

**DOLAYLI VERGİLERİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ  
ETKİSİ: TÜRKİYE ANALİZİ**

**Pamukkale Üniversitesi  
Sosyal Bilimler Enstitüsü  
Dönem Projesi  
Maliye Ana Bilim Dalı  
Maliye Tezsiz Yüksek Lisans Programı**

---

**Serhan ÇOBAN**

**DANIŞMAN: DOÇ. DR. Sevinç YARAŞIR TULUMCE**

**OCAK-2019  
DENİZLİ**

## ÖNSÖZ

Bu çalışmanın gerçekleştirilmesinde, değerli bilgilerini benimle paylaşan, kıymetli zamanını benim hazırladığım bitirme projesine ayırıp değerlendiren, kendisine ne zaman danışsam bana zamanını ayırıp sabırla ve büyük bir ilgiyle bana faydalı olabilmek için elinden geleninin fazlasını sunan, projenin yazılması esnasında yanına çekinmeden gidebildiğim, güler yüzünü, samimiyetini ve sabrını benden esirgemeyen danışman hocam Doç. Dr. Sevinç YARAŞIR TÜLÜMCE'ye teşekkürü bir borç biliyor ve şükranlarımı sunuyorum. Yüksek lisans eğitimim sürecinde desteklerini benden esirgemeyen kıymetli patronum, hocam, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Süleyman ERTÜRK'e yine çalışmamda konu, kaynak ve yöntem açısından bana sürekli yol gösteren ve gelecekteki hayatımda çok daha başarılı olacağıma inanan kıymetli abim Serkan GÖKER'e, okul hayatım boyunca benden desteklerini esirgemeyen, akademik gelişimime katkı sağlayan tüm hocalarıma, arkadaşlarıma sonsuz teşekkürlerimi ve saygılarımı sunuyorum.

## ÖZET

### DOLAYLI VERGİLERİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: TÜRKİYE ANALİZİ

ÇOBAN, Serhan

Dönem Projesi

Maliye ABD

Maliye Programı

Tez Yöneticisi: Doç. Dr. Sevinç YARAŞIR TÜLÜMCE

Ocak 2019, ix+43 Sayfa

Devletin ekonomiye müdahale nedenleri arasında gelir dağılımında adaleti sağlama yer almaktadır. Bu amaca ulaşmak için karar alıcılar vergi politikalarını kullanmaktadırlar. Vergiler ise dolaysız ve dolaylı olarak tasnif edilmektedir. Bu tasnif özellikle gelir dağılımı açısından önemlidir. Dolaysız vergilerin dolaylı vergilere göre gelir dağılımında daha etkin olduğu bilinmektedir. Ancak gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilerin payı ekonomik büyüme amacına hizmet ettiği için daha yüksektir. Türkiye’de de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı daha yüksektir.

Çalışmanın amacı Türkiye’de dolaylı vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisinin analizidir. Çalışmada vergiler ve gelir dağılımı kavramı ele alındıktan sonra, Türkiye’de dolaylı vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi rakamlarla analiz edilmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi, Dolaylı Vergiler, Gelir Dağılımı

**ABSTRACT****INFLUENCE ON INCOME DISTRIBUTION OF INDIRECT TAX: ANALYSIS  
OF TURKEY**

ÇOBAN, Serhan

Term Project

Public Finance Department

Public Finance Program

Supervisor: Assoc. Prof. Sevinç YARAŞIR TÜLÜMCE

January 2019, ix+43 Page

**Among the reasons of the government's intervention in the economy is included the provision of justice in income distribution. To achieve this goal, decision makers use tax policies. Taxes are classified as directly and indirectly. This classification is important especially in terms of income distribution. It is known that direct taxes are more effective in distribution of income than indirect taxes. However, the share of indirect taxes in developing countries is higher because it serves the purpose of economic growth. Also, the share of indirect taxes in total tax revenue is higher in Turkey.**

**The aim of this study is to analyze the impact of indirect taxes on the income distribution in Turkey. In this study, after discussing taxes and the concept of income distribution, with the figures of indirect taxes in Turkey are analyzed the impact on income distribution.**

**Keywords:** Taxes, Indirect Taxes, Distribution Income

## İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	i
ÖZET.....	ii
ABSTRACT.....	iii
İÇİNDEKİLER.....	iv
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	vi
TABLolar DİZİNİ.....	vii
GRAFİKLER DİZİNİ.....	viii
KISALTMALAR DİZİNİ.....	ix
GİRİŞ .....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### VERGİ TEORİSİNE GENEL BİR BAKIŞ VE DOLAYLI VERGİLER

1.1. Verginin Tanımı ve Kavramı.....	3
1.2. Verginin Fonksiyonları.....	3
1.2.1. Verginin Mali Fonksiyonu.....	3
1.2.2. Verginin İktisadi Fonksiyonu.....	4
1.2.3. Verginin Sosyal Fonksiyonu.....	4
1.3. Vergilerin Ayrımı: Dolaylı/Dolaysız .....	4
1.3.1. Yansıma.....	5
1.3.2. Ödeme gücü Kriteri.....	6
1.3.3. Belirlilik Kriteri .....	6
1.4. Dolaylı Vergiler ve Dolaylı Vergilere Bakış .....	7
1.5. Dolaylı Vergi Türleri.....	9
1.5.1. Genel Satış Vergileri.....	9
1.5.1.1. Yayılı Satış Vergileri.....	9
1.5.1.2. Toplu Satış Vergileri.....	10
1.5.1.3. Katma Değer Vergisi.....	10
1.5.2. Özel Satış Vergisi.....	11
1.5.2.1. Özel Tüketim Vergileri.....	12
1.5.2.2. Gümrük Vergileri.....	12

## İKİNCİ BÖLÜM

### GELİR DAĞILIMI VE VERGİLERLE İLİŞKİSİ

2.1. Gelir Dağılım Kavramı.....	14
2.2. Gelir Dağılımı Türleri.....	14
2.2.1. Fonksiyonel Gelir Dağılımı.....	14
2.2.2. Sektörel Gelir Dağılımı.....	15
2.2.3. Bölgesel Gelir Dağılımı.....	15
2.2.4. Kişisel Gelir Dağılımı.....	15
2.3. Gelir Dağılımı Eşitsizliklerinin Ölçümü.....	16
2.3.1. Lorenz Eğrisi.....	16
2.3.2. Gini Katsayısı.....	17
2.4. Gelir Dağılımı ve Vergilerle İlişkisi.....	18
2.4.1 Dolaysız Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi.....	20
2.4.2 Dolaylı Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi.....	23

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **TÜRKİYE’DE DOLAYLI VERGİLERİN GELİR DAĞILIMI**

### **ÜZERİNDEKİ ETKİSİ**

3.1. Türkiye’de Vergi Yüküne Bakış .....	26
3.2. Türkiye’de Dolaylı Vergilerin Gelişimi.....	27
3.3. Türkiye’de Gelir Dağılımı ve Tüketim Harcamaları.....	31
3.3.1. Türkiye’deki Gelir Dağılımının Görünümü.....	32
3.3.2. Türkiye’de Tüketim Harcamaları Profili.....	34
<b>SONUÇ</b> .....	38
<b>KAYNAKÇA</b> .....	40
<b>ÖZGEÇMİŞ</b> .....	43

**ŞEKİLLER DİZİNİ**

	Sayfa
<b>Şekil 2. 1:</b> Lorenz Eğrisi.....	17

**TABLolar DİZİNİ**

Sayfa

<b>Tablo 1.1:</b> Vergilerin Ayrımı .....	7
<b>Tablo 2.1:</b> Seçilmiş Ülkelerde Gini Katsayıları.....	18
<b>Tablo 3.1:</b> GSYH, Genel Bütçe Vergi Gelirleri ve Vergi Yüğü.....	27
<b>Tablo 3.2:</b> Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatının Yüzde Dağılımı ( 1980-2017)....	29
<b>Tablo 3.3:</b> Türkiye'de Gelir Dağılımı (2015–2016).....	32
<b>Tablo 3.4:</b> Gelir Türlerine Göre Gelirin Dağılımı (2016 ).....	34
<b>Tablo 3.5:</b> Tüketim Harcamalarının Yıllar İtibariyle Dağılımı.....	35
<b>Tablo 3.6:</b> Gelire Göre Tüketim Harcamalarının Yüzdalık Dağılımı ( 2016 ).....	36



**GRAFİK DİZİNİ**

Sayfa

<b>Grafik 3.1: 2017 Yılı ÖTV Gelirlerinin Dağılımı .....</b>	<b>30</b>
--	-----------

**KISALTMALAR DİZİNİ**

KDV	Katma Değer Vergisi
KV	Kurumlar Vergisi
MTV	Motorlu Taşıtlar Vergisi
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
TÜSİAD	Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği

## GİRİŞ

İktisadi koşulların değişmesi ve ekollerin yeni gereklere yaklaşımı çerçevesinde devletin ekonomiye müdahale alanları da genişlemektedir. Devletin asli olan kamu hizmetlerini sunma fonksiyonu yanında ekonomik istikrarı sağlama, kalkınma ve büyüme hedefini gerçekleştirme, bölgesel dengesizlikleri giderme ve gelir dağılımında adaleti sağlama gibi amaçları söz konusudur. Ancak sayılan maliye politikası amaçlarını çeşitli araçları kullanırken devlet, bu amaçlar arasında çatışmalarla da karşılaşmaktadır. Bilinen bir çatışma da kalkınmayı gerçekleştirme ile gelir dağılımında adaleti sağlama arasında meydana gelmektedir. Kalkınma amacını gerçekleştirmek isteyen ülkelerde genellikle tasarrufların artırılarak yatırımlara dönüştürülmesi ve üst gelir grubunda yer alan kişi ve grupların çeşitli avantajlardan yararlandırılması gibi politikalar benimsenmektedir. Öte yandan ise üst gelir grubuna sağlanan söz konusu avantajlarla gelir dağılımında eşitsizlikler gündeme gelebilmektedir.

Günümüzde bilindiği üzere kamu gelirlerinin içerisinde en büyük pay vergilere aittir. Devlet, sürekli artış gösteren harcamalarını finanse etmek için vergi gelirlerini de sürekli artırmaktadır. Devletin egemenlik hakkına dayanarak kişi ve kurumlardan karşılıksız ve cebri olarak aldığı ekonomik bir değer olan vergi; gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınmaktadır. Literatürde gelir ve servet üzerinden alınan vergiler dolaysız; harcamalar üzerinden alınan vergiler ise dolaylı vergiler olarak anılmaktadır.

Gelişmiş ülkelerde vergi gelirlerinin içerisinde dolaysız vergiler ağırlıkta iken gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler ağırlıktadır. Bunun çeşitli nedenleri söz konusudur. Birinci neden olarak gelişmekte olan ülkelerdeki tasarruf düzeyinin düşük olması gösterilmektedir. Ekonomik büyümenin en önemli unsurunu tasarruflar oluşturmaktadır. Özellikle gelişmekte olan ülkeler, ekonomik büyümelerini gerçekleştirmek için tasarruflarını artırmak zorundadır. Tasarrufları artırmak için ise gelir ve servetin yeterince vergilendirilememesi, harcamalar üzerinden alınan vergileri ön plana çıkarmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergilerin yüksek olması öncelikle kişilerin tasarruflarını azaltacağından büyüme amacını negatif etkileyebilmektedir. Tüketim vergileri ise büyüme amacını diğer deyişle tasarrufları dolaysız vergilerin yarattığı olumsuz etkiler kadar kötü etkilememektedir. Bu sebeptendir ki; gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilerin payı % 70 seviyesine ulaşmış durumdadır. Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Gümrük Vergisi ve Banka Sigorta Muamele Vergisi en yaygın olarak kullanılan dolaylı vergilerdir. Gelişmekte olan

lkelerde dolaylı vergilerin payının yüksek olmasının diğer nedeni ise devletin vergi toplama ihtiyacını dolaylı vergiler lehine belirlemesidir. Dolaylı vergilerin mali anestezi etkisi ve vergi tahsilinin kolay olması gibi faktörler dolaylı vergileri ön plana çıkarabilmektedir. Dolayısıyla bir ülkede dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının yksekligi ülkenin gelişmişlik düzeyi, ekonomik büyümesi, vergi sisteminin işleyişi, vergi toplama ihtiyacının seviyesi, gelir ve servetin ödeme gücünü tam kavrayamaması ve kayıt dışılık olgusu gibi birçok etken ile ilişkilendirilmektedir. Ancak gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler ağırlıklı bir vergi politikası uygulanmasının ilk akla getireceği sorunsal, bu durumun gelir dağılımı üzerinde nasıl bir etki yaratacağıdır.

Gelir dağılımı, ülkede yaratılan milli gelirin kişiler veya üretim faktörleri arasındaki bölüşümüdür. Ama bu bölüşüm piyasada adil bir şekilde gerçekleşmemektedir. Bu nedenle devlet harcama ve gelir politikaları ile gelirin yeniden dağılımını sağlayarak, gelir dağılımında adaleti sağlama amacına hizmet etmektedir. Ancak, toplumun yapısı ile ülkede uygulanan mali ve ekonomik politikalar gelir dağılımı adaletsizliğini bazı durumlarda azaltmanın aksine artırabilmektedir. Tasarruf birikimini artırmak ya da diğer amaçlar için gelir ve servet yerine harcamaların vergilendirilmesi ve harcama vergilerinin kolayca yansıtılabilmesi gelir düzeyi düşük olan kesimlerin vergi yükünü daha da yükseltmektedir. Dolayısıyla toplumda eşit olmayan gelir dağılımı, dolaylı vergilerin ağırlaştırılarak düşük gelirliler aleyhine dönmesi ile adaletsiz bir hale bürünmektedir.

Bu alışmada, Türkiye’de dolaylı vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi incelenmektedir. Bu amaçla, birinci bölümde vergi teorisine genel bir bakış ile dolaylı vergilerin çeşitlerine değinilmektedir. Bu kısımda vergi kavramı, verginin fonksiyonları ve vergilerin ayrımı ile ilgili genel bilgiler yer almaktadır. Çalışmanın ikinci bölümünde gelir dağılımı ve vergi ilişkisi çatısı altında; gelir dağılımı türleri ve ölçütlerinden bahsedilerek, dolaylı ve dolaysız vergiler baz alınarak gelir dağılımı üzerindeki etkisi irdelenmektedir. Çalışmanın son kısmında ise Türkiye’de vergi yüküne değinilerek, ülkemizde dolaylı vergilerin gelişimi ve gelir dağılımı üzerinde yarattığı etkiler rakamsal analizlerle ortaya konulmaktadır.

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **VERGİ TEORİSİNE GENEL BİR BAKIŞ VE DOLAYLI VERGİLER**

#### **1.1. Verginin Tanımı ve Kavramı**

Vergi, kamu hizmetlerini karşılamak amacıyla, kişilerden ve kuruluşlardan kanun yoluyla toplanan paralardır. Vergi anayasamızda yer alan ve herkesin ödeme gücüne göre ödemekle yükümlü olduğu bir görevdir. Daha detaylı tanım yapılacak olursa; vergi devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının, mali ve mali olmayan görevlerini gerçekleştirebilmeleri amacıyla, gerçek ve tüzel kişilerden; cebren, karşılıksız olarak ve egemenlik gücüne dayanarak aldığı para şeklindeki iktisadi değerlerdir (Akdoğan, 2011:122). Bu tanım, verginin temel özelliklerini ortaya koymaktadır.

- Vergi, devlet ve devleti temsil eden kamu kuruluşları ile mahalli idareler tarafından alınmaktadır.
- Vergi, devletin mali ve mali olmayan görevlerini yerine getirmek amacıyla yaptığı kamu harcamalarını finanse etmek için alınır.
- Vergi, zorunlu ve karşılıksız olarak toplum bireyleri ve kurumları üzerine salınmaktadır.
- Vergi, nakdi olarak alınan iktisadi bir değerdir.

#### **1.2. Verginin Fonksiyonları**

Devletin, günümüzde ekonomiye müdahale nedenleri söz konusudur. Bu amaçlar arasında ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik büyümeyi gerçekleştirmek, gelir dağılımında adaleti düzenlemek, bölgesel dengesizlikleri gidermek ve kaynak dağılımında etkinliğe ulaşmak vs. yer almaktadır. Devlet söz konusu amaçlara maliye politikası araçlarıyla ulaşmaya çalışmaktadır. Bu araçlardan birisi de vergilerdir. Vergilerin mali ve mali olmayan görevleri bulunmaktadır. Verginin temel amacı, devletin mali görevlerini yerine getirmektir. Fakat, mali amaç yanında iktisadi ve sosyal amaçları da mali olmayan amaçları olarak literatürde yer almaktadır.

##### **1.2.1. Verginin Mali Fonksiyonu**

Verginin mali fonksiyonu; devletin, devlet olma özelliğinden kaynaklanan görevlerini yerine getirebilmesi için ihtiyaç duyduğu finansman kaynağını sağlamaktır

(Pehlivan, 2006:105). Bu görevler, tam kamusal mal olarak nitelendirilen milli savunma, adalet, diplomasi gibi görevlerdir. Klasik iktisatçılar, devletin sadece bu amaçları yerine getirmek için vergi toplamasını, verginin tarafsız olmasını ve devletin ekonomiye müdahale etmemesi gerektiğini savunmaktadırlar. Kısaca verginin mali fonksiyonu ile kamusal hizmetlerin finansmanı için gelir elde etmek ifade edilmektedir.

### **1.2.2. Verginin İktisadi Fonksiyonu**

1929 yılında meydana gelen Büyük Buhran, Klasik İktisat uygulamalarının terk edilmesine ve Keynesyen İktisat'ın doğmasına yol açmıştır. Keynes, 1936 yılında yazdığı "İstihdam, Faiz ve Paranın Genel Teorisi" adlı eserinde, durgunluğun temel sebebinin efektif talep yetersizliği olduğunu ve bu talep yetersizliğini gidermek için devletin ekonomiye müdahalesiyle ekonomik istikrarın gerçekleşeceğini belirtmektedir. Ekonomik istikrardan kasıt ise; tam istihdam, fiyat istikrarı, ödemeler bilançosunda denge ve makul bir büyüme oranıdır. Keynes'e göre, ekonomi her zaman tam istihdamda dengede değildir. Ekonomi eksik istihdamda da dengeye gelebilmektedir. Eksik istihdam dengesini tam istihdam denge noktasına taşıyabilme için devletin ekonomiye müdahalesi şarttır. Müdahale ise eksik istihdamı neden olan yetersiz toplam talep düzeyini artıracak genişletici maliye politikasıdır (pump priming-emme basma tulumba). Keynesyen devlet anlayışındaki temel amaç ekonomik dengenin sağlanması için ekonomiye müdahale etmektir. Dolayısıyla verginin iktisadi fonksiyonundan kasıt, ekonominin durgunluk dönemlerinde vergilerin azaltılması, enflasyon dönemlerinde ise artırılarak ekonomik istikrar fonksiyonunun yerine getirilmesi yanında ekonomik büyümenin sağlanmasında da vergilerin araç olarak kullanılmasıdır.

### **1.2.3. Verginin Sosyal Fonksiyonu**

Verginin sosyal fonksiyonu, toplum bireyleri arasında adil bir biçimde dağılmayan gelire devletin müdahale etmesidir. Dolayısıyla vergilerin sosyal amacının altında gelir dağılımında adaleti sağlamada vergilerin üstlendiği fonksiyon aklı gelmektedir. Bu durumda devlet yüksek gelir gruplarından topladığı vergileri, transfer harcamaları yoluyla düşük gelir gruplarına aktararak gelir dağılımında adaletsizliği ortadan kaldırmak için müdahalelerde bulunmaktadır.

### **1.3. Vergilerin Ayrımı: Dolaylı/Dolaysız**

Devletin ekonomideki ağırlığının artışıyla beraber kamu harcamalarını finanse etmek için alınan vergiler hem artış göstermiş hem de çeşitlenmiştir. Vergiler değişik

biçimlerde ayrıma tabi tutulmakla birlikte esas olarak konularına ve dolaysız/dolaylı vergiler olmalarına göre sınıflandırılmaktadır. Bunlar arasında yaygın olarak kullanılan sınıflandırma ise dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde olan ayırmadır. Konularına göre vergiler ise gelir, harcama ve servet üzerinden alınan vergiler olarak karşımıza çıkmaktadır. Öte yandan literatürde gelir ve servet üzerinden alınan vergiler dolaysız; harcamalar üzerinden alınan vergiler ise dolaylı vergiler olarak anılmaktadır. Bu açıdan dolaylı vergiler uygulamada üretim vergilerini, muamele vergilerini, tüketim vergilerini ya da mal ve hizmet vergilerini akla getirmektedir. Bir malın, eşyanın veya değer bir kişiden başkasına devri ya da bir hizmetin satışı ya da ifası dolaylı vergilerin konusuna girmektedir. Dolaylı ve dolaysız vergi ayırımında temel bazı kriterler bulunmaktadır. Bunlar arasında yansıma, ödeme gücü ve belirlilik yer almaktadır (Mutlu ve Çelen, 2012: 17).

### **1.3.1. Yansıma**

Verginin yansıması, kanuni mükellefi tarafından ödenen bir verginin fiyat mekanizması aracılığı ile, kısmen veya tamamen üçüncü şahıslara arz ve talep koşullarından yararlanarak ileriye ve geriye olmak üzere aktarılmasıdır (Erdem vd, 2013: 114). Yansıma genellikle birbirini izleyen aşamalarda gerçekleşmektedir. Bu aşamalar arasında verginin ödenmesi, vurgusu, devretmesi ve yayılması ile yerleşmesi yer almaktadır. Verginin ödenmesi verginin yansımasında ilk aşama olarak yer almaktadır. Yansımanın gerçekleşmesi için verginin ödenmiş olması gerekmektedir. Verginin vurgusu aşamasında vergi ödendikten sonra vergi mükellefinin vergi ödenmesinden dolayı üzerinde hissettiği psikolojik baskı hakimdir. Verginin yansıması, verginin vurgu etkisinin bir sonucudur. Vergiyi devretme ve verginin yayılması aşaması ise üzerine vergi yükünün devredildiği kişi yine fiyat mekanizması aracılığı ile bu yükü başkalarına, onlar da diğerlerine parça parça devretme yönüne gitmeleriyle oluşan durumu ifade etmektedir. Verginin yerleşmesi aşamasında ise diğer bir birey üzerine yeni transfer ümidi bulunmaksızın "vergi yükü" son mükellefte kalmaktadır. Kendisine intikal eden vergi yükünü başkasına devredemeyip üzerinde taşıyan kimseye verginin hamili yada taşıyıcısı denilmektedir (Devrim, 1996: 192). Dolayısıyla vergiyi ödeyen mükellefler ödedikleri vergileri arz-talep ve fiyat mekanizmasından yararlanarak tüketicilere doğru yansıtmaktadırlar. Fiyatın içerisinde yer alan dolaylı vergiler de fiyat yoluyla aktarma da kolay olmaktadır. Bu sebeptendir ki; dolaylı vergiler dolaysız

vergilere göre daha kolay yansımakta ve iki vergiyi ayırıcı bir özellik olarak yansıma karşımıza çıkmaktadır.

### **1.3.2. Ödeme Gücü Kriteri**

Ödeme gücü kriterleri arasında artan oranlılık, muafiyet ve istisnalar, en az geçim indirimi ve ayırma kuramı gibi ölçütler yer almaktadır. Bu tekniklerin uygulandığı vergiler ise genellikle dolaysız vergiler olup, mükellefin ödeme gücünü iyi kavramaktadırlar. Bu durumda dolaysız vergilerin vergi adaletini gerçekleştirmede daha çok hizmet ettiği söylenebilmektedir. Dolaylı vergiler ise mükellefin şahsi durumunu dikkate almadıkları için adaleti sağlamadan uzak kalabilmektedir (Mutlu ve Çelen, 2012: 17).

### **1.3.3. Belirlilik Kriteri**

Dolaylı vergilerde belirlilikten bahsetmek zordur. Dolaysız vergilerde ise mükellef önceden belli olmaktadır. Dolaysız vergiler belli aralıklarla her yıl tarh ve tahakkuk ettirilmektedir. Aksine dolaylı vergilerde mal ve hizmeti tüketmek sonucunda mükellefiyet doğmaktadır. Bu vergilerde ise düzenlilik yoktur. Verginin tahakkuku vergiyi doğuran olayın ortaya çıkmasına bağlı olmaktadır. Belirlilik ölçütü bu sebeple dolaylı ve dolaysız vergiler arasında bir ayırıcı kriterdir (Falay vd, 2006: 196).

Tablo 1.1'de konularına ve dolaylı/dolaysız vergi ayırımına ilişkin detaylar yer almaktadır.



**Tablo 1.1. Vergilerin Ayrımı**

<b>Gelir, Servet ve Harcama Vergileri</b>	<b>Dolaysız - Dolaylı Vergiler</b>
1- Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	1- Dolaysız Vergiler
• Gelir Vergisi	• Gelir Vergisi
• Kurumlar Vergisi	• Kurumlar Vergisi
2- Servet Üzerinden Alınan Vergiler	• Emlak Vergisi
• Emlak Vergisi	• Motorlu Taşıtlar Vergisi
• Motorlu Taşıtlar Vergisi	• Veraset ve İntikal Vergisi
• Veraset ve İntikal Vergisi	2- Dolaylı Vergiler
3- Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler	• Genel Satış Vergileri
• Genel Satış Vergileri	Yayılı Satış Vergileri
Yayılı Satış Vergileri	Toplu Satış Vergileri
Toplu Satış Vergileri	Katma Değer Vergisi
Katma Değer Vergisi	• Özel Satış Vergileri
• Özel Satış Vergileri	Özel Tüketim Vergisi
Özel Tüketim Vergisi	Gümrük Vergisi
Gümrük Vergisi	

#### **1.4. Dolaylı Vergiler ve Dolaylı Vergilere Bakış**

Vergi ödeme gücünün göstergeleri gelir, servet ve harcamalardır. Kişiler, gelirlerinin yalnızca tasarruf ettikleri kısmından değil, harcadıkları kısmından da fayda elde ederler (Şener, 2001:267). Dolaysız vergiler birey veya hanehalkı gelirleri üzerinden alınırken, dolaylı vergiler harcamalar üzerinden alınmaktadır.

Vergi ödeme gücünün en iyi göstergesi gelir olmakla birlikte, gerek vergi ödeme gücünün niteliklerinden doğan ve gerekse verginin uygulanması bakımından içerisinde bulunulan idari, mali, siyasi ve ekonomik koşullar, sadece gelirin esas alınmasını yetersiz kılmaktadır (Akdoğan, 2011: 276). Gelir ve servetin ödeme gücünü tam olarak kavrayamaması, harcamalardan alınan vergileri ön plana çıkartmaktadır.

Mükelleflerin beyanına dayalı olan gelir ve servet vergilerindeki indirim, istisna ve muafiyetler ile vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı vergi matrahını aşındırarak vergi erozyonuna sebep olmaktadır. Gelir ve servetin harcanma aşamasında alınan ve vergi ödeme gücünü kavrayan dolaylı vergiler bu sebeple vergi sistemleri içerisindeki

mali fonksiyonlarının yanında telafi edici bir fonksiyon da üstlenmektedirler (Nadaroğlu, 1983: 423).

Dolaylı vergiler, kişilerin ödeme güçlerini ve ailevi durumlarını dikkate almayan gayrişahsi ve objektif vergilerdir. Dolaysız vergiler gibi indirim, istisna ve muafiyetlere yer vermeyen dolaylı vergiler vergi adaletine bu sebeple ters düşmektedir. Gayri şahsi vergiler, mükelleflerin kişisel durumunu, ailevi durumunu dikkate alan diğer bir ifade ile kişinin evli ya da bekar oluşunu, çocuklarının olup olmadığını, sakatlık halini ve buna benzer durumları dikkate alan vergileri ifade etmektedir. Dolaylı vergilerde bu durum söz konusu olmamaktadır. Bu sebeple de gelir dağılımında adaleti zedeleyen bir yapı sergilemektedir. Dolaylı vergiler ayrıca artan oranlılık içermemektedir. Artan oranlı tarifeler, gelir arttıkça matraha uygulanan vergi oranının da arttığını ifade etmektedir. Bu görüş ilk kez ünlü Alman maliyeci Adolph Wagner tarafından savunulmuş olup, gelir dağılımının adil olabilmesi için artan oranlı tarifenin uygulanması gerektiği beyan edilmektedir. Ancak dolaylı vergilerde artan oranlılık da söz konusu olmamaktadır.

Öte yandan dolaylı vergiler, mal ve hizmetlerin içerine gizlenmiş olduklarından dolayı tüketiciler tarafından farkına varılmadan ödenmektedirler. Bu olgu literatürde “Mali Anestesi” olarak adlandırılmaktadır. Mali anestezi kişi ve kurumların tam olarak farkına varmadan vergi veya benzeri bir yükümlülüğü ödemeleri halidir. Mali anestezi genel olarak dolaylı vergilerde geçerlidir. Fiyata dâhil olarak uygulanan katma değer vergisi (KDV) bu tür mali anestezi konusu olan vergilerin tipik bir örneğidir. 50 TL’ye bir mazot aldığımızda 50 TL ödenmektedir. Bu ödenen tutarın içinde yüzde 18 oranında KDV olduğunu, mazotun fiyatının aslında 42,37 TL olduğunu, 7,63 TL’sinin KDV olduğunu fark etmek tüketici veya halk açısından zordur. Çünkü vergi dolaylı vergiler fiyatın içine gizlenmektedir. Bu uygulama mali anestezinin varlığını ispatlamaktadır.

Dolaylı vergilere ilişkin diğer ortaya çıkan bir durum da dolaylı vergilerin tersine artan oranlılık etkisi yaratmasıdır. Tersine artan oranlılık, gizli artan oranlılık gibi bir vergi tarifesi türü değildir. Katlanılan nihai vergi yükü ve toplam gelir düzeyi arasında karşılaştırma yapılması sonucu kurulan ilişkidен kaynaklanan bir durum sonucu ortaya çıkmaktadır (Akdoğan, 2011: 249). Gelir düzeyinden bağımsız olarak dolaylı vergilerde herkes aynı yüke katlanmakta iken, kişiler bazında vergi yükü

hesaplandığında yüksek gelirliilerin vergi yükü dolaylı vergilerde düşük kalmaktadır. Bu durumda tersine artan oranlılık söz konusu olarak gelir dağılımında adaletsizlik gündeme gelmektedir. Diğer deyişle, genellikle eşit oranlı veya eşit miktarlı olmasına rağmen, mükellefler tarafından ödenen verginin gelir düzeyi ile kıyaslaması sonucunda reel vergi oranı değişik büyüklükler gösterebilmektedir. Özellikle dolaylı vergiler açısından gözlenen bu uygulamaya örnek olarak tüketim ve gider vergileri gösterilebilmektedir (Turhan, 1998: 57).

## **1.5. Dolaylı Vergi Türleri**

Fiyat mekanizması yoluyla yükü taşıyacak olanlara yansıtılan dolaylı vergiler, genel olarak bütün satışlardan veya ekonomik faaliyetlerin belli bir aşamasındaki satışlardan alınmıyorsa genel satış vergileri; belirli bazı mal ve hizmetlerden alınmıyorsa özel satış vergileri adını almaktadır (Bulutoglu, 2004: 346).

### **1.5.1. Genel Satış Vergileri**

Genel satış veya muamele vergisi, bütün mal ve hizmetleri kapsamına alan bir vergidir. Genel satış vergileri; yayılı satış vergileri, toplu satış vergileri ve katma değer vergisi olmak üzere üç bölümde incelenebilir.

#### **1.5.1.1. Yayılı Satış Vergileri**

Yayılı satış veya muamele vergisi, mal ve hizmetlerin üretim-tüketim zinciri içindeki her aşamasında satış fiyatı üzerinden alınmaktadır (Pehlivan, 2006: 138). Vergi, üretimden tüketime kadar olan bütün aşamalara ayrı ayrı uygulanmaktadır. Şelale vergileri de denilen yayılı satış vergileri, vergi konularının çok geniş olması ve amaçlanan hasılatın düşük oranlar uygulanarak sağlanabilmesi nedeniyle tercih edilmektedir (Akdoğan, 2011: 281). Yani, işlem sayısına bağlı olarak düşük bir vergi oranı ile yüksek hasılat elde edilebilmektedir.

Yayılı satış vergilerinin sakıncası ise verginin ilk satış aşamasından itibaren malın maliyetine eklenerek diğer aşamaların da her birinde vergi matrahına dahil olacağı için “vergi Piramitleşmesi” ortaya çıkarmasıdır. Piramitleşme, verginin çok aşamada alınması ve firmaların kar marjı (mark-up) fiyatlama yöntemini uygulama istekleri sebebiyle ortaya çıkmaktadır (Şener, 2001: 285). Bu durum ise, fiyatları aşırı bir şekilde artırarak enflasyonun yükselmesiyle sonuçlanmaktadır. Tüketici açısından kötü sonuçlar doğurarak, tüketicinin ağır vergi yükü ile karşılaşmasına sebep olmaktadır.

### 1.5.1.2. Toplu Satış Vergileri

Toplu satış vergisi, yayılı satış vergilerinin aksine, üretim-tüketim aşamalarının sadece birisinden alınan bir vergidir. Toplu satış vergileri; istihsal (üretim) vergisi, toptan satış vergisi ve perakende satış vergisi biçiminde uygulanmaktadır.

İstihsal vergisi, yalnızca üretim aşamasında alınan bir vergi iken toptan satış vergisi, malın toptancılardan perakendecilere satış veya teslimi esnasında alınan bir vergidir.

Perakende satış vergisi, üretimin en son aşamasında, malın tüketicilere satılması aşamasında alınmaktadır. Toptan satış veya istihsal aşamalarında vergi uygulamasında, muhatap alınan mükellef sayısının azlığı verginin yönetimini kolaylaştırmakta; ancak, perakende aşamasından önce vergi uygulanması, vergi piramitleşmesine neden olabilmektedir (Akdoğan, 2011: 287).

### 1.5.1.3. Katma Değer Vergisi

KDV, vergi konusuna giren mal ve hizmetlerin, üretim-tüketim zinciri içindeki her satış aşamasında kazandıkları katma değer üzerinden alınan dolaylı bir vergidir (Pehlivan, 2006: 143). KDV, üretilen mal ve hizmetlerin her aşamasında firmaların ilave değerini vergilendirmektedir. Bu verginin, diğer muamele vergisi sistemlerinden farkı; verginin her aşamada, satış bedeli üzerinden hesaplanmakla birlikte, her üretim ve dağıtım aşamasında yaratılan ek değer vergilendirilmesidir (Akdoğan, 2011: 288). Yani vergi, imalattan tüketime kadar olan aşamaların tamamını kapsamakta olup satış fiyatı üzerinden değil sadece yaratılan katma değer üzerinden alınmaktadır. Katma değer ise, alış ile satış fiyatı arasındaki farkı ifade etmektedir.

Katma değer, bir firmanın yaptığı ürünün değeri ile bu ürünü yapmak için başka firmalardan satın aldığı girdilerin (maliyet unsurlarının) değerinin farkı olarak tanımlanabilmektedir. Diğer bir tanımla, bir firmanın katma değeri, işçilerine ödediği ücretler, makine ve teçhizatı ile başka sabit tesislerinde o ürünün yapılması esnasında meydana gelen değer azalması (amortisman) ve kendi karlarının toplamıdır (Bulutoğlu, 2004: 348).

Uygulamada dört çeşit katma değer matrahı temel alınmaktadır.

- Tüketim türü katma değer: Firmanın brüt gelirlerinden yatırım ve ara mallar çıkarıldıktan sonra kalan değer tüketim türü katma değer vergisinin matrahını oluşturmaktadır. Tüketim tipi KDV'de İşletmeye dönem içinde yapılan mal ve

hizmet satışlarından dönem içinde mal alışları, giderler işletmenin demirbaşlardan düşülen amortismanların tamamının indirilmesiyle bulunmaktadır (Erdem vd., 2013:216).

- Gelir türü katma değer: Satış gelirlerinden amortismanlar ve ara malları bedeli çıkarılarak gelir türü katma değer matrahına ulaşılmaktadır. Firmaların üretim sürecinde kullanmış oldukları sabit varlıklar ile demirbaşlarındaki yıpranma payları değeri düşülmektedir. Üretim sonucu satışlardan yıpranma payları düşmesi sonucu katma değer vergisinin matrahı ortaya çıkmaktadır (Susam, 2016: 318)
- Gayrisafi hasıla türü katma değer: Bu tür katma değer vergisinin matrahı, firmaların üretim faktörlerine ödedikleri bedel ile kar toplamından meydana gelmektedir. Üretim sonucu vergiye tabi olan ürünlerin satışlarından ürün alış bedeli düşülmesi sonucu ortaya çıkan yöntemi ifade etmektedir (Erdem vd, 2013: 318).
- Ücret Tipi katma değer: Ekonomideki toplam ücretlerden oluşan ücret tipi katma değer vergisinin matrahı;  $\text{Matrah} = \text{Milli gelir} - \text{Kar} - \text{Faiz} - \text{Rant} = \text{Ücret}$  şeklinde hesaplanmaktadır.

Türkiye’de tüketim tipi katma değer vergisi uygulanmaktadır. Tüketim tipi katma değer vergisinde, tüm alış bedelleri indirimine konu olduğundan amortismanların vergi matrahından düşülmesi söz konusu değildir. Diğer bir deyişle, yüzde 100 oranında hızlandırılmış amortisman uygulanmaktadır ki, bu da yatırım mallarının vergiden istisnası demektir (Akalin, 1986: 392).

Katma değer vergisi uygulamasında, üreticiler ve satıcılar tarafından ödenen vergilerin tamamı sonuçta tüketicilere yansıtılmaktadır. Bir başka ifadeyle, katma değer vergisinin fiili mükellefi nihai tüketiciler olmaktadır (Bilici, 2012: 238). Verginin kanuni mükellefleri, fiyat mekanizması aracılığıyla vergiyi tüketicilere yansıtılmaktadırlar. Bu yönüyle de dolaylı vergiler arasında gelişmekte olan ülkelerde ağırlığı ve payı yüksek olan bir vergi türü olarak karşımıza çıkmaktadır.

### 1.5.2. Özel Satış Vergileri

Genel satış vergileri, devlete gelir sağlama amacıyla uygulanırken özel satış vergileri daha çok gelir dağılımını iyileştirmek amacıyla uygulanmaktadır. Özel satış vergileri daha ziyade, lüks maddeler ve alışkanlık veren maddelerden alınan özel tüketim vergileri ile malların üretiminden değil de yer değiştirmesinden alınan gümrük vergilerinden oluşmaktadır (Bulutoğlu, 2004: 358).

### 1.5.2.1. Özel Tüketim Vergileri

Üretim ve dağıtım aşamalarında veya bunların sadece birinde, istisnalar haricindeki bütün mal ve hizmetlerden genel olarak alınmayıp, ayrı ayrı belirtilen bazı mal ve hizmetlerden alınan vergilere özel tüketim vergileri denilmektedir (Turhan, 1998: 165-166). Diğer bir deyişle, genel satış vergileri gibi üretim tüketim zincirinin bütün aşamalarında değil, bu aşamaların sadece birinde veya belirlenmiş bazı mal ve hizmetlerden alınan bir vergidir.

Özel tüketim vergilerinin konusunu alkol, tütün gibi alışkanlık veren mallar; elektronik cihazlar, mücevher gibi lüks mallar ile benzin, mazot gibi çevreye zarar veren mallar oluşturmaktadır. Özel tüketim vergileri, fiyat ayarlamaları aracılığıyla tüketici tercihlerini değiştirmek ve bazı ürünlerin tüketimini azaltmak veya teşvik etmek için kullanılmakta olduğu için bu vergilere, fiyat saptırıcı vergiler de denilmektedir (Fırat, 2008: 6). Örneğin, lüks tüketim maddelerine yüksek oranda vergi uygulayarak bu tür malların üretim miktarı düşürülebilmektedir. Lüks tüketim mallarının gelir düzeyi yüksek kesim için fiyat esnekliği zayıf olduğundan dolayı talep seviyesi pek değişmemektedir. Lüks tüketim vergisinin, temel malların fiyatı içinde düşük gelir grubundaki tüketicilere yansıtılması ise gelir dağılımını daha da bozabilmektedir (Şener, 2001:273).

Özel tüketim vergilerinde hem spesifik hem de advalorem vergileendirme tekniği kullanılmaktadır. Spesifik vergilemede vergilemeye konu oluşturan malların ağırlık, hacim, sayı gibi fiziki tutarları esas alınırken; advalorem vergilemede malların satış değerlerinin oluşturduğu matrahlar esas alınmaktadır (Turhan, 1998: 166).

### 1.5.2.2. Gümrük Vergileri

Gümrük vergileri, bir ülkenin sınırından geçmesi dolayısıyla alınan bir vergidir. Malların ithal, ihraç veya transit edilmeleri dolayısıyla sınırları aşması sonucu alınan gümrük vergileri, günümüzde bazı istisnai durumlar dışında sadece ithalat sebebiyle ülke sınırlarına giren mallardan alınmaktadır (Önal, 2006: 35). Gümrük vergileri, miktar ve satış fiyatı üzerinden alınmaktadır. Bu verginin mükellefleri, vergiyi fiyatın içerisine dahil ederek yansıtmaktadırlar. Dolayısıyla gümrük vergileri;

- a) Eşyanın ithalinde veya ihracında ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri,

- b) Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta veya ihracatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri kapsamaktadır.

## İKİNCİ BÖLÜM

### GELİR DAĞILIMI VE VERGİLERLE İLİŞKİSİ

#### 2.1. Gelir Dağılımı Kavramı

Bir ülkede, belli bir dönemde üretilen nihai mal ve hizmetlerin parasal değerine gayrisafi yurtiçi hasıla denir. Milli gelir ise, üretim faktörlerinin üretimden aldıkları payların toplamıdır (Yıldırım v.d., 2006: 54). Milli gelirin bölüşüm ilişkileri, gelir dağılımı meselesini ortaya çıkarmaktadır. Gelir dağılımı, ülkede yaratılan milli gelirin kişiler, gruplar veya üretim faktörleri arasındaki bölüşümüdür.

Hükümetler ya harcama politikaları ya da vergi sistemi yoluyla, toplumdaki gelir dağılımını daha eşit bir hale getirmeyi bir görev olarak görmektedirler. Literatürde, genellikle gelir dağılımının önemli belirleyicileri olarak tanımlanan, kamu harcama ve vergi politikaları sonucu Gini katsayıları ile ölçülen gelirin yeniden dağıtılması olgusu gelir eşitsizliklerinin ölçümünde önemli bir yaklaşım olarak karşımıza çıkmaktadır. Devletin gelir dağılımı fonksiyonu, gelirin ve servetin kişiler arasında adil bir biçimde paylaşılmasını ifade etmektedir (Şener, 2001:16). Bu paylaşım ise, mutlak anlamda bir paylaşımın ziyade toplumsal refahın en üst noktada gerçekleştirilmesi olarak algılanmaktadır. Bu bağlamda, gelir dağılımını dikey ve yatay dağılım şeklinde incelemek mümkündür. Dikey dağılım; alt ve üst gelir düzeyinde olanlar arasında dağılımı ifade ederken; yatay dağılım aynı gelir grupları arasındaki dağılımı ifade etmektedir (Akdoğan, 2011: 489).

#### 2.2. Gelir Dağılımı Türleri

Gelir dağılımını fonksiyonel, sektörel, bölgesel ve kişisel gelir dağılımı olmak üzere dört başlık altında incelenmektedir. Alt başlıklarda ilgili gelir dağılımı türleri hakkında bilgiler yer almaktadır.

##### 2.2.1. Fonksiyonel Gelir Dağılımı

Fonksiyonel gelir dağılımı, milli gelirin üretim faktörleri arasındaki paylaşımıdır. Başka bir tanımla, üretim faktörleri olan emek, sermaye, toprak ve girişimcinin üretimden aldıkları sırasıyla ücret, faiz, rant ve karın dağılımını göstermektedir.



Toplumu oluşturan sosyal sınıfların milli gelirden aldıkları payı göstermesi açısından fonksiyonel gelir dağılımı, en uygun dağılım türüdür. Ancak, bu dağılım ana hatlarıyla belirtilmektedir. Bu dağılımda, küçük çiftçi ile büyük çiftçi, küçük tüccar ile büyük tüccar veya tarım işçisi ile sanayi işçisi arasında bir fark yoktur (Uzun, 2007: 4).

Fonksiyonel gelir dağılımı, aynı zamanda ülkelerin gelişmişlik seviyesini de göstermektedir. Gelişmekte olan ülkelerin ekonomik kalkınmalarının ilk evrelerinde tarım kesiminin milli gelirden aldığı pay önemli bir yer tutarken, gelişme seviyesine paralel olarak tarım kesiminin milli gelirden aldığı payın yerini emeğin payı almaktadır. Gelişmiş ülkelerde işsizlik oranının düşük ve çalışan nüfusun aktif nüfusa oranının yüksek olması emeğin milli gelirden aldığı payı artırmaktadır (Ulusoy, 2003: 256).

### **2.2.2. Sektörel Gelir Dağılımı**

Sektörel gelir dağılımı tarım, sanayi ve hizmetler gibi çeşitli üretim sektörlerinin milli gelirden aldığı payları göstermektedir. Bu gelir dağılımı türü, sektörlerin milli gelirden aldıkları payların durumuna göre hangi sektörün destekleneceği hakkında bilgi vermektedir.

Az gelişmiş ülkelerde milli gelirden en yüksek payı tarım sektörü alırken, gelişmiş ülkelerde sanayi ve hizmetler sektörü almaktadır. Dolayısıyla söz konusu gelir dağılımı baz alınarak, kalkınma amacı doğrultusunda belirlenen sektörlerle ağırlık verilerek ülkenin gelişmişlik seviyesi değiştirilebilmektedir.

### **2.2.3. Bölgesel Gelir Dağılımı**

Bölgesel gelir dağılımı, milli gelirin ülkenin farklı bölgelerinde yaşayan bireyler arasındaki dağılımını göstermektedir. Bu dağılım sayesinde, ülkenin az gelişmiş ve gelişmiş bölgeleri tespit edilmekte ve dağılıma göre politikalar oluşturulmaktadır. Genel olarak, gelişmiş ülkelerde bölgeler arasındaki gelir dağılımı dengesizliği az; az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ise fazladır. Bölgesel gelir dağılımı açısından kalkınmada öncelikli bölgeler belirlenerek, hangi tür teşvik ve harcama politikalarının hangi bölgelere katkı sağlayacağı araştırılarak, yol gösterici politikaların benimsenmesi gerektiği önem arz etmektedir.

### **2.2.4. Kişisel Gelir Dağılımı**

Kişisel gelir dağılımı, milli gelirin toplum bireyleri veya hane halkı arasındaki dağılımıdır. Ülkenin milli geliri toplam nüfusa bölünerek kişi başına düşen milli geliri

bulunmaktadır. Kişisel gelir dağılımı araştırmaları, gelirin haneler veya kişiler arasında nasıl bölüştüğüne ortaya konulması, hanelerin sosyal ve ekonomik yapılarında zaman içinde meydana gelen değişikliklerin belirlenmesi bakımından önem arz etmektedir (Aktaş, 2007: 41). Kişi başına düşen milli gelir, ülkede oluşan gelirin adil dağıtılıp dağıtılmadığını ölçmektedir. Bir ülkede gelir dağılımı sosyal barışı sağlıyor, toplumsal refahı artırıyor, fırsat eşitliği sağlıyor ve konjonktürel dalgalanmalara neden olmuyorsa o ülkedeki gelir adil dağıtılmaktadır (Ulusoy, 2003: 257). Bu kapsamda fonksiyonel gelir dağılımında sosyal gruplar temel alınırken, kişisel gelir dağılımının özünü bireyler oluşturmaktadır.

Gelir dağılımı sınıflandıran dört açıklama birbirinden bağımsız değildir. Bir tanesinde gerçekleşen değişim diğerlerini de etkilemektedir. Kişisel gelir dağılımı da aslında fonksiyonel ve sektörel gelir dağılımının sonuçlarına göre şekillenmektedir. Dolayısıyla ülkelerde sosyal politika üretilirken, uzun vadede özellikle gelir dağılımında eşitlik sağlanmaya çalışılırken gelir dağılımı türleri arasındaki ilişkinin göz önünde bulundurulması gerekmektedir (Acar, 2015: 46).

### **2.3. Gelir Dağılımı Eşitsizliklerinin Ölçümü**

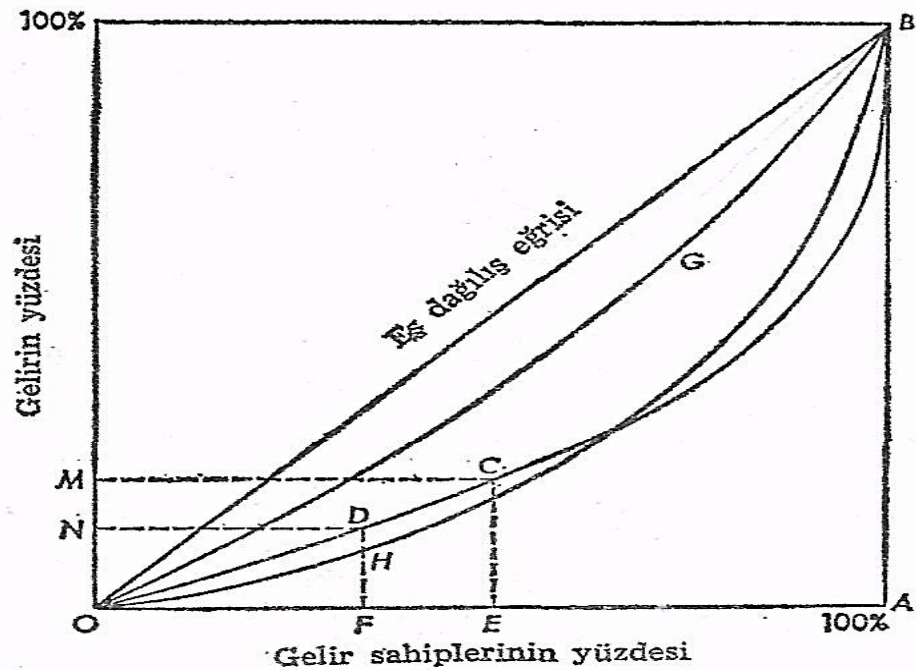
Gelir dağılımı eşitsizliklerini ölçmek için çok sayıda yöntemler geliştirilmiştir. Ancak en yaygın ve tanınmış olan ölçütler arasında Lorenz Eğrisi ve Gini Katsayısı yöntemleri yer almaktadır. Söz konusu yöntemler hakkında alt başlıklarda bilgiler verilmektedir.

#### **2.3.1. Lorenz Eğrisi**

Lorenz eğrisi, gelir dağılımının veya zenginliğin grafiksel zenginliğini ifade eden bir ölçüttür. Bir ülkedeki nüfusun yüzde kaçının milli gelirin yüzde kaçını aldığını göstermektedir. 1905 yılında Max O. Lorenz tarafından geliştirilmiştir (Ayyıldız, 2017: 134). Bu yönteme göre, önce çeşitli gelir gruplarına ne kadar kişinin girdiği tespit edilmektedir. Daha sonra ise kişiler gelir durumlarına göre yüzdeler halinde gruplanarak her yüzdeler grubun milli gelirden almış olduğu yüzdeler pay bulunmaktadır. Örneğin, toplam nüfus yüzde 20'lik dilimler halinde beş gruba ayrılmaktadır. Milli gelirden pay alma durumlarına göre gruplar belirlenmektedir. Nüfusun en az gelirli yüzde 20 grubuna girenlerden, en çok gelirli yüzde 20 grubuna girenlere kadar olan beş grubun milli gelirden aldıkları yüzdeler paylar belirlenerek bir diyagram oluşturulmaktadır.

Diyagramın dikey ekseninde milli gelir, yatay ekseninde ise nüfus yüzdeleri yer almaktadır. Lorenz eğrisinde, gelir dağılımının tamamen eşit olduğu ve tamamen eşit olmadığı iki uç durum bulunmaktadır. Gelir dağılımında tamamen eşitliğin sağlandığı durumda milli gelir bireyler arasında eşit olarak paylaşılmaktadır ve eğri “eş dağılış eğrisi” (mutlak eşitlik doğrusu) denilen 45 derecelik bir doğru halini almaktadır. Gelirin tamamen eşit olmayan bir biçimde dağıtıldığı durumda ise, milli gelirin tamamı tek bir kişi veya grupta toplanmaktadır şeklinde ifade edilmektedir. Şekil 2. 1’de, dikey ekseninde milli gelir yatay ekseninde ise nüfus yüzdelerinin yer aldığı Lorenz eğrisi gösterilmektedir. Şekil 2. 1’e göre, OB doğrusu milli gelirin tamamen eşit olarak dağıtıldığı noktaların geometrik yerini ifade etmektedir. Gelirin tamamen eşit olmayan bir biçimde dağılımını ise OAB eğrisi göstermektedir. Farklı noktalarda oluşan eğriler, OB doğrusuna yaklaştıkça gelir dağılımı daha adil hale gelirken, OAB eğrisine yaklaştıkça gelir dağılımı daha adaletsiz hale gelmektedir. Örneğin; başlangıçta OGB eğrisi biçiminde olan Lorenz eğrisi, uygulanan vergi ve harcama politikaları sonucunda gelir dağılımının daha da adaletsiz hale geldiği OHB eğrisine dönüşmektedir.

Şekil 2. 1. Lorenz Eğrisi



Kaynak: Turhan, 1998: 232.

### 2.3.2. Gini Katsayısı

Lorenz eğrisinden hareketle uygulanan maliye politikalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisi İtalyan istatistikçi Colorado Gini tarafından oluşturulan “Gini Katsayısı” ile ölçülmektedir. Maliye politikası uygulanmadan ve uygulandıktan sonra ölçülen Gini katsayıları karşılaştırılarak, bir ülkedeki gelir dağılımındaki değişme reel olarak hesaplanabilmektedir (Şener, 2001: 22). Bu durumda, ortaya çıkan sonuca göre maliye politikalarında değişiklikler yapılabilmektedir. Diğer deyişle gini katsayısı, mutlak eşitlik doğrusuyla Lorenz eğrisi arasında kalan alanın mutlak eşitlik doğrusu altında kalan üçgenin alanına bölünmesi ile ifade edilmektedir (Acar, 2015: 47). Şekil 2. 1’e göre, OGB Lorenz eğrisinin Gini katsayısı, OGB / OAB oranlamasıyla hesaplanmaktadır. Gini katsayısı bire (1) yaklaştıkça gelir dağılımı dengesizliği artarken, sıfıra (0) yaklaştıkça azalmaktadır. Gini katsayısı 0 ile 1 arasında bir değer teşkil etmektedir.

Tablo 2.1. Seçilmiş Ülkelerde Gini Katsayıları

ÜLKELER	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Belçika	0,287	0,277	0,268	0,277	0,266	0,272	0,267	0,27	0,265	0,265	0,266	0,268	0,266
Kanada	0,321	0,315	0,316	0,317	0,315	0,316	0,316	0,313	0,317	0,32	0,313	0,318	0,307
Çek Cumhuriyeti	0,268	0,261	0,26	0,256	0,259	0,257	0,259	0,257	0,253	0,259	0,257	0,258	0,253
Finlandiya	0,266	0,265	0,268	0,269	0,264	0,259	0,264	0,264	0,26	0,262	0,257	0,26	0,259
Yunanistan	0,333	0,345	0,337	0,329	0,328	0,33	0,336	0,333	0,338	0,342	0,339	0,34	0,333
İtalya	0,331	0,324	0,324	0,313	0,317	0,315	0,327	0,327	0,33	0,325	0,326	0,333	0,328
Polonya	..	0,327	0,315	0,316	0,308	0,303	0,305	0,301	0,297	0,299	0,298	0,292	0,284
Türkiye	..	..	..	..	..	..	..	0,403	0,399	0,39	0,398	0,404	..

**Kaynak:** OECD Database.

Tablo 2.1’e göre seçilmiş ülkelerde Gini katsayıları yıllar itibariyle gösterilmektedir. Türkiye’de 2011’e kadar olan gelir tanımına göre; gini katsayısı 2004, 2007, 2009, 2010 ve 2011 yılları için sırasıyla 0,43, 0,40, 0,411, 0,417 ve 0,412 iken, 2012 yılından itibaren yeni gelir tanımıyla tabloda görüldüğü üzere 2011 yılında 0,403 olarak gerçekleşmiştir. 2015 yılı için ise katsayı 0,404 olarak hesaplanmıştır. Belçika ve Çek Cumhuriyeti’nde aynı katsayısı % 3 bandının altında yer almaktadır.

### 2.4. Gelir Dağılımı ve Vergilerle İlişkisi

Gelir dağılımı üzerinde devlet harcama, vergi ve borçlanma araçlarıyla müdahalelerde bulunmaktadır. Piyasada gerçekleşen gelir dağılımı her zaman adaletli ve eşitlikçi bir yapıya sahip olmayabilir. Bu durumlarda gelir dağılımında ikincil gelir

dağılımını gerçekleştirmek için müdahalelerde bulunmaktadır. Bu araçlardan en önemlisi de vergilerdir. Vergilerde bu amaç doğrultusunda yapılacak bir müdahale ise dolaylı ve dolaysız vergiler bazında bir ayırım yapılarak daha belirgin hale gelmektedir. Bu doğrultuda dolaysız vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi daha fazla iken, dolaylı vergilerin etkisi dolaysız vergilere göre negatif olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü dolaysız vergilerle kimi vergilendirmek istiyorsanız ilgili kişileri vergilendirmiş olmanızdır. Subjektif olmaları ve kişilerin ödeme gücüne göre ayarlanabilmesi ayrıca ödeme gücü kriterlerine kolayca uyumlaştırılmaları söz konusu vergileri adaletli kılmaktadır. Özellikle artan oranlılık, en az geçim indirimi, ayırma ilkesi gibi kriterlerin gelirin kişiselleştirilmesinde önemli bir yeri vardır. Dolaysız vergilerde çok gelir elde eden kişilerden yüksek vergi alınması ya da vergi kaynağına göre verginin farklılaştırılması mümkün olduğu için gelir dağılımı açısından da önemli bir yer tutmaktadır. Yükümlünün mali gücü dikkate alındığı için bu vergilerde adaletten bahsetmek yerinde olmaktadır. Ayrıca dolaysız vergilerde yansıma sürecinin de zor işletilmesi nedeniyle vergi vergilendirilmek istenen bireyin üzerinde kalmaktadır (Erdem vd, 2013. 117). Dolaylı vergiler ise uygulandığı mal ve hizmetler açısından düşük gelirli bireylerin bütçesini daha fazla etkilemekte ve vergi yükünün düşük ve sabit gelirli bireyler üzerinde kalmasına neden olmaktadır. Gelişmiş ülkelerde ise belirli bir gelir düzeyine zaten ulaşılmış olduğundan, sosyal politikaya ilişkin amaç doğrultusunda, vergi yükünün adaletli bir biçimde dağılımına imkan sağlayan dolaysız vergiler sisteminin temelinin oluşturulmasıdır.

Vergi sisteminin ekonomik kalkınmanın üzerinde olumlu etkileri taşıyıp taşıyamadığı, yatırımları ve tasarrufları olumlu yönde etkileme kapasitesi, ekonomilerdeki kaynak dağılımının bozucu etkisi olup olmadığı, gelir dağılımının düzeltme etkisi, kamu harcamalarıyla karşılayabilme derecesine, vergi tabanını kavrayabilmesine, yabancı yatırımcıları ülkeye çekebilmede etkin olup olmadığına, ülkedeki yerleşmiş firmaların uluslararası rekabet gücünü hangi yönde etkilediğine ve en önemlisi de adil bir vergi yapısına bakılması gerekmektedir (Ağbal, 2001:92). Dolayısıyla birçok faktör üzerinde etkisi olan vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkisi en son vergiyi kimin ödediği ile kamu harcamalarından kimin fayda sağladığı arasındaki ilişkiye bağlı olmaktadır. Kişinin ödediği verginin geliri içindeki payı eğer yüksekse ve kamu hizmetlerinden kişinin sağladığı fayda az ise mali sömürü, tersi ise mali rant anlamına gelmektedir (Devrim, 1996: 197). Bu noktada verginin gelir dağılımı

üzerindeki etkisinden bahsedebilmek için verginin yansıma ayağını dikkate alarak tespit etmek gerekmektedir. Yansıma kısmı ise çalışmanın önceki bölümlerinde yer almaktadır.

#### **2.4.1. Dolaysız Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi**

Dolaysız vergilerin gelir dağılımı üzerine etkilerine odaklanıldığında; artan oranlı bir vergi olması yanında gelirin yeniden dağılımını eşitleyici yönde etkide bulunabilmesi için genel bir vergi olması, her çeşit kazanç ve iratları aynı vergi tarifesiyle vergilendirmesi gerekmektedir. Dolaysız vergiler söz konusu olduğunda ise genellikle gelir ve servet üzerinden alınan vergiler akla gelmektedir. Bu kapsamda gelir üzerinden alınan vergiler gelir ve kurumlar vergisi bazında, servet vergileri ise genel olarak veraset ve intikal ile MTV bazında dikkate alınacaktır.

*Gelir vergisi açısından* konu ele alındığında; gelir vergisi gerçek kişilerin gelirlerinin üzerinden alınan, genel indirim, muafiyet, istisnalar düşüldükten sonra ödenen bir vergidir (Erginay,1982:137). Ayrıca artan oranlı olması ile gelir vergisi kanunun yapısında vergiden kaçınmaya dair açıkların olmaması gelir dağılımında adalet için gerekli koşullardır. Artan oranlı bir tarifeye sahip olan gelir vergisinin gelir dağılımdaki etkisi, az kazanan ile çok kazanan arasında bir ayırım yapmasıyla olumlu görünmektedir. Ancak uygulamada istisna, muafiyetlerin ve indirimlerin çokluğu ile dolaysız vergiler içinde büyük bir yere sahip olan gelir vergisinden beklenen gelir dağılımını düzenleyici etkinin açık olmadığı söylenebilmektedir. Vergiden kaçınmayı da teşvik eden bir sistem, mükellefleri kayıt dışına iterek, dolaysız vergilerin gelir dağılımı bahsindeki olumsuz tesirini artırmaktadır. Gelir dağılımında adaleti sağlayıcı bir gelir vergisinden bahsedebilmek için artan oranlı bir tarife yanında, verginin her türlü kazancı kapsamaması, muafiyet ve istisna türlerinin minimum düzeyde tutulması gerekmektedir. Türkiye’de artan oranlı gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payının gelişmekte olan ülkelere kıyasla düşük olması verginin verimli olup olmadığı konusunda tartışmalara neden olmaktadır. Öte yandan ülkemizde söz konusu verginin yaklaşık % 90’a varan bölümü tevkiyat yoluyla elde edilmektedir. Bu durum da kaynaktan kesilen bir vergi türü olan gelir vergisinin büyük bir bölümünün işletmelerde çalışan ücretliler ve memur kesiminden alındığı için, gelir vergisinin gelir dağılımı üzerinde düzeltici bir etkisinin olduğu konusundaki pozitif düşüncüyü tersine çevirmektedir. Gelir vergisinin ödeme gücüne ulaşmada etkili olan ölçütleri dikkate alması da gelir dağılımında olumlu etkilerin düşünülmesine yol açmaktadır. Bu ölçütler

arasında ayırma kuramı, en az geçim indirimi, artan oranlılık ve muafiyet ve istisnalar yer almaktadır. Ancak her bir ölçütün dikkatle uygulanması adalet için önemlidir. Gereğinden fazla muafiyet ve istisnalar ile en az geçim indiriminin hangi görüş esas alınarak uygulamaya konulduğu gibi faktörler de bu hususta önem arz etmektedir. Söz konusu uygulamaların toplumlarda sosyal adaleti sağlamada etkin olduğu da bilinmektedir. Özetle gelir vergisi için genel bir değerlendirme yapılırsa; ülkenin vergi toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payının dolaysız vergilere göre ağırlıklı olması; vergilemenin sosyal amacından uzaklaştığını ortaya koyan bir gösterge olarak kabul edilebilmektedir (Susam ve Oktayer, 2007: 112-114).

*Kurumlar vergisi açısından* gelir dağılımında adalet ilişkisine değinilecek olunursa; kurumlar vergisi kurumların iktisadi ortaklıklarının kurum kazançlarının toplam safi kazanç üzerinden elde etmiş oldukları gelirleri vergilendiren bir vergidir (Aksoy, 1998: 341). Kurumlar vergisi sabit oranlı bir vergi olup, dağıtılmayan kurum kazançları da sabit oranlı vergiye tabidir. Bununla birlikte dağıtılan kurum kazançları hem sabit oranlı kurumlar vergisine aynı zamanda artan oranlı kişisel gelir vergisine tabidirler. Kurumların ortaklarına dağıttığı kar payları her ortağın ayrı bir ödeme gücüne sahip olması nedeniyle kurum kazancı dışında kişisel gelir sayılarak gelir vergisine tabidir. Bazı gelişmekte olan ülkelerde artan oranlı vergi tarifelerini küçük şirketlerin büyümesini teşvik amacı ile kullanmaktadırlar. Böyle durumlarda karları belli bir tutarın altında olan şirketler düşük, karları bu tutarın üstünde olan şirketler yüksek oranda vergilendirmektedir. Kurumlar vergisinin, gelir dağılımını hangi şekilde etkilediğini incelerken; şirket hisse senetlerinin toplumun çeşitli kesimleri arasındaki dağılımına bakılabilir. Halka açık olmayan anonim şirketler değil ise, bu kesimde hisse senetleri yüksek gelir gruplarının elinde toplanan kurumlar vergisinin şahsi olan gelir vergisinin gelir dağılımında denkleştirici fonksiyonunu daha etkin kıldığı söylenebilir. Ülkelerin bazılarında ise kurumlar vergisi oranları artan oranlı tarifeler ile tahsil edilmektedir. Diğer bazı ülkelerde bulunan halka açık anonim şirketleri açıklık durumlarına göre düşük oranlar ile vergilendirmektedir (Türk, 1992: 311). Türkiye’de gerek ayırma kuramı gerekse toplam vergi hasılatı içindeki payı ile kurumlar vergisinin düz oranlı olması gelir dağılımı açısından eleştiri konusu olabilmektedir. Ancak ekonomik büyüme amacına hizmet etmesi açısından ise gelişmekte olan ülkelerde vergi oranlarının düşürülmesine yönelik girişimler söz konusudur.

*Servet vergileri açısından* konu ele alındığında ise servet vergilerinin gelir dağılımında adaleti sağlamada önemli bir yeri vardır. Servet, kişinin belirli bir anda sahip olduğu tüm iktisadi mal varlığıdır ve ödeme gücünün göstergelerinden biridir. Servet vergileri ile kişinin geliri dışında sahip olduğu bu iktisadi mal varlığı vergilendirilmeye çalışılmaktadır. Servet vergileri tüm servet üzerinden alınan vergiler ve belirli servet unsurları üzerinden alınan vergiler olarak sınıflandırılabilir. Servetin tümü üzerinden alınan vergiler de periyodik genel servet vergileri, bir kez alınan servet vergileri ve servet devri vergileri olarak ayrılabilir. Periyodik genel servet vergileri her yıl tekrarlanan ve gerçek ve tüzel kişilerin toplam serveti üzerinden alınan vergilerdir. Bu vergi kişiselleştirilmiş subjektif bir vergi özelliği göstermektedir. Yani en az geçim indirimi, artan oranlılık gibi araçlar bu verginin uygulanmasında kullanılabilir. Bu ise iktidar kuralının gerçekleştirilmesinde etkili bir vergi olduğunu göstermektedir. Bir kez alınan servet vergileri ile kastedilen olağanüstü servet vergileridir. Bu vergi ile amaçlanan savaş, ekonomik kriz gibi durumlardan yararlanarak servet edinen kişilerin servetlerinin vergilendirilmesidir. Devri servet vergilerine örnek olarak ise veraset ve intikal vergisi verilebilmektedir. Veraset ve intikal vergileri ölüm veya bağış gibi nedenlerle ortaya çıkan vergilerdir. Veraset ve intikal vergisinin tarifesi advalorem bir tarife olup intikal eden servetin değeri yükseldikçe bu değere uygulanan oranda artmaktadır. Ayrıca veraset yoluyla intikal eden servetin, murisin akrabalık derecesine göre değişmesi (akrabalık derecesi uzaklaştıkça matraha uygulanan oranın yükselmesi) tarifede iktidar kuralını gerçekleştirilmede kullanılan ayırma aracından da yararlandığını göstermektedir (Herekman, 1989:101). Öte yandan veraset ve intikal vergisinin beyana dayalı bir vergi olması ve vergi denetiminin yeterince olmaması, varlıkların gerçek değerinin gizlenebilmesine sebep olmakta dolayısı ile vergi kaybı ortaya çıkmaktadır. Tüm servet üzerinden değil sadece servetin belirli öğeleri üzerinden alınan vergilere örnek olarak menkul mallar üzerinden alınan motorlu taşıtlar vergisi ve gayrimenkul üzerinden alınan bina, arazi vergisi verilebilir. MTV ülkemizde ilk kez servet vergilendirmesi bazında 1957 yılında uygulanmaya geçmiştir. Ülkemizde kamu gelirleri içerisinde MTV %2 gibi bir pay ile Avrupa Birliği ortalamasına göre yüksek olmakla beraber, MTV gelirleri toplam vergi gelirlerinde içerisinde düşük bir paya sahiptir. Motorlu Taşıtlar Vergisi karbondioksit sisteminin salınmasıyla birlikte Avrupa'da çevre kirliliğini azaltıcı önlemler için kullanılmaktadır. Ülkemizde ise hala yıllar öncesinden ortaya çıkan araçların motor hacimleri ile yaşlarına dayalı bir sistem olarak dikkate alınmaktadır (Bilici, 2008:269-271). MTV yanında emlak vergisi gibi vergiler de servet



vergileri kapsamında değerlendirilmektedir. Bina vergisinin gelir dağılımı üzerindeki etkisi, binaların çeşitli gelir grupları arasındaki dağılımına bağlıdır. Genellikle binaların büyük bir kısmı yüksek gelir gruplarına aittir. Eğer vergiye matrah olan kanuni kira veya gayrisafi iratlar gerçek rayiçlere uygunsuzsa, bina vergisi için yüksek ölçüde istisna ve muafıklar uygulanmıyorsa bina vergisinin gelir vergisinde mahsubu mümkündür. Bina vergisi mükelleflerinin aynı zamanda gelir vergisine tabi olması durumunda değilse, bina vergisinin gelir dağılımını eşitleyici yönde etkilediği kabul edilebilir. Kısaca, yansıtılabilenler söz konusu olmayan servet vergileri, gelir vergisi ile beraber gelir dağılımının denkleştirilmesi açısından kullanılabilir çok uygun araçlar arasında yer almaktadır. Asgari servet indirimi, artan oranlı tarife gibi kurumları olan şahsi genel servet vergisi ile veraset ve intikal vergisi, servet ve aynı zamanda gelir dağılımını denkleştirici etki yapmaktadır (Turhan,1993:272). Ancak ülkemizde servet vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının düşüklüğü de servet vergilerinin bu amaç için kullanılmasını engellemektedir.

#### **2.4.2. Dolaylı Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi**

Geleneksel kamu maliyesi yaklaşımında ödeme gücünü en iyi kavrayan gelir üzerinden alınan vergiler ağırlıkta iken, son yıllarda optimal vergileme çerçevesinde adalet ile etkinlik tartışmaları ve arz yanlı iktisat politikalarının gündeme gelmesiyle vergi sistemlerinde vergi kompozisyonu değişmiştir. Piyasa ekonomisinin gerektirdiği sermaye birikiminin sağlanmasında tüketim vergilerinin gelir vergilerine göre daha elverişli olduğu kanısı yaygınlık kazanmaya başlamıştır. Ayrıca vergilemede etkinlik ilkesinin ağırlık kazanması ile beraber vergileme ilkelerinde uygunluk bakımından tüketim vergilerinin sahip olduğu avantajlar, gelir vergisinin çifte vergilemeye neden olduğuna yönelik eleştirilerle beraber özellikle gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler ağırlıklı bir finansman yöntemi hakim olmaya başlamıştır (Aktan vd., 2004: 135-148).

Dolaylı vergiler, tüketicilerin şahsi durumlarını dikkate almayan ve tersine artan oranlı etki yaratan vergilerdir. Şöyle ki; geliri 1.000 TL ile geliri 10.000 TL olan iki tüketicinin ödeyeceği vergi miktarının 100 TL olduğu bir durumda, gelir düzeyi düşük olan tüketicinin katlandığı vergi yükü % 10 olurken gelir düzeyi yüksek olan tüketicinin ise % 1 olmaktadır. Gelir düzeyi arttıkça dolaylı vergilerin yükü azalmaktadır. Vergilendirmede gayri adil bir yapı oluşturan bu sistem, gelir dağılımını olumsuz etkilemektedir. Farklı ödeme gücüne rağmen ödenen dolaylı vergi miktarının aynı

olması, ödeme gücü arttıkça vergi oranını düşürmektedir. Bu şekilde gerçekleşen duruma daha önceden bahsedildiği gibi, maliye literatüründe tersine artan oranlılık denilmektedir. Bu tür durum ise dolaylı vergiler içinde yer alan tüketim vergilerinde ortaya çıkmaktadır. Geliri düşük olan bireylerin geliri daha çok olan bireylere göre daha fazla vergi ödemesi anlamına gelen bu tespit, düşük gelirli bireylerin vergi yükü ağırlaşmaktadır. Böylece de gelir dağılımında adaletten sapmalar meydana gelmektedir (Erdem vd, 2013: 118).

Dolaylı vergilerde mükellefin ödeme gücü dikkate alınmadığından vergi yükü daha çok dar ve orta gelirli bireyler üzerinde kalmaktadır. Bu sebeple adalet açısından uygun olmayan vergiler kapsamında değerlendirilmektedir (Falay vd, 2006: 204).

Dolaylı vergilerin gelir dağılımına olumsuz etkisi, verginin yansıtılmasıyla ortaya çıkmaktadır. Yansıma, konan bir verginin, nispi fiyatlarda yarattığı değişiklikler sonucunda kimler tarafından ödendiğinin tespitidir (Bulutoğlu, 2004: 368). Malın satıcısı tarafından ödenen vergi, piyasa koşullarından yararlanılarak başkasına aktarılmaktadır. Verginin kanuni mükellefleri, fiyat mekanizması aracılığıyla vergiyi fiili mükelleflere yani tüketicilere yansıtırlar. Dolayısıyla malın satıcısı tarafından ödenmiş olan dolaylı vergiler, fiyat artışları şeklinde tüketicilere yansıtılır. Fiyatın içerisinde gizli olan vergi, tüketici tarafından farkına varılmadan ödenmektedir. Engel Kanunu'na göre, gelir düzeyi arttıkça bütçeden gıdaya ayrılan pay azalmaktadır. Gelir düzeyi düşük olan kesimlerin marjinal tüketim eğilimleri ve bütçelerinden zorunlu tüketim mallarına ayırdıkları pay oldukça yüksektir. Zorunlu tüketim mallarının talep esnekliğinin düşük olması sebebiyle kolay yansıtılması, bu kesimlerin vergi yükünü ve gelir dağılımını adaletsizliğini artırmaktadır.

Genellikle eşit oranlı veya eşit miktarlı olmasına rağmen, mükellefler tarafından ödenen verginin gelir düzeyi ile kıyaslanması sonucunda reel vergi oranı değişik büyüklükler gösterebilmektedir. Özellikle dolaylı vergiler açısından gözlenen bu uygulamaya örnek olarak tüketim ve gider vergileri gösterilebilir. (Turhan, 1998, 57).

**KDV açısından** konu ele alınırsa; KDV'nin gelir dağılımında adaleti sağlama açısından negatif etkiler ihtiva ettiği literatürde de ifade edilmektedir. Çünkü KDV'nin gelir dağılımı üzerindeki en önemli negatif etkisi tersine artan oranlılık gösteren bir vergi olmasıdır. KDV'nin tersine artan oranlılık etkisi göstermesi bu durumun bir tarife olmasından değil, ödenen vergi ile kişilerin gelirleri arasındaki ilişkinin tezatlığından

kaynaklanmaktadır. Bütün tüketiciler aynı KDV oranlarıyla vergi ödemekte ancak ödenen verginin düşük gelirli olanların gelirleri içindeki payının artması sonucunda düşük gelirli olanlar aleyhine bir durum gözlenmektedir. Bu kapsamda marjinal tüketim eğilimi daha düşük olan alt gelirli olanların vergi yükünde bir artış meydana gelerek, KDV'nin gelir dağılımını kötüleştirici etkisi ortaya çıkmaktadır. Bu durumda KDV'de en azından zorunlu mallar üzerinden alınan vergilerin düşük oranlardan vergilendirilmesi gibi bir yöntemin belirlenmesi gerekmektedir. Ancak ülkemizde KDV'nin toplam vergi hasılatı içindeki payının yüksekliği gerek karar alıcıların büyüme amacına yönelik planlama yapması gerekse mali anestezi etkisi ile verginin hissettirilmeden toplanması amaçlıdır. Mali anestezi kişi ve kurumların tam olarak farkına varmadan vergi veya benzeri bir yükümlülüğü ödemeleri halidir. KDV daha önceki kısımlarda bahsedildiği gibi mali anestezinin bir örneğini teşkil etmektedir. Ancak mali anestezi olgusu da karar alıcılar için oy kaygısına neden olmamasından dolayı iyi bir gelir sağlama uygulaması iken, tüketiciler üzerinde oluşan vergi yükü sebebiyle gelir dağılımında adaletsizliği ortaya çıkarmaktadır.

**ÖTV açısından** konu incelendiğinde ise; KDV'nin aksine belirli özel mal grupları listesindeki mallardan alınan bir vergi olarak ÖTV'nin gelir dağılımında olumlu olduğu söylenebilmektedir. Bazı mallara uygulanan farklı oranlı vergilerden oluşan ÖTV daha önceden uygulanmaya başlanan akaryakıt vergisiyle, ÖTV uygulamasının yürürlüğe girmesiyle birlikte ülkemizde kapsama alınmıştır. ÖTV'nin lüks kabul edilen mallar için uygulanması gelir dağılımında düzeltici etki yarattığını düşündürmektedir. Ancak zamanla iletişim, akaryakıt, tütün ürünleri gibi kullanımı yaygın olan mamul mallara da uygulanması konunun tartışılabilirliğini artırmaktadır. Özel Tüketim Vergisi'nin konusu ülkelerde farklılık göstermekle birlikte genellikle sigara, alkol, çay, kahve gibi maddeler ile kürk, mücevher, otomotiv, doğalgaz, akaryakıt, çimento gibi sürümü yüksek olan bazı maddeleri de kapsamaktadır (Turhan,1998:167). Ülkemizde de lüks mallar grubu açısından ele alındığında gelir dağılımında adaleti sağlama etkisinin varlığından bahsedilebilmekle beraber, devlete gelir sağlama amacının da hasılatı dikkate alındığında önemli olduğu aşikardır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### TÜRKİYE'DE DOLAYLI VERGİLERİN GELİR DAĞILIMI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

#### 3.1. Türkiye'de Vergi Yüküne Bakış

Devlet, üstlenmiş olduğu görevleri yerine getirebilmek amacıyla özel kesimden belli bir miktar kaynağı vergi ile kamu kesimine aktarmaktadır. Bu aktarma işlemi, toplum üzerinde bir yük oluşturmaktadır. Vergi yükü, sadece belirli bir vergi tutarını değil aynı zamanda vergi ile üzerinden ödendiği gelir ve servet arasındaki ilişkiyi belirtmekte olup, belli bir dönem içinde devlete yapılan ödemeler ile bu ödemeleri yapan mükelleflerin gelirleri arasındaki oransal ilişkinin belirlenmesi şeklinde ortaya çıkmaktadır (Akdoğan, 2011:501).

Vergi yükü değişik biçimlerde belirlenebilmektedir. Toplam vergi yükü, devletin belirli bir dönemde topladığı vergilerin, milli gelire oranlanmasıdır. Kişisel vergi yükü, bir kişinin ödediği vergilerin toplam gelire bölünmesiyle bulunmaktadır. Kişinin ödediği vergilerden, yararlandığı mali yardım ve transfer harcamaları düşüldükten sonra kişinin gelire oranlanmasıyla net vergi yükü ortaya çıkmaktadır. Gerçek vergi yükü ise, kişinin ödemiş olduğu vergi ile kendisine yansıtılan vergilerin toplamından, yararlandığı kamu hizmetleri ile kendisinin yansıttığı vergilerin toplamının çıkartılması sonucu oluşan verginin gelire oranlanması suretiyle oluşan vergi yüküdür (Pehlivan, 2006:172). Ülkeler arasında kıyaslama söz konusu olduğunda ise toplam vergi yükü göstergesi kıyaslayıcı bir ölçüt olarak karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 3.1, Türkiye'de 2002 ve 2017 yılları arasındaki vergi yüküne ilişkin bilgileri sunmaktadır.

**Tablo 3.1.** GSYH, Genel Bütçe Vergi Gelirleri ve Vergi Yüğü

Yıllar	GSYH (Bin TL) (1)	Vergi Gelirleri (Bin TL) (2)	Vergi Yüğü (%) (2/1)
2002	350.476.089	59.644.416	17,0
2003	454.780.659	81.783.798	18,0
2004	559.033.026	100.373.326	18,0
2005	648.931.712	119.627.198	18,4
2006	758.390.785	137.480.292	18,1
2007	843.178.421	152.835.111	18,1
2008	950.534.251	168.108.960	17,7
2009	952.558.579	172.440.423	18,1
2010	1.098.799.348	210.560.388	19,2
2011	1.298.062.004	253.809.179	19,6
2012	1.569.672.115	278.780.848	17,8
2013	1.809.713,09	326.169.164	18,0
2014	2.044.465,88	352.514.457	17,2
2015	2.338,647,494	407.818.455	17,4
2016	2.608.525,75	459.001.741	17,6
2017	3.106.536.751	536.617.206	17,3

**Kaynak:** [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_3.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_3.xls.htm)

Tablo 3.1, Türkiye’de 2002 ile 2017 yılları arasında oluşan GSYH, vergi gelirleri ve vergi yüğü hakkında bilgi vermektedir. Görüldüğü üzere, vergi gelirlerinin GSYH rakamına bölünmesiyle bulunan vergi yüğü, 2002 yılında %17 seviyesinde iken yıllar itibariyle artış göstermiş ve 2017 yılında %17,3 seviyesine ulaşmıştır. 2011 yılında da %19,6 oranı ile en yüksek seviyesini görmekteyiz.

### 3.2. Türkiye’de Dolaylı Vergilerin Gelişimi

Türkiye’de bütçe gelirlerinin neredeyse tamamı vergi gelirlerinden meydana gelmektedir. Nitekim, 2016 yılında toplanan bütçe gelirlerinin % 89’unu vergi gelirleri oluşturmaktadır. Vergi gelirlerinin dağılımında ise dolaylı vergiler, dolaysız vergilere göre daha ağırlıklı bir paya sahiptir. En büyük payını KDV ve ÖTV’nin oluşturduğu dolaylı vergilerin, vergi gelirleri içerisindeki payı % 70 seviyesine ulaşmış durumdadır. İlk defa 1954 yılında Fransa’da uygulanan KDV, Türkiye’de 01/01/1985 tarihinden

itibaren uygulanmaya başlanmıştır. ÖTV ise, 01/08/2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir. 01/01/1996 tarihinden itibaren Gümrük Birliği'ne geçiş ile Avrupa Birliği ve Avrupa Serbest Müdahale Birliği ülkelerinden yapılan sanayi ürünü ithalatında gümrük vergileri ve ithalde alınan her türlü vergi, fon ve çeşitli vergi benzeri yükümlülükler kaldırılmış ve yapılan bu uygulama neticesinde ortaya çıkan gelir kaybının telafisi, vergi mevzuatında sadeleştirme ve AB mevzuatına uyum gibi nedenlerle ÖTV uygulamasına geçilmiştir (Adalısoy, 2007: 15). Uygulamadan kaldırılan vergi ve benzeri yükümlülükler ise taşıt alım vergisi, ek taşıt alım vergisi, ek vergi, eğitim-gençlik ve sağlık hizmetleri vergisi, akaryakıt tüketim vergisi, çevre kirliliğini önleme fonu, trafik tescil harçları, eğitime katkı payıdır (Akdoğan, 2004: 425).

Türkiye'de dolaysız vergiler Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ile Veraset ve İntikal Vergisi; dolaylı vergiler ise KDV, ÖTV, Gümrük Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi ile Özel İletişim Vergisi adı altında alınmaktadır. Türkiye'de son yıllarda dolaylı vergilerin vergi gelirleri içerisindeki ağırlığı gittikçe artmaktadır. Vergi tabanının dar olması sebebiyle gelir ve servetin yeterince vergilendirilememesi, dolaylı vergi ağırlıklı bir vergi politikasının izlenmesine neden olmaktadır.

**Tablo 3.2.** Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatının Yüzde Dağılımı ( 1980-2017)

Yıllar	Vergi Gelirleri (%)	Dolaysız Vergiler (%)	Dolaylı Vergiler (%)
1980	100	63	37
1985	100	47	53
1990	100	52	48
1995	100	41	59
2000	100	41	59
2001	100	40	60
2002	100	34	66
2003	100	33	67
2004	100	31	69
2005	100	31	69
2006	100	31	69
2007	100	34	66
2008	100	35	65
2009	100	35	65
2010	100	32	68
2011	100	32	68
2012	100	33	67
2013	100	34	66
2014	100	33	67
2015	100	35	65
2016	100	34	66
2017	100	33	67

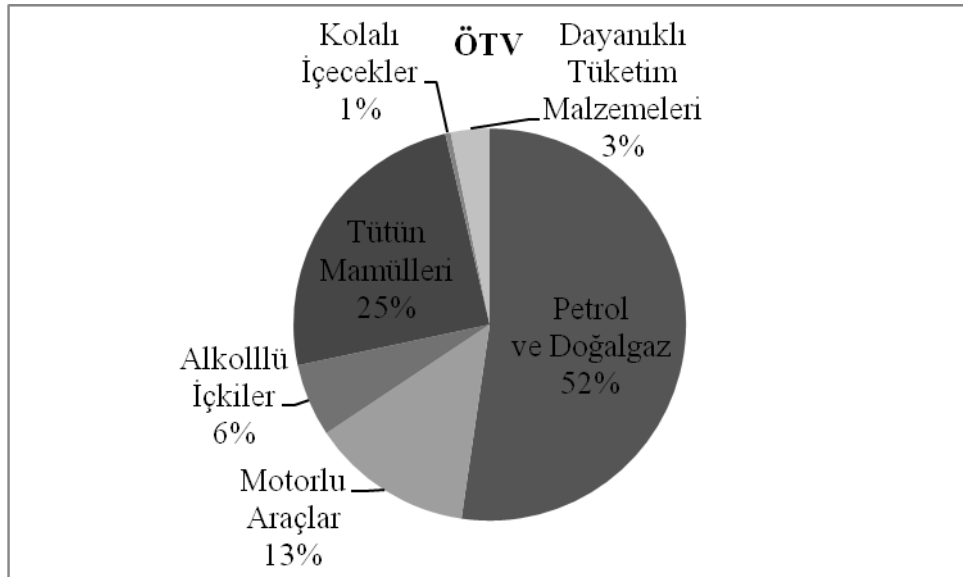
**Kaynak:** [www.hazine.gov.tr /kamu finansmanı istatistikleri](http://www.hazine.gov.tr/kamu-finansman-istatistikleri), 31/12/2017.

Tablo 3.2, 1980 yılı ile 2017 yılı sonuna kadar olan dönemlerde toplanan dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerinin yüzdelerle dağılımını göstermektedir. Tabloya göre, 1980 yılı vergi gelirlerinin % 63'ü dolaysız vergilerden oluşurken, % 37'si dolaylı vergilerden oluşmaktadır. 1985 yılında dolaysız vergilerin payı azalış göstererek % 47; dolaylı vergilerin payı artış göstererek % 53 seviyesinde gerçekleşmiştir. Sonraki yıllarda ise dolaysız vergilerin payı sürekli azalış dolaylı vergilerin payı sürekli artış göstermektedir. Dolaylı vergilerin 1990 yılındaki payı % 48 iken 2016 yılında % 66 ve

2017 yılı itibariyle de % 67 seviyesindedir. Aynı yıllar içerisinde dolaysız vergilerin payı % 52'den % 33'e gerilemiştir. Türkiye'de 1980 yılındaki vergi politikası ile günümüz vergi politikası adeta tersine dönmüş durumdadır. Bu politika değişikliğinin temelinde, 24 Ocak 1980 kararları ile Türkiye ekonomisinin liberalleştirilmesi çerçevesinde uygulanan neo-liberal ekonomi politikaları ve 1985 yılında KDV'nin uygulanmaya başlaması yatmaktadır.

Türkiye'de dolaysız vergilerin en önemli iki kalemi Gelir ve Kurumlar Vergisi; dolaylı vergilerin en önemli kalemi ise KDV'dir. Grafik 3.1'de 1980 yılından 2012 yılının onuncu ayına kadar olan dönemlerdeki Gelir ve Kurumlar Vergisi ile KDV'nin genel bütçe vergi gelirleri içindeki payını göstermektedir. 1980 yılında, vergi gelirleri içinde % 51,80 oranında yer kaplayan Gelir Vergisi, 2017 yılında % 23,40 seviyesine çıkmıştır. Kurumlar Vergisi'nin vergi gelirleri içindeki payı, 1985 yılındaki % 11,70 seviyesine paralel bir seyir izlemiş ve 2017 yılı sonu itibariyle payı % 8,90 olmuştur. KDV'nin ise % 24,80 olan 1985 yılındaki payı yıllar itibariyle artış göstermiş ve 2017 yılında % 31,80 seviyesine inmiştir. 2017 yılında gelir ve kurumlardan elde edilen vergi gelirleri toplamı, KDV gelirlerine ulaşamamıştır. Bu durum göstermektedir ki; Türkiye'de uygulanan vergi sistemi gelir ve kazancı yeterince vergilendirememekte dolayısıyla harcamalara yönelmeyi gerekli kılmaktadır.

**Grafik 3.1. 2017 Yılı ÖTV Gelirlerinin Dağılımı (%)**



**Kaynak:** [www.bumko.gov.tr](http://www.bumko.gov.tr) adresinden yararlanılarak oluşturulmuştur.



Petrol ve doğalgaz hem ara malı hem de nihai mal olarak kullanılan ürünlerdir. Dolayısıyla bu ürünler üzerindeki yoğun vergi yükü toplumun her kesimini etkilemektedir. Talep esnekliği oldukça zayıf olan bu ürünler üzerindeki vergi, ara malı olarak kullanılan sektörlerde maliyetleri artırarak fiyat artışlarına yol açmaktadır. Nihai tüketiciler ise hem vergiye hem de verginin yansıtılması neticesinde oluşan fiyat artışlarına maruz kalmaktadır. ÖTV üzerinden ayrıca KDV de alınması verginin piramitleşmesi olgusunu ortaya çıkarmakta ve bu durum, verginin nihai yüklenicilerinin vergi yükünü daha da artırmaktadır. 11/10/2017 tarihinde akaryakıt ürünleri üzerinden alınan ÖTV'ye 30 kuruşluk zam yapılmıştır. Bu zammın üzerinden ayrıca % 18 oranında KDV alındığı için vergi zammı toplamda 34,5 kuruş düzeyinde gerçekleşmiştir. Vergi zamları, ardında fiyat artışlarını da beraberinde getirmektedir. Son yapılan zammı takiben akaryakıt fiyatlarında 26 kuruşluk artış yapılmıştır. Örneğin; son vergi ve fiyat artışlarından sonra, perakende satış fiyatı 5,57 TL olan bir litre 95 oktan kurşunsuz benzin üzerinden 2,3765 TL ÖTV ve 0,84966 TL KDV olmak üzere toplam 3,22616 TL vergi alınmaktadır. Yani, bir litre benzinin % 62'sini vergiler oluşturmaktadır.

Talep esnekliği oldukça zayıf olan petrol ve doğalgaz ürünleri ile tütün mamullerinin yüksek oranda vergilendirilmesi kaçakçılığı artırmakta ve büyük oranda vergi kaybına sebebiyet vermektedir. Doğal olarak, bir mal üzerindeki vergi oranının aşırı bir şekilde artırılması bireyleri vergiden kaçınmaya veya vergi kaçakçılığına sürüklemektedir. Vergiden kaçınmanın pek mümkün olmadığı zorunlu mallarda kaçakçılık ve kayıt dışı alanlar artış göstererek toplumsal refahın zedelenmesine yol açmaktadır.

Türkiye'de gerek KDV ile ÖTV ve gerekse de diğer dolaylı vergilerin aşırı şekilde vergilendirilmesi ve bu tür vergilerin fiyat mekanizması aracılığıyla kolayca tüketicilere yansıtılması, vergilemede hakkaniyete ters düşmektedir. Zorunlu tüketim mallarının aşırı şekilde vergilendirilerek gelir düzeyi düşük tüketicilerin vergi yükünün artırılması, zaten bozuk olan gelir dağılımını daha da bozmaktadır.

### **3.3. Türkiye'de Gelir Dağılımı ve Tüketim Harcamaları**

Türkiye'de gelir dağılımı araştırmalarını Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) yapmaktadır. TÜİK gelir dağılımı konusunda istatistik üretmeye 1987 yılında Hanehalkı Gelir ve Tüketim Harcamaları Anketi ile başlamış, 1994 yılında bağımsız bir gelir dağılımı araştırması gerçekleştirmiş, 2002–2005 yılları arasında da gelir dağılımı

istatistikleri hanehalkı bütçe araştırmasından üretilmiştir. 2006 yılından itibaren ise gelir dağılımı yanında yaşam koşulları, gelire dayalı göreceli yoksulluk ve sosyal dışlanma konularında bilgi derlemek üzere “Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması” başlatılmıştır.

### 3.3.1. Türkiye’deki Gelir Dağılımının Görünümü

Türkiye’de uygulanan neo-liberal politikalar, yaşanan ekonomik krizler, kayıtdışılık, asgari ücret düzeyinin düşüklüğü, vergi kaçakçılığı, dolaylı vergilerin yüksekliği gibi nedenler gelir dağılımının düşük gelirli kesimler aleyhine bozulmasına yol açmaktadır. Tablo 3.3.’de TÜİK’in çeşitli yıllar itibariyle ölçtüğü % 20’lik gruplara ayrılmış nüfus dilimlerinin milli gelirden aldığı paylar ve Gini katsayıları gösterilmektedir.

TÜİK tarafından en son olarak 17/12//2016 tarihinde Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması yayınlanmıştır. Bu araştırmada, Türkiye’de 2015 yılında oluşan kent ve kırsal arasındaki gelir dağılımı ölçümleri 2016 yılı sonuçları ile karşılaştırılmalı olarak sunulmuştur.

**Tablo 3.3. Türkiye’de Gelir Dağılımı (2015–2016)**

Nüfus Dilimleri	Türkiye		Kent		Kırsal	
	2015	2016	2015	2016	2015	2016
İlk % 20	6,2	6,1	6,3	6,2	6,2	6,1
İkinci % 20	10,9	10,7	11,0	10,8	11,0	10,9
Üçüncü % 20	15,3	15,2	15,3	15,2	15,7	15,7
Dördüncü % 20	21,7	21,5	21,6	21,5	22,8	22,5
Son % 20	45,9	46,5	45,7	46,2	44,3	44,8
Gini Katsayısı	0,391	0,397	0,389	0,394	0,379	0,385
Son % 20 / İlk % 20	8,0	8,0	7,3	7,4	7,1	7,4

**Kaynak:** Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr), 31.12.2016.

Tablo 3.3’de görüldüğü üzere, 2015 yılında oluşan gelir dağılımında 2016 yılına göre bir fark yoktur. 2015 yılında Gini katsayısı OECD hesaplamasından çok az saparak, 0,006 puan artarak 0,397 olarak ölçülmüştür. Kentsel yerleşim yerlerinde 2015 yılında 0,389 puan olarak ölçülen Gini katsayısı 0,005 artarak 0,394 puana; kırsal yerleşim yerlerinde ise 0,379 puan olan katsayı 0,006 puan artarak 0,385 puana yükselmiştir. Bu bulgudan hareketle, genel olarak kentlerde ölçülen gelirin dağılımının kırlara ve 2015 yılına göre 2016 yılında kırlarda ölçülen gelir dağılımının kentlere göre daha adaletsiz olduğunu söyleyebiliriz.

Söz konusu araştırmada, gelir türlerine göre de gelir dağılımı ölçülmüştür. Toplam gelirin, gelir türleri itibariyle dağılımı Tablo 3.4.’de gösterilmektedir. Tablo 3.4.’de TÜİK tarafından yapılan hesaplama göre, Türkiye’de 2016 yılında toplam gelir içinde en fazla payın % 49,7’lik oranla maaş-ücret gelirlerine ait olduğu görülmektedir. Bunu % 19,8 ile müteşebbis gelirleri izlemekte ve müteşebbis gelirlerinin % 80,2’si tarım dışı gelirlerden oluşmaktadır. Sosyal transferlerin payı % 18,0 oranında olup bunun % 82’lik kısmı ise emekli ve dul-yetim aylıklarıdır.

---

**Tablo 3.4.** Gelir Türlerine Göre Gelirin Dağılımı (2016)

Gelir Türleri	Toplam	İlk % 20	İkinci % 20	Üçüncü % 20	Dördüncü % 20	Son % 20
Toplam	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Maaş-ücret	49,7	39,7	46,6	45,2	52,4	51,4
Yevmiye	2,5	14,5	6,6	3,7	2,00	0,4
Müteşebbis	19,8	16,9	16,10	15,6	15,7	23,7
Tarım	5,0	8,9	6,9	6,1	5,4	3,7
Tarım dışı	14,8	8,0	9,1	9,5	10,3	20,0
Gayrimenkul	3,1	1,2	1,1	1,8	2,6	4,3
Menkul kıymet	2,5	1,4	1,2	1,5	1,6	3,4
Sosyal transferler	18,0	12,8	21,3	26,5	21,9	13,8
Emekli ve dul- yetim aylıkları	18,0	12,8	21,3	26,5	21,9	13,8
Diğer	1,6	7,7	3,1	1,9	1,2	0,8
Hanelerarası transferler	2,5	4,5	3,3	3,2	2,4	2,0
Diğer gelirler	0,2	1,3	0,6	0,3	0,1	0,0

**Kaynak:** Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr), 2016.

### 3.3.2. Türkiye’de Tüketim Harcamaları Profili

TÜİK tarafından yapılan Hanehalkı Bütçe Araştırmaları’na göre, Türkiye’de hanehalklarının tüketim amacıyla yaptığı harcamalar içinde en yüksek pay, gıda ve konut harcamalarına aittir. Tablo 3.5’de yer aldığı gibi, 2015 ile 2016 yılları arasında tüketim harcamalarının türleri ve yüzdeler oranları yer almaktadır.

**Tablo 3.5.** Tüketim Harcamalarının Yıllar İtibariyle Dağılımı ( % )

Harcama Türü	2016	2017
Gıda ve alkolsüz içecekler	28,9	28,6
Alkollü içecek, sigara ve tütün	5,2	5,4
Giyim ve ayakkabı	4,6	4,0
Konut ve kira	32,0	31,9
Mobilya ve ev aletleri	5,6	5,7
Sağlık	2,1	2,2
Ulaştırma	8,9	10,2
Haberleşme	2,9	2,7
Eğlence ve kültür	1,7	1,5
Eğitim	0,6	0,7
Lokanta ve otel	4,6	4,5
Çeşitli mal ve hizmetler	3,0	2,7

**Kaynak:** Hanehalkı Tüketim Harcaması,  
(<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=24576>).

Tablo 3.5’de hanehalklarının tüketim harcamaları içinde en yüksek payı konut ve kira harcamalarının aldığı görülmektedir. 2016 yılında % 32,0 olan konut ve kira harcamalarının payı 2017 yılında % 31,9 düzeyindedir. Tüketim harcamalarının ikinci büyük kalemini gıda ve alkolsüz içecekler oluşturmaktadır. Gıda harcamalarının payı 2016 yılında % 28,9 iken 2017 yılında % 28,6 seviyesine gerilemiştir. Tablo 3.5’den son yıllarda ulaştırma harcamalarının payının arttığını da görmekteyiz. 2016 yılında % 8,9 olan ulaştırma harcamalarının payı 2017 yılına gelindiğinde % 10,2 seviyesine yükselmiştir. Konut harcamaları 2016 yılında %32 iken; 2017 yılında %31,9’a düşmüştür. Bu üç harcama türünün 2017 yılı harcamaları içindeki toplam payı % 62,9

düzeyindedir. Eğitim ve sağlık harcamalarının payı ise % 2 seviyelerinde seyretmektedir.

Gelire göre % 20'lik nüfus dilimlerinde 2016 yılı tüketim harcama türlerinin dağılımı ise Tablo3.6'da yer almaktadır.

**Tablo 3.6.** Gelire Göre Tüketim Harcamalarının Yüzdelerik Dağılımı (2016)

Harcama Türü	Toplam	İlk % 20	İkinci % 20	Üçüncü % 20	Dördüncü % 20	Son % 20
Gıda ve alkolsüz içecekler	19,52	16,95	19,49	17,81	18,19	22,01
Alkollü içecek, sigara ve tütün	4,4	3,8	3,8	4,2	4,3	5,0
Giyim ve ayakkabı	5,2	4,2	4,5	5,1	5,3	5,7
Konut ve kira	25,2	35,5	28,0	25,0	23,0	22,6
Mobilya ve ev aletleri	6,3	5,7	7,5	5,9	6,1	5,7
Sağlık	2,0	2,3	2,6	2,1	1,7	1,7
Ulaştırma	18,2	11,8	16,2	19,8	20,2	18,5
Haberleşme	3,7	3,8	3,0	3,8	4,0	3,8
Eğlence ve kültür	2,8	3,5	3,4	3,0	2,7	2,3
Eğitim	2,3	0,8	0,8	1,2	2,6	3,5
Lokanta ve otel	6,4	8,4	6,1	6,4	6,3	6,3
Çeşitli mal ve Hi.	4,2	3,4	4,3	4,3	4,6	4,0

**Kaynak:** Hanehalkı Tüketim Harcaması, [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)

Tablo 3.6, gelire göre % 20'lik dilimlere ayrılmış hanehalklarının 2016 yılı tüketim harcamalarının yüzdelerik dağılımını göstermektedir. En düşük gelirli % 20'lik dilim gıda harcamasına % 30,9 pay ayırırken, en yüksek gelirli % 20'lik dilimin ayırdığı pay % 16'dır. Yani; düşük gelirli hanehalkları yüksek gelirli hanehalklarına göre gıdaya iki kat daha fazla pay ayırmaktadır. Düşük gelirli olanların, yüksek gelirli olanlarla birlikte gıda harcamalarında aynı KDV'yi ödemesi bu kesimin vergi yükünü ve toplumdaki gelir

dağılımı adaletsizliğini artırmaktadır. Gelir düzeyi düşük kesimin gelirlerinin tamamını harcamaları sebebiyle KDV'nin farklı oranlarda uygulanması, bu verginin gelir dağılımı üzerindeki olumsuz etkisini ortadan kaldırmaya yetmemiştir (Önal, 2006:115). Konut ve kira harcamalarında ilk % 20'lik dilimin payı % 31,1 iken son % 20'lik dilimin payı % 25,2 seviyesindedir. En düşük gelirli kesim en fazla harcamayı konuta ayırmaktadır. Ulaştırma harcamalarına en yüksek gelirli dilimin % 20.2 en düşük gelirli dilimin ise % 11.8 pay ayırdığı görülmektedir.

Talep esnekliği oldukça düşük ve keyif verici harcama türü olan alkollü içecekler, sigara ve tütün harcamalarına ayrılan pay en düşük gelirli kesimden en yüksek gelirli kesime doğru azalmaktadır. En düşük gelirli % 20'lik dilim % 5,4 pay, en yüksek gelirli % 20'lik dilim % 3,2 pay ayırmıştır. ÖTV oranlarının oldukça yüksek olduğu bu harcama türlerinin üzerinden ayrıca KDV alınması gelir düzeyi düşük kesimlerde ağır yük oluşturmaktadır.

Eğitim harcamalarına ayrılan pay, gelir dağılımı adaletsizliğini açıkça ortaya koymaktadır. İlk % 20'lik dilim eğitim harcamalarına % 0,7 pay ayırırken, son % 20'lik dilim % 3,4 ile yaklaşık beş kat daha pay fazla ayırmaktadır. Gelirinin tamamını zorunlu tüketim mallarına harcayan düşük gelirli kesim eğitime neredeyse hiç pay ayıramamaktadır. Eğitim olanaklarından yeterince yararlanamama gelir dağılımını önemli ölçüde etkilemektedir. Gelir düzeyi düşük kesimin eğitime gerekli payı ayıramaması, gelir dağılımı adaletsizliğini gelecek kuşaklara artırarak aktarmaktadır.

Harcama kalıpları, hane halkının temel gelir kaynağına göre de değişmektedir. TÜİK tarafından 31/12/2016 tarihinde yayınlanan 2016 Yılı Hane halkı Tüketim Harcaması Araştırması'na göre; temel gelir kaynağı maaş, ücret, yevmiye geliri olan hane halkları % 25,2 ile en yüksek payı konut harcamalarına, en düşük payı ise % 1,7 ile sağlık harcamalarına ayırmıştır. Temel gelir kaynağı müteşebbis geliri olan hanehalklarının harcamaları içinde en yüksek payı % 23,1 ile gıda harcamaları, en düşük payı % 2 ile sağlık harcamaları almıştır.

## SONUÇ

Devlet fonksiyonlarının artışına paralel olarak kamu gelirleri de artış göstermektedir. Klasik iktisatçılar devlet bütçesinin oldukça küçük ve tarafsız olmasını dolayısıyla daha az müdahaleyi, Keynesyen iktisatçılar ise devletin, ekonomik ve sosyal hayata daha çok müdahale etmesi gerektiğini ifade etmektedirler. Büyük Buhran ve İkinci Dünya Savaşı'ndan sonra devlet anlayışında meydana gelen gelişmeler kamu harcamalarının artmasına sebep olmuştur. Artan kamu harcamalarını finanse etmede devlet gelirleri içerisinde en önemli pay vergilere aittir. Vergilerin dağılımında gelişmiş ülkelerde dolaysız vergiler, gelişmekte olan ülkelerde ise dolaylı vergiler ağırlıktadır.

Türkiye'de dolaylı vergilerin ekonomi içindeki ağırlığı oldukça artmış durumdadır. Vergi tabanının dar ve tasarruf düzeyinin düşük olması, dolaylı vergi ağırlıklı bir vergi politikasının izlenmesine neden olmaktadır. Uygulaması oldukça kolay ve verimi yüksek olan dolaylı vergiler, bütçe açıklarını kapatmak amacıyla hükümetlerin sıklıkla başvurduğu bir vergi türü haline gelmiştir. Ancak, dolaylı vergilerin bu yoğunlukta uygulanması harcama düzeyi yüksek ve gelir düzeyi düşük kesimlerin vergi yükünü artırarak gelir dağılımını bu kesimler aleyhine bozmaktadır.

Türkiye'de gelir düzeyi en yüksek kesim ile en düşük kesim arasındaki gelir farkı 8 kattır. Bu farkın oluşmasında çok sayıda neden bulunmaktadır. Dolaylı vergilerin oldukça yüksek olması bu nedenlerden birisidir. Gelirlerinin neredeyse tamamını zorunlu harcamalara ayırmak zorunda olan gelir düzeyi düşük kesimlerin eğitim harcamalarına neredeyse hiç pay ayıramaması gelir dağılımında adaletsizliğin ve dolaylı vergilerin düşük gelirli için ne denli ağır bir vergi olduğunun göstergesidir.

Toplumda derin yaralar oluşturan gelir dağılımı adaletsizliğini devlet, vergi ve harcama politikaları ile daha adil hale getirebilmektedir. Bu kapsamda, uygulanabilecek bazı vergi ve harcama politikaları şu şekilde sıralanabilmektedir.

- Dolaylı vergilerin toplam bütçe gelirleri içindeki yüksek payı düşürülmeli, dolaysız vergilerin payı artırılmalıdır.
- Zorunlu tüketim maddeleri daha hafif, lüks tüketim maddeleri daha ağır oranda vergilendirilmelidir.
- “Çok kazananın çok, az kazananın az vergi” ilkesinden hareketle gelir ve servet üzerinden alınan vergilerin marjinal vergi oranları artırılmalıdır.



- Vergi erozyonuna ve vergi sisteminde karmaşıklığa neden olan vergi muafiyet, istisna ve indirimleri azaltılarak vergi gelirlerinde oluşan savurganlığın önüne geçilmelidir.

- Ücret politikaları gözden geçirilerek belli bir düzeyin altında kalan ücretten vergi alınmamalıdır. Ayırma kuramı gereği, emek gelirleri sermaye gelirlerine nazaran daha düşük oranda vergiye tabi tutulmalıdır.

- Ekonominin yarısını kaplayan kayıt dışı ekonomiyle mücadele kapsamında etkin çözüm yolları bulunarak vergi tabanı genişletilmelidir.

- Vergi kayıp ve kaçığını azaltmak için vergi denetimleri artırılmalıdır.

Türkiye’de gelir dağılımı adaletsizliğini önlemek için alınması gereken tedbirleri artırmak mümkün olmakla birlikte, gelir dağılımı adaletsizliğinin artışında büyük bir rolü olan dolaylı vergi ağırlıklı vergi politikalarından ivedilikle vazgeçilmelidir. Ancak gelişmekte olan ülkelerin ekonomik büyümeyi sağlamak ve bunun için de tasarrufları artırma gayesiyle dolaysız vergilerin yükünü azaltma çabasına karşılık gelir dağılımında adaletten vazgeçilmezi politika yapıcıları açısından önemle dikkate alınması gereken bir konudur. Bu kapsamda Türkiye de gelir dağılımında adaleti sağlama amacıyla dolaylı vergilerin tersine artan oranlılık etkisini azaltıcı politikalara yönelmelidir.

## KAYNAKLAR

- Acar İ. (2015). “Türkiye’de Gelir Dağılımı”, *Hak-İş Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi*, Cilt: 4, Yıl: 4, Sayı: 8, s. 43-59.
- Adalısoy Ö. (2007). “Türkiye’de Dolaylı Vergilerin Gelişimi ve Makro Ekonomik Etkileri”, <http://www.belgeler.com/blg/1g9g/trkiye-de-dolayli-vergilerin-geliimi-ve-makro-ekonomik-etkileri>, (10.03.2007).
- Ağbal N. (2001). “OECD Üyesi Ülkelerde Vergi Yükünün Gelişimi-II”, *Yaklaşım*, Ağustos, Sayı:104.
- Akalın, G. (1986). *Kamu Ekonomisi*, 2. Baskı, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara.
- Akdoğan A. (2004). *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması*, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 5. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akdoğan A. (2011). *Kamu Maliyesi*, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 14. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Aksoy Ş. (1991). *Kamu Maliyesi*, Filiz Kitabevi, İstanbul, s. 394.
- Aktan Ç. C., Dileyici D. ve Vural Y. İ. (2004). *Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar*, 1.Basım, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Aktaş K. G. (2007). “Küreselleşme Sürecinde Türkiye’de Gelir Dağılımı, Yoksulluk ve Sosyal Politikaların Evrimi”, <http://www.belgeler.com/blg/rxy/kreselleme-srecinde-trkiye-de-gelir-dailimi-yoksulluk-ve-sosyal-politikalarin-evrimi>, (07.09.2007).
- Ayyıldız F. V. (2017). Gelir Adaletsizliğinin Sebeplerinin Araştırılması: Ampirik Analiz, *Karadeniz Dergisi*.
- Bilici N. (2008). *Vergi Hukuku*, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici N. (2012). *Vergi Hukuku*, Güncelleştirilmiş ve Geliştirilmiş 29. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Bulutoğlu K. (2004). *Kamu Ekonomisine Giriş*, 8. Baskı, Batı Türkeli Yayıncılık, İstanbul.
- Bulutoğlu Kenan,( 2004). *Kamu Ekonomisine Giriş*, Batı Türkeli Yayıncılık, İstanbul.
- Bütçe ve Maliye Kontrol Genel Müdürlüğü, [www.bumko.gov.tr](http://www.bumko.gov.tr) (31.12.2017).

- Devrim F. (1996). *Kamu Maliyesine Giriş*, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş İkinci Baskı, Anadolu Matbası, İzmir.
- Erdem M., Şenyüz D. ve Tatlıoğlu İ. (2013). *Kamu Maliyesi*, 11.Baskı Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Erginay A. (1982). *Vergi Hukuku*, 10.Baskı, Ankara.
- Falay N., Şahin A. ve Kesik A. (2006). *Kamu Maliyesine Yeni Bakış (Teori ve Uygulama)*, 1.Basım, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Fırat, M. (2008). “Türkiye’de Özel Tüketim Vergileri ve Avrupa Birliği’ne Uyumu”, <http://www.belgeler.com/blg/1gj6/trkiye-de-zel-tketim-vergileri-ve-avrupa-birlii-ne-uyumu>, (17.11.2008).
- Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İstatistikleri, [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr), (31.12.2017).
- Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, İstatistikler, [www.gep.gov.tr](http://www.gep.gov.tr), (31.12.2017).
- Herekman A. (1989). *Kamu Maliyesi*, Sevinç Matbası, Ankara.
- Mutlu A. ve Çelen M. (2016). “Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri, Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları”, *TUSİAD Raporu*.
- Nadaroğlu H. (1983). *Kamu Maliyesi Teorisi*, Met/Er Matbaası, İstanbul.
- OECD Database, <https://data.oecd.org>, (31.12.2016).
- Önal E. Ş. (2006). “Dolaylı Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkileri”, <http://www.belgeler.com/blg/183j/dolayli-vergilerin-gelir-dailimi-zerindeki-etkileri>, (14.08.2006).
- Pehlivan, O. (2006). *Kamu Maliyesi*, Derya Kitabevi, Trabzon.
- Resmi Gazete, Tebliğ, 2017-30279
- Susam N. (2016), *Kamu Maliyesi*, Beta Yayınları, İstanbul.
- Susam N. ve Oktayer, N. (2007). “Türkiye Ekonomisinde Genel Bütçe Vergi Gelirleri içinde Dolaysız ve Dolaylı Vergiler”, *İ.Ü. İİBF Dergisi*, Cilt: 21, Sayı: 2, s. 105-123.
- Şener O. (2001) *Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi*, 7. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- T.C Hazine ve Maliye Bakanlığı, [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr). (31.12.2016).

- T.C. Hazine Müsteşarlığı, Kamu Finansmanı İstatistikleri, <https://www.hmb.gov.tr/>, (31.12.2017).
- Turhan S. (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Turhan, S. (1993). *Vergi Teorisi ve Politikası*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Türk İ. (1992). *Maliye Politikası*, Turhan Kitabevi, 9.Baskı, Ankara.
- Türkiye İstatistik Kurumu, Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr). (31.12.2016).
- Türkiye İstatistik Kurumu, Hane halkı Tüketim Harcamaları Araştırmaları, [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr) (31.12.2016).
- Türkiye İstatistik Kurumu, İstatistiksel Tablolar, [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr), (31.12.2016).
- Ulusoy A. (2003). *Maliye Politikası*, 2. Baskı, Derya Kitabevi.
- Uzun, A. E. (2007). “Türkiye’de Gelir Vergisi ve Gelir Dağılımı”, <http://www.belgeler.com/blg/182f/trkiye-de-gelir-vergisi-ve-gelir-dagilimi>, (12.11.2007).
- Yıldırım K., Karaman, D. ve Taşdemir, M. (2006). *Makroekonomi*, Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 5. Baskı, Seçkin Yayıncılık.

## ÖZGEÇMİŞ

### KİMLİK BİLGİLERİ

**Adı Soyadı** : Serhan ÇOBAN  
**Doğum Yeri** : Denizli/Çal  
**Doğum Tarihi** : 07/02/1989  
**E-posta** : serkan.coban@msn.com

### EĞİTİM BİLGİLERİ

**Lise** : Denizli Ticaret Meslek Lisesi/2006  
**Ön Lisans** : Pamukkale Üniversitesi Honaz Meslek Yüksekokulu Muhasebe ve Vergi Uygulamaları/2012  
**Lisans** : Anadolu Üniversitesi İşletme Fakültesi, İşletme Bölümü, 2015