

# Maliye Çalışmaları Dergisi

## Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2020-810716

Araştırma Makalesi / Research Article

## Küreselleşme Sürecinde Servet Dağılımı Açısından Veraset ve İntikal Vergisi

### *Gift and Inheritance Tax with Regard to Wealth Distribution in the Globalization Process*

Şahin AKKAYA<sup>1</sup> , Volkan OĞHAN<sup>2</sup> 



<sup>1</sup>Prof. Dr., İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye

<sup>2</sup>Araş. Gör., İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye

**ORCID:** Ş.A. 0000-0003-2394-7232;  
V.O. 0000-0003-2956-7492

**Corresponding author:**

Volkan OĞHAN,  
İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
**E-mail:** volkan.oghan@istanbul.edu.tr

**Submitted:** 15.10.2020

**Revision Requested:** 02.11.2020

**Last Revision Received:** 18.11.2020

**Accepted:** 18.11.2020

**Citation:** Akkaya, Ş., & Oghan, V. (2020). Küreselleşme sürecinde servet dağılımı açısından veraset ve intikal vergisi. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2020; 63: 1-17.  
<https://doi.org/10.26650/mcd2020-810716>

#### öz

Miras ve diğer servet intikallerinin gelir ve servet dağılımını bozucu ilave bir etki yapması dolayısıyla veraset ve intikal vergisinin, mevcut gelir ve servet dağılımını iyileştirici etki yaratıcı bir biçimde kullanılmasının mümkün olduğu ileri sürülebilir. Ancak karşılıksız servet intikalleri üzerinden alınan ve çok eski bir geçmişe sahip olan veraset ve intikal vergisi, yıllardır pek önemsenmeyen bir vergi konumunda bulunmaktadır. Günümüzde pek çok ülkede veraset ve intikal vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının çok düşük olmasının bu vergilere yüklenen işlevin azalan önemini yansıttığı da düşünülebilir. İstatistiklere yansıyan fiili durum, veraset ve intikal vergisinin yeniden dağıtım aracı olarak etkisiz olduğu anlamına gelmemektedir. Aslında bu verginin servet ve gelir dağılımı eşitsizliklerini azaltmaya yönelik uzun dönemde beklenen olumlu etkileri bu vergiye hakettiği değerin verilmesinin önemini ortaya koymaktadır. Doğal olarak, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin çatışan amaçlarından kaynaklanan küresel çaptaki adaletsizlikleri hedefleyen küresel adaleti sağlayıcı politikaların yaratabileceği olumlu etkilerin tamamlayıcısı, sorunun ulusal çapta çözümüne yönelik olarak, yüksek vergi oranları ile düşük istisna tutarlarını içerecek şekilde tasarlanacak veraset ve intikal vergisi olabilecektir.

**Anahtar Kelimeler:** Veraset ve intikal vergisi, miras, servet intikalleri, eşitsiz servet dağılımı, küreselleşme

#### ABSTRACT

It might be argued that gift and inheritance tax can be used as a means of improving the current income and wealth distribution, as inheritance and other wealth transfers have an additional negative effect on the income and wealth distribution. However, as a tax on wealth transfers, the gift and inheritance tax, having a very long history, has not been given enough value for years. It may be assumed that the low share of the revenue derived from gift and inheritance tax in total tax revenue in many countries reflects the decreasing importance of the function attributed to this kind of taxation. However, this does not mean that inheritance



and transfer tax is ineffective as a means of redistribution. In fact, the long-term expected positive effects of this tax on reducing the inequalities of wealth and income distribution reveal the importance of recognizing the deserved value of this tax. Fundamentally, gift and inheritance tax, which will be designed to include high tax rates and low exception amounts for equality on a national scale could be a policy tool that is complementary to the positive effects of global justice policies aiming to address the global injustices arising from the conflicting goals of developed and developing countries.

**Keywords:** Gift and inheritance tax, inheritance, wealth transfers, inequal distribution of wealth, globalization

## EXTENDED ABSTRACT

Inheritance tax is applied when there is an exchange of wealth through inheritance. It is applied along with gift tax on wealth transfers made by gift and donation among living individuals in order to prevent the erosion of the inheritance tax base by showing the disposition *mortis causa* as a legal transaction before death.

Gift and inheritance tax has been objected to by some economic philosophers, arguing that it is a tax on capital. They argue that because the gift and inheritance tax is on capital, this tax reduces growth and employment to the extent that it causes a decrease in the capital that maintains the productivity of labor. Another important criticism against gift and inheritance tax is that this tax is based on the fact that the revenue saved after the income tax is taxed again and as a result, it amounts to a double taxation in the economic sense. On the other hand, some philosophers have defended gift and inheritance tax assumed that limits the power of inheritance and allows the state to collect large amounts of revenue through inheritance taxation.

Gift and inheritance tax can serve various purposes; among these, ensuring equality of opportunity and fair distribution are prominent. Inheritance and other unrequited wealth transfers, that are the subject to gift and inheritance tax, maintain and intensify income and wealth inequalities. The regulation and taxation of gifts, inheritance and other unrequited wealth transfers serve to ensure fairness in distribution through countries' redistribution mechanism. However, if the two main purposes of a tax on the transfer of wealth are to reduce the concentration of wealth and power that are obtained without effort and to regulate the intergenerational transfer of large amounts of wealth to ensure equal opportunity, the importance ascribed gift and inheritance tax today seems insufficient. This situation can clearly be seen when looking at the share of gift and inheritance tax revenue in the GDP and total tax revenue of the governments. This low share of the gift and inheritance tax revenue cannot significantly reduce inequalities through redistribution in the short term. It can be stated that this situation is the result of the incorrect and underestimated implementation of this tax, which is theoretically designed to serve many important economic and social purposes. Besides exemptions and discounts, the exceptions granted within the scope of this tax to increase the savings and investment, and the many mechanisms developed to avoid or evade this tax can give rise further increase the wealth inequality.

It is assumed that taxing wealth transfers today is not an important source of tax revenue. For that reason, some countries think that such taxation is not worth the expense of tax collection. But it is arguable that the gift and inheritance tax, which can provide a modest revenue, may exert a strong leverage on the long-term distribution of wealth, so it significantly affects the long-term balanced distribution of wealth. It was previously pointed out before that the most common arguments about the gift and inheritance tax are the ensuring equality of opportunity and justice in distribution over the collected revenue. Since wealth that is gained through inheritance and other wealth transfers is likely to give people better opportunities in their lives, the taxation of these transfers is needed to ensure equal opportunity and eliminate inequalities rather than using them as a source of revenue.

Naturally, income taxes will not be an adequate policy tool for countries in which the unequal distribution of income and wealth is a critical social problem, further increased by globalization. In addition to income taxes, it could be argued that taxes on wealth stock and gift and inheritance tax are taxes that have the potential to make income and wealth distribution more equal. On the other hand, the importance of the positive effects that can be realized by the global justice policies against the global injustices caused by the conflicting aims of developed and developing countries cannot be denied. However, the gift and inheritance tax that is designed to include high tax rates and low exception amounts to benefit the advancement of equality on a national scale might be complementary to such global justice policies. In this regard, it is clear that future empirical studies to estimate the effects of gift and inheritance tax on wealth distribution in countries that apply such taxation are invaluable for guiding policymakers.

## Giriş

Küreselleşme sürecinde ulus devletlerin izledikleri iktisat politikalarının diğer ülkelere giderek daha fazla bağımlı hale geldiği, küreselleşmenin piyasa ekonomisi sisteminde sadece teknolojik gelişmelerin sağladığı ivme ile getirisini artırmaya çalışan sermayenin önündeki engellerin kaldırılması olarak görüldüğü bir ortamda sermaye faktörünün etkisi giderek artmış, buna karşın işçi sendikalarının gücü zayıflamıştır. Böylece, net sermaye ihracatçısı olan gelişmiş ülkelerin dünya gelirinden aldığı pay artmış, tekil ülkelerdeki gelir ve servet dağılımı da olumsuz etkilenmiştir. Gelişmekte olan ülkelerin özellikle doğrudan yabancı sermaye yatırımlarını çekmek amacıyla birbirlerine karşı giriştikleri vergi rekabeti de bu ülkelerde dolaylı vergilerin toplam vergi hasılatı içindeki payını arttırarak tekil ülkeler içindeki gelir ve servet dağılımını olumsuz etkileyen bir başka faktör olmuştur.

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin çatışan amaçlarının neden olduğu toplumsal huzursuzluklar sosyal adaletsizlikleri ortadan kaldırmaya yönelik, uluslararası ya da uluslararası kurumların küresel çaplı önlemleriyle desteklenecek sosyal politikaların önemini daha da belirginleştirmektedir. Konuya küreselleşmenin daha da bozduğu gelir ve servet dağılımının önemli bir toplumsal sorun olduğu ülkeler bakımından bakıldığında, sorunun ulusal çapta çözümüne yönelik olarak servet vergilerinin faydalı vergi politikası araçları olarak kullanılabilmesi aklı gelmektedir. Bu çerçevede, veraset ve intikal vergisinin karşılıksız servet transferlerini etkileyerek olumlu bir etki yaratabileceği düşünülebilir.

Vergilendirilecek gelirin safi artış teorisi çerçevesinde tanımlandığı bir durumda, miras ve bağış gibi diğer yollarla el değiştiren servet unsurları da gelir vergisi yükümlülerinin vergi matrahlarına dâhil olacağı için, ayrıca veraset ve intikal vergisinin alınmasına ihtiyaç duyulmayabilir. Ancak, karşılıksız servet intikallerine yönelik veraset ve intikal vergisi, servet dağılımını etkilemeyi amaçlayan vergi politikasının önemli bir aracı olarak kullanılabilir. Veraset ve intikal vergisinin servet dağılımında adaletin sağlanması amacıyla yönelik bir araç olabileceği düşüncesiyle bu çalışmanın izleyen bölümünde veraset ve intikal vergisi, tarihçesi ve temel iktisadi etkileri bakımından ele alınmakta ve bu vergiye yönelik eleştirilere yer verilmektedir. İkinci bölümde ilgili verginin temel işlevleri kısaca ele alınmaktadır. Üçüncü bölümde ise bu verginin makalenin konusunu oluşturan fonksiyonu olan servet dağılımını düzenleme işlevi çeşitli alt başlıklar altında ayrıntısıyla analiz edilmektedir. Sonuç bölümü ise ulaşılan sonuçlar ve değerlendirmelere ayrılmıştır.

## 1. Dünden Bugüne Veraset ve İntikal Vergisi

Gelir kavramı geniş anlamda değerlendirildiğinde üretim faktörleri üzerinden sağlanan iktisadi değerlerin yanı sıra, bireylerin belirli bir dönem içinde tüketimi ve servetinde meydana gelen net artışın toplam değeri de gelir tanımına girmektedir. Safi artış teorisine göre gelir tanımının yapıldığı bu durumda miras ve diğer servet intikallerinden elde edilen değerler de gelir olarak kabul edilmektedir. Bununla birlikte servet transferinden elde edilen değerler çoğu vergi sisteminde gelir vergisi yerine veraset ve intikal vergisi biçiminde özel bir vergiye tabi olmaktadır.

Veraset vergisi, bir kimsenin ölümü sonucunda terekeye veya üzerine miras kalan kişilere servetin miras yoluyla el değiştirmesi nedeniyle uygulanmaktadır. Ancak, vasiyet eden varlıklı kişilerin sağken tüm servetlerini mirasçılara dağıtmak için her türlü teşvike sahip olmalarının ve böylece vergiden kaçınılmasının önüne geçmek için bağış ve hediye gibi diğer servet transferlerinin de vergilendirilmesi gerekmektedir (Samuelson 1948, s. 180). Bu yüzden, servetin miras veya vasiyet yolu ile el değiştirmesi nedeniyle servet unsurlarını elde edenlerin payları üzerinden alınan veraset vergisinin yanı sıra, ölüme bağlı tasarrufların ölüm öncesi yapılmış hukukî işlemler gibi gösterilerek veraset vergisi matrahının aşınmasının önüne geçmek için sağ kimseler ara-

sında hediye ve bağış yoluyla gerçekleşen servet transferleri üzerinden de intikal vergisi alınarak veraset ve intikal vergisi birlikte uygulanmaktadır (Turhan 2020, s. 207).

Veraset ve intikal vergisi; mirasın paylara bölünmeksizin tüm tereke üzerinden alınan, mirasçıların kişisel ve ailevi özelliklerinin gözetilmemesi dolayısıyla objektif nitelikte olan ve genellikle tek orana sahip olan tereke vergisi, paylara bölünen terekenin mirasçılara geçen payları üzerinden alınan ve mirasçıların kişisel ve ailevi özelliklerinin dikkate alınması nedeniyle subjektif nitelikte olan artan oranlı miras payı vergisi şeklinde uygulanabilmektedir (Turhan 2020, s. 208). Miras ya da diğer yollarla el değiştiren servetler, mirasçıların ve bağış yapılan kişilerin ömür boyu elde etmiş oldukları miras ve bağışların toplam değeri üzerinden artan oranlı tarife uygulanarak hesaplanan kümülatif miras payı vergisi ile de vergilendirilebilmektedir (Yücelik 1995, s. 188). Özellikle kümülatif miras payı vergisi, servetin daha geniş bir şekilde yayılmasını sağlayarak servet ve fırsat eşitsizliğinin azaltılmasına daha fazla katkıda bulunabilecektir (Atkinson 2015, s. 196).

### 1.1. Veraset ve İntikal Vergisinin Kısa Tarihçesi

Mali bir araç olarak mirasın vergilendirilmesi çok eski zamanlara kadar uzanmaktadır. Hris-tiyanlık öncesi Antik Mısır'ın bir çeşit miras vergisine sahip olduğuna dair izler bulunmakta ve bu izlerin en başında Hermias'ın babasından miras kalan ev için vergi ödememesi nedeniyle ağır bir ceza ödemeye mahkûm edilmesinin yer aldığı papirüs gelmektedir (Simon 1925, s. 2). Servet dağılımının düzenlenmesi adına miras bırakma hakkını sınırlayan MÖ 169 yılında Roma'da uygulamaya koyulmuş Voconian Yasası da miras üzerine vergi benzeri bir yükümlülük getirmesi ile dikkati çekmektedir. Kadınların aşırı zenginliğe sahip olmasını önlemek için yapılmış olan bu yasa ile kadınlara miras yoluyla bırakılmak üzere belirlenen servet miktarını aşan mirastan kadınlar mahrum bırakılmıştır (Montesquieu 1989, s. 526). Öncesinde benzer uygulamalar olmasına rağmen veraset vergisinin kökeni, genellikle MS 6 yılında Roma'da bu yapıda bir vergi belirlendiği bilinen İmparator Augustus'a dayandırılmaktadır. Augustus, daimî orduya destek olması ve ordudaki gazilerin emekli edilmesi için kendi servetinden büyük miktarda katkıda bulunduğu *ærarium militare* olarak bilinen özel bir fon oluşturmuş ve zaman içinde bu fonun finansmanı için, Roma yurttaşlarının mirasları üzerinden yirmide bir oranında alınan *vicesima hereditatium* adında bir vergi getirmiştir (West 1908, s. 11-12). Orta Çağ'da miras vergisi *relief* olarak isimlendirilen uygulama ile temsil edilmiş ve bu uygulama ile ölen vasalın vârisine kiracılığın geçme hakkı tanınmış; ancak vâris tarafından bu kullanım hakkının elde edilebilmesi, feodal beye ödeme yapılması şartına bağlanmıştır (Hunter 1921, s. 166). Bazı ülkelerde bu tür feodal aidatlar ve modern miras vergileri arasında doğrudan bir bağlantı izlenebilmekte ve hatta Kıta Avrupası'nın bazı bölgelerinde, örneğin Fransa'da, miras vergisi *relief* uygulamasının bir uzantısı niteliğinde bulunmaktadır (West 1908, s. 19-20). 18. yüzyılda Amerika Birleşik Devletleri de dahil olmak üzere birçok ülke tarafından vasiyetnameler ve ölüm durumundaki mülk transferleri ile ilgili diğer belgeler üzerinden damga vergileri ve kayıt ücretleri alınması, miras vergilerinin belirli bir dönem damga vergisi şeklinde de uygulanmış olduğunu göstermektedir (Jacobson, Raub ve Johnson 2007, s. 118). Görüldüğü üzere, çok eski bir geçmişe sahip olan veraset ve intikal vergisi dönemin devlet anlayışına ve iktisadi şartlarına göre farklı evrelerden geçerek, bugün pek çok ülkenin kendi vergi politikalarına göre düzenlenmiş bir servet transferi vergisi olarak uygulanmaktadır.

### 1.2. Veraset ve İntikal Vergisi Üzerine İktisadi Düşünceler

Devletin gelir sağlama yolları ve araçları daima tartışmalara konu olmuştur. Bu açıdan veraset ve intikal vergisi de iktisat düşünürleri tarafından değerlendirilmiştir. A. Smith (1776), veraset

ve intikal vergisi gibi mülkün devri üzerinden alınan tüm vergilerin, mülkün sermaye değerini düşürdükleri ölçüde üretken emeğin sürdürülmesi için ayrılan fonları azaltma eğilimde olduklarını öne sürmüş ve eşit değerdeki mülklerde bile transfer sıklığının zamanla farklılaşacağına vurgu yaparak, bu tür vergilerin mülkün değeri ile orantılı olmaları durumunda dahi hâlâ eşitsiz olacağını savunmuştur. Mülkiyet aktarımı üzerinden alınan vergilerin ulusun toplam sermayesinin etkin bir biçimde bölüşülmesini engellediğini ifade eden D. Ricardo (1817), veraset ve intikal vergileri ile sermayeye yüklenmesi kaçınılmaz ağır bir yükün getirilmemesi ve bu vergilerin tasarrufların yanı sıra, emeğin geçimine ayrılan payları azaltmama ve dolayısıyla gelecekteki üretimi düşürmeme eğiliminde olması gerektiğini belirtmiştir. Smith ve Ricardo tarafından miras vergisine yapılan klasik ekol itirazı, bu verginin sermaye üzerinden alınan bir vergi olmasına dayanmaktadır (West 1893, s. 441). Smith ve Ricardo'ya benzer şekilde düşünen J.B. Say (1803), veraset ve intikal vergisinin üretken sermaye birikimini engelleyeceğine ve bu doğrultuda ulusal sermaye miktarını azaltacağına inanmıştır.

Klasik ekol içinde veraset ve intikal vergisini veya bu tür vergilerin çeşitli amaçlarını savunan düşünürler de yer almıştır. J. Bentham (1795), doğal hukuktan gelen hakları anlamsız bularak doğal hukuka dayanan mutlak mülkiyet haklarını savunan argümanları tamamen reddetmiş ve miras bırakma hakkının yakın akrabalar ile sınırlı olmasını, hatta vergi yerine halka mirasın yarısını alma hakkını veren bir miras yasası ile mirasın önemli bir kısmının devletin mülkiyetine bırakılmasını istemiştir. Bu bakımdan Bentham (1795) miras bırakma gücünü sınırlayarak, devletin mirastan daha büyük bir gelir toplamasına izin verecek ancak bunun mirasçılar tarafından ağır bir vergi yükü olarak hissedilmeyecek şekilde miras hukukunun değiştirilmesini önermiştir. J.S. Mill (1848), büyük servetlerin onları bir çaba sarf ederek kazanmamış olanların ellerinde birikmesini engellemenin olası bir yolu olarak hediye veya miras yoluyla geçmesine izin verilen mülk miktarının sınırlandırılması gerektiğine dikkat çekerek Bentham'ın bu konudaki görüşlerini kabul etmesinin yanı sıra, ölen kişinin birinci derecedeki akrabaları dışındaki tüm akrabalarının dışarda bırakılarak yasal mirasçı sayısının kısıtlanmasını önermiştir. Görüldüğü gibi Bentham ve Mill'in miras sınırlamaları üzerine görüşleri devlete gelir sağlama amacı ile birlikte, serveti yeniden dağıtma ve yayma doğrultusunda adalet ve eşitlik sağlama amacını da içermektedir.

E. Rignano (akt. Dalton 1920, s. 316) ise, bireylerin çalışmasını ve tasarruf etmesini sağlayan teşvikleri ortadan kaldırmadan üretim araçlarının kamulaştırılabilmesinin, veraset ve intikal vergisinde yapılacak bir değişiklik ile sağlanabileceğini ileri sürmüş ve bu amaçla, zaman içinde artan bir veraset vergisinin, yani bu vergiye konu olan herhangi bir mülkün miras yoluyla el değiştirme sayısı arttıkça vergi oranının da artmasının gerektiğini ileri sürmüştür.

### 1.3. Veraset ve İntikal Vergisine Yönelik Eleştiriler

Veraset ve intikal vergisinin sermayeyi vergilendiriyor oluşu bu verginin varlığına getirilen ilk eleştirilerden biri olarak yer almaktadır. Bu kapsamda veraset ve intikal vergisi emeğin verimliliğini sürdüreceği olan sermayenin azalmasına neden olduğu ölçüde büyüme ve istihdamı azaltabilmektedir. Ayrıca bireylerin miras bırakmak adına daha çok çalıştıkları varsayıldığında, aslında fazla çalışarak sermaye birikimini arttırmayı planlayan fakat veraset ve intikal vergileri ile bu birikimin bir kısmının devlete geçeceğini bilmelerinden ötürü teşebbüs arzuları kırılan kişiler, tasarruf ve yatırım yapmak yerine tüketimlerini arttırmaya yönelerek milli gelirin artış hızını düşürebilmektedir (Aksoy 2011, s. 359). Aynı zamanda, veraset ve intikal vergisini önlemenin bir yolu olarak tüm servetini hayattayken harcamayı tercih eden kişiler nedeniyle vergi, bencilce harcama yapanları değil, gelecek nesilleri de düşünen tasarrufları cezalandırabilmektedir. (McCaffery 1999, s. 8). Yani veraset ve in-

tical vergisi nedeniyle tasarruflarını azaltarak daha fazla tüketim yapmaya yönelen kişiler, veraset ve intikal vergisi matrahını azaltmakta, buna karşın, tasarruf yapmaya devam eden kişiler vergi matrahlarını arttırmaktadır. Bu bakımdan veraset ve intikal vergisi vergi yükünün yanlış kişilerin üstünde kalması dolayısıyla adaletsiz olarak nitelendirilebilmektedir. Bu duruma aslında gelir ve ikame etkileri kapsamında farklı bir açıdan da yaklaşılabilir. Ölüm sonrası kişinin elde ettiği serveti üzerinden alınacak bir vergi, kişiyi vergi sonrası gelirini artırma adına daha fazla çalışmaya yönlendirebilmekte veya istenmeyen bir durum olan kişinin maliyeti düşen boş zamanı çalışma yerine tercih etmesine neden olabilmektedir. Bu yüzden eşit miktarda servete sahip olan, ancak servetlerini farklı şekillerde kullanmayı seçen insanlar üzerinde eşit olmayan vergi yüklerine yol açtığı için veraset ve intikal vergisi adil olmayan bir vergi olarak nitelendirilebilmektedir (White 2008, s. 165).

Diğer bir eleştiri veraset ve intikal vergisi ile arzulanan servet dağılımının oluşamayacağına yöneliktir. Buna göre, ağır veraset ve intikal vergilerinin, bu vergi yükünden kaçınmak isteyen zengin mülk sahiplerini servetini parçalayarak çok sayıda mirasçıya bırakmaya teşvik etmesi nedeniyle servet aynı aile içerisinde kalmakta ve servetin zenginlerden yoksullara doğru dağıtılmasını sağlamak yerine mülkiyet daha zenginlerden daha az zenginlere doğru geçmekte, yani sadece yoğunlaşmış servetin hacminin daraltılması ortaya çıkmaktadır (Akalın 1986, s. 340-41). Yeniden dağıtım için yeterli vergi hasılatının toplanamadığı bu durumda, gelir düzeyi düşük olanlara doğru bir servet dağılımını gerçekleştirmeye olanak sağlamadığı için veraset ve intikal vergisi bir anlamda etkisini yitirmektedir.

Veraset ve intikal vergisine karşı en önemli eleştirilerden birisi de çifte vergilendirme argümanıdır. Bu argümana göre, yaşadıkları dönemde gelir vergisi ödeyen çalışkan insanların öldükleri zaman mal varlıkları üzerinden başka bir ek vergi ödemek zorunda olunmasının adaletsiz olduğu ileri sürülmektedir (Pedersen 2018, s. 4). Zaten yaşarken gelir vergisi ödemiş birinin öldükten sonra vergilendirilmiş gelirinden kurtarılan varlıkları üzerinden hesaplanan ikinci bir vergi borcunun ödemek zorunda kalınması haksızlık olarak düşünülmektedir (White 2008, s. 163). Bu açıdan miras, vergi sonrası tasarruf edilen gelir olarak tanımlanmakta ve mirasın vergilendirilmesi, birikmiş tasarrufların tekrar vergilendirilmesi anlamına gelmektedir. Bu durumda aslında iktisadi anlamda bir çifte vergilendirme sorunu söz konusu olabilmektedir.

Veraset ve intikal vergisine yönelik farklı bir eleştiri ise ahlaki açıdan yapılmakta ve bir kimşenin çocuklarına miras bırakması erdemli bir davranış olarak nitelendirilmektedir. T. Nagel (akt. Pedersen ve Bøyum 2020, s. 303), kişinin kendi çocuklarının tarafını tutmasını bir erdem olarak görerek, kişinin bu amaçla çocukları için bıraktığı mirasın vergilendirilmesinin, kişinin bu erdemli davranışına zarar verebileceğini düşünmektedir. Devletin miras bırakma hakkına vergilerle müdahale etmemesi gerektiğini savunan benzer bir diğer görüşe göre de vasiyet edenin mülkünün bireysel mülkiyetten daha fazla, yaşayan bir tüzel kişilik olarak ailenin ortak mülkü olduğu düşünülmekte ve bu yüzden miras sürecinin bir servet devri olmadığı, sadece servet paylarının aile üyeleri arasında yeniden dağıtılması olduğu ifade edilmektedir (Beckert 2008, s. 524).

Veraset ve intikal vergisi üzerine haklı veya haksız çok sayıda eleştiri yapılabilmektedir. Ancak veraset ve intikal vergisi ile devletin ulaşmayı istediği amaçlarla ilgili toplumsal fayda artışı, teorik açıdan bu eleştirilerin zayıflamasını veya göz ardı edilmesini sağlayacak nitelikte bulunabilmektedir.

## 2. Veraset ve İntikal Vergisinin İşlevleri

Vergilendirmenin temel amacını, kamusal hizmetlerin sürdürülmesi için yeterli kaynağın toplanmasını ifade eden mali amaç oluşturmaktadır. Ancak zaman içinde devletin rolündeki ve

iktisat alanındaki değişimler vergilerin mali olmayan amaçları da taşımasını gerektirmiştir. Bu mali olmayan amaçlar; adil gelir dağılımının sağlanması, ekonomik istikrarın sağlanması, ekonomik büyüme ve gelişmenin sağlanması ve diğer amaçlar olarak sınıflandırılmaktadır. Bu bağlamda veraset ve intikal vergisi özellikle mali olmayan amaçlar içerisinde adil gelir dağılımının sağlanması konusunda önemli bir vergi olarak dikkati çekmektedir. Veraset ve intikal vergisinin, devlete büyük miktarlarda kaynak aktarılması yerine, kademeli ve sürekli olarak servet dağılımını düzeltmek ve siyasal özgürlüğün adil değeri ile fırsat eşitliğine zarar verecek güç yoğunlaşmasını önlemek için gerekli olduğu savunulmaktadır (Rawls 1999, s. 245).

Veraset ve intikal vergisi genel bir vergileme amacı olan adil gelir dağılımını sağlama amacının yanı sıra, kendi varlık nedenini oluşturan özel amaçları da içermektedir. Veraset ve intikal vergisi; bireylerin yaşamları boyunca mal varlığı üzerinde sahip oldukları mülkiyet hakkının ölüm sonrasında kısıtlanması, müteakip nesillerin miras yoluyla geçen servetten yararlanma hakkının sınırlandırılması, çaba gösterilmeden miras yolu ile servet sahibi olma imkânının azaltılması, daha eşit bir servet dağılımına ulaşılması, gelir vergisinin tamamlayıcısı bir vergi olarak kullanılması ve yaşam boyu elde edilen sermaye gelirin vergilendirilmesine alternatif sunulması amaçlarına ulaşmak için kullanılabilir (Musgrave ve Musgrave 1989, s. 432-433).

Aslında veraset ve intikal vergisi ile ulaşmak istenen amaçlar bu verginin haklılığını göstermek için ileri sürülen temel argümanlardır ve bunlar, miras bırakma gücünün sınırlandırılması, elde edilen özel fayda için bir bedel alınması ve ödeme gücüne göre vergi uygulanması şeklinde üç farklı anlayış altında toplanmaktadır. Bu verginin mahiyetine dair öne sürülen temel argümanlardan “miras gücünün sınırlandırılması” anlayışında modern zamanlarda aile bilincinin yalnızca en yakın ilişki derecelerine kadar uzandığı kabul edilerek, yakın akrabaları olmadan ölenlerin servetlerinin devlete intikal etmesinin sağlanması ve eşitsiz servet birikiminin engellenerek yeniden dağıtım yoluyla servet dağılımının iyileştirilmesi gerektiği; “özel fayda karşılığında bir bedel” anlayışında, bireylerin devlet himayesi altında sahip oldukları imkânlar ile gelir, servet ve miras bırakma hakkı elde etmeleri dolayısıyla devletin bireylerin servet sahibi olmalarındaki payının karşılığını veraset ve intikal vergisiyle alma hakkı bulunduğu; “ödeme gücüne göre alınan vergi” anlayışında ise, miras veya bağış yolu ile serveti artan kişilerin aynı zamanda ödeme güçlerinin de artması dolayısıyla bu tür işlemlerden servet elde edenlerden veraset ve intikal vergisi alınmasının gerekli olduğu belirtilmektedir (West 1908, s. 199-203; Aksoy 2011, s. 358).

### 3. Veraset ve İntikal Vergisinin Servet Dağılımını Düzenleme İşlevi

Günümüzde tüm insanlar, ayırım yapılmaksızın erişebilecekleri bir bilgi birikiminin mirasçıları olmalarının yanı sıra, parklar, yollar ve diğer kamusal hizmet araçları gibi büyük miktardaki bir toplumsal servetin de mirasçıları konumunda bulunmakta ve bu toplumsal servetin iki önemli bileşeni konumundaki sosyal miras ve bireysel miras, servet stokunun artırılması için uygun koşulları karşılıklı olarak sağlamaktadır (Stamp 1926, s. 342-43). Bireysel ve toplumsal miras, birbirinden ayırılmadan yeni sermaye biçimleri ve birikimleri yaratarak hem bireysel hem de toplumsal anlamda zenginliğin birikmesini sağlamaktadır. Bu bakımdan veraset vergisinin varlığı, miras gücünün ve diğer karşılıksız servet transferlerinin sınırlandırılması ve düzenlenmesi yoluyla sosyal faydanın artırılması açısından önem arz etmektedir.

Themistocles’in Sefiroslu bir adalığa “Benim mirasıma sahip olsaydın ve ben de senin mirasına sahip olsaydım, ikimiz de zengin olmazdık” şeklindeki ifadesi, miras ve diğer karşılıksız servet intikallerinin önemi kadar intikal eden servetin kullanılmasında ortaya çıkan fırsat ve yeteneklerin önemine de vurgu yapmaktadır. Emek harcanarak elde edilen gelirler açısından eği-



tim fırsatları ve sosyal statü gibi farklılıklar nedeniyle önemli eşitsizlikler söz konusu olmasına rağmen, bu eşitsizlikler mülk sahipliği yüzünden ortaya çıkan eşitsizliklerden nispeten daha az olarak gerçekleşmekte ve bu yüzden özel mülkiyet ve mülkün ölçüsüz birikimi eşitsizliğin en temel nedeni olarak yer almaktadır (Dobb 1981, s. 75). Miras yoluyla kendilerine büyük miktarlarda servet kalan kişilerin, söz konusu mirasın olmadığı durumdaki hâllerinden ve çoğu kişiden daha iyi düzeyde sağlık, eğitim ve yaşam kalitesine sahip olmalarıyla birlikte daha iyi ekonomik fırsatları da miras almaları göz önüne alındığında, kapitalist sistemde mülk sahipliğinden kaynaklanan eşitsizliğin altında, bazı kişilerin miras, bağış ve hediye yoluyla diğerlerinden çok daha fazla mülke sahip olması gerçeğinin yattığı ifade edilmektedir (Dalton 1920, s. 281). Ancak bir kuşakta eşitsiz mirasların başlıca nedeninin, açıkça önceki kuşakta mülkiyetin eşitsiz dağılımından kaynaklandığı düşünülürse, miras kurumu kendi başına eşitsiz dağılımın orijinal veya birincil nedeni olmamakta ve bu nedenle, eşitsiz mirasların ve genel olarak servet eşitsizliklerinin nedenlerinin, insanların zihinsel ve fiziksel niteliklerindeki farklılıklara ve bireysel çabalara katılan eşitsiz şansa kadar izlenmesi gerekmektedir (Wedgwood 1939, s. 83). Zaten servet miktarının fazla olmadığı durumda, miras nedeniyle ortaya çıkan fazla bir eşitsizlik oluşmamakla birlikte, daha sonrasında her nesil kendinden önceki nesilden almış olduğu mirası; arazi, bina ya da diğer sermaye araçları şeklinde değerlendirerek servet miktarını arttırdığında, eşitsiz miraslardan kaynaklanan eşitsizlikler giderek artmaktadır (Cannan 1948, s. 190). Yani eşitsiz sermaye birikimi bir bakıma eşitsiz mirasın başlangıç noktası olmakta, eşitsiz miras da bu başlangıç sonrasında eşitsiz sermaye biriminin en önemli etmenlerinden biri konumuna gelmektedir.

Mirasın vergilendirilmesine ilişkin sosyolojik tartışma esas olarak fırsat eşitliği ve adalet ilkeleri temelinde gerçekleştirilmektedir (Beckert 2008, s. 524-25). Buna göre “fırsat eşitliği ilkesi” ile toplumda var olan özel mülkiyetin veraset ve intikal vergisi yoluyla, yeniden dağıtılarak toplum üyelerine eşit düzeyde bir maddi başlangıç pozisyonu verilmesi amaçlanmakta ve servet yoğunlaşması ile bu yoğunlaşma dolayısıyla demokratik kontrolden kaçabilecek güç merkezlerinin oluşumunun önüne geçilmek istenmektedir. Başlangıç koşullarını ayarlamaya odaklanan fırsat eşitliği ilkesinden farklı olarak “adalet ilkesi”, toplum üyelerinin eşitsiz piyasa başarısını dengelemeye çalışmakta ve bu doğrultuda vergi yükünü kolayca taşıyabilecekleri düşünülen mirasçıların vergilendirilmesi yoluyla piyasada nispeten az başarıya sahip toplum üyelerinin yaşam koşullarının iyileşmesine katkı sağlanarak toplumda adil bir servet dağılımına ulaşılması amaçlanmaktadır.

Servet eşitsizliğinin, zenginliği toplum içindeki belirli bir grupta yoğunlaştırmış olması yüzünden veraset ve intikal vergisi ile önemli miktarda para toplanabilmesi mümkün olabilmekte, hatta teoride “adil” bir toplumun herkesi eşit bir konumda başlatabileceği varsayıldığında, bu vergiyle “miras alınan eşitsizliğin” kapsamı sınırlandırılarak daha eşit bir oyun alanı oluşturulabilmektedir (Stiglitz 2013, s. 118). Veraset ve intikal vergisinin varlığını haklı kılan bir diğer güçlü argüman ise, bu verginin sosyal tabakalaşma ile mücadele için gerekli olduğudur. Bu argüman; kontrolsüz ve büyük mirasların uzun vadeli eğiliminin, ekonomik tabakalaşmaya yol açtığını ve böylece sosyal ilişkilerin bir sınıf sisteminin bilindik karakterini alması ile sonuçlandığını kabul etmekte ve bu yüzden miras alınan servet tarafından üretilen eşitsizlikler ile mücadele için veraset ve intikal vergisinin hem artan hem de yeterince yüksek bir oranda olması gerektiğini vurgulamaktadır (Dworkin 2000, s. 349; Halliday 2016, s. 104). Bununla birlikte, değişen mali ihtiyaçları karşılamak amacıyla veya diğer nedenler ile bu verginin oranlarının dönemsel olarak değiştirildiği durumda, bazı mükelleflerden, özellikle de nesiller arasında aynı tür ve miktardaki servet sahiplerinden farklı oranlarda vergi alınması söz konusu olmakta ve dolayısıyla veraset ve intikal vergisinin tüm vergi mükellefleri üzerindeki etkileri farklılaşmaktadır. (Taussig 1926, s. 533-34).

Miras yoluyla elde edilen zenginliğin yoğunlaşmasının önüne geçmek için veraset ve intikal vergisinin uygulanmasında dört ilke gözetilebilmektedir (Meade 1993, s. 52-53). İlk ilkeye göre, artan oranlı bir veraset ve intikal vergisinin uygulanması söz konusudur. Böylece büyük miktardaki mülkler giderek daha yüksek oranlarda vergilendirildiği için mülkün dağıtımını konusunda güçlü bir eşitleme eğilimi sağlanabilmektedir. İkinci olası ilke, ölüm sonrasında geçen mülkten münferit mirasın büyüklüğüne göre vergi alınmasıdır. Bu ilke ile büyük mülkleri bölme teşviki artırılabilir. Üçüncü bir ilke, her bir hediyein veya vasiyetin kendi büyüklüklerinin yanı sıra, yararlanıcısının mevcut servetine göre de vergilendirilmesidir. Böylece, miras veya hediye mevcut servetine eklendiğinde yararlanıcısının sahip olacağı toplam mülke daha yüksek bir vergi oranı uygulanabilmektedir. Dördüncü ilkeye göre, herhangi bir bireyin aldığı her miras veya hediye kaydedilerek tüm hayatı boyunca hediye veya miras yoluyla aldığı toplam miktara, artan oranlı bir şekilde vergi uygulanmasıdır. Bu durumda mirası bölerek daha az vergi ödeme yöneliminin önüne geçilerek mirasın zamanına ve miktarına bakılmaksızın vergi alınabilmektedir.

### 3.1. Servet Dağılımı Eşitsizliği

Belirli bir sermaye birikimi oluştuğunda, sermaye kendi dinamiğine ve miktarına bağlı olarak hızlı bir şekilde artarak büyümeye devam edebilmektedir. Billhassa, bir servet belirli bir eşiği geçtikten sonra portföy yönetimindeki ölçek ekonomilerinden ve risk fırsatlarından kaynaklanan boyut etkileri sayesinde bu sermayeden elde edilen gelirin yatırıma geri döndürülmesiyle servetin büyümesi sağlanabilmekte ve servetin kendini yeniden üretme eğiliminin, uzun vadede servet birikimi ve yeniden dağıtımını dinamiklerinde önemli bir etkisi bulunmaktadır (Piketty 2014, s. 440).

Servetin dağılımı, bir ulusun servetinin nüfusu arasında bölünme şekli veya dünya servetinin devletler arasında bölünme şekli olarak ifade edilmekte ve servetin devletler arasında veya bireyler arasında eşit olarak bölünmemesi servet eşitsizliği anlamına gelmektedir. Servet eşitsizliği genellikle, en zengin servet gruplarının sahip olduğu servet payı veya dağılımın tüm bölümlerindeki farklılıkları yansıtan ve tam eşitliği temsil eden değer sıfır olduğu bir gösterge olan Gini katsayısı ile ölçülmektedir. Gini endeksi ise, yüzde olarak ifade edilen Gini katsayısına ifade etmekte, yani Gini katsayısının 100 ile çarpılmasına eşit olan değere karşılık gelmektedir. Aşağıda Tablo 1 üzerinde dünya servet eşitsizliğini gösteren söz konusu değerlere yer verilmiştir. Servet eşitsizliğinin, küreselleşme sürecinin etkilerinin yoğunlaştığı 1980'den bu yana ülkelerde farklı hızlarda artış gösterdiği bilinen bir gerçektir. Fakat daha yakın bir geçmiş değerlendirildiğinde, 2000 yılından itibaren dünya servet eşitsizliğinin azalma eğiliminde olduğu dikkati çekmektedir. Bununla birlikte, son 5 yılın ortalamalarına bakıldığında yaklaşık olarak 0,9 değerindeki Gini katsayısı, en zengin %10'luk kesimin toplam servetin %82'sine, en zengin %5'lik kesimin toplam servetin %70'ine ve en zengin %1'lik kesiminin ise toplam servetin %45'ine sahip olması, servet bölüşümündeki eşitsizliğin gelmiş olduğu tehlikeli noktayı yansıtmaktadır.

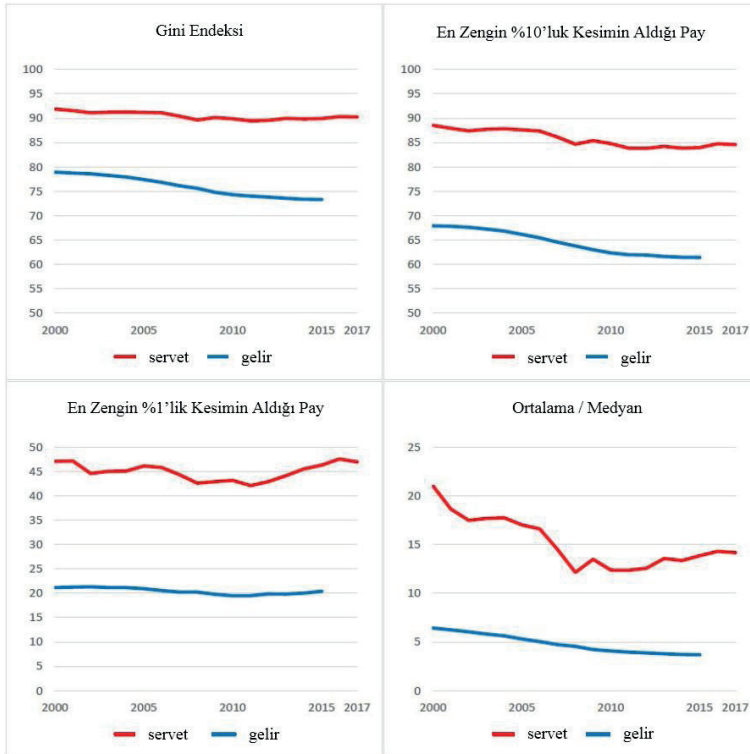
**Tablo 1: 2000-2019 Yılları Arası Dünya Servet Eşitsizliği (%)**

Yıllar	Gini Endeksi	Servet Dağılımı		
		En Üst %10	En Üst %5	En Üst %1
2000-2004	91,7	88,2	74,8	45,7
2005-2009	90,4	86,0	72,4	43,5
2010-2014	88,9	82,9	70,2	42,5
2015-2019	88,5	81,7	70,1	44,8

**Kaynak:** Shorrocks, Davies ve Lluberas 2019, s. 143'ten yararlanılarak oluşturulmuştur.

Genel anlamda emek gelirlerindeki eşitsizlik ve sermaye gelirlerindeki eşitsizlik toplamı olarak tanımlanan gelir eşitsizliğinde, bu iki bileşenin dağılımındaki eşitsizlik yükseldikçe, toplam eşitsizlik de o kadar yükselmekte ve sermayeye ilişkin eşitsizliğin her zaman emeğe ilişkin eşitsizlikten daha büyük olduğu, yani sermaye mülkiyetinin ve sermayeden elde edilen gelirin dağılımının, daima emekten elde edilen gelirin dağılımından daha yoğunlaşmış olduğu dikkati çekmektedir (Piketty 2014, s. 242-44). Bununla birlikte servet eşitsizlikleri de gelir eşitsizliklerinden daha yüksek düzeyde gerçekleşmektedir. Bu durum aşağıda dünya servet ve gelir eşitsizliğine ilişkin değerlerin yer aldığı Şekil 1 üzerinde görülmektedir. Buna göre, 2000 ve 2017 yılları arasında servet açısından Gini endeksi %95-85 arasında, en zengin %10'luk kesimin aldığı pay %90-80 arasında ve en zengin %1'lik kesimin aldığı pay %50-40 arasında gerçekleşmiş; ancak gelir açısından bu durum daha düşük değerlerde seyrederek Gini endeksi %80-70 arasında, en zengin %10'luk kesimin aldığı pay %70-60 arasında ve en zengin %1'lik kesimin aldığı pay %25-15 arasında gerçekleşmiştir. Yine ortalama-medyan oranları arasındaki karşılaştırma da servet dağılımı eşitsizliğinin gelir dağılımı eşitsizliğinden daha fazla olduğunu göstermektedir.

**Şekil 1: Seçilmiş Endeksler ile Küresel Gelir Eşitsizliği ve Servet Eşitsizliği Eğilimleri (%)**



**Kaynak:** Davies ve Shorrocks 2018, s. 7.

Artan gelir eşitsizliğine açıklama aranırken ücretlere ve çalışarak kazanılan gelirin yanı sıra sermayeden elde edilen gelire de bakılması gerektiğinin kabul edilmesi ile uzun yıllar ihmal

edilen kişisel servetin dağılımı yakın zamanda büyük bir ilgi görmeye ve toplam kişisel servetin toplam kişisel gelire oranının artmakta olduğu pek çok OECD ülkesinde miras alınan servetin rolü, gelir ve servet dağılımında büyük önem kazanmaya başlamıştır (Alvaredo, Atkinson ve Morelli 2016, s. 14).

### 3.2. Miras ve Diğer Servet İntikallerinin Servet Dağılımı Eşitsizliğine Etkisi

Küreselleşmenin etkisiyle giderek daha önemli hale gelen eşitsiz gelir ve servet dağılımının; kalıtım ve çevre tarafından belirlenen eşitsiz yetenekler, bireyin tahmin etme veya kontrol etme gücünün ötesinde olan koşullar açısından eşit olmayan şans ve eşitsiz miras, bağış ve hediyeler olmak üzere üç temel nedeni bulunmaktadır (Taussig 1926, s. 265; Cannan 1948, s. 164). Bu üç faktörden her biri, bir diğeri ile etkileşim içinde olmasından dolayı herhangi bir faktörü ayırmanın, etkisini izlemenin ve diğer faktörlerle karşılaştırıldığında görece önemi belirlemenin zorlukları bulunmaktadır (Wedgwood 1939, s. 81). Yine de, iktisat alanında mirasların servet eşitsizliğinin aktarımı üzerindeki etkisini tahmin etmeye yönelik çeşitli çalışmalar yapılmıştır. J. Wedgwood (1939) yaptığı araştırmalarda, kendi dönemi için toplumda gelir ve servet açısından üst ve orta sınıfta yer alan erkeklerin yaklaşık üçte birinin servetlerini neredeyse tamamen mirasa ve diğer karşılıksız servet intikallerine, diğer üçte birinin servetlerini miras ve iş fırsatı ile yetenek ve şans bileşimine ve geri kalan kesimin servetlerini büyük ölçüde kendi faaliyetlerine borçlu olduğunu; yine bu sınıflarda yer alan kadınların tamamının ise başlangıçtaki servetlerini mirasa ve evliliklere borçlu olduğunu tahmin etmiştir. A.B. Atkinson (1971) çalışmasında, herkesin miras olarak aynı servete sahip olduğu ve diğer tüm ilgili açılardan aynı olduğu mükemmel bir eşitlikçi toplum durumunda yaşam döngüsü farklılıklarının Britanya'daki mevcut servet dağılımının üst dilimini açıklamadığı ve miras alınan servet dağılımında yüksek derecede yoğunlaşma olduğu çıkarımlarında bulunmuştur. Wilhelm (1997) parçalı doğrusal modelinde, zenginlerin marjinal miras bırakma eğiliminin neredeyse tüm pozitif değerlerinin eşitsizliği arttıracak sonucuna varmıştır. Elbette bu çalışmalara karşılık mirasın servet eşitsizliğini arttırma hususunda önemli bir etkiye sahip olmadığını öne süren çalışmalar da bulunmaktadır. A.S. Blinder (1973) modelinde tüm servetin mirastan geldiği ve miras vergilerinin bulunmadığı hayali bir dünyada dahi servet dağılımının asla değişmeyeceğini ifade etmiştir. Benzer şekilde J.B. Davies (1982) mirasın yıllık gelir ve ömür boyu kaynaklardaki eşitsizlik üzerinde küçük bir etkiye sahip olduğunu destekleyecek nitelikte sonuçlara ulaşmıştır.

Diğer yandan, yaşayanlar arasındaki bağış ve hediyeler, mülkün miras yoluyla aktarılmasına karşı iyi bir alternatif olarak yer almaktadır. Yaşamları boyunca servetinin çoğunu hediye veya bağış olarak elden çıkaranların, servetlerini ölümlerine kadar koruyanlardan daha az biriktirme sürelerinin bulunmasına karşılık, hediye veya bağış yoluyla kendisine servet intikal edenler mülkü daha genç yaşta elde ettikleri için serveti arttırmak adına daha uzun bir süreye sahip olmakta ve böylece bağış veya hediye yoluyla gerçekleştirilen servet transferleri kısıtlanmadığı ya da vergilendirilmediği sürece miras kurumu tamamen kaldırılrsa dahi, özel mülkiyetin nesiller boyunca korunması yine mükemmel bir şekilde mümkün kılınmaktadır (Wedgwood 1939, s. 77). Bu bakımdan servet transferi yöntemleri olan miras, bağış ve hediyelerin servet eşitsizliği üzerinde benzer etkileri bulunmaktadır. Miras ve diğer karşılıksız servet intikallerinin servet içindeki payı ne kadar büyük olursa, serveti dağıtıcı bir faktör olarak tüm servet intikallerinin önemi de o kadar büyük olmaktadır.

### 3.3. Seçilmiş OECD Ülkelerinde Veraset ve İntikal Vergisi Hasılatlarının Gelişimi

Küreselleşme süreci ile ortaya çıkan dinamikler devletlerin uyguladığı politikaları, özellikle de vergi politikalarını etkilemektedir. Küreselleşmenin vergi gelirlerini azaltıcı etkisi, sosyal harcamaların düşmesine ve vergi gelirlerinin gelir ve servet dağılımını eşitleyici etkisini yitirmesine neden olmakta ve bunun sonucunda devletin yeniden dağıtım işlevi olumsuz etkilenmektedir (Akkaya 2002, s. 8). Bununla birlikte, küreselleşme sürecinin hızlanması öncesinde ve sonrasında da veraset ve intikal vergileri ile elde edilen gelirin daima düşük miktarda olduğu, veraset ve intikal vergisi gelirlerinin payının en yüksek olduğu 16 OECD ülkesinin yer aldığı Tablo 2 ve Tablo 3 üzerinde görülebilmektedir. 1965-2018 yılları arasında OECD ülkelerinin ortalamasına bakıldığında, veraset ve intikal vergisi ile elde edilen gelirin, GSYİH içindeki payının yaklaşık %0,11 ile %0,26 arasında; toplam vergi gelirleri içindeki payının ise yaklaşık %0,35 ile %1,8 arasında değiştiği görülebilmektedir. Aynı yıllar arasında OECD ülkelerinin kişisel gelir vergisi ortalaması araştırıldığında, kişisel gelir vergisi ile elde edilen gelirin, GSYİH içindeki payının yaklaşık %7 ile %10 arasında, toplam vergi gelirleri içindeki payının ise yaklaşık %23 ile %31 arasında değiştiği bulunabilmektedir. Bu değerler karşılaştırıldığında veraset ve intikal vergisinin mali anlamdaki katkısının nispi olarak da düşük olduğu sonucuna varılabilmektedir. Bunun yanı sıra, veraset ve intikal vergisinin GSYİH ve toplam vergi gelirleri içindeki payının 1965 yılından günümüze kadarki süreçte azaldığı da dikkati çekmektedir.

**Tablo 2: Seçilmiş OECD Ülkelerinde Veraset ve İntikal Vergisi Gelirlerinin GSYİH İçindeki Payı (%)**

Ülke / Yıl	1965	1970	1980	1990	2000	2007	2009	2016	2017	2018
Avusturya	0,09	0,08	0,07	0,06	0,05	0,06	0,04	0,00	0,00	0,00
Belçika	0,36	0,35	0,34	0,30	0,43	0,60	0,59	0,69	0,71	0,72
Danimarka	0,19	0,13	0,18	0,26	0,22	0,22	0,21	0,20	0,20	0,21
Fransa	0,19	0,24	0,22	0,39	0,47	0,46	0,38	0,56	0,62	0,61
Almanya	0,07	0,07	0,07	0,12	0,14	0,17	0,19	0,22	0,19	0,20
İrlanda	0,46	0,34	0,10	0,13	0,21	0,21	0,15	0,15	0,15	0,16
İtalya	0,21	0,16	0,06	0,05	0,08	0,01	0,03	0,04	0,05	0,05
Japonya	0,13	0,18	0,17	0,41	0,34	0,28	0,27	0,40	0,42	0,41
Lüksemburg	0,12	0,09	0,11	0,10	0,10	0,13	0,14	0,16	0,20	0,15
Hollanda	0,33	0,19	0,19	0,20	0,33	0,30	0,29	0,26	0,25	0,22
İspanya	0,16	0,13	0,09	0,13	0,21	0,27	0,24	0,24	0,23	0,22
İsveç	0,12	0,13	0,09	0,09	0,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
İsviçre	0,21	0,21	0,20	0,25	0,26	0,15	0,17	0,17	0,18	0,18
Türkiye	0,02	0,02	0,03	0,02	0,01	0,01	0,02	0,02	0,02	0,03
Birleşik Krallık	0,79	0,70	0,20	0,22	0,20	0,25	0,16	0,24	0,26	0,25
Birleşik Devletler	0,49	0,43	0,30	0,26	0,35	0,22	0,17	0,14	0,14	0,14
OECD Ortalaması	0,26	0,23	0,12	0,15	0,13	0,12	0,11	0,12	0,14	0,14

Kaynak: OECD.Stat sitesinden alınan veriler üzerinden oluşturulmuştur.

**Tablo 3: Seçilmiş OECD Ülkelerinde Veraset ve İntikal Vergisi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)**

Ülke / Yıl	1965	1970	1980	1990	2000	2007	2009	2016	2017	2018
Avusturya	0,26	0,22	0,17	0,14	0,12	0,14	0,10	0,00	0,00	0,01
Belçika	1,17	1,06	0,83	0,72	0,98	1,39	1,39	1,57	1,60	1,61
Danimarka	0,66	0,36	0,44	0,58	0,46	0,48	0,47	0,44	0,44	0,48
Fransa	0,56	0,72	0,57	0,95	1,07	1,07	0,92	1,22	1,35	1,32
Almanya	0,22	0,24	0,18	0,34	0,39	0,48	0,51	0,59	0,50	0,53
İrlanda	1,87	1,25	0,35	0,39	0,68	0,68	0,56	0,65	0,67	0,72
İtalya	0,85	0,64	0,21	0,14	0,20	0,02	0,07	0,10	0,11	0,11
Japonya	0,71	0,94	0,71	1,47	1,31	1,03	1,06	1,29	1,33	-
Lüksemburg	0,47	0,39	0,33	0,30	0,27	0,35	0,37	0,43	0,52	0,38
Hollanda	1,07	0,58	0,48	0,50	0,89	0,85	0,83	0,68	0,64	0,58
İspanya	1,09	0,85	0,41	0,43	0,63	0,73	0,81	0,71	0,68	0,64
İsveç	0,39	0,36	0,21	0,19	0,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
İsviçre	1,26	1,15	0,85	1,05	0,95	0,57	0,62	0,62	0,62	0,63
Türkiye	0,18	0,23	0,22	0,12	0,04	0,06	0,07	0,09	0,09	0,10
Birleşik Krallık	2,62	2,01	0,59	0,65	0,62	0,76	0,50	0,75	0,79	0,75
Birleşik Devletler	2,06	1,68	1,15	1,02	1,23	0,83	0,76	0,52	0,54	0,57
OECD Ortalaması	1,08	0,90	0,41	0,48	0,37	0,35	0,36	0,35	0,38	0,36

Kaynak: OECD.Stat sitesinden alınan veriler üzerinden oluşturulmuştur.

Nihayetinde mevcut şartlarda servet transferlerinin vergilendirilmesinin önemli bir gelir kaynağı olmadığı ifade edilebilmektedir. Bu husus, Tablo 2 ve Tablo 3 yer alan değerlere bakıldığında açıkça görülebilmektedir. Hatta bu yüzden bazı devletler bu tür bir vergilendirmenin toplama zahmetine değmeyeceğini düşünebilmektedir. Veraset ve intikal vergisinin yalnızca basit bir “tek seferlik” etki değerlendirmesine odaklanılarak kuşaklar arası servet transferlerinin dinamikleri ile servetin denge dağılımının göz ardı edildiği durumda, bu verginin az gelir getirerek yeniden dağıtılmak üzere çok fazla kaynak sağlamadığı ve dolayısıyla bu tür bir vergilendirmenin eşitsizlik üzerinde yalnızca küçük bir etkiye sahip olduğu varsayımına karşılık, aslında servet transferleri üzerinde herhangi bir yılda yalnızca çok mütevazı bir gelir sağlayan küçük bir verginin, servetin uzun vadeli dağılımı üzerinde güçlü bir kaldıraç uygulayabildiği ve verginin “önceden dağıtım” etkisi olarak ifade edilen durumda vergi oranının değiştirilmesinin veya verginin tamamen kaldırılmasının, sonraki nesillerdeki servet dağılımına, yani servetin uzun dönemli denge dağılımına önemli düzeyde etki edebildiği ifade edilmektedir (Cowell, Van de gaer ve He 2018, s. 3). Zaten toplanan gelirler üzerinden fırsat eşitliğinin ve dağılımda adaletin sağlanması, veraset ve intikal vergisi lehine yer alan en yaygın argüman olarak dikkati çekmektedir. Miras ve diğer servet intikalleri ile elde edilen servetin insanlara hayatta farklı olanaklar vermesi muhtemel olduğundan, bu transferlerin vergilendirilmesi, gelir sağlamaktan çok, fırsat eşitliğini güvence altına almak ve eşitsizlikleri gidermek için yeterli kaynağın toplanmasını gerektirmektedir. Bu yüzden OECD (2018) raporu da iyi tasarlanmış bir veraset ve intikal vergisinin eşitsizlikleri azaltmak için verimli ve idari açıdan az maliyetli bir yol olabileceğine dikkat çekmektedir.

Servetin yoğunlaşma derecesi vergiden kaçınma ve vergi kaçırma faaliyetleri nedeniyle muhtemelen olduğundan daha az görülebilmektedir. Bu anlamda veraset planlaması ve servet yönetimi, vefat anında vergi yükümlülüklerini azaltmanın etkili bir yolu olarak dikkati çekmektedir (Alvaredo, Atkinson ve Morelli 2016, s. 17). Örneğin İngiltere’de ölümden en az yedi yıl önce hediye veya bağış yoluyla el değiştiren varlıklardan veraset ve intikal vergisi alınmamaktadır. Bu durumda veraset planlaması ve servet yönetimi kapsamında mirasın önceden ve parçalı bir şekilde paylaşılması

ması suretiyle bu vergiden kaçınılabilmektedir. Bir bakıma vakıflar da veraset ve intikal vergisi gelirlerini düşüren bir yöntem olarak kullanılabilir. Varlıkların bir vakfa bağışlandığı durumda, bağışlanan mülk çoğu zaman veraset ve intikal vergisine tabi olmamaktadır. Böylece bu vergiden kaçınılabildiği gibi, aynı zamanda miras nesiller boyunca sorunsuz bir şekilde aktarılabilir. Ayrıca hâkim kültürel yapılar da veraset ve intikal vergisinin etkinliğini azaltabilmektedir. Örneğin Türkiye’de miras yoluyla servet intikallerinin son derece doğal kabul edilmesinin, veraset yoluyla intikal eden servetin, diğer karşılıksız intikallere kıyasla daha düşük vergi oranına tabi olması ile vergiden istisna edilen tutarın çok daha yüksek belirlenmiş olmasına yol açtığı ileri sürülebilir. Dolayısıyla, veraset ve intikal vergisinin matrahını azaltan bu tür uygulamalar, toplanan vergi gelirini azaltmakta ve dolayısıyla bu verginin önemini düşük göstermektedir.

### Sonuç

Veraset ve intikal vergisini değerlendirirken, yüzyıllardan beri tartışmalara konu olmuş miras kurumu üzerinde özellikle durulması gerekmektedir. Çünkü miras, başlangıçta diğer nedenlerden kaynaklanan gelir ve servet eşitsizliklerini sürdürülebilmekte ve yoğunlaştırabilmektedir. Servetin miras bırakılması, aynı zamanda zahmetsizce kazanmanın ve servetten yararlanmanın ortaya çıkardığı eşitsizliği devam ettirmektedir. Bu bakımdan servetin ölüm sonrasında miras yoluyla düzensiz ve kontrolsüz bir biçimde el değiştirmesi, adil servet dağılımının bozulmasına sebep olmaktadır. Ayrıca mirasın etkisi kadar, hayattayken verilen hediye ve bağışların yani diğer karşılıksız transferlerin de servet eşitsizliğini arttırıcı bir etkisi bulunmaktadır. Bu yüzden veraset ve intikal vergisi ile miras ve diğer karşılıksız servet intikallerinin düzenlenmesi ve vergilendirilmesi amaçlanmaktadır.

Bentham’ın ifade ettiği gibi, zenginliğin eşitsiz mirası, doğası gereği zekânın eşitsiz mirası kadar adaletsiz değildir. Çünkü zenginliğin eşitsiz mirasını düzenlemek adına müdahalede bulunulabilmektedir. Bu amaçla veraset ve intikal vergisi, servet eşitsizliğine yönelik önemli bir müdahale aracı olarak kullanılabilir. Ancak servet transferine ilişkin bir verginin asli amacı, emek harcanmadan elde edilmiş servet ve güç yoğunlaşmalarını azaltmak ve fırsat eşitliği sağlamak için büyük miktardaki servetlerin nesiller arası aktarımını düzenlemekse, veraset ve intikal vergisine günümüzde verilen önem yetersiz görünmektedir. Bu durum ülkelerin veraset ve intikal vergisi gelirlerinin GSYİH ve toplam vergi gelirleri içindeki payına bakıldığında açıkça görülebilmektedir. Ülkelerin veraset ve intikal vergisi gelirlerinin bu düşük payı ile servet eşitsizliklerini kısa vadede azaltabilmesi mümkün görülebilmektedir. Bu durumun ortaya çıkmasına, teorik açıdan iktisadi ve sosyal birçok önemli amaca hizmet etmesi için tasarlanan veraset ve intikal vergisinin uygulama aşamasında bu amaçları gerçekleştirebilecek güçten yoksun bırakılmasının neden olduğu iddia edilebilir. Doğal olarak, küreselleşmenin daha da bozduğu gelir ve servet dağılımının önemli bir toplumsal sorun olduğu ülkelerde gelir vergileri yeterli bir politika aracı olamayacaktır. Gelir vergilerinin yanı sıra, servet mevcudunu vergilendiren vergiler ile veraset ve intikal vergisinin gelir ve servet dağılımlarını düzenleme potansiyeli olan vergilerden olduğu öne sürülebilir.

Diğer taraftan, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin çatışan amaçlarının neden olduğu küresel çaptaki adaletsizliklere yönelik küresel adaleti sağlayıcı politikaların yaratabileceği olumlu etkilerin önemi de yadsınmaz. Ancak, bu tür küresel adalet politikalarının tamamlayıcısı, sorunun ulusal çapta çözümüne yönelik olarak, yüksek vergi oranları ile düşük istisna tutarlarını içerecek şekilde tasarlanacak veraset ve intikal vergisi olabilecektir. Bu bakımdan, tekil ülkelerde ya da ülkeler grubunda veraset ve intikal vergisinin servet dağılımı üzerindeki etkilerini tahmin etmeye yönelik ampirik araştırmaların politika yapıcılara yol göstermek bakımından son derece değerli olduğu açıktır.

**Hakem Değerlendirmesi:** Dış bağımsız.

**Çıkar Çatışması:** Yazarlar çıkar çatışması bildirmemiştir.

**Finansal Destek:** Yazarlar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

**Peer-review:** Externally peer-reviewed.

**Conflict of Interest:** The authors have no conflict of interest to declare.

**Grant Support:** The authors declared that this study has received no financial support.

---

## Kaynakça/References

- Akalın, G. (1986). *Kamu Ekonomisi*. Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi.
- Akkaya, Ş. (2002). Küreselleşme ve Vergi Politikası. *İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 42, 1-27.
- Aksoy, Ş. (2011). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Alvaredo, F., Atkinson, A. B., & Morelli, S. (2016). The Challenge of Measuring UK Wealth Inequality in the 2000s. *Fiscal Studies*, 37(1), 13-33. <https://doi.org/10.1111/j.1475-5890.2016.12084>
- Atkinson, A. B. (1971). The Distribution of Wealth and the Individual Life-Cycle. *Oxford Economic Papers*, 23(2), 239-254. <https://doi.org/10.1093/oxfordjournals.oep.a041192>
- Atkinson, A. B. (2015). *Inequality - What can be done?* Cambridge: Harvard University Press.
- Beckert, J. (2008). Why Is the Estate Tax so Controversial? *Society*, 45, 521-528. <https://doi.org/10.1007/s12115-008-9145-x>
- Bentham, J. (1795). Supply Without Burden; or Escheat vice Taxation: Being a Proposal for a Saving of Taxes by an Extension of the Law of Escheat, Including Strictures on the Taxes on Collateral Succession comprised in the Budget of 7th December 1795. Erişim adresi: <https://socialsciences.mcmaster.ca/econ/ugcm/3113/bentham/SupplywithoutBurden.pdf>
- Blinder, A. S. (1973). A Model of Inherited Wealth. *The Quarterly Journal of Economics*, 87(4), 608-626. <https://doi.org/10.2307/1882027>
- Cannan, E. (1948). *Wealth: A Brief Explanation of the Causes of Economic Wealth*. London: Staples Press Limited.
- Cowell, F. A., Van de gaer, D., & He, C. (2018). Inheritance Taxation: Redistribution and Predistribution. J. A. Bishop, & J. G. Rodriguez (Eds.), *Inequality, Taxation and Intergenerational Transmission* (pp. 1-13). Emerald Publishing Limited.
- Dalton, H. (1920). *Some Aspects of The Inequality of Incomes in Modern Communities*. London: George Routledge & Sons.
- Davies, J. B. (1982). The Relative Impact of Inheritance and other Factors on Economic Inequality. *The Quarterly Journal of Economics*, 97(3), 471-498. <https://doi.org/10.2307/1885873>
- Davies, J. B., & Shorrocks, A. F. (2018). Comparing global inequality of income and wealth. *WIDER Working Paper 2018/160*, 1-20. <https://doi.org/10.35188/UNU-WIDER/2018/602-9>
- Dobb, M. (1981). *Kapitalizm Sosyaliz Az Gelişmiş Ülkeler ve İktisadi Kalkınma* (M. Selik Çev.). Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Dworkin, R. (2000). *Sovereign Virtue: The Theory and Practice of Equality*. Cambridge: Harvard University Press.
- Halliday, D. (2016). Inheritance and Hypothetical Insurance. W. Waluchow, & S. Sciaraffa (Eds.), *The Legacy of Ronald Dworkin* (pp. 99-116). New York: Oxford University Press.
- Hunter, M. H. (1921). The Inheritance Tax. *The Annals of the American Academy of Political and Social Science*, 95, 165-180. <https://doi.org/10.1177/000271622109500109>
- Jacobson, D. B., Raub, B. G., & Johnson, B. W. (2007). The Estate Tax: Ninety Years and Counting. *Statistics of Income*, 27(1), 118-128.
- McCaffery, E. J. (1999). Grave Robbers The Moral Case against the Death Tax. *Policy Analysis*(353), 1-20.
- Meade, J. E. (1993). Efficiency, Equality and the Ownership of Property. J. E. Meade (Eds.), *Liberty, Equality and Efficiency* (s. 21-81). London: Palgrave Macmillan.
- Mill, J. S. (1848). *Principles of Political Economy*. London: John W. Parker.
-



- Montesquieu. (1989). *The Spirit of the Laws*. A. M. Cohler, B. C. Miller, & H. S. Stone (Eds.), Cambridge: Cambridge University Press.
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*. Singapore: McGraw-Hill Book.
- OECD, Revenue Statistics - OECD countries: Comparative tables. Retrieved from <https://stats.oecd.org>
- OECD (2018). *The Role and Design of Net Wealth Taxes in the OECD*. Paris: OECD Publishing.
- Pedersen, J. (2018). Just inheritance taxation. *Philosophy Compass*, 13(4), 1-10. <https://doi.org/10.1111/phc3.12491>
- Pedersen, J., & Bøyum, S. (2020). Inheritance and the Family. *Journal of Applied Philosophy*, 37(2), 299-313. <https://doi.org/10.1111/japp.12389>
- Piketty, T. (2014). *Capital in the Twenty-First Century*. (A. Goldhammer Çev.) Cambridge: The Belknap Press of Harvard University Press.
- Rawls, J. (1999). *A Theory of Justice*. Cambridge: Harvard University Press.
- Ricardo, D. (1817). *On the Principles of Political Economy and Taxation*. London: John Murray.
- Samuelson, P. A. (1948). *Economics: An Introductory Analysis*. New York: McGraw-Hill Book Company.
- Say, J.-B. (1803). *Traite d'economie politique*. Paris.
- Shorrocks, A., Davies, J., & Lluberias, R. (2019). *Global wealth databook 2019*. Credit Suisse Research Institute.
- Simon, L. G. (1925). *Inheritance Taxation*. New York: Harper & Brothers.
- Smith, A. (1776). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. London: W. Strahan and T. Cadell.
- Stamp, J. (1926). Inheritance as an Economic Factor. *The Economic Journal*, 36(143), 339-374. <https://doi.org/10.2307/2959788>
- Stiglitz, J. E. (2013). *The Price of Inequality*. New York: W. W. Norton & Company.
- Taussig, F. W. (1926). *Principles of Economics Volume II*. New York: The Macmillan Company.
- Turhan, S. (2020). *Vergi Teorisi ve Politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Wedgwood, J. (1939). *The Economics of Inheritance*. Middlesex: Penguin Books Limited.
- West, M. (1893). The Theory of the Inheritance Tax. *Political Science Quarterly*, 8(3), 426-444.
- West, M. (1908). *The Inheritance Tax*. New York: Columbia University Press.
- White, S. (2008). What (if Anything) is Wrong with Inheritance Tax? *The Political Quarterly*, 79(2), 162-171. <https://doi.org/10.1111/j.1467-923X.2008.00921.x>
- Wilhelm, M. O. (1997). Inheritance, Steady-State Consumption Inequality, and the Lifetime Earnings Process. *The Manchester School*, 65(4), 466-476. <https://doi.org/10.1111/1467-9957.00076>
- Yücelik, Z. M. (1995). Taxation of Bequests, Inheritances, and Gifts. P. Shome (Eds.), *Tax Policy Handbook* (pp. 188-191). Washington D.C.: International Monetary Fund.

