'nın yıllık sonuçlarından Türkiye, Kent, Kır ve İstatistik Bölge Birimleri Sınıflandırması (İBBS) 1. Düzeye (12 Bölge) ilişkin tahmin sonuçları oluşturmuştur. Bununla birlikte yine TÜİK panel araştırma sonuçlarından yola çıkarak Türkiye genelinde tahminler oluşturmuştur. Bu tahminler gelir dağılımı, yoksulluk ve yaşam koşullarına aittir. Sözü edilen araştırmanın örnek hacmi, 2011-2014 yıllarında İBBS 2. Düzeye (26 Bölge) ilişkin tahmin sonuçları kademeli biçimde arttırılmıştır (TÜİK, 2019d: Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması Meta Veri).

Şen Önal (2006), çalışmasında dolaylı vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisini genel diferansiyel yansıma analizi çerçevesinde incelemiştir. Dolayısıyla Gelir Vergisinin yerine bir satış vergisi konulması varsayılarak inceleme yapılmıştır. Çalışmada OECD, Gelir İdaresi Başkanlığı ve TÜİK'ten elde edilen verilerle değerlendirme yapılmıştır. Çalışmada dolaylı vergilerin düşük gelirli gruplar aleyhine gelir dağılımında eşitsizliği arttırdığı sonucuna ulaşılmıştır.

Bargain ve Callan (2007) çalışmalarında gelir eşitsizliği ölçütü olan Gini Katsayısı ve Atkinson endeksiyle P 90/10, P 90/50 ve P 50/10 ölçütlerini kullanmışlardır. Bu çalışmada Avrupa'da 12 ülkenin 1994-2001 yılları arasındaki verileri kullanılmıştır. Çalışmanın sonucunda vergi ve harcama politikalarının gelir dağılımını iyileştirdiği tespit edilmiştir.

Mutlu (2007), çalışmasında Türk Vergi Sistemi'nin gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemiştir. Çalışmada Gelir İdaresi Başkanlığı ve TÜİK'ten elde edilen verilerle değerlendirme yapılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre Türk Vergi Sistemi'nin gelir dağılımı üzerinde olumsuz etkisi bulunmaktadır ve dolaylı vergiler dolaysız vergilere göre gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır.

Rakıcı (2008), çalışmasında Türkiye’de uygulanan Türk Gelir Vergisi’nin gelir dağılımının düzenlenmesinde bir etkisinin olup olmadığını araştırmıştır. Çalışma gelir üzerinden alınan Gelir Vergisine ait temel bir takım hususlar (vergiye tabi gelir, vergi harcamaları, en az geçim indirimi, ayırma prensibi, vergi tarifesi vb.) kapsamında ele alınmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre, Türk Gelir Vergisi gelir dağılımı bakımından bir takım eksiklikler içermektedir. Bu eksikliklerin giderilmesi için vergisel tedbirler ile vergi dışındaki tedbirlerin (ücret politikası, harcama politikası) birlikte ele alınması gerekmektedir. Böylece gelir dağılımında iyileşmenin olabileceği söylenebilir. Ayrıca vergi dışındaki tedbirlerin eksik olması halinde sadece vergisel tedbirlerle gelir dağılımına müdahale edilmesinin olumlu sonuç vermeyeceği de ortaya konmuştur.

Sameti ve Rafie (2010), çalışmalarında vergilerin gelir dağılımı ve ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini panel veri analiziyle ekonometrik olarak incelemiştir. Çalışmada İran ve seçilmiş Doğu Asya Ülkelerinin (Endonezya, Malezya, Tayland, Singapur, Çin, Kore, Filipinler) 1990-2006 yılı verileri kullanılmıştır. Çalışmada harcamalar üzerinden alınan vergilerin gelir eşitsizliği üzerindeki etkisinin olumsuz olduğu, fakat gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerinden alınan vergilerin gelir eşitsizliği üzerindeki etkisinin olumlu olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Kürsüz (2010), çalışmasında Türkiye’deki vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemiştir. Çalışmada Gelir İdaresi Başkanlığı ve TÜİK’ten elde edilen verilerle değerlendirme yapılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre, Türk Vergi Sistemi gelir dağılımı adaletsizliğini arttırmaktadır. Dolayısıyla gelir dağılımı adaletsizliğini azaltmak için dolaysız vergiler arttırılıp dolaylı vergiler azaltılarak düşük gelir grupları lehine vergilendirme yapılması gerekmektedir.

Ay (2010), çalışmasında vergi yapısının gelir dağılımı üzerindeki etkisini zaman serisi analizi ile test etmiştir. Çalışma 1987-2005 dönemini kapsamaktadır. Yapılan ekonometrik incelemelerle dolaysız vergilerin dolaylı vergilere oranının artması durumunda Gini Katsayısının eksi yönde “-” etkileneceği sonucuna ulaşılmıştır. Bir başka deyişle dolaysız vergilerin vergi yapısı içerisindeki toplamı arttığında (veya dolaylı vergilerin oranı görece olarak azaldığında) gelir dağılımının bu durumdan olumlu anlamda etkilendiği ve Gini Katsayısında düşüş gözlemlendiği sonucuna ulaşılmıştır.

Vazquez vd. (2012), panel veri analizi yöntemiyle vergilerin ve kamu harcamalarının gelir dağılımı üzerindeki etkilerini araştırmışlardır. Bu araştırmada 150 ülkenin 1970-2009 dönemi verileri kullanılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre, artan oranlı Kişisel Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi gelir dağılımını olumlu etkilemektedir. Buna karşılık Genel Tüketim Vergileri ile Gümrük Vergileri gelir dağılımını olumsuz etkilemektedir.

Serakibi (2012), çalışmasında Türk Vergi Sisteminde yer alan Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi’nin gelir dağılımı üzerindeki etkilerini OECD ve Gelir İdaresi Başkanlığına ait

istatistiklerden faydalanarak incelemiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre Gelir Vergisi asgari geçim indirimi ve artan oranlı tarife yapısına sahip olduğu için gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır. Buna karşın tersine artan oranlılık özelliğine sahip olan KDV ise alt gelir grupları aleyhine gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır.

Duncan ve Sabirianova Peter (2012), çalışmalarında vergilerin gelir eşitsizliğine etkisini panel veri analizi yöntemiyle incelemişlerdir. Çalışma 1981-2005 yılı verileri kullanılarak dünya ülkelerinin geneli için yapılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre vergi kaçakçılığının fazla olduğu gelişmekte olan ülkelerde gelir eşitsizliği daha fazladır. Buna karşın vergi uyumunun fazla olduğu gelişmiş ülkelerde gelir eşitsizliği daha azdır.

Barut (2013), çalışmasında artan oranlı Gelir Vergisi ve gelir dağılımını teorik olarak açıklamış ve Türkiye'deki artan oranlı Gelir Vergisi uygulamalarının gelir dağılımı üzerinde oluşturduğu etkileri incelemiştir. Çalışmada Gelir İdaresi Başkanlığı ve TÜİK'e ait veriler kullanılmıştır. Araştırmanın sonucunda alt gelir grubunda yer alan nüfusun milli gelirden almış olduğu payın çok düşük olduğuna ve üst gelir grubunda yer alan nüfusun ise milli gelirden almış olduğu payın çok yüksek olduğuna ulaşılmıştır. Bununla birlikte Türkiye'de adil bir gelir dağılımının bulunmadığına ulaşılmıştır.

Dolls vd. (2015), çalışmalarında Amerika Birleşik Devletlerinde 1979-2007 yıllarında uygulanan vergi politikalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisini ayrıştırma analizi yöntemiyle incelemişlerdir. Çalışmanın sonuçlarına göre, ele alınan dönemde uygulanan vergi politikaları gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmıştır. Bununla birlikte 1980'lerde ve 2000'lerin başlarında yapılan vergi reformları gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmıştır. Dolayısıyla, vergi politikalarında herhangi bir değişikliğe gidilmeden eşitsizliğin daha düşük olabileceği tahmin edilmiştir.

Correa-Caro ve Çevik (2015), çalışmalarında panel veri analizi yöntemiyle maliye politikasının gelir eşitsizliği üzerine etkilerini incelemişlerdir. Araştırmada gelişmekte olan 30 ülkenin 1980-2013 dönemi verileri kullanılmıştır. Çalışmada kamu harcamalarının gelir eşitsizliğini artırdığı, vergilerin ise gelir eşitsizliğini azalttığı sonucuna ulaşılmıştır.

Gale vd., (2015), çalışmalarında Amerika Birleşik Devlet'inde Gelir Vergisinin gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Araştırmada mikro simülasyon analizi kullanılarak 2006-2011 yılları arasındaki veriler ele alınmıştır. Gelir Vergisi düşük gelirli lehine gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır.

Bilgiç (2015), çalışmasında Türkiye'de uygulanan vergi politikalarının gelir dağılımı üzerinde etkisinin olup olmadığını, 1990-2013 dönemine ilişkin verileri kullanarak en küçük kareler yöntemiyle incelemiştir. Çalışmada dolaysız vergilerde meydana gelen %1'lik artışın Gini

Katsayısını %0,8 oranında azalttığı sonucuna ulaşılmıştır. Gini Katsayısının 0 ile 1 arasında değerler aldığı ve katsayı değeri 0'a yaklaştıkça gelir dağılımı eşitsizliğinin azaldığı düşünüldüğünde dolaysız vergi artışlarının gelir adaletini iyileştirebileceği sonucuna varılmıştır.

Martorano (2016), çalışmasında vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemiştir. Çalışma 18 Latin Amerika ülkesinin 1990-2010 yılı verileri ele alınarak panel veri analiziyle test edilmiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre dolaylı vergiler gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır. Buna karşın dolaysız vergiler gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır. Dolaysız bir vergi türü olan Gelir Vergisi üst gelir grupları ile alt gelir grupları arasındaki gelir dağılımı eşitsizliğinin azalmasına katkıda bulunmaktadır.

Sevin (2016), 1990-2015 yılları arasında izlenen vergi politikaları ve bu politikaların gelir dağılımı üzerindeki etkilerini incelemiştir. Çalışmada vergi politikalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisi OECD ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yayınladığı istatistikler çerçevesinde tablolar eşliğinde anlatılmıştır. Çalışmada 1990-2015 dönemi boyunca dolaylı vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payının gittikçe arttığı ve dolaysız vergileri geride bıraktığı sonucuna ulaşılmıştır.

Drucker vd. (2017), çalışmalarında vergilerin gelir dağılımı ve ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini incelemişlerdir. Çalışmada gelişmiş 25 OECD ülkesinin 1970-2012 yılı verileri kullanılarak panel veri analizi yapılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre Gelir Vergisi gelir dağılımı eşitsizliğini ve ekonomik büyümeyi azaltmaktadır. Buna karşın Tüketim Vergileri gelir dağılımı eşitsizliğini ve ekonomik büyümeyi arttırmaktadır. Kurumlar Vergisinin ise gelir dağılımı ve ekonomik büyüme üzerinde bir etkisi bulunmamaktadır.

Cano (2017), çalışmasında Gelir Vergisinin gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemiştir. Çalışmada Ekvador'un 2007-2011 yılları verileri kullanılarak mikro simülasyon analizi yapılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre Ekvador'da üst gelir grupları alt gelir gruplarından daha az vergi ödemektedirler. Bununla birlikte Ekvador'da Gelir Vergisi gelirlerinin fazla olmasına rağmen Gelir Vergisi gelir dağılımı eşitsizliğini azaltılmasında yetersiz kalmaktadır.

Delibaş (2017), OECD üyesi ülkelerde kaynağına göre çeşitli vergi türlerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisini panel veri analizini kullanarak tespit etmeye çalışmıştır. Çalışmanın konusu vergilerin kişisel gelir dağılımı üzerindeki etkisidir. Çalışmanın kapsamına 27 OECD üye ülkesi ve 2004-2011 dönemi alınmıştır. Her bir vergi türünün gelir dağılımı üzerinde farklı bir etki yarattığı sonucuna ulaşılmıştır.

Keshavarzı (2017), çalışmasında İran'daki vergi türlerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisini zaman serileri analizi ile test etmiştir. Çalışmada İran'ın 1979-2009 yılı ekonomik verileri kullanılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre, dolaylı vergilerdeki %1'lik artış gelir eşitsizliğini %0,31

oranında azaltmakta ve dolaysız vergilerdeki %1'lik artış gelir eşitsizliğini %5,93 oranında arttırmaktadır. Yani bu sonuçlar dolaysız vergilerin gelir dağılımını negatif, dolaylı vergilerin ise pozitif yönde etkilediğini göstermektedir. Dolayısıyla dolaysız vergilerdeki artışlar gelir eşitsizliğini arttırmakta; dolaylı vergilerdeki artışlar ise gelir dağılımını düzenleyici etki yapmaktadır.

Balcı İzgi ve Alyu (2018), gelir eşitsizliği ve yoksulluk sınırı serileri arasındaki ilişkiyi panel veri analizini kullanarak 35 OECD üye ülkeleri ve 26 AB üye ülkeleri için analiz etmişlerdir. Çalışmada yoksulluk, Gini Katsayısı ve gelir payları serilerinden oluşan 2007, 2012 ve 2014 olmak üzere 3 yıllık veri seti kullanılmıştır. Çalışmada gelir dağılımıyla Gini Katsayısı arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. OECD ülkelerinde toplam yoksulluk eşiği oranıyla Gini Katsayısı arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Buna karşın AB ülkelerinde toplam yoksulluk eşiği oranı ile Gini Katsayısı arasında anlamlı bir ilişki bulunmamıştır. OECD ülkelerinde toplam yoksulluk sınırındaki artış gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır.

Hümbelin (2018), çalışmasında, İsviçre'nin vergi yapısıyla ilgili genel olarak bilgi vermiştir. Çalışmada İsviçre'nin Aargau Kantonunun 2001-2011 Kişisel Gelir Vergisi verileri kullanılarak vergi indirimlerinin gelir eşitsizliği üzerindeki etkisi tablolarla incelenmiştir. Çalışmanın sonucuna göre vergi indirimleri alt gelir grupları aleyhine gelir eşitsizliğini arttırmaktadır.

Demirgil (2018), vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisini araştırmıştır. Çalışmada, Türkiye'de Gini Katsayısı ile dolaylı ve dolaysız vergiler arasındaki ilişki Autoregressive Distributed Lag Bound Test (ARDL) sınır testi yaklaşımıyla analiz edilmiştir. 1980-2014 dönemleri arasındaki yıllık veriler kullanılmıştır. Çalışmanın sonucunda dolaylı vergilerde ortaya çıkan %1'lik artışın Gini Katsayısını %0,10 oranında arttırdığına ve dolaysız vergilerde ortaya çıkan %1'lik artışın Gini Katsayısını %0,05 oranında azalttığına ulaşılmıştır. Bir başka deyişle, dolaysız vergi gelirlerinde meydana gelen artış gelir eşitsizliğini azaltmaktayken dolaylı vergi gelirlerinde meydana gelen artış gelir eşitsizliğini arttırmaktadır.

Alves ve Afonso (2019), çalışmalarında vergilerin gelir eşitsizliği üzerindeki etkisini panel veri analizi yöntemiyle incelemiştir. Araştırmada OECD ülkelerinin 1980-2015 döneminde yer alan verileri kullanılmıştır. Çalışmada ele alınan dönemde Kurumlar Vergisi, Emlak Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkı Paylarının gelir eşitsizliğini azalttığı sonucuna ulaşılmıştır. Bunun yanı sıra Gelir Vergisi ve Tüketim Vergilerinin gelir eşitsizliğini arttırdığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 13: Vergi ve Gelir Dağılımı ile İlgili Yapılan Çalışmalar

Yazarlar	Ülkeler	Dönem	Yöntem	Sonuçlar
Şen Önal (2006)	Türkiye	Çeşitli dönemler	Tanımlayıcı İstatistiklerle değerlendirme yapılmıştır.	Dolaylı vergiler düşük gelirli gruplar aleyhine gelir dağılımında eşitsizliği arttırmaktadır.
Bargain ve Callan (2007)	12 Avrupa Ülkesi	1994-2001	Ayrıştırma Analizi	Vergi ve harcama politikaları gelir dağılımını eşitsizliğini azaltmaktadır.
Mutlu (2007)	Türkiye	Çeşitli dönemler	Tanımlayıcı İstatistiklerle değerlendirme yapılmıştır.	Dolaylı vergiler dolaysız vergilere göre gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır.
Rakıcı (2008)	Türkiye	Çeşitli dönemler	Tanımlayıcı İstatistiklerle değerlendirme yapılmıştır	Gelir Vergisinin içerdiği eksikliklerin giderilmesi için vergisel tedbirler ile vergi dışındaki tedbirlerin birlikte ele alınması gerekmektedir. Bu şekilde gelir dağılımında eşitsizlik azaltılabilir.
Sameti ve Rafie (2010)	İran ve Seçilmiş Doğu Asya Ülkeleri	1990-2006	Panel Veri Analizi	Gelir üzerinden alınan vergilerle Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur. Harcamalar üzerinden alınan vergilerle Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur.
Kürsüz (2010)	Türkiye	Çeşitli dönemler	Tanımlayıcı İstatistiklerle değerlendirme yapılmıştır.	Türk Vergi Sistemi gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır.
Ay (2010)	Türkiye	1987-2005	Zaman Serileri Analizi	Dolaysız vergilerle Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur. Dolaylı vergilerle Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur.

Tablo 13: (Devamı)

Yazarlar	Ülkeler	Dönem	Yöntem	Sonuçlar
Vazquez vd. (2012)	150 Ülke	1970-2009	Panel Veri Analizi	Gelir üzerinden alınan vergilerle Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur. Genel Tüketim Vergileri ile Gümrük Vergilerinin Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur.
Serakibi (2012)	OECD Ülkeleri	Çeşitli dönemler	Tanımlayıcı İstatistiklerle değerlendirme yapılmıştır.	Gelir Vergisi gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır. KDV ise alt gelir grupları aleyhine gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır.
Duncan ve Sabirianova Peter (2012)	Dünya Ülkelerinin Geneli	1981-2005	Panel Veri Analizi	Vergi kaçakçılığının fazla olduğu gelişmekte olan ülkelerde gelir eşitsizliği daha fazladır. Vergi uyumunun fazla olduğu gelişmiş ülkelerde gelir eşitsizliği daha azdır.
Barut (2013)	Türkiye	Çeşitli dönemler	Tanımlayıcı İstatistiklerle değerlendirme yapılmıştır.	Harcamalar üzerinden alınan vergiler gelir dağılımını alt gelir grupları aleyhine bozmaktadır.
Dolls vd. (2015)	ABD	1979-2007	Ayrıştırma Analizi	Vergi politikaları gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır.
Correa-Caro ve Çevik (2015)	Gelişmekte Olan 30 Ülke	1980-2013	Panel Veri Analizi	Kamu harcamaları gelir eşitsizliğini arttırmakta, vergiler ise gelir eşitsizliğini azaltmaktadır.

Tablo 13: (Devamı)

Yazarlar	Ülkeler	Dönem	Yöntem	Sonuçlar
Gale vd. (2015)	ABD	2006-2011	Mikro Simülasyon Analizi	Gelir Vergisi düşük gelirli lehine gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmaktadır.
Bilgiç (2015)	Türkiye	1990-2013	En Küçük Kareler Yöntemi	Dolaysız vergilerle Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur.
Martorano (2016)	18 Latin Amerika Ülkesi	1990-2010	Panel Veri Analizi	Dolaysız vergilerle Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur. Dolaylı vergilerle Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur.
Sevin (2016)	OECD Ülkeleri	1990-2015	Tanımlayıcı İstatistiklerle değerlendirme yapılmıştır.	Dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payı giderek artmakta ve dolaysız vergileri geride bırakmaktadır.
Drucker vd. (2017)	25 OECD Ülkesi	1970-2012	Panel Veri Analizi	Gelir Vergisi ile Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur. Tüketim Vergileri ile Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur. Kurumlar Vergisi ile Gini Katsayısı arasında bir ilişki bulunamamıştır.
Cano (2017)	Ekvador	2007-2011	Mikro Simülasyon Analizi	Gelir Vergisi gelirlerinin fazla olmasına rağmen, Gelir Vergisi gelir eşitsizliğini gidermesi için yetersiz kalmaktadır.

Tablo 13: (Devamı)

Yazarlar	Ülkeler	Dönem	Yöntem	Sonuçlar
Delibaş (2017)	27 OECD Ülkesi	2004-2011	Panel Veri Analizi	Gelir ve Servet Vergisi ile Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur. Harcama vergileri ile Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur. Kurumlar Vergisi ile Gini Katsayısı arasındaki ilişki anlamsızdır.
Keshavarzı (2017)	İran	1979-2009	Zaman Serileri Analizi	Dolaysız vergilerle Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur. Dolaylı vergilerle Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur.
Balcı İzgi ve Alyu (2018)	35 OECD Ülkesi	2007, 2011, 2014	Panel Veri Analizi	Gelir dağılımı ile Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur.
Hümbelin (2018)	İsviçre	2001-2011	Tanımlayıcı İstatistiklerle değerlendirme yapılmıştır.	Vergi indirimleri alt gelir grupları aleyhine gelir eşitsizliğini arttırmaktadır.
Demirgil (2018)	Türkiye	1980-2014	ARDL Sınır Testi Yaklaşımı	Dolaysız vergilerle Gini Katsayısı arasında negatif ilişki bulunmuştur. Dolaylı vergilerle Gini Katsayısı arasında pozitif ilişki bulunmuştur.
Alves ve Afonso (2019)	OECD Ülkeleri	1980-2015	Panel Veri Analizi	Kurumlar Vergisi, Emlak Vergisi ve Sosyal Güvenlik Katkı Payları gelir eşitsizliğini azaltmaktadır. Gelir Vergisi ve Tüketim Vergileri ise gelir eşitsizliğini arttırmaktadır.

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

3.2. Veri Seti

Çalışmada OECD ülkeleri için vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi incelenmektedir. OECD'ye üye ülkelerde gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin gelir dağılımı üzerinde olumlu veya olumsuz bir etki yapip yapmadığı araştırılmaktadır.

Araştırma kapsamında OECD üyesi 36 ülke yer almaktadır. Çalışmada tüm değişkenlerin verilerinin mevcut olduğu 2000-2014 dönemi ele alınarak panel veri analizi yöntemi kullanılmıştır. Araştırma kapsamında yapılan panel veri analizinde gelir dağılımı göstergesi olarak bağımlı değişken Gini Katsayısı, vergilerin göstergesi olarak bağımsız değişkenler gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı, servet üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı kullanılmıştır.

Tablo 14: Araştırma Kapsamında Yer Alan OECD Ülkeleri

No	Ülkeler	No	Ülkeler	No	Ülkeler
1	Avusturya	13	Macaristan	25	Yeni Zelanda
2	Avustralya	14	İzlanda	26	Norveç
3	Belçika	15	İrlanda	27	Polonya
4	Kanada	16	İsrail	28	Portekiz
5	Şili	17	İtalya	29	Slovakya
6	Çekya	18	Japonya	30	Slovenya
7	Danimarka	19	Kore	31	İspanya
8	Estonya	20	Letonya	32	İsveç
9	Finlandiya	21	Litvanya	33	İsviçre
10	Fransa	22	Lüksemburg	34	Türkiye
11	Almanya	23	Meksika	35	İngiltere
12	Yunanistan	24	Hollanda	36	Amerika Birleşik Devletleri

Kaynak: OECD (2019b), "Member Countries".

Araştırmaya konu olan OECD ülkelerine Tablo 14'te yer verilmiştir.

Tablo 15: Veri Tanımlaması

Değişken	Değişken Açıklamaları	Kaynak
Gini	Gini Katsayısı	Standardized World Income Inequality Database (SWIID) verileri kullanılmıştır.
GUAV	Gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı	OECD verileri kullanılmıştır.
SUAV	Servet üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı	OECD verileri kullanılmıştır.
HUAV	Harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı	OECD verileri kullanılmıştır.

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

3.3.Yöntem: Panel Veri Analizi

Ekonomik ilişkilerin tahmin edilmesi amacıyla zaman serisi ve yatay kesit verilerinden oluşan panel veriler kullanılarak elde edilen panel veri modellerinin yorumlanmasına panel veri analizi adı verilmektedir (Yerdelen Tatoğlu 2018: 4). Panel veriler çeşitli şekillerde isimlendirilmektedir. Zaman serileri ve yatay kesit gözlemlerinin bir araya getirilmesiyle “zenginleştirilmiş veriler”, “karma veriler” ya da “havuzlanmış veriler” olarak adlandırılmaktadır. Bununla birlikte bir değişken ya da denekler grubunun zaman boyunca gözlemlenmesinden ötürü “uzun kesit veriler” de denilmektedir. Bütün bunlar yatay kesit birimlerinin zaman içindeki hareketlerini belirtmektedir. Dolayısıyla panel veri terimi diğer bütün terimleri ele alacak biçimde genel anlamda kullanılmaktadır (Tarı, 2011: 475).

Panel veri analizi; yatay kesit gözlemleri ile zaman serilerini birleştirerek bilgilerin daha çok açıklayıcı olmasına, değişkenler arasında daha az doğrusal ilişki bulunmasına, daha çok serbestlik derecesi ve etkinlik oluşturmasına imkân sağlamaktadır. Panel veri analizi sadece zaman serisi verilerinin ya da yatay kesit verilerinin kullanılmasıyla tahmin edilemeyecek kadar fazla sayıda ampirik analiz yapılabilmesine olanak oluşturmaktadır (Tarı, 2011: 476). Panel veri, zaman ve kesit boyutunu kapsadığı için bu yöntemde daha fazla gözlem sayısı bulunmaktadır. Panel veri, mevcut veriler için yeterli bir zaman dönemi oluşturarak kesit ve zaman serisi olmak üzere iki farklı şekilde işlem göreceği olan verilerin oluşumuna izin vermektedir. Söz konusu yöntem; sabit etkiler ve tesadüfi etkiler modeli ve klasik havuzlanmış modelleri aracılığıyla ekonometrik yöntemleri zenginleştirmektedir. Ayrıca panel veri analiziyle modele daha fazla değişken ve bilgi eklenebilmektedir (Sun ve Parikh, 2001:190).

Temel panel veri analizi modeli;

$$Y_{it} = \beta_{0it} + \beta_{kit}X_{kit} + U_{it} \quad i = 1, 2, 3, \dots, N \quad t = 1, 2, 3, \dots, T$$

şeklinde ifade edilmektedir. Burada; Y_{it} bağımlı değişkeni, β_{0it} sabit terimi, X_{kit} bağımsız değişkenleri, β_{kit} bağımsız değişkenlerin katsayısını ve U_{it} hata terimini göstermektedir (Baltagi, 2005: 11-12). i – alt indisi yatay kesit boyutunu, k – alt indisi açıklayıcı değişken sayısını ve t – alt indisi ise zaman boyutunu göstermektedir (Sanchez vd., 2011: 91).

Panel veri ekonometrisinde dinamik ve statik olmak üzere temel iki yöntem kullanılmaktadır. Zaman boyutunun yatay kesit boyutundan büyük olması halinde ($T > N$) dinamik panel veri analizi kullanılmaktadır. Dinamik panel veri modelleri, içerisinde gecikmeli değişken veya değişkenler bulunduran modellerdir ve ikiye ayrılır. Bunlar otoregresif panel veri modelleri ve dağıtılmış gecikmeli panel veri modelleridir. Bağımlı değişkenlerin gecikmeli değerleri açıklayıcı değişken olarak bulunması durumunda otoregresif panel veri modelleri söz konusudur. Bağımsız değişkenlerin gecikmeli değeri, açıklayıcı değişken olarak bulunmaması halinde ise dağıtılmış gecikmeli panel veri modelleri söz etmek mümkündür (Yerdelen Tatoğlu, 2018: 65). Yatay kesit boyutunun zaman boyutundan büyük olması halinde ($N > T$) statik panel veri analizi kullanılmaktadır. Statik panel veri analizi, bağımlı değişkenin geçmiş, gelecek veya şimdiki değeri açıklayıcı değişken olarak kullanılmadığı analizdir (Taş, 2012: 42). Statik panel veri analizinde sabit etkiler, tesadüfi etkiler ve klasik havuzlanmış model kullanılmaktadır. Havuzlanmış model yatay kesit birimlerinin kendilerine özgü özellikleri bulunmadığında yani homojen olduklarında kullanılmaktadır. Sabit etkiler modeli birime özgü, zamana özgü ve birim veya zamana özgü etkilerin sabit olması halinde kullanılmaktadır. Tesadüfi etki niteliğinde olan modellerde söz konusu etkiler modele hata teriminin bileşeni şeklinde eklenmektedir (Baltagi, 2010: 13-18).

3.4. Ampirik Bulgular

Çalışmada vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemek için kullanılan panel veri regresyon modeli aşağıdaki gibidir:

$$Gini_{it} = \beta_0 + \beta_1 GUAV_{it} + \beta_2 SUAV_{it} + \beta_3 HUAV_{it} + \varepsilon_{it}$$

Burada; β_0 sabit terimi, $\beta_{1,2,3}$ vergilere ilişkin katsayı parametrelerini ve ε_{it} hata terimini göstermektedir. Söz konusu modelde kullanılan değişkenlere ait tanımlayıcı istatistikler Tablo 17’de yer almaktadır.

Tablo 16: Tanımlayıcı İstatistikler

Gözlem Sayısı: 540 Grup Sayısı: 36				
Değişken	Ortalama	Standart Sapma	Minimum	Maximum
Gini	0.3059889	0.0530453	0.226	0.486
GUAV	11.07866	4.809826	3.321	29.124
SUAV	1.943657	1.677855	0.209	10.788
HUAV	10.67246	2.670224	4.239	17.149

Çalışmada zaman boyutunun kısıtlı olmasından dolayı $N > T$ için statik panel veri modelleri tercih edilmiştir. Statik panel veri modellerinden havuzlanmış, sabit etkiler ve tesadüfî etkiler modelleri tahmin edilmiştir. Bu modellerden optimal (uygun) panel veri modeline karar vermek için kullanılan testler ve sonuçları Tablo 17’de özetlenmiştir.

Tablo 17: Panel Veri Modelleri Arasında Seçim Kriterleri

	Test İstatistiği	Olasılık	Hipotezler	Sonuç
F (Chow) Testi	67.40	0.0000	H_0 :Havuzlanmış model geçerlidir. H_1 :Sabit etkiler modeli geçerlidir.	H_0 red: Sabit etkiler geçerli.
Breusch-Pagan Testi	2288.31	0.0000	H_0 :Havuzlanmış model geçerlidir. H_1 :Tesadüfî etkiler modeli geçerlidir.	H_0 red: Tesadüfî etkiler geçerli.
Hausman Testi	21.60	0.0001	H_0 :Tesadüfî etkiler modeli geçerlidir. H_1 :Sabit etkiler modeli geçerlidir.	H_0 red: Sabit etkiler geçerli.

F testi tüm parametrelerin birimlere göre farklılık gösterip göstermediğini test etmektedir (Yerdelen 2018:166). Breusch-Pagan testi, klasik havuz modelinin uygun olup olmadığını tesadüfî etkiler modeline karşı denemek için, klasik havuz modelinin kalıntılarına dayanan Lagrange çarpanı (LM) testidir (Yerdelen Tatoğlu, 2018: 172-173). Panel veri analizinde sabit etkiler modeli sık olarak kullanılmaktadır. Fakat sabit etkiler modeli, tesadüfî etkiler modeline göre daha etkin sonuçlar vermesi durumunda kullanılmaktadır. Bundan dolayı her ikisinin de tutarlı olduğu ancak etkinlik açısından farkın bulunduğu iki model arasında en etkin olanı belirlemek gerekmektedir. Söz konusu etkinlik testi için, bir başka deyişle sabit etkiler ve tesadüfî etkiler modeli arasında seçim yapmak için k serbestlik dereceli ki-kare dağılımına uygun olan Hausman Testi kullanılmaktadır (Baltagi, 2001: 20). Hausman testi; tesadüfî etkiler ve sabit etkiler modellerinin uygulanmasıyla ulaşılan katsayıların aynı olduğunu ifade eden boş hipotezin reddedilmesini ve sabit etkiler modelinin

reddedilememesi, tesadüfi etkiler modelinin daha etkin sonuçlar verdiğini ortaya koymaktadır (Bayraktutan ve Demirtaş, 2011: 9).

Tablo 17’de yer alan bulgular incelendiğinde F testiyle değişkenlerin havuzlanmış model ya da sabit etkiler modeline uygunluğu test edilmiştir. F testi “ H_0 : Havuzlanmış model geçerlidir” veya “ H_1 : Sabit etkiler modeli geçerlidir” hipotezleri için ($P=0.0000 < 0.05$) elde edilen bulgu sonucuna göre %5 anlamlılık düzeyinde H_0 hipotezi reddedilerek H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Breusch-Pagan testi altında kurulan “ H_0 : Havuzlanmış model geçerlidir” veya “ H_1 : Tesadüfi etkiler modeli geçerlidir” hipotezleri için ($P=0.0000 < 0.05$) elde edilen bulgu sonucuna göre %5 anlamlılık düzeyinde H_0 hipotezi reddedilerek H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Uygulanan Hausman testi sonuçlarına göre değişkenlerin tesadüfi etkiler ya da sabit etkiler modeline uygun olup olmadığı test edilmiştir. Elde edilen bulgu ($P=0.0001 < 0.05$) sonucuna göre %5 anlamlılık düzeyinde H_0 hipotezi reddedilerek H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Yapılan test sonuçlarına göre uygun modelin sabit etkiler modeli olduğu ortaya konulmuş ve panel veri modelleri için temel varsayımlar test edilerek Tablo 18’de sonuçları özetlenmiştir.

Tablo 18: Panel Veri Modellerine İlişkin Temel Varsayımlar

Varsayım	Yöntem	Test İstatistiği	Prob(olasılık)	Sonuç
Değişen Varyans	Green’s Wald	39511.36	0.000	Değişen varyans vardır.
Otokorelasyon	Bhargava etc.DW	0.304	-	Otokorelasyon vardır
	Baltagi-Whu LBI	0.497	-	
Yatay Kesitsel Bağımlılık	Frees	6.938	-	Birimler arası korelasyon vardır.

*Bhargava etc. Durbin-Whatson(DW) testi ve Baltagi-Whu LBI testleri için sadece test istatistikleri hesaplanmaktadır.

*Frees testi için %1 anlamlılık düzeyindeki tablo kritik değeri 0.3351’dir.

Tahmin edilen sabit etkiler modelinde değişen varyans sorununun olup olmadığı Green’s Wald testiyle sınanmıştır. Yapılan test sonucuna göre yatay kesit birimleri için hata terimlerinin varyansının sabit olduğunu ifade eden H_0 hipotezi ($P=0.000 < 0.01$) %1 anlamlılık düzeyinde red edilerek modelde değişen varyans problemi olduğu ortaya konulmuştur. Model için diğer bir varsayım olan otokorelasyonun varlığı Bhargava etc. Durbin-Whatson ve Baltagi-Whu LBI testleri ile sınanmıştır. Söz konusu testler için literatürde kritik değerler mevcut olmamasına rağmen hesaplanan test istatistiği 2 değerinden küçük ise modelde otokorelasyon probleminin olduğu yorumu yapılabilmektedir (Yerdelen Tatoğlu, 2018: 226). Kullanılan her iki testte de hesaplanan test istatistiği 2 değerinden çok küçük olduğu için sabit etkiler modelinde otokorelasyon probleminin

olduğu bulgusuna varılmıştır. Panel veri modelleri için son varsayım olan yatay kesit bağımlılığı Frees testi ile sınanmıştır. Frees test istatistiği %1 anlamlılık düzeyinde tablo kritik değerden büyük olduğu (6.938>0.3351) için birimler arası korelasyonun olmadığını kabul eden H_0 hipotezi red edilmektedir. Bu ise modelde yatay kesitsel bağımlılık probleminin olduğunu göstermektedir. Bu bilgiler ışığında sabit etkiler modelinin değişen varyans, otokorelasyon ve yatay kesitsel bağımlılık sorununun olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu sorunların giderilmesi için parametrelere ait standart hataların etkin olmasını sağlayan dirençli tahmin yöntemlerinin kullanılması gerekmektedir. Bu bağlamda değişen varyans, otokorelasyon ve yatay kesit bağımlılığını göz önünde bulunduran Driscoll ve Kraay tahmincisi kullanılarak sabit etkiler modeli tahmin edilmiş ve sonuçları Tablo 19’da verilmiştir.

Tablo 19: Driscoll-Kraay Regresyon Modeli

Driscoll-Kraay Regresyon Modeli			Method: Sabit Etkiler Regresyon			
Gini	Katsayı	Drisc/Kraay Standart Hata	t-istatistiği	P> t	[%95 Güven Aralığı]	
GUAV	-0.0036854	0.0009014	-4.09	0.000	-0.0055154	-0.0018554
SUAV	-0.0024478	0.0013329	-1.84	0.075	-0.0051536	0.000258
HUAV	0.0059663	0.0012529	4.76	0.000	0.0034228	0.0085099
_cons	0.2879003	0.0050923	56.54	0.000	0.2775623	0.2982383
F(3, 35) = 7.56			Prob > F = 0.0005			
R ² = 0.0733						

OECD ülkelerinin 2000-2014 yılları arasındaki verileri kullanılarak oluşturulan modelin nihai olarak yazılmış hali şu şekildedir;

$$Gini = 0.287 - 0.0037GUAV - 0.0024SUAV + 0.0060HUAV$$

Tablo 19’da yer alan tahmin sonuçları incelendiğinde test istatistiği ve olasılık değeri modelin anlamlı olduğunu göstermektedir. Gelir ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin değişkenlerine ve model sabitine ait katsayıların Gini Katsayısı üzerindeki etkilerinin %99 güven düzeyinde anlamlı olduğu tespit edilmiştir. Servet üzerinden alınan vergilerin ise Gini Katsayısı üzerindeki etkisi %90 güven düzeyinde anlamlı bulunmuştur. Ayrıca modelde yer alan gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin Gini Katsayısını %7 oranında (R² =0.0733) açıkladığı görülmektedir.

Model sonuçlarına göre gelir üzerinden alınan vergilerin, Gini Katsayısı üzerinde %1 anlamlılık düzeyinde ($P= 0.000 < 0.01$) istatistiksel olarak anlamlı bir etkiye sahip olduğu bulunmuştur. İncelenen dönemde gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payında meydana gelecek 1 birimlik artış Gini Katsayısında 0.0037 birim azalmaya neden olmaktadır.

Model sonuçlarına göre servet üzerinden alınan vergilerin, Gini Katsayısı üzerinde %10 önem düzeyinde ($P= 0.075 < 0.10$) istatistiksel olarak anlamlı bir etkiye sahip olduğu bulunmuştur. Ele alınan dönemde servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payında meydana gelecek bir birimlik artış Gini Katsayısında 0.0024 birimlik azalmaya yol açmaktadır.

Model sonuçlarına göre harcamalar üzerinden alınan vergilerin, Gini Katsayısı üzerinde %1 anlamlılık düzeyinde ($P= 0.000 < 0.01$) istatistiksel olarak anlamlı bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ele alınan dönemde harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payında meydana gelecek 1 birimlik artış Gini Katsayısında 0.0060 birimlik artışa neden olmaktadır.

Çalışmanın bulgularına göre, gelir ve servet üzerinden alınan vergiler ile Gini Katsayısı arasında negatif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Bir başka deyişle ele alınan dönemde gelir ve servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının artması gelir dağılımı eşitsizliğini azalttığı sonucuna ulaşılabilir. Harcamalar üzerinden alınan vergiler ile Gini Katsayısı arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Dolayısıyla incelenen dönemde harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının artmasının gelir dağılımı eşitsizliğini arttırdığı söylenebilir. Bunlara ek olarak, yapılan bu araştırmaya yönelik elde edilen sonuçlar literatürdeki diğer bilgileri desteklemektedir.

SONUÇ ve ÖNERİLER

Çalışmada OECD ülkeleri için gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi incelenmiştir. Araştırma kapsamında OECD üyesi 36 ülke yer almıştır. Çalışmada tüm değişkenlerin verilerinin mevcut olduğu 2000-2014 dönemi ele alınarak panel veri analizi yöntemi kullanılmıştır. Araştırmada yapılan panel veri analizinde gelir dağılımı göstergesi olarak bağımlı değişken Gini Katsayısı, vergilerin göstergesi olarak bağımsız değişkenler gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı, servet üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH'ya oranı kullanılmıştır. Araştırmanın sonucunda gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin Gini Katsayısını nasıl etkilediğine ilişkin çeşitli sonuçlara ulaşılmıştır.

Çalışmada gelir üzerinden, servet üzerinden ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin Gini Katsayısını %7 oranında ($R^2=0.0733$) açıkladığı görülmüştür. Araştırmanın sonuçları incelendiğinde gelir ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin değişkenlerine ve model sabitine ait katsayıların Gini Katsayısı üzerindeki etkilerinin %99 güven düzeyinde anlamlı olduğu tespit edilmiştir. Servet üzerinden alınan vergilerin ise Gini Katsayısı üzerindeki etkisi %90 güven düzeyinde anlamlı bulunmuştur.

Çalışmanın bulgularına göre, gelir ve servet üzerinden alınan vergiler ile Gini Katsayısı arasında negatif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Diğer bir söyleyişle ele alınan dönemde gelir ve servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının artmasının gelir dağılımı eşitsizliğini azalttığı sonucuna ulaşılmaktadır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler ile Gini Katsayısı arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Dolayısıyla incelenen dönemde harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payının artmasının gelir dağılımı eşitsizliğini arttırdığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Model sonuçlarına göre gelir üzerinden alınan vergilerin, Gini Katsayısı üzerinde %1 anlamlılık düzeyinde ($P= 0.000 < 0.01$) istatistiksel olarak anlamlı bir etkiye sahip olduğu bulunmuştur. Buna göre incelenen dönemde gelir üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payında meydana gelecek 1 birimlik artış Gini Katsayısında 0.0037 birim azalmaya neden olmaktadır. Ayrıca oluşturulan bu modelde gelir üzerinden alınan vergilerin Gini Katsayısı üzerindeki etkisine yönelik elde edilen sonuçlar literatürdeki bilgileri desteklemektedir.

Gelir üzerinden alınan vergilerden Gelir Vergisi, yükümlülerin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate aldığından subjektif karakterli bir vergidir. Yansıtılması oldukça güç olan Gelir Vergisi; her bir OECD ülkesinin vergi sistemindeki uygulamalara göre farklılık oluşturan artan oranlı tarife yapısı, en az geçim indirimi, ayırma kuramı, vergi muafiyeti, istisna ve indirimler gibi çeşitli özelliklere sahiptir. Gelir Vergisinin OECD ülkelerinin çoğunluğunda artan oranlı bir tarife ile hesaplanması vergi yükümlülerinin ödeme gücüne uygun olarak vergilendirilmesini sağlamaktadır. Artan oranlı Gelir Vergisi yatay ve dikey vergi adaletini sağlamaktadır. Bir başka deyişle artan oranlı Gelir Vergisi ile yüksek gelirli vergi yükümlüleri daha yüksek oranda vergilendirilirken, düşük gelirli vergi yükümlüleri daha düşük oranda vergilendirilmektedirler. Dolayısıyla artan oranlı Gelir Vergisi ile alt gelir grupları lehine gelir dağılımı eşitsizliği azaltılmaktadır. Bu bağlamda, Gelir Vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı ne kadar yüksek olursa, gelir dağılımı üzerindeki eşitliği sağlayıcı etkisi de o kadar yüksek olmaktadır.

OECD ülkelerinin bazılarında uygulanmakta olan en az geçim indirimi ile ücretlilerin gelirlerinin belli bir kısmı vergi dışı bırakılarak vergi yükleri azaltılmaktadır. Söz konusu uygulama ile gelir dağılımı eşitsizliği kısmen de olsa azaltılmaktadır. Ancak Türk Vergi Sistemindeki en az geçim indirimi uygulaması sadece ücret gelirlerini kapsamaktadır. OECD ülkelerinin bazılarında ise söz konusu uygulamadan herhangi bir gelir unsurundan kazanç elde eden tüm vergi mükellefleri faydalanmaktadır. Buna göre Türk Vergi Sistemindeki en az geçim indirimi uygulamasının bazı OECD ülkelerinde uygulanan en az geçim indirimi uygulamasına göre daha az avantajlı olduğu söylenebilir.

Ayırma kuramına göre emek geliri elde edenler sermaye geliri elde edenlere göre daha düşük oranda vergilendirilmektedir. Ayırma kuramının OECD ülkelerinin bazılarında tam olarak uygulandığı söylenemeyebilir. Fakat bazı OECD ülkelerinde düşük emek gelirine sahip olanların korunması için Negatif Gelir Vergisi uygulamaları bulunmaktadır. Türk Vergi Sisteminde ise sosyal transfer harcamalarının Negatif Gelir Vergisi uygulaması olduğu söylenebilir. Negatif Gelir Vergisi uygulamalarının gelir dağılımında eşitsizliği azalttığı sonucuna ulaşılabilir.

Gelir üzerinden alınan vergilerden bir diğeri Kurumlar Vergisidir. Bu verginin yükümlüleri Gelir Vergisi yükümlülerine göre ödenecek olan vergiyi daha az tepkiyle karşılamaktadırlar. Dolayısıyla Kurumlar Vergisi Gelir Vergisine göre yükümlülerin psikolojisine daha uygundur. Aynı bir ödeme gücü olan kurumların vergiye tabi tutulmasının gelir dağılımı eşitsizliğini azalttığı söylenebilir. Fakat söz konusu vergiler OECD ülkelerinin bazılarında düz oranlı bazılarında ise artan oranlı bir tarife ile alınmaktadır. Bir ülkede Kurumlar Vergisinin düz oranlı tarife ile alınması ödeme gücüyle doğru orantılı bir vergilemeye imkân vermemektedir. Bu durumun gelir dağılımında eşitsizliği arttırdığı söylenebilir. Dolayısıyla herhangi bir ülkede Kurumlar Vergisinin artan oranlı bir tarife ile alınması gelir dağılımı eşitsizliğinin azaltılmasında faydalı olacaktır.

Model sonuçlarına göre servet üzerinden alınan vergilerin, Gini Katsayısı üzerinde %10 önem düzeyinde ($P= 0.075 < 0.10$) istatistiksel olarak anlamlı bir etkiye sahip olduğu bulunmuştur. Ele alınan dönemde servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payında meydana gelecek bir birimlik artış Gini Katsayısında 0.0024 birimlik azalmaya yol açmaktadır. Bununla birlikte yapılan bu araştırmada servet üzerinden alınan vergilerin Gini Katsayısı üzerindeki etkisine yönelik ulaşılan sonuçlar literatürdeki bilgilerle benzerdir.

Servet üzerinden alınan vergiler; Gelir Vergisinin vergilendirmediği bazı iktisadi değerleri de vergilendirebildiği için gelir dağılımı eşitsizliğinin azaltılmasında Gelir Vergisini tamamlayıcı bir niteliğe sahiptir. Türk Vergi Sisteminde servet üzerinden alınan vergilerin GSYİH içindeki payı OECD ülkelerinin ortalamasına göre oldukça düşüktür. Ancak bu düşüklükte OECD'nin "servet üzerinden alınan vergi" tanımlamasının da etkisi bulunmaktadır. Çünkü OECD'nin "servet üzerinden alınan vergi" tanımlaması Türk Vergi Sistemine göre daha geniş kapsamlıdır. OECD'de finansal işlemler ve sermaye işlemleri üzerindeki vergiler de servet üzerinden alınan vergiler kapsamında yer almaktadır. Dolayısıyla herhangi bir ülke servet üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payını arttırarak gelir eşitsizliğinin azaltılmasına katkıda bulunabilir.

Model sonuçlarına göre harcamalar üzerinden alınan vergilerin, Gini Katsayısı üzerinde %1 anlamlılık düzeyinde ($P= 0.000 < 0.01$) istatistiksel olarak anlamlı bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Söz konusu dönemde harcamalar üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payında meydana gelecek 1 birimlik artış Gini Katsayısında 0.0060 birimlik artışa neden olmaktadır. Buna ek olarak oluşturulan bu modelde harcamalar üzerinden alınan vergilerin Gini Katsayısı üzerindeki etkisine yönelik bulunan sonuçlar literatürdeki bilgilerle uyumludur.

Harcamalar üzerinden alınan vergiler, vergi yükümlüsünün şahsi durumunu dikkate almayan vergilerdir. Fiyat içinde gizli oldukları için mükellefler tarafından hissedilmeyen harcamalar üzerinden alınan vergiler, yükümlü psikolojisine uygundur. Tahsilatının kolay olması ve vergi idaresi ile vergi mükellefi açısından tahsil masrafının bulunmamasından dolayı harcamalar üzerinden alınan vergilerin verimliliği yüksektir. Söz konusu vergiler bu gibi sebeplerden ötürü gelişmekte olan OECD ülkeleri tarafından tercih edilmektedir. Fakat gelir dağılımında adalet açısından bu vergiler, gelir ve servet üzerinden alınan vergilere göre adil olmayan bir yapıya sahiptirler.

Harcamalar üzerinden alınan vergiler alt gelir gruplarının üst gelir gruplarına göre daha fazla vergi ödemelerine neden olduğu için tersine artan oranlılık niteliğine sahip vergilerdir. Dolayısıyla söz konusu vergiler alt gelir grupları aleyhine gelir dağılımı eşitsizliğini arttırmaktadır. Gelir dağılımı eşitsizliğini azaltmak için harcamalar üzerinden alınan vergilerin özelliği olan tersine artan oranlılık özelliği azaltılmalıdır.

Harcamalar üzerinden alınan vergiler gelişmekte olan OECD lkelerinin vergi gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturmaktadır. OECD lkelerindeki genel eğilim harcamalar üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içindeki payını azaltma yönündedir. Bunun için OECD lkeleri vergi sistemlerinde çeşitli reformlar yapmışlardır. Bu lkeler vergi reformlarında adil bir vergi sistemine, mükelleflerde vergi bilinci ve vergi ahlakının geliştirilmesine ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına vurgu yapmışlardır. Türk Vergi Sisteminde de gelişmiş OECD lkelerinde olduğu gibi çeşitli reformlar yapılarak hem vergilemede hem de gelir dağılımında adalet sağlanabilir.

Genel olarak, OECD lkelerinin vergi sistemlerinde elektronik uygulamalar yaygınlaştırılarak kayıt dışı ekonomiyle mücadele edilmelidir. Her bir OECD lkesi vergi tabanını genişleterek gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payını arttırmalıdır. Vergilemede Őeffaflıęı sağlamak için hem OECD vergi istatistikleri hem de her bir ülkenin vergi istatistikleri daha detaylı ve açıklayıcı bir Şekilde düzenli olarak kamuoyuyla paylaşılmalıdır. OECD ye ülkeleri için ödeme gücüne göre artan oranda vergilendirmeye yönelik gelir dağılımında adaleti sağlayacak vergi sistemi oluşturulmalıdır.

OECD lkeleri için vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisine yönelik yapılan bu araştırmada verilerin 2000 ile 2014 yılları arasında sınırlı kalması söz konusu araştırmanın kısıtını oluşturmaktadır. Herhangi bir ülkenin veya farklı ülke gruplarının kapsanan yıl sayıları arttırılarak ya da güncel verilerine ulaşılarak konunun daha iyi analiz edilmesi mümkün olabilir. Ayrıca konunun sadece Türkiye ekonomisi bağlamında analizi farklı bir yöntem kullanılarak veya veri setleri geliştirilerek sağlanabilir.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Acar, İlhan (2015), “Türkiye’de Gelir Dağılımı”, **Hak-İş Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi**, 4 (8), 43-59.
- Akdoğan, Abdurrahman (2017a), **Kamu Maliyesi**, 18. Baskı, İlksan Matbaası Ltd. Şti., Ankara.
- _____ (2017b), **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, 13. Baskı, İlksan Matbaası Ltd. Şti., Ankara.
- Aktan, Coşkun Can (2002), “Türkiye’de Gelir Dağılımında Adaletsizlik Sorunu”, **Yoksullukla Mücadele Stratejileri**, Hak-İş Konfederasyonu Yayınları, Ankara.
- _____ (2018), **Vergileme**, 2. Baskı, Seçkin Yayıncılık Sanayi Ticaret Ltd. Şti., Ankara.
- Aktan Coşkun Can, Dileyici Dilek, Saraç Özgür (2002), **Vergi, Zulüm ve İsyân**, 1. Baskı, Phoenix Yayınevi, Ankara.
- Aktan, Coşkun Can ve Vural, İstiklal Yaşar (2002a), “Gelir Dağılımında Adalet(siz)lik ve Gelir Esit(siz)liği: Terminoloji: Temel Kavramlar ve Ölçüm Yöntemleri”, **Yoksullukla Mücadele Stratejileri**, Hak-İş Konfederasyonu Yayınları, Ankara.
- _____ (2002b), “Makro-Ekonomik Politikalar, Gelir Dağılımı ve Yoksulluk”, **Yoksullukla Mücadele Stratejileri**, Hak-İş Konfederasyonu Yayınları, Ankara.
- Altay Asuman, Eker Aytaç, Sakal Mustafa (1997), **Maliye Politikası: Teori, İlkeler ve Yöntemler**, 2. Baskı, Anadolu Matbaası, İzmir.
- Altınışik, İsa ve Peker, Hasan Sencer (2008), “Eğitim ve Gelir Dağılımı Eşitsizliği”, **Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 10 (15), 101-118.
- Alves, Jose ve Afonso, Antonio (2019), “Tax Structure for Consumption and Income Inequality: An Empirical Assessment”, **Springer Nature İsviçre AG**, (10),337-364.
- Armağan, Ramazan ve Dikmen, Süleyman (2015), “İskandinav Ülkeleri Vergi Sistemleri ve Gelirlerinin Karşılaştırmalı Bir Analizi”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 17 (2), 67-81.
- Arslan, Mehmet (2012), **Türk Vergi Sistemi**, 5. Baskı, Nobel Akademi Yayıncılık Eğitim Danışmanlık Ticaret Ltd. Şti., Bursa.
- Ay, Özgür (2010), **Türkiye’de Vergi Yapısının Gelir Dağılımına Etkisi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Balcı İzgi, Berna ve Alyu, Ebubekir (2018), “Yoksulluk ve Gelir Dağılımı Eşitsizliği: OECD ve AB Ülkeleri Panel Veri Analizi”, **Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 17 (3), 988-996.
- Baltagi, Badi Hani (2001), **Econometric Analysis of Panel Data**, Second Edition, John Wiley and Sons Ltd, England.
- _____ (2005), **Econometric Analysis of Panel Data**, Third Edition, John Wiley and Sons Ltd, England.
- _____ (2010), **Econometric Analysis of Panel Data**, Fourth Edition, John Wiley and Sons Ltd, England.
- Bargain, Olivier ve Callan, Tim (2007), “Analysing the Effects of Tax-Benefit Reforms on Income Distribution: A Decomposition Approach”, **Journal of Economic Inequality Discussion Paper**, 8(1), 1-21.
- Brandt, Nicola ve Paillacar, Rodrigo (2011), “Fiscal Reform for a Stronger Fairer and Cleaner Mexican Economy”, **OECD Economics Department Working Papers**, 904, 1-48.
- Barut, Nuriye (2013), **Türkiye’de Artan Oranlı Vergi Sistemi ve Gelir Dağılımı**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Batirel, Ömer Faruk (2007), **Kamu Maliyesi ve Yönetimi**, Sena Ofset, İstanbul.
- Bayraktutan, Yusuf ve Demirtaş, Işıl (2011), “Gelişmekte Olan Ülkelerde Cari Açığın Belirleyicileri: Panel Veri Analizi”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 22 (2), 1-28.
- Bayramiç, Mehmet Hakan (2006), **Türkiye’de Gelir Dağılımı Sorunu ve Çözümleri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bellù, Lorenzo Giovanni, (2005), “Charting Income Inequality The Lorenz Curve”, **EASYPol Online Resource Materials for Policy Making**, Food and Agriculture Organization of the United Nations, Rome, Italy.
- Bilici, Nurettin (2015), **Türk Vergi Sistemi**, 34. Baskı, Özbaran Ofset, Ankara.
- Bilgiç, Ayşegül (2015), **Türkiye’de Uygulanan Vergilendirme Politikalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri: 1990-2013 Dönemi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bilgili, Yüksel (Ed.) (2017), **Maliye Konu Anlatımı**, Güven Mücellit ve Matbaacılık San. Tic. Ltd. Şti., İstanbul.
- Bouvier, Michel (2014), “Functions of Taxation”, **Les Ateliers De Droit Fiscal**, Paris Sorbonne University, 1-7.

- Canbey Özgüler, Verda (2014), **Gelir, Servet ve Yoksulluk**, 1. Baskı, Cinius Sosyal Matbaası, İstanbul.
- Cano, Liliana (2017), “**Personal Income Tax and Income Inequality in Ecuador Between 2007 and 2011**”, *Cepal Review* , (124), 56-75.
- Cicioğlu, Şükrü (2010), “Türkiye’de 1980 Sonrası Gelir Dağılımının Ekonomi Politikaları ve Krizler Bağlamında Değerlendirilmesi”, **Hak-İş Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi**, 2 (4), 28-49.
- Correa-Caro, Carolina ve Çevik, Serhan (2015), “Growing (Un)Equal: Fiscal Policy and Income Inequality in China and BRIC”, **IMF Working Paper**, 15 (68), 1-25.
- Cural, Mehmet (2009), “OECD Ülkelerinde Gelir Dağılımının 1980 Sonrası Gelişimi ve Eşitsizliği Azaltıcı Müdahaleler”, **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 4(2), 73-97.
- Çalışkan, Şadan (2010), “Türkiye’de Gelir Eşitsizliği ve Yoksulluk”, **Sosyal Siyaset Konferansları**, 2 (59), 89–132.
- Çelebi Kemal, Muter Naci, Sakınç Süreyya (2006), **Kamu Maliyesi**, 2. Baskı, Emek Matbaası, Manisa.
- Çelik, Aziz (2004), “AB Ülkeleri ve Türkiye’de Gelir Eşitsizliği: Piyasa Dağılımı-Yeniden Dağılım”, **Çalışma ve Toplum Dergisi**, (3), 53-91.
- Dabla-Norris Era, Kochhar Kalpana, Ricka Frantisek, Suphaphiphat Nujin, Tsounta Evridiki (2015), “Causes and Consequences of Income Inequality: A Global Perspective”, **International Monetary Fund**, 15 (13), 1-39.
- Delibaş, Ahmet (2017), **Vergi Politikalarının Gelir Dağılımı Üzerine Etkileri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Deloitte (2018), “**Taxation and Investment in Iceland 2018**”, 1-21.
- Demirgil, Bünyamin (2018), “Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Ampirik Bir Çalışma”, **Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 19 (2), 118-131.
- Demiryürek Ürper, Tuba (2018), **Kamu Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Devlet Planlama Teşkilatı (2001), “Gelir Dağılımının İyileştirilmesi ve Yoksullukla Mücadele Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı**, DPT Yayınları, Nr. 2599 - ÖİK: 691, Ankara.
- _____ (2007), “Gelir Dağılımının ve Yoksullukla Mücadele Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, **Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı**, DPT Yayınları, Nr. 2742 - ÖİK: 691, Ankara.

- Doğan, Cem ve Tek Murat (2007), “Türkiye’de Gelir Dağılımının Toplanma Oranı Yöntemiyle Analizi”, **Abant İzzet Baysal Üniversitesi Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi**, 3 (2), 93-119.
- Dolls Mathias, Bargain Olivier, Immervoll Herwig, Neumann Dirk, Peichl Andreas, Pestel Nico, Seigloch Sebastian (2015), “**Tax Policy and Income Inequality in the United States, 1979–2007**”, *Economic Inquiry*, 53 (2), 1061-1085.
- Drucker Lev, Krill Ze’ev, Geva Assaf (2017), “**The Impact of Tax Composition on Income Inequality and Economic Growth**,” (8), 1-36.
- Duman, Mehmet (2014), “Emlak Vergisi ve Belediye Gelirleri İçerisindeki Payı” **Vergi Raporu Dergisi**, (177), 116-128.
- Duncan, Denvil ve Sabirianova Peter, Klara (2012), “**Unequal Inequalities: Do Progressive Taxes Reduce Income Inequality?**”, IZA Institute of Labor Economics Working Paper, 6910, 1-64.
- Edizdoğan Nihat, Gümüş Erhan, Çetinkaya Özhan (2018), **Kamu Maliyesi**, 9. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Eker, Aytaç ve Bülbül, Duran (2013), **Kamu Maliyesi**, Özbaran Ofset Matbaacılık. Ankara.
- Eğilmez, Mahfi (2015), “Krizler Gelir Dağılımını Düzeltiyor”, <http://www.mahfiegilmez.com/2015/09/krizler-gelir-daglimn-duzeltiyor.html> (17.03.2019).
- Gale William, Kearney Melissa, Orszag Peter (2015), “Would a Significant Increase in the Top Income Tax Rate Substantially Alter Income Inequality?” **Economic Studies at Brookings**, September, 1-20.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2018a), “Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (1988-2018)”, https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_70.xls.htm (18.10.2019).
- _____ (2018b), “2018 Yılı Merkezi Yönetim Gelirleri”, https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_21.xls.htm (15.12.2019).
- Hümbelin, Oliver (2018), “Income Redistribution Through Taxation – How Deductions Undermine the Effect of Taxes”, **Bern University of Applied Sciences, Rudolf Farys**, 1-35.
- İslamoğlu, Emel (2017), “Türkiye’de Gelir Dağılımı”, İslamoğlu, Emel ve Özdemir, Çağlar (Ed.), **Gelir Dağılımı ve Yoksulluk**, 2. Baskı içinde (127-141), Seçkin Yayıncılık San. ve Tic. A.Ş., Ankara.
- Karakaş Mesut, Çitçi Haluk, Erdoğan Uğur (2016), “Türkiye’de Motorlu Taşıtlar Vergisine Alternatif Yaklaşımlar”, **Maliye Dergisi**, Temmuz-Aralık, 171, 1-18.

- Karluk, Rıdvan (2014), “**Türkiye Ekonomisi**”, 13. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Karluk, Rıdvan ve Ünal, Umut (2017) “Türkiye Ekonomisinde Yoksulluk, Yolsuzluk ve Gelir Dağılımı İlişkisi”, **Munich Personal Repec Archive**, <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/70118/>.
- Kargı, Nihal (2009), “Bölgesel Kalkınma Yaklaşımlarındaki Gelişmeler ve AB Perspektifi Altında Türkiye'nin Bölgesel Politika Analizi”, **Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi**, 1 (3), 19-40.
- Keshavarzı, Shahrouz (2017), **İran'da Vergi Politikalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri: 1979-2009 Dönemi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kubar, Yeşim (2009), “Bir İktisat Politikası Amacı Olarak Gelir Dağılımı: Türkiye Örneği (1994–2007) Analizi”, **Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 1 (2), 227-246.
- Kürsüz, Tuğba (2010), **Vergilendirmenin Gelir Dağılımına Etkileri ve Türkiye'deki Durumu**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Martorano, Bruno (2016), “**Taxation and Inequality in Developing Countries: Lessons From the Recent Experience of Latin America**”, United Nations University World Institute for Development Economics Research Working Paper, 98, 1-24.
- Mutlu, Devrim Emre (2007), **Vergilendirmenin Gelir Dağılımına Etkisi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Mutlu, Ayşegül ve Çelen, Mustafa (2012). “Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları”, **TÜSİAD Yayınları**, (10), 532.
- Nadaroğlu, Halil (1992), **Kamu Maliyesi Teorisi**, 8. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- OECD (2011), “An Overview of Growing Income Inequalities in OECD Countries: Main Findings”, *Divided We Stand Why Inequality Keeps Rising*, **OECD Publishing**, Paris.
- _____ (2018a), “Revenue Statistics 2018: Tax Revenue Trends in the OECD”, **OECD Publishing**, Paris.
- _____ (2018b), “Revenue Statistics 2018”, **OECD Publishing**, Paris.
- _____ (2019a), “Revenue Statistics - Classification of Taxes, Interpretative Guide and Methodology”, <http://www.oecd.org/fr/ctp/politiques-fiscales/revenue-statistics-methodology-guide-and-classification-system.htm> (14.09.2019).

- _____ (2019b), “Member Countries”, <https://www.oecd.org/about/members-and-partners/> (04.07.2019).
- _____ (2019c), “Tax on Personal Income”, <https://data.oecd.org/tax/tax-on-personal-income.htm#indicator-chart> (14.09.2019).
- _____ (2019d), “Tax on Corporate Profits”, <https://data.oecd.org/tax/tax-on-corporate-profits.htm#indicator-chart> (14.09.2019).
- _____ (2019e), “Social Security Contributions”, <https://data.oecd.org/tax/social-security-contributions.htm#indicator-chart> (14.09.2019).
- _____ (2019f), “Tax on Property”, <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm#indicator-chart> (14.09.2019).
- _____ (2019g), “Tax on Goods and Services”, <https://data.oecd.org/tax/tax-on-goods-and-services.htm#indicator-chart>, (14.09.2019).
- _____ (2019h), “Tax on Payroll”, <https://data.oecd.org/tax/tax-on-payroll.htm#indicator-chart> (15.09.2019).
- _____ (2019i), “Tax Revenue”, <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm> (29.09.2019).
- _____ (2019k), “Tax Revenue Total % of GDP, 2018”, <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm> (01. 12. 2019).
- Oktar, Ateş (2018a), **Vergi Hukuku**, 13. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- _____ (2018b), **Türk Vergi Sistemi**, 2. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Orhaner, Emine (2007), **Kamu Maliyesi**, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Ömür, Özgür Mustafa ve Gerçek, Adnan (2017), “Türkiye ve Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Servet Vergilerinin Karşılaştırılması”, **Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 15 (12), 197-216.
- Öncel Mualla Çağan Nami, Kumrulu Ahmet (2013), **Vergi Hukuku**, 22. Baskı, Turhan Kitabevi Ofset Matbaacılık Tesisleri, Ankara.
- Öner Erdoğan, Mutluer Kamil, Kesik Ahmet (2007), **Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi**, 1. Baskı, Şefik Matbaası, İstanbul.
- Özbilen, Şevki (2010), **Kamu Maliyesi**, Özbaran Ofset Matbaacılık, Ankara.
- Özdemir, Çağlar (2017), “Gelir Eşitsizliği Ölçüm Yöntemleri”, İslamoğlu, Emel ve Özdemir, Çağlar (Ed.), **Gelir Dağılımı ve Yoksulluk**, 2. Baskı içinde (77-110), Seçkin Yayıncılık San. ve Tic. A.Ş., Ankara.
- Öztürk, Nazım ve Göktolga, Z. Gökalp (2010), “Yoksulluk ve Gelir Bölüşümünü Belirlemede Kullanılan Ölçütler”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, 2 (34), 3-25.

- Öztürk, Nazım (2012), **Maliye Politikası**, 1. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Palamut, Mehmet ve Yüce, Mehmet (2001), “Türkiye’de 1980-2000 Döneminde Gerçekleşen Gelir Dağılımının İstenen Vergi ile Eğitim ve Sağlık Harcamaları İlişkisi”, **Türkiye’de 1980 Sonrası Mali Politikalar Türkiye 16. Maliye Sempozyumu**, Antalya, 379-399.
- Pehlivan, Muhammed Seyid (2009), **Gelir Dağılımı Eşitsizliğine Devletin Müdahale Araçları: Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu Örneği**, Sosyal Yardım Uzmanlık Tezi, Ankara.
- Pehlivan, Osman (2008), **Kamu Maliyesi**, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- _____ (2014), **Vergi Hukuku**, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Pınar, Abuzer (2017), **Maliye Politikası**, 9. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Rakıcı, Cemil (2008), **Gelir Dağılımının Düzenlenmesinde Gelir Vergisinin Rolü: Türkiye Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sameti, Majid ve Rafie, Leila (2010), “Interaction of Income Distribution Taxes and Economic Growth (The Case of Iran and Some Selected East Asian Countries)”, **Iranian Economic Reviews**, 14 (25), 67-81.
- Sanchez Benito, Hassan Kabir, Yu Jun-Suk(2011), “Financial Development and Economic Growth: New Evidence From Panel Data”, **The Quarterly Review of Economics and Finance**, 51, 88–104.
- Sarı, Yaşar (2005),“Planlı Kalkınma Dönemlerinden Günümüze Türkiye’deki Gelir Dağılımının Genel Değerlendirmesi”, **Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2 (3), 17-31.
- Serakibi, İzzet Onur (2012), **Türk Vergi Sisteminde Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisinin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sevin, Duygu (2016), **Türkiye’de Gelir Dağılımı ve Vergi Politikaları 1990-2015**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Shkolnikov M. Vladimir, Andreev M. Evgeny, Begun Alexander (2003), “Gini Coefficient as a Table Function: Computation from Discrete Data, Decomposition of Differences and Empirical Examples”, **Max Planck Institute for Demographic Research**, 8 (11), 305-358.
- Solt, Frederick (2019), “**The Standardized World Income Inequality Database, Version 8**” [https://dataverse.harvard.edu/dataset.xhtml?persistentId=doi:10.7910/DVN/LM4OWF\(29.09.2019\)](https://dataverse.harvard.edu/dataset.xhtml?persistentId=doi:10.7910/DVN/LM4OWF(29.09.2019)).

- Stiglitz, Joseph E. (1994), **Kamu Kesimi Ekonomisi**, (Çev. Ömer Faruk Batirel), 2. Baskı, Marmara Üniversitesi Teknik Eğitim Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi, 549, İstanbul.
- Sun, Haishun ve Parikh, Ashok(2001), “Exports, Inward Foreign Direct Investment (FDI) and Regional Economic Growth in China”, **Regional Studies**, 35(3), 187-196.
- Susam, Nazan (2016), **Kamu Maliyesi**, 2. Baskı, Beta Basım A.Ş., İstanbul.
- Şen, Hüseyin ve Sağbaş, İsa (2016), **Vergi Teorisi ve Politikası**, 2. Baskı, Kalkan Matbaacılık Sanayi Ticaret ve Ltd. Şti. Ankara.
- Şener, Orhan (2008), **Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi**, 10. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Şen Önal, Ezgi (2006), **Dolaylı Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şenyüz Doğan, Erdem Metin, Tatlıoğlu İsmail (2013), **Kamu Maliyesi**, 11. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Tanrıverdi, Pınar (2007), **Gelir Dağılımı ve Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerine Etkileri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tarı, Recep (2011), **Ekonometri**, 7. Baskı, Umuttepe Kitabevi, Kocaeli.
- Taş, Nihat (2012), **Ekonomik Değişkenlerin Panel Veri Analizi İle Çözümlemesi**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- T.C. Kalkınma Bakanlığı (2014), “Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, **Onunucu Kalkınma Planı**, Nr. 2896 - ÖİK: 736, Ankara.
- Teyyare, Erdoğan ve Sayaner, Kübra (2018), “Türkiye’de Gelir Eşitsizliğinin Maliye Politikası Araçları ve Kurumsal Faktörler Açısından Analizi ve Çözüm Önerileri”, **Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, (8) 16, 309-334.
- Tokatlıoğlu, Mircan ve Selen Ufuk (2017), **Maliye Politikası**, 2. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Topkaya, Özgür (2017), “Küresel Gelir Dağılımı”, İslamoğlu, Emel ve Özdemir, Çağlar (Ed.), **Gelir Dağılımı ve Yoksulluk**, 2. Baskı içinde (111-126), Seçkin Yayıncılık San. ve Tic. A.Ş., Ankara.
- Turhan, Salih (1998), **Vergi Teorisi ve Politikası**, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- TÜİK (2019a), “Gelir, Yaşam, Tüketim ve Yoksulluk, Eşdeğer Hane Halkı Kullanılabilir Fert Gelirine Göre Sıralı Yüzde 20'lik Gruplar ve Gelir Türlerine Göre Yıllık Fert Gelirinin Dağılımı, 2006-2018”, <http://tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>, (08.03.2019).

- _____ (2019b), “Ulusal Hesaplar, Gayrisafi Yurtiçi Hasıla, İktisadi Faaliyet Kollarına Göre Cari Fiyatlarla, 2006-2018”, <http://tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist> (13.03.2019).
- _____ (2019c), “Gelir, Yaşam, Tüketim ve Yoksulluk, Hane Halkı Kullanılabilir Gelire Göre Bölgesel Gini Katsayısı, 2006-2018”, <http://tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>, (19.03.2019).
- _____ (2019d) "Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması Meta Veri", http://tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1011 (12.10.2019).
- _____ (2019e), “Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması”, <http://tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>, (15.03.2019).
- Türk, İsmail (2010), **Kamu Maliyesi**, 8. Baskı, Turhan Kitabevi Ofset Matbacılık Tesisleri, Ankara.
- _____ (2011), **Maliye Politikası**, Amaçlar, Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri, 24. Baskı, Turhan Kitabevi Ofset Matbacılık Tesisleri, Ankara.
- Türkiye Cumhuriyeti Anayasası (1982), **T.C. Resmi Gazete**, 17863, (18.10.1982).
- Türkiye Vakıflar Bankası Türk Anonim Ortaklığı (2007), “**Küreselleşme Sürecinde Dünya ve Türkiye Ekonomisinde Sektörel Yapıdaki Dönüşüm Üzerine Bir İnceleme**”, Türkiye Vakıflar Bankası, Hazine Başkanlığı, Ekonomik Araştırmalar Müdürlüğü, Sektör Araştırmaları, Eylül.
- Uluatam, Özhan (2014), **Kamu Maliyesi**, 13. Baskı, İmaj Yayınevi, Ankara.
- Ulusoy, Ahmet (2018), **Maliye Politikası**, 10. Baskı, Oğul Matbacılık, Kocaeli.
- Uysal, Yaşar (2007), “Gelir Dağılımı Türleri Arasındaki İlişkiler Bağlamında Gelir Dağılımının Düzenlenmesine Yönelik Öneriler”, **Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Nisan- Haziran, 9 (2), 248-292.
- Uzunyılmaz, Çağatay (2019), **Vergi ve Gelir Dağılımı Arasındaki İlişki: Türkiye Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Vazquez Jorge Martinez, Vuloviç Violeta, Moreno Dodson Blanca (2012), “The Impact of Tax and Expenditure Policies on Income Distribution: Evidence From a Large Panel of Countries”, **Review of Public Economics**, (200) 4, 95-130.
- Yerdelen Tatoğlu, Ferda (2018), **Panel Veri Ekonometrisi Stata Uygulamalı**, 4. Baskı, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Yüce, Mehmet (2002), “Türkiye’de Gelir Dağılımı Bozukluğunun İzlenen Kamu Gelir ve Harcama Politikaları ile Bağlantısı”, **Bilgi Türk Dünyası Sosyal Bilimler Dergisi**, (23), 1-38.

Yüce Mehmet, Gerçek Adnan, Şenyüz Doğan (2013a), **Vergi Hukuku**, 4. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.

_____ (2013b), **Türk Vergi Sistemi**, 10. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (1960), **T. C. Resmî Gazete**, 10700, (06.01.1961).

197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (1963), **T. C. Resmî Gazete**, 11342, (23.02.1963).

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (1961), **T. C. Resmî Gazete**, 10705, (12.01.1961).

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu (1970), **T. C. Resmî Gazete**, 13576, (11.08.1970).

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (2006), **T. C. Resmî Gazete**, 262205, (21.06.2006).

5602 Sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun (2007), **T. C. Resmî Gazete**, 26469, (21.03.2007).

6473 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (1984), **T. C. Resmî Gazete**, 18563, (02.11.1984).

6802 Sayılı Gider Vergileri Kanunu (1956), **T. C. Resmî Gazete**, 9362, (23.07.1956).

7061 Sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2017), **T. C. Resmî Gazete**, 30261, (28.11.2017).

7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (1959), **T. C. Resmî Gazete**, 10231, (15.06.1959).

ÖZGEÇMİŞ

Nazlı DEMİRTAŞ, 21.04.1994 tarihinde Tokat İli Niksar İlçesi'nde doğdu. 2005 yılında Gözpınar İlkokulu'nu; 2008 yılında Gökçeli Ortaokulu'nu; 2012 yılında Niksar Danişmend Gazi Lisesi'ni; 2016 yılında da Karadeniz Teknik Üniversitesi – İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü'nü bitirdi. 2016 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalında yüksek lisans programına başladı.

DEMİRTAŞ, bekâr olup İngilizce bilmektedir.

