



DÜŞÜK ENFLASYON DÖNEMİNDE GELİR VERGİSİ DİLİM SÜRÜKLENMESİ: TÜRKİYE ÜZERİNE BİR İNCELEME (2006-2019)

THE INCOME TAX BRACKET CREEP IN THE LOW INFLATION PERIOD: A REVIEW ON TURKISH CASE (2006-2019)

Birsen NACAR KARABACAK¹, Yakup KARABACAK², Murat İÇMEN³



1. Doç. Dr., Akdeniz Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Bölümü, nacarbirsen@akdeniz.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-9019-9372>
2. Doç. Dr., Akdeniz Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, yakupk@akdeniz.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-2185-0237>
3. Dr. Öğr. Üyesi, Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, micmen@mehmetkif.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0003-3965-8742>

Makale Türü Article Type
Araştırma Makalesi Research Article

Başvuru Tarihi Application Date
12.01.2021 01.12.2021

Yayına Kabul Tarihi Admission Date
20.04.2021 04.20.2021

DOI

<https://doi.org/10.30798/makuiibf.859659>

Öz

Bu çalışmada gelir vergisi bağlamında dilim sürüklenmesi ele alınmıştır. Amacımız Türkiye’de gelir vergisi uygulamasında dilim sürüklenmesinin meydana gelip gelmediğini araştırmaktır. Ulaştığımız bulgular Türkiye’de 2006-2019 yılları arası dönemde hem dar hem de geniş anlamda dilim sürüklenmesinin meydana geldiğini göstermektedir. Dar anlamda dilim sürüklenmesinin sebebi fiyatlar genel düzeyindeki değişimlere göre gelir vergisi tarife dilimlerinin yeterli ölçüde endekslenmemiş olmasıdır. Geniş anlamda dilim sürüklenmesinin nedeni ise vergilemenin mali amacı ön planda tutularak gelir vergisi tarife dilim uzunluklarının dar tutulmasından kaynaklanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Dilim Sürüklenmesi, Mali Sürüklenme, Artan Oranlı Gelir Vergilemesi, Enflasyon.

Abstract

In this study, we research bracket creep in the context of individual income tax. We aim to find out whether the bracket creep occurred or not in the application of income tax in Turkey. The findings show that bracket creep took place in both narrow and broader sense of the term between the years 2006-2019 in Turkey. The reason for the bracket creep in a narrow sense is that individual income tax tariff slices are not indexed sufficiently according to the changes on the general level of prices. On the other hand, the reason for the bracket creep in a broad sense stems from the narrowing of the income tax tariff slice lengths by prioritizing the fiscal purpose of taxation.

Keywords: Bracket Creep, Fiscal Drag, Progressive Income Taxation, Inflation.

EXTENDED SUMMARY

Research Problem

In this study, the bracket creep phenomenon is examined. The bracket creep occurs as a result of weakening or breaking the link between income tax tariff slice amounts and changes in incomes. Tax bracket amounts, which reduce against nominal or real income increases, cause taxpayers to pay more in tax by shifting them to the higher slices. This situation, which occurs against the will of the legislature, allows the state to collect more tax revenue. However, bracket creep affects employment, growth, productivity, innovation negatively. It can also prevent transparency and predictability in taxation. Besides, it is likely to cause the unfair distribution of the tax burden by making the progressive tax tariff flat-rate.

Research Questions

In this study, the main questions we tried to find answers are: Is bracket creep occurred in Turkey between 2006-2019? If there was a bracket creep in Turkey during the period in question, is this due to nominal income increases or real income shorts? On the other hand, what is the level of influence on minimum wage, average wage and salaries, and average employer income from bracket creep?

Literature Review

In the literature, the bracket creep is conceptualized in two ways: narrow and broad sense. The bracket creep, which occurs with the erosive effect of inflation on monetarily determined tax parameters, is narrowly defined as the bracket creep. In the broad sense, the bracket creep is expressed as a problem caused not only by nominal income increases but also by real income increases as a result of economic growth. Studies focusing on bracket creep in narrow sense in the literature are considered as the first generation. Studies that deal with bracket creep in a broad sense are classified as a second generation.

Methodology

We examine bracket creep in three interrelated stages in the context of income tax application in Turkey. Firstly, we evaluate the structure of the income tax tariff applied between 2006 and 2019. Secondly, we try to determine what extent the adjustments made in income tax tariff slices reflect the change in the general level of prices. Finally, according to the current income tax tariff, we try to determine the bracket creep that occurs for three different types of income, such as the annual total income tax base of minimum wage, the average annual wage and salary incomes, and the annual average employer income.

Results and Conclusions

The findings we have reached in this study show that bracket creep occurred both narrow and broad sense in Turkey. The reason for the bracket creep in the narrow sense is that income tax tariff slices are not sufficiently indexed according to changes in the general level of prices. The reason for the bracket creep in a broad sense is due to the narrowing of income tax tariff slice lengths by giving particular importance to the financial purpose of taxation. Thus, income tax tariff slices in Turkey need

to be updated again every year according to both nominal and real income increases. Otherwise, the negative effects of bracket creep will continue to affect employment, growth, economic stability, efficiency, fair distribution of tax burden, transparency and predictability of tax policy, and budget discipline etc.

1. GİRİŞ

Bazen bir görsel sayfalarca yazıyla anlatılandan çok daha çarpıcı bir şekilde söylenmek isteneni bir çırpıda anlatabilir. Şekil 1 İngilizce yazılan kitaplarda dilim sürüklenmesi (bracket creep) ve mali sürüklenmeye (fiscal drag) gösterilen akademik ilginin zaman içindeki seyrini ortaya koymaktadır. Google N-gram ölçümüne göre dilim sürüklenmesi ve mali sürüklenme bir zamanlar akademik dünyayı oldukça fazla meşgul etmiş, ardında da giderek gündemden düşmüş görünmektedir. Akademik yazında dilim sürüklenmesine ve mali sürüklenmeye gösterilen ilginin giderek azalmasının iki temel nedeni olduğu kanısındayız. Bunlardan ilki dilim sürüklenmesinin genellikle nominal gelir artışlarına bağlı bir mesele olarak ele alınmış olmasından kaynaklanmaktadır. Bu yüzden özellikle gelişmiş Batı ülkelerinde 1970 ve 1980’li yılların yüksek enflasyon dönemleri sona erince dilim sürüklenmesine gösterilen ilgi de kaybolmaya yüz tutmuş görünüyor.

İkincisi ise tutarı parasal olarak belirlenmiş vergi parametrelerinin fiyatlar genel düzeyindeki artışlara karşı endekslenmesi yönünde alınan tedbirlere bağlanabilir. Öyle ki 1980’li yıllardan başlayarak birçok ülkede (Amerika Birleşik Devletleri, Belçika, Danimarka, Hollanda, Kanada, İngiltere, İsveç, İsviçre, İspanya, Meksika, Norveç, Şili) parasal tutar olarak belirlenmiş vergi indirim, istisna ve tarife dilimleri yıllık enflasyon veya büyüme oranları esas alınarak otomatik olarak güncellenmeye başlanmıştır (Lemmer, 2014, Tablo 3). Ayrıca Almanya, Fransa ve Finlandiya gibi ülkeler ise iradi kararlarla belli aralıklarla gelir vergisi parametrelerini yeniden ayarlamaktadırlar (Dorn, Clemens, Kauder, Lorenz, Mosler, ve Potrafke, 2017).

Bu çalışmada literatürde unutulmaya yüz tutmuş olan dilim sürüklenmesini Türkiye somutunda yeniden ele alıyoruz. Amacımız Türkiye’de gelir vergisi bağlamında dilim sürüklenmesi olup olmadığını saptayarak dilim sürüklenmesinin mahsurlarına dikkatleri çekmek ve alınması gereken önlemler konusunda öneriler geliştirmektir. Bu çalışmada odaklandığımız zaman diliminde Türkiye’de görece fiyat istikrarın sağlandığı görülmektedir. Zira 2006-2019 yılları arasında yıllık enflasyon oranları önceki 20-30 yıla göre oldukça düşüktür. Türkiye’de 2017 sonrasında tekrar ivme kazanan enflasyon oranlarını dikkate almazsak görece düşük enflasyon döneminin yaşandığını söyleyebiliriz. Bununla birlikte Türkiye’de hem nominal hem de reel anlamda gelirlerin arttığı görülmektedir. Tam da bu noktada gelir vergisi tarife yapısının kritik bir rolünü ayırt etmek gerekmektedir. Zira gelir vergisi tarife dilim tutarlarının nominal veya reel gelir artışlarının gerisinde kalması enflasyon oranları düşük bile olsa dilim sürüklenmesine neden olacak potansiyele sahip olur.

Literatürde dilim sürüklenmesi (bracket creep) ve mali sürüklenme (fiscal drag) kavramlarının zaman zaman birbirinin yerine kullanıldığı görülmektedir (Lee, 2012). Bu çalışmada sadece gelir vergisine odaklandığımız için dilim sürüklenmesi kavramı ile nominal veya reel anlamda geliri artan mükelleflerin gelir vergisi tarifesinin üst dilimlerine kaymasını ifade ediyoruz. Başka bir ifadeyle dilim sürüklenmesi, gelir vergisi tarifesi dilim tutarları ile gelirlerde meydana gelen değişimler arasındaki

bağlantının zayıflaması veya kopması sonucu oluşmaktadır. Nominal veya reel gelir artışları karşısında küçülen vergi tarife dilim tutarları, mükelleflerin daha üst dilimlere kayarak, daha fazla vergi ödemelerine neden olmaktadır. Mali sürüklenme kavramını ise dilim sürüklenmesinin makroekonomik ölçekte meydana getirdiği etkiyi ifade etmek için kullanıyoruz. Ancak mali sürüklenmenin dilim sürüklenmesi kavramından daha kapsamlı olduğunu belirtmek isteriz. Zira mali sürüklenme ayrıca nominal veya reel gelir artışları sonucu verginin gelir esnekliğinin birden büyük olduğu durumlarda vergilerin otomatik istikrar sağlayıcı fonksiyonunun devreye girmesiyle vergi gelirlerindeki artışların ekonomik büyümeyi engellenmesini ifade etmek için kullanılır (Lee, 2012).

Ayrıca bu çalışmada dilim sürüklenmesinin iki farklı türünü ayırt ediyoruz. Bunlardan ilki fiyatlar genel düzeyindeki artışlardan, ikincisi ise reel gelir artışlarından kaynaklanan dilim sürüklenmesidir (Carling ve Potter, 2015a). Birincisi dar anlamda ikincisi ise geniş anlamda dilim sürüklenmesi olarak kavramsallaştırılmaktadır (Zhu, 2015). Literatürde dilim sürüklenmesinin devlete fazladan ve kolayca vergi toplama olanağı sağladığı ileri sürülmektedir. Bununla birlikte dilim sürüklenmesinin yasa koyucunun iradesi dışında gerçekleşen bir gelir artışı olması nedeniyle haksız bir vergi toplama yöntemi olduğu da vurgulanmaktadır. Ayrıca dilim sürüklenmesinin istihdamı, büyümeyi, verimliliği, inovasyonu olumsuz etkileyeceği, vergilemede şeffaflığı ve öngörülebilirliği engelleyeceği, artan oranlı vergi tarifelerini düz oranlı hale getireceği, vergi yükünün adaletsiz dağılımına neden olacağı, bütçe disiplini bozacağı ve mali sürüklenmeye neden olacağı yönünde çok fazla eleştiri mevcuttur (Carling ve Potter, 2015b). Dolayısıyla sadece dar anlamda dilim sürüklenmesine karşı değil aynı zamanda geniş anlamda dilim sürüklenmesine karşı da gelir vergisi tarifelerinin gözden geçirilmesi ve gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir.

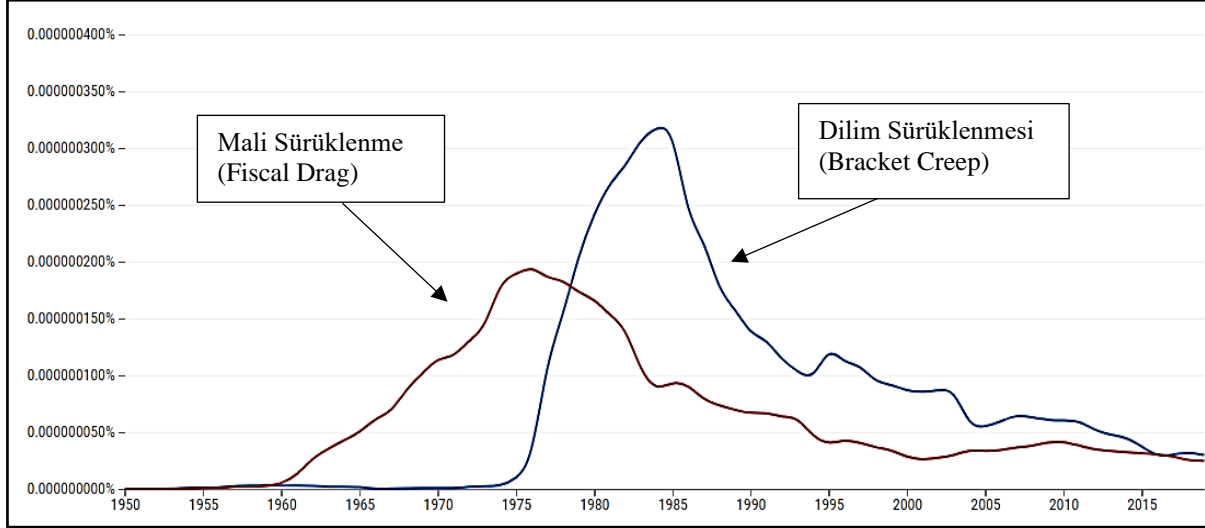
Çalışmanın geri kalanı şu şekilde ilerlemektedir. İlk olarak dilim sürüklenmesine ilişkin literatürü gözden geçiriyoruz. Ardından Türkiye’de dilim sürüklenmesini ele alıyoruz. Burada gelir vergisi tarifelerinin yapısını inceleyerek tarifenin artan oranlılık derecesine göre dilim sürüklenmesinin her iki halinin ne derece mümkün olduğunu saptamaya çalışıyoruz. Daha sonra gelir vergisi tarifelerinin fiyatlar genel düzeyindeki değişimlere göre ayarlanıp ayarlanmadığını irdeliyoruz. Son olarak Türkiye’de gelir vergisi tarifelerine göre çeşitli gelir türleri için dilim sürüklenmesi düzeyini ortaya koymaya çalışıyoruz. Bu çalışma ulaştığımız bulguların genel bir değerlendirmesi ve bazı önerilerle sona ermektedir.

2. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Literatürde dilim sürüklenmesi ve mali sürüklenmeye gösterilen ilginin seyrini göstermesi bakımından Şekil 1 oldukça açıklayıcı görünmektedir. Google N-gram ölçümüne göre İngilizce yazılan kitaplarda mali sürüklenme kavramı 1960’lı yıllardan itibaren sık kullanılmaya başlanmış ve 1976 yılında zirveye ulaşmıştır. Ancak sonraki yıllarda mali sürüklenme kavramının kullanımı gittikçe azalarak 1995 yılından sonra daha az kullanılan bir kavram haline gelmiştir. Benzer bir durum dilim

sürüklenmesi kavramı için de söz konusudur. Dilim sürüklenmesi 1975 yılından sonra sıkça kullanılmış 1983 yılında en yüksek düzeyine ulaşmış ve akabinde giderek kullanım sıklığını yitirmeye başlamıştır. Daha öncede belirtildiği gibi dilim sürüklenmesi ve mali sürüklenmeye gösterilen ilgideki gerileme bir yandan gelişmiş ülkelerde yüksek enflasyon dönemlerinin sona ermesine diğer yandan da ülkelerin enflasyonun parasal olarak belirlenmiş vergi parametreleri üzerindeki aşındırıcı etkilerine karşı almış oldukları önlemlerle ilişkili görünmektedir.

Şekil 1. Mali Sürüklenme ve Dilim Sürüklenmesine Gösterilen İlgi (1950-2019)



Kaynak: <https://books.google.com/ngrams/graph>. Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Bununla birlikte literatürde enflasyon vergi ilişkisi ilk kez 1923 yılında Viner tarafından yapılan bir çalışmada ele alınmıştır. Ardından enflasyonun vergi borcunu arttıran etkisi değil fakat aynı zamanda enflasyonun vergi alacağının reel değerini aşındıran etkileri ve enflasyonun kamu gelirleri üzerinde meydana getirdiği kümülatif etkileri de analiz eden çok sayıda çalışma yapılmıştır. Ancak çalışmamız enflasyonun vergi borcu üzerindeki vergi miktarını arttırıcı etkisine odaklanmıştır. Bu nedenle çalışmamızda sadece dilim sürüklenmesi üzerine yapılmış olan çalışmalar ele alınmıştır. Dilim sürüklenmesini araştıran akademik çalışmaların iki farklı noktaya odaklandıkları görülmektedir. Bunlardan ilki analiz çerçevesini sadece fiyatlar genel seviyesindeki sürekli artışların vergi borcu üzerindeki etkileriyle sınırlayan çalışmalardır (Olivera, 1967; Bailey, 1976; OECD, 1976; Tanzi, 1977; Tanzi, 1978; Tanzi, 1980; Nowotny, 1980; O'Brien, 1980; Aronson, 1985). İkincisi ise fiyatlar genel seviyesindeki artışlarla birlikte reel gelir artışlarının etkilerinin vergi borcu üzerindeki etkilerini analize dahil eden çalışmalardır (Carling ve Potter, 2015a; Carling ve Potter, 2015b; Zhu, 2015; Dorn, ve diğerleri, 2017).

Bu çalışmada fiyatlar genel düzeyindeki artışların vergi matrahı, vergi tarifesi, vergi indirim ve istisnalarına ilişkin çeşitli maktu hat ve tutarlar üzerindeki olumsuz etkisine odaklanan çalışmaları birinci kuşak çalışmalar olarak değerlendiriyoruz. Yukarıda sıralanan çalışmalar tamamen enflasyonun vergi borcunu artırıcı yönüne odaklanan çalışmalardır. Birinci kuşak çalışmalar enflasyon nedeniyle

oluşan nominal gelir artışlarının gelir vergisi mükelleflerini tarifinin üst dilimlerine taşımalarını olumsuz bir gelişme olarak değerlendirmektedirler. Literatürde enflasyonun parasal olarak belirlenmiş vergi parametreleri üzerindeki aşındırıcı etkisiyle oluşan dilim sürüklenmesi dar anlamda dilim sürüklenmesi olarak kavramsallaştırılmaktadır (Dorn ve diğerleri, 2017). Dolayısıyla sadece enflasyonun meydana getirdiği dilim sürüklenmesine odaklanan birinci kuşak çalışmalar dilim sürüklenmesini dar anlamda ele almışlardır.

Bu çalışmada ikinci kuşak olarak nitelendirdiğimiz çalışmalar ise düşük enflasyon koşullarında meydana gelen dilim sürüklenmesine dikkat çekmektedirler. İkinci kuşak yazarlara göre dilim sürüklenmesi sadece nominal gelir artışlarından değil, fakat aynı zamanda reel gelir artışlarından da kaynaklanabilmektedir. Bunun sebebi ise gelir vergisi tarife dilimlerinin ekonomik büyüme veya kişi başı milli gelir artışlarına göre güncellenmemiş olmasıdır. Ekonominin tümünde meydana gelen gelir artışlarına göre zaman içinde gelir vergisi tarife dilimleri giderek anlamını yitirmekte ve toplumda daha çok mükellefin kolaylıkla tarifinin üst dilimlerine sürüklenmesine neden olmaktadır. Literatürde bu tür bir dilim sürüklenmesi ise geniş anlamda dilim sürüklenmesi olarak ifade edilmektedir (Carling ve Potter, 2015b; Zhu, 2015; Dorn, ve diğerleri, 2017).

Bununla birlikte literatürde her iki dilim sürüklenmesinin faydaları ve mahsurları hakkında geniş bir uzlaşma mevcuttur. Dilim sürüklenmesi devletin daha fazla vergi geliri elde etmesine olanak sağlayabilir. Ancak nominal gelir artışlarından kaynaklanan dilim sürüklenmesi yasa koyucunun iradesinin dışında gerçekleşen bir durumdur. Dolayısıyla bu kapsamda toplanan vergi haksız olarak nitelendirilebilir ve toplumda vergilemeye gösterilen rızayı zayıflatabilir. Öte yandan ister dar ister geniş anlamda olsun dilim sürüklenmesi artan oranlı gelir vergisi tarifesinin düz oranlı bir yapıya kavuşmasına neden olabilir. Bu durum artan oranlı vergi tarifesiyle ulaşılmak istenen vergilemenin gelir dağılımını düzeltici işlevine zarar verebilir. Ayrıca dilim sürüklenmesi vergi yükünün toplumda dikey ve yatay eşitliği gözetecek şekilde dağılımını olumsuz yönde etkileyebilir. Bu durum verginin ödeme gücüne göre alınması ilkesini zedeleyebilir (Tanzi; 1980; Carling ve Potter, 2015b).

Daha da önemlisi tıpkı nominal gelir artışları gibi reel gelir artışları da makro ölçekte mali sürüklenmeye sebep olabilecektir. Şöyle ki verginin gelir esnekliğinin birden büyük olduğu bir durumda, gelir vergisinde yaşanan dilim sürüklenmesi, verginin otomatik stabilizatör olma niteliğini arttırmak suretiyle tam istihdam bütçe fazlası oluşturma yönünde etkide bulunabilecektir (Lee, 2012; Carling ve Potter, 2015b). Böylece reel gelir artışlarından kaynaklanan dilim sürüklenmesi ekonominin genişlemesine engel teşkil edebilecek sonuçlar doğurabilir. Özellikle ekonominin daralmadan genişlemeye doğru yöneldiği bir aşamada, reel gelirler artarken vergi gelirlerinin söz konusu artıştan daha yüksek bir hızla artması (artan oranlı tarife nedeniyle), kişilerin harcanabilir gelirlerinin düşmesine ve ekonominin tekrar durgunluk yönünde seyrine neden olabilir (Eğilmez, 2018). Dolayısıyla reel gelir artışlarının dilim sürüklenmesine sebebiyet vermesi de en az nominal gelir artışları kadar, ekonomik

büyümeyle engelleyebilecek olumsuz etkilere sahiptir. Bu nedenle gelir vergisi tarife dilimlerinin ve vergiye ilişkin parasal tutarların dinamik bir biçimde nominal ve reel gelir artışlarıyla eşanlı olarak sürekli güncellenmesi gerekir.

Türkiye’de dilim sürüklenmesi konusunda yakın tarihte yapılan çalışmalara bakıldığında söz konusu çalışmaların dar anlamda dilim sürüklenmesine odaklandıkları görülmektedir. Bunlardan Esener ve diğerleri (2018) tarafından yapılan çalışmada 1988-2017 döneminde Türkiye ekonomisindeki mali sürüklenme olgusunu gelir vergisi, enflasyon, vergi yükü ve büyüme değişkenlerini göz önünde tutularak incelenmiştir. Çalışmada bir otomatik stabilizatör olarak gelir vergisine kamu müdahalesinin 1988-1994-1999-2009 ve 2012 yıllarında istenilen pozitif etkiyi yaratmadığı tespit edilmiştir. 2012 yılı hariç diğer yıllar kriz veya doğal afet ile açıklanabilirken 2012 yılının herhangi bir iktisadi kırıma dönemine denk gelmemesi bu yıl mali sürüklenme açısından en gözle görülür yıl olduğunu ortaya koymaktadırlar (Esener ve diğerleri, 2018).

Şanver ve Saygı (2019) ise yaptıkları çalışmada 2009-2019 yılları arasında Türkiye ekonomisi için mali sürüklenme etkisini incelemişlerdir. Mali sürüklenme etkisinin ortadan kaldırılabilmesi için iki farklı endeks kullanarak gelir vergisi tarife basamaklarının her yıl ne oranda değişmesi gerektiği hesaplanmıştır. Şanver ve Saygı’nın kullandıkları ilk endeks gerçekleşen enflasyon (Endeks I) oranıdır. İkincisi ise gerçekleşen enflasyon oranı ile birlikte kişi başına milli gelir artışı (Endeks II) oranıdır. Yazarlar Endeks I’e göre inceledikleri dönemin 2010, 2012, 2014, 2017 yıllarında mali sürüklenme [dilim sürüklenmesi] etkisini varlığını saptamışlardır. Diğer yıllarda (2009, 2011, 2013, 2015, 2018, 2019) ise mali sürüklenmenin meydana gelmediği sonucuna ulaşmışlardır. Endeks II’ye göre yaptıkları hesaplamalarda ise 2009, 2010 ve 2019 yılları dışındaki tüm yıllarda ekonomide mali sürüklenme etkisinin yaşandığını tespit etmişlerdir (Şanver ve Saygı, 2019).

Türkiye Devrimci İşçi Sendikaları Konfederasyonu (2021) tarafından yapılan bir çalışmada ise 2002-2019 yılları arası dönem ücretliler için uygulanan gelir vergisi tarifesinin en düşük dilimi kişi başına düşen gayrisafi yurtiçi hasıla indeksine göre olması gereken tutara dönüştürülmüştür. Buna göre gelir vergisi tarifesinin ücretliler için geçerli olan ilk dilimi 2003 yılında yüzde 1, 2004 yılında ise yüzde 2 oranında olması gereken dilim tutarının üstünde belirlenmiştir. TDİSK’in hesaplamasına göre 2005-2019 yılları arasındaki dönemde ise gelir vergisi tarifesinin ilk dilimi olması gereken tutarın oldukça gerisinde kalmıştır. Başka bir ifadeyle gelir vergisi tarifesi ilk dilimi 2002 yılı yüz kabul edildiğinde 2019 yılında yüzde 48’e kadar gerilemiştir. Bu çalışma ücretli kesim açısından gelir vergisi tarifesinin birinci diliminde oluşan aşınmanın tarifesinin dilim sürüklenmesine ne kadar açık hale geldiğini çarpıcı biçimde ortaya koymaktadır.

Kamu Emekçileri Sendikaları Konfederasyonu (2021) yaptığı bir çalışmada 2006-2021 döneminde ücretliler için uygulanan gelir vergisi tarife dilim tutarlarını incelemiştir. Söz konusu çalışmada gelir vergisi tarifesinin ücretliler için uygulanan birinci ve ikinci dilimleri ayrı ayrı hem

tüketici fiyatları (TÜFE) endeksine göre hem de yeniden değerlendirme oranına (YDO) göre olması gereken tutarlara dönüştürülmüştür. Bulunan sonuçlar gelir vergisi tarifelerinin ücretliler için uygulanan ilk iki diliminde yapılan artışların gerçekleşen enflasyon oranı ve yeniden değerlendirme oranlarının gerisinde kaldığını göstermektedir. Bu durum gelir vergisi tarifelerinin ücretliler için uygulanan ilk iki diliminde bile dilim sürüklenmesinin meydana geldiğini ortaya koymaktadır. Dilim sürüklenmesinin önlenmesi için KESK'in çalışmasında ortaya konulan öneri ise gelir vergisi tarife dilimlerinin her yıl gerçekleşen enflasyon oranına göre arttırılması gerektiği şeklindedir.

3. TÜRKİYE'DE DİLİM SÜRÜKLENMESİ

Türkiye'de gelir vergisi uygulaması bağlamında dilim sürüklenmesini üç farklı başlık altında inceleyeceğiz. İlk olarak 2006-2019 yılları arasında uygulanan gelir vergisi tarifelerinin yapısını değerlendireceğiz. İkinci olarak gelir vergisi tarife dilimlerinde yapılan düzenlemelerin fiyatlar genel düzeyindeki değişimi ne kadar yansıttığını saptamaya çalışacağız. Üçüncü olarak mevcut gelir vergisi tarifelerine göre asgari ücretin yıllık toplam gelir vergisi matrahı, yıllık ortalama ücret ve maaş gelirleri ile yıllık ortalama işveren gelirlerinde olmak üzere üç farklı gelir türü için meydana gelen dilim sürüklenmesini gösteriyoruz. Dördüncü başlıkta dilim sürüklenmesinin mali sürüklenmeye neden olup olmadığını tartışıyoruz. Son olarak ise Olivera-Tanzi etkisi bakımından dilim sürüklenmesinin meydana getirdiği vergi artışının ne kadar gerçekçi olabileceğini değerlendiriyoruz.

3.1. Gelir Vergisi Tarifelerinin Yapısı

Türkiye'de gelir vergisi tarifelerinin zaman içindeki seyrine bakıldığında 1950-1980 yılları arası sabit tarifelerin uygulandığı görülmektedir. 1981-1984 arasındaki yıllar ise gelir vergisi tarifesi dilimlerinin sabit tutulup vergi oranlarının değiştirildiği bir dönem olmuştur (Eyüpgiller, 1993). 1985-1997 arasında vergi oranlarının sabit tutulup vergi dilimlerinde her yıl değişikliklerin yapıldığı gözlemlenmektedir. 1998-2005 yılları arası ücret ve ücret dışı kazanç ve iratlar bakımından ayrı ayrı tarifelerin uygulandığı ikili gelir vergisi tarife dönemi olarak ifade edilebilir. 2006-2009 yılları arası ise tekrar bütün gelir unsurları bakımından tekli tarife dönemine geçilmiştir. 2010 yılında Anayasa Mahkemesi'nin tekli tarife düzenlemesini iptal etmesi üzerine ikili gelir vergisi tarifesi dönemine geri dönmüştür, ancak 2010 yılından itibaren uygulanmakta olan gelir vergisi tarifesi kısmen ikili tarife yapısı özelliği taşımaktadır. Zira ücret ve ücret dışı kazanç ve iratlar için gelir vergisi tarifelerinin ilk iki dilimi ortaktır; fakat tarifelerin sonraki dilimleri ücret ve ücret dışı kazanç ve iratlar bakımından farklılaşmaktadır. Tablo 1 gelir vergisi tarifelerinin 2006-2019 yılları arasındaki yapısını göstermektedir.

Tablo 1. Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesi (2006-2019) (TL.)

Yıllar	Birinci Dilim (%15)	İkinci Dilim (%20)	Üçüncü Dilim (%27)	Dördüncü Dilim (%35)	Beşinci Dilim (%40)
2006	7.000	18.000	40.000 (40.000)	40.000 (40.000) fazlası	
2007	7.500	19.000	43.000 (43.000)	43.000 (43.000) fazlası	
2008	7.800	19.800	44.700 (44.700)	44.700 (44.700) fazlası	
2009	8.700	22.000	50.000 (50.000)	50.000 (50.000) fazlası	
2010	8.800	22.000	50.000 (76.200)	50.000 (76.200) fazlası	
2011	9.400	23.000	53.000 (80.000)	53.000 (80.000) fazlası	
2012	10.000	25.000	58.000 (88.000)	58.000 (88.000) fazlası	
2013	10.700	26.000	60.000 (94.000)	60.000 (94.000) fazlası	
2014	11.000	27.000	60.000 (97.000)	60.000 (97.000) fazlası	
2015	12.000	29.000	66.000 (106.000)	66.000 (106.000) fazlası	
2016	12.600	30.000	69.000 (110.000)	69.000 (110.000) fazlası	
2017	13.000	30.000	70.000 (110.000)	70.000 (110.000) fazlası	
2018	14.800	34.000	80.000 (120.000)	80.000 (120.000) fazlası	
2019	18.000	40.000	98.000 (148.000)	500.000 (500.000) fazlası	500.000 (500.000) fazlası

Not: Parantez içindeki rakamlar ücret gelir unsuruna ilişkin tutarları gösterir.

Kaynak: <https://www.gib.gov.tr/gelir-vergisi-tarifesi-2020>

<https://www.yaklasim.com/BookList.aspx?AnnouncementId=2827&AnnouncementCategoryId=8&>

Literatürde gelir vergisi tarifesinin artan oranlılık derecesi iki temel kritere göre değerlendirilmektedir. Bunlardan ilki tarife dilimlerinin uzunluğudur. İkincisi ise tarife oranlarının yüksekliğidir. Dilim uzunluğu tarifedeki en alt dilimle en üst dilim arasındaki fark olarak ölçülmektedir. Bu bağlamda uzunluk farkının büyük olması tarifenin artan oranlılık derecesinin güç kazandığına, tersi bir durum ise artan oranlılık derecesinin zayıfladığına işaret eder. Öte yandan vergi tarife oranlarının en düşük oranı ile en yüksek oranı arasındaki yükseklik farkının artması tarifenin artan oranlık düzeyini güçlendirirken, yükseklik farkının azalması ise vergi tarifesinin artan oranlılık derecesinin zayıfladığını gösterir.

Bu çerçeveden bakıldığında Türkiye’de 1950 yılından beri uygulanmakta olan gelir vergisi tarifesinin giderek artan oranlılık derecesini kaybettiği söylenebilir. Zira 1963-1980 yılları arasında uygulanan gelir vergisi tarifesi 11 dilimden oluşurken, en düşük dilime karşılık gelen oran (%10) ile en yüksek dilime karşılık gelen oran (%68) arasındaki yükseklik farkı yüzde 58 olarak hesaplanmaktadır. Sonraki yıllarda tarifenin dilimleri daraltılmış ve alt dilimlere karşılık gelen oranlar yükseltilirken üst dilime karşılık gelen oranlar tedrici olarak düşürülmüştür. Öyle ki bu çalışmada ele aldığımız dönemde sadece 2019 yılında en düşük ve en yüksek dilimlere karşılık gelen oranlar arasındaki yükseklik farkı yüzde 25, diğer yıllarda ise yüzde 20 olmuştur.

Tablo 2. Gelir Vergisi Tarifesi Yükseklik ve Uzunluk Farkları (2006-2019)

Yıllar	Yükseklik Farkı	Ücret Gelirleri İçin Basamak Uzunluğu	Ücret Dışı Kazanç ve İratlar için Basamak Uzunluğu
2006	20	33.000	33.000
2007	20	35.500	35.500
2008	20	36.900	36.900
2009	20	41.300	41.300
2010	20	67.400	41.200
2011	20	70.600	43.600
2012	20	78.000	48.000
2013	20	83.300	49.300
2014	20	86.000	49.000
2015	20	94.000	54.000
2016	20	97.400	56.400
2017	20	97.000	57.000
2018	20	105.200	65.200
2019	25	482.000	482.000

Kaynak: Gelir Vergisi Tarifesinden hareketle yazarlar tarafından hesaplanmıştır.

Tablo 2’de sunulan hesaplamalara göre gelir vergisi tarife dilimlerinin uzunluklarında önemli değişikliklerin olduğu görülmektedir. 2005 yılında yapılan değişiklikle ücret ve ücret dışı kazanç ve iratlara ayrı ayrı uygulanan tarifeler tek bir tarifede toplandığı için 2006-2009 yılları arasında dilim uzunlukları tüm gelir unsurları için eşitlenmiştir. Yapılan değişiklik hem ücret gelirleri lehine olan dilim uzunluklarını ortadan kaldırmış hem de tüm gelir unsurları açısından dilim uzunluğunu kısaltmıştır. Bu durum gelir vergisi tarifesinin artan oranlılık düzeyini düşürerek, mükelleflerin daha kolay bir şekilde dilim sürüklenmesine maruz kalmalarının yolunu açmıştır. 2010-2018 yılları arasında ücret gelirleri lehine dilim uzunluğu bir miktar genişletilmiştir. Ancak ücret dışı kazanç ve iratlar için dilim uzunluğu çok daha kısa tutulmuştur. Böylece 2010-2018 döneminde dilim sürüklenmesinin ücret dışı kazanç ve iratlar için daha fazla gerçekleştiği görülmektedir. Bununla beraber 2019 yılında gelir vergisi tarifesine eklenen beşinci dilim uygulamasıyla sadece bu yıla özgü olarak gelir vergisi tarifesinin dilim uzunluğu hem ücret hem de ücret dışı kazanç ve iratlar lehine önemli ölçüde genişletilmiştir. Ele alınan dönemin bütününe bakıldığında gelir vergisi tarifesinin hem yükseklik farkı hem de uzunluk farkı bakımından kendisinden önceki döneme göre dilim sürüklenmesine olanak sağlayan bir yapıya dönüştüğü söylenebilir.

3.2. Gelir Vergisi Tarife Dilimlerinde Yapılan Artışlar

Türkiye’de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun Mükerrer 123. Maddesi’nde 4369 sayılı Kanun’un 53. Maddesi’yle yapılan değişiklikle 01/01/1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere gelir vergisi tarife dilimleri bir önceki yılın üretici fiyatları endeksinin Ekim’den Ekim’e 12 aylık ortalamasına dayanan yeniden değerlendirme oranına endekslenmiştir. Ancak bu endeksleme kısmi bir endekslemedir. Çünkü bahsi geçen Mükerrer 123. Madde aynı zamanda yürütme organına kanunda belirtilen sınırlar içinde gelir vergisi tarifesini düzenleme yetkisi vermektedir. Bu çerçeveden bakıldığında incelediğimiz dönemde gelir vergisi tarifesinde hem yeniden değerlendirme oranında hem de

belirlenen sınırlar içinde yürütme organı tarafından değişiklikler yapıldığı anlaşılmaktadır. Tablo 3 gelir vergisi tarife dilimlerinde her yıl yapılan artışları göstermektedir.

Tablo 3. Gelir Vergisi Tarife Dilimlerinde Yapılan Artışların Yeniden Değerleme Oranı ve Yıllık Enflasyon Oranı ile Karşılaştırılması (2006-2019)

Yıllar	Birinci Dilim (%)	İkinci Dilim (%)	Üçüncü Dilim (Ücret Dışı Kazanç ve İratlar) (%)	Üçüncü Dilim (Ücret) (%)	Yeniden Değerleme Oranı (%)	Yıllık Enflasyon (TÜFE) (%)
2006	6,06	20,00	33,33	33,33	9,8	9,65
2007	7,14	5,56	7,50	7,50	7,8	8,39
2008	4,00	4,21	3,95	3,95	7,2	10,06
2009	11,54	11,11	11,86	11,86	12	6,53
2010	1,15	0,00	0,00	52,40	2,2	6,4
2011	6,82	4,55	6,00	4,99	7,7	10,45
2012	6,38	8,70	9,43	10,00	10,26	6,16
2013	7,00	4,00	3,45	6,82	7,8	7,4
2014	2,80	3,85	0,00	3,19	3,93	8,17
2015	9,09	7,41	10,00	9,28	10,11	8,81
2016	5,00	3,45	4,55	3,77	5,58	8,53
2017	3,17	0,00	1,45	0,00	3,83	11,92
2018	13,85	13,33	14,29	9,09	14,47	20,3
2019	21,62	17,65	22,50	23,33	23,73	11,84

Not: 2005 yılı hem ücret hem de ücret dışı kazanç ve iratlar için vergi tarifesi Birinci Dilim 6.600 TL, İkinci Dilim 15.000 TL, Üçüncü Dilim 30.000 TL, Dördüncü Dilim 78.000 TL olarak alınarak dilim artış oranları tarafımızdan hesaplanmıştır. Gelir vergisi tarifesinin 3. dilimi ile 4. dilimlerinde yapılan artışlar aynıdır. 2019 yılında oluşturulduğu için 5. dilim artış oranı hesaplanmamıştır.

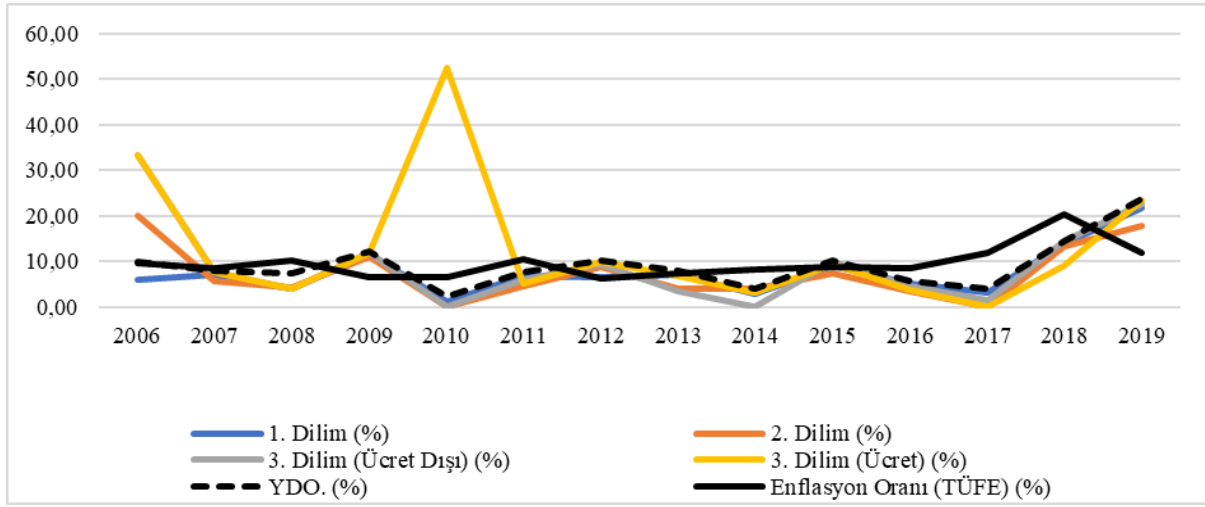
Kaynak: Enflasyon Oranları: <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Tuketici-Fiyat-Endeksi-Kasim-2020-33872>

Yeniden Değerleme Oranı: https://www.vergidegundem.com/pb_yeniden_degerleme_oranlari

Tablo 3'te sunulan artış oranlarına daha yakından bakıldığında 2006 yılında birinci dilim (%6,06) haricinde diğer dilimlerde (sırasıyla %20; %33,33; %33,33) yapılan artışların hem yeniden değerlendirme oranının (2005 yılı için %9,8) hem de cari yılın enflasyon oranının (%9,65) oldukça üzerinde belirlendiği görülmektedir. Ancak bu artışın 30/03/2006 tarih ve 5479 sayılı kanunla gelir vergisi tarifesinin ikili yapısının ortadan kaldırılarak tekli tarifeye dönülmesinden kaynaklandığı anlaşılmaktadır. 2006 yılında bütün gelir unsurlarını tek bir tarifeye tabi tutmak için yapılan düzenleme hem ücret gelirleri için oran artışına hem de özellikle 2005 yılındaki tarifede daha yüksek olan 4. dilim tutarının düşürülmesine neden olmuştur. Tablo 3'de dikkat çeken bir diğer önemli artışın ise 2010 yılında tarifenin ücret gelirleri için geçerli olan 3. dilim tutarında yapıldığı görülmektedir. Buradaki artış ise 30/03/2006 tarih ve 5479 sayılı Kanun'un gelir vergisi tarifesine ilişkin maddesinin Anayasa Mahkemesi (2006/95 Esas sayılı ve 2009/144 Karar sayısı ile) tarafından iptal edilmesi üzerine 23/07/2010 tarih ve 6009 sayılı Kanun'un 3. Maddesi'yle gelir vergisi tarifesinin tekrar ücret ve ücret dışı kazanç ve iratlar ayırımını esas alan ikili tarifeye döndürülmesinden kaynaklanmıştır. Sözü edilen yasal düzenleme ikili tarifeyi gelir vergisi tarifesinin sadece tarifinin 3 ve 4. dilimleri için getirmiş ve bunun sonucunda 2010 yılında ücretliler için geçerli olmak üzere tarifinin 3. dilimi önceki yıla göre yüzde 52,40 oranında artırılmış görülmektedir.

Şekil 2 yeniden değerlendirme oranıyla gelir vergisi tarife dilimlerinde yapılan artışların seyrini görsel olarak daha iyi ortaya koymaktadır. Gelir vergisi tarife dilimlerindeki artışların 2006, 2010 ve 2019 yılları hariç genellikle yeniden değerlendirme oranına yakın veya yeniden değerlendirme oranının hemen altında bir artış seyri izledikleri görülmektedir. Ancak gelir vergisi tarifesinde görülen artışlarla ilgili olarak asıl dikkat çekmek istediğimiz husus vergi tarifesi dilimlerinde yapılan ayarlamaların fiyatlar genel düzeyindeki değişimleri yansıtmadığıdır. Zira fiyatlar genel düzeyinin gerisinde kalan dilim tutarı artışları, nominal gelir artışları nedeniyle dilim sürüklenmesine kapı aralayacaktır.

Şekil 2. Gelir Vergisi Tarife Dilimlerinde Yapılan Artışların Yeniden Değerleme Oranı (YDO) ve Yıllık Enflasyon Oranı ile Karşılaştırılması (2006-2019)



Kaynak: Tablo 3'te sunulan verilere dayanmaktadır.

Şekil 2 ve Tablo 3'te sunduğumuz enflasyon oranlarının sadece 2009, 2012 ve 2019 yıllarında yeniden değerlendirme oranlarının altında kaldığını diğer yıllarda ise yeniden değerlendirme oranlarını aştığı görülmektedir. Burada iki hususun altını çizmek istiyoruz. Birincisi yeniden değerlendirme oranının iyi bir endeksleme aracı olmadığı sonucudur. Zira bir önceki yılın üretici fiyatları endeksine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranı cari yılın fiyat artışlarını yansıtmakta yetersiz kalabilmektedir. İkinci husus ise gelir vergisi tarife dilimlerinde yapılan artışların fiyatlar genel düzeyindeki değişimleri takip edemediği yıllarda dilim sürüklenmesinin kaçınılmaz olacağıdır. Zira enflasyon nedeniyle aşınan tarife dilimleri nominal gelir artışları karşısında düşük düzeyde kalarak mükelleflerin daha üst vergi dilimlerine sürüklenmelerine olanak sağlayacaktır.

3.3. Çeşitli Gelir Unsurları İçin Dilim Sürüklenmesinin İncelenmesi

Çalışmanın bu bölümünde Tablo 4'te sunduğumuz gelirlerde meydana gelen yıllık artışlarla tüketici fiyatları endeksine dayanan yıllık enflasyon oranlarını karşılaştırılmaktadır. Amacımız söz konusu gelir türlerinde meydana gelen değişimin enflasyon oranının üstünde veya altında kalıp kalmadığını saptayarak gelir artışlarının nominal ve reel boyutlarına dikkat çekmektir. Tablo 4 ve Şekil 3'te izlenebileceği gibi brüt asgari ücret gelirlerinde yapılan artışlar çok küçük oranlarda bile olsa genel

olarak yıllık enflasyon oranlarının üzerinde seyretmiştir. Sadece 2016 ve 2019 yıllarında brüt asgari ücrete yıllık enflasyon oranının oldukça üzerinde artış yapılmıştır. 2016 yılında bir önceki yıla göre brüt asgari ücret %33 artarken cari yıl enflasyon oranı %8,53 olmuştur. Yine 2019 yılında bir önceki yıla göre brüt asgari ücret %26,06 artarken cari yıl enflasyon oranı %11,84 olmuştur.

Brüt asgari ücrette yapılan artışlar 2017 ve 2018 yıllarında ise yıllık enflasyon oranının oldukça gerisinde kalmıştır. Söz konusu bulgular brüt asgari ücret artışlarının sadece nominal artışlar olmadığını aynı zamanda reel gelir artışlarını da kapsadığını göstermektedir. Bu durum yıllık asgari ücret gelirlerinin hem nominal hem de reel artışlar nedeniyle dilim sürüklenmesiyle karşı karşıya kalılabileceğini göstermektedir.

Tablo 4. Yıllık Brüt Asgari Ücret, Ortalama Ücret ve Maaşlar ile Ortalama İşveren Gelirlerinde Gözlemlenen Artışların Enflasyon Oranlarıyla Karşılaştırılması (2005-2019)

Yıllar	Brüt Asgari Ücret (TL.)	Brüt Asgari Ücret Artışı (%)	Ortalama Ücret ve Maaşlar (TL.)	Ortalama Ücret ve Maaş Artışı (%)	Ortalama İşveren Gelirleri (TL.)	Ortalama İşveren Kazançları Artışı (%)	Yıllık Enflasyon (TÜFE) (%)
2005	5.864	-	--	--	--	--	7,72
2006	6.372	8,66	9.069	--	20.403	--	9,65
2007	6.885	8,05	10.308	13,66	25.411	24,55	8,39
2008	7.483	8,68	11.471	11,28	26.846	5,65	10,06
2009	8.154	8,97	13.014	13,45	27.236	1,45	6,53
2010	8.937	9,60	13.707	5,33	26.522	-2,62	6,40
2011	9.801	9,67	14.904	8,73	33.465	26,18	10,45
2012	10.962	11,85	15.928	6,87	35.680	6,62	6,16
2013	12.001	9,47	18.110	13,69	39.632	11,08	7,40
2014	13.230	10,24	19.772	9,18	44.587	12,50	8,17
2015	14.850	12,24	21.930	10,92	47.386	6,28	8,81
2016	19.764	33,09	24.375	11,15	67.640	42,74	8,53
2017	21.330	7,92	27.449	12,61	83.542	23,51	11,92
2018	24.354	14,18	30.106	9,68	88.285	5,68	20,30
2019	30.701	26,06	34.286	13,88	95.495	8,17	11,84

Not: Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK), 2006 yılından itibaren “Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması” uygulamaya başladığından Ortalama Ücret ve Maaşlar ile Ortalama İşveren Kazançları bu yıldan itibaren verilmektedir.

Gelir türlerindeki yıllık artışlar yazarlar tarafından hesaplanmıştır.

Kaynak: Brüt Asgari Ücret: <https://www.ailevecalisma.gov.tr/media/35787/yillar-itibariyla-net-ve-brut-asgari-ucet-01-08-1996-31-12-2020.pdf>

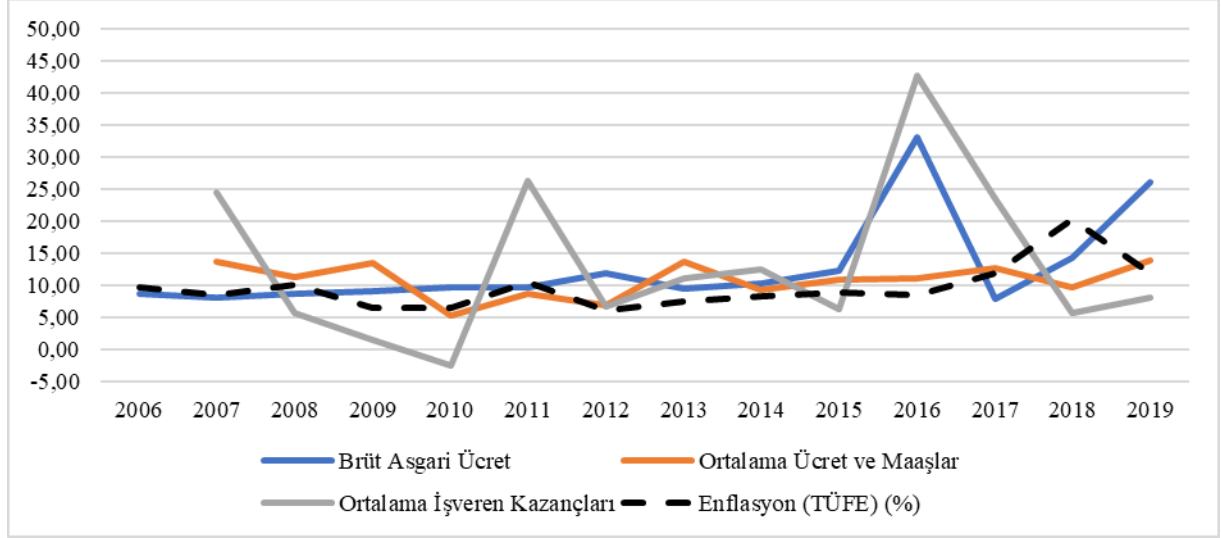
Enflasyon Oranları: <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Tuketici-Fiyat-Endeksi-Kasim-2020-33872>

Ortalama Ücret ve Maaşlar ile Ortalama İşveren Kazançları: https://tuikweb.tuik.gov.tr/PreIstatistikTablo.do?istab_id=2360

Ortalama ücret ve maaş gelirlerine bakıldığında 2018 yılının diğer yıllardan ayrıştığı görülmektedir. Bir önceki yıla göre artış oranı (%9,68) cari yıl enflasyon oranının (%20,30) oldukça altında gerçekleşmiştir. Diğer yıllarda ise artış oranı ya enflasyon artışına eşit ya da enflasyon oranının biraz üzerinde seyrettiği görülmektedir. Dolayısıyla gelir vergisi tarife dilimlerinin cari yılın enflasyon oranlarının altında arttırıldığı yıllarda ortalama maaş ve ücret gelirlerinin dar anlamda dilim sürüklenmesine maruz kalacağı öngörülebilir. Ortalama işveren gelirleri açısından konu ele alındığında

ise ortalama işveren gelirlerinin incelediğimiz dönem içinde daha dalgalı bir artış seyri izlediği görülmektedir (Şekil 3). Ortalama işveren gelirlerindeki yıllık artışlar 2008 ekonomik krizi ve izleyen iki yılda ilgili yılların enflasyon oranlarının epey altında kalmıştır. Dolayısıyla söz konusu yıllarda ortalama işveren kazançlarında reel bir artışın meydana gelmediği söylenebilir.

Şekil 3. Yıllık Asgari Ücret, Ortalama Ücret ve Maaşlar ile Ortalama İşveren Gelirlerinde Meydana Gelen Yıllık Artışların Enflasyon Oranlarıyla Karşılaştırılması (2006-2019)



Kaynak: Tablo 4’te sunulan verilere dayanmaktadır.

Ortalama işveren gelirleriyle ilgili olarak aynı durum 2018 ve 2019 yıllarında da gözlenmektedir. Bahsi geçen iki yılda da ortalama işveren gelirleri enflasyon oranlarının gerisinde bir artış seyri izlemiştir. Ancak incelediğimiz dönemin diğer yıllarında ise ortalama işveren gelirlerinin enflasyon oranlarından daha yüksek bir artış hızına ulaştığı görülmektedir. Şekil 3’te görüldüğü gibi özellikle 2007, 2011, 2016 ve 2017 yıllarında ortalama işveren gelirlerindeki artışların enflasyon oranlarının oldukça üstünde gerçekleştiği sonucu ortaya çıkmaktadır. Bu durum ortalama işveren gelirlerinde yaşanabilecek dilim sürüklenmesinin sadece nominal gelir artışlarından değil, fakat aynı zamanda reel gelir artışlarından dolayı da meydana gelebileceğini göstermektedir.

Söz konusu saptamalardan hareketle şimdi her bir gelir türü bakımından dilim sürüklenmesini daha yakından incelemek istiyoruz. Tablo 5 gelir vergisi tarifesinin ücret ve ücret dışı kazanç ve iratlar için ilk üç dilimini, yıllık asgari ücret gelir vergisi matrahları, ortalama ücret ve maaşlar ile ortalama işveren gelirlerini göstermektedir. Tablo 5’te sunduğumuz verilerden hareketle oluşturduğumuz asgari ücret gelirlerinde meydana gelen dilim sürüklenmesinin boyutlarını aşağıda Şekil 4’de gösteriyoruz.

Tablo 5. Gelir Vergisi Tarife Dilimleri ve Gelir Türleri (2006-2019) (TL.)

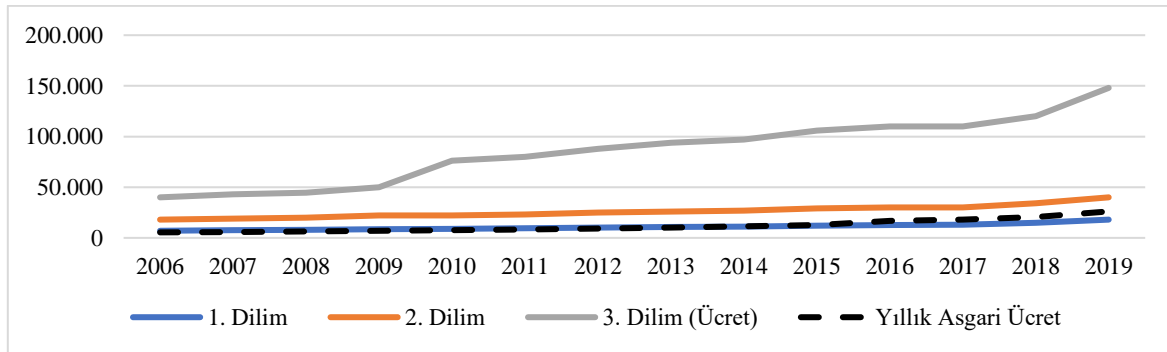
Yıllar	1. Dilim	2. Dilim	3. Dilim (Ücret)	3. Dilim (Ücret Dışı)	Yıllık Asgari Ücret*	Ortalama Ücret ve Maaşlar	Ortalama İşveren Gelirleri
2006	7.000	18.000	40.000	40.000	5.416	9.069	20.403
2007	7.500	19.000	43.000	43.000	5.852	10.308	25.411
2008	7.800	19.800	44.700	44.700	6.360	11.471	26.846
2009	8.700	22.000	50.000	50.000	6.931	13.014	27.236
2010	8.800	22.000	76.200	50.000	7.596	13.707	26.522
2011	9.400	23.000	80.000	53.000	8.331	14.904	33.465
2012	10.000	25.000	88.000	58.000	9.318	15.928	35.680
2013	10.700	26.000	94.000	60.000	10.200	18.110	39.632
2014	11.000	27.000	97.000	60.000	11.246	19.772	44.587
2015	12.000	29.000	106.000	66.000	12.622	21.930	47.386
2016	12.600	30.000	110.000	69.000	16.799	24.375	67.640
2017	13.000	30.000	110.000	70.000	18.130	27.449	83.542
2018	14.800	34.000	120.000	80.000	20.701	30.106	88.285
2019	18.000	40.000	148.000	98.000	26.096	34.286	95.495

*Yıllık asgari ücret brüt tutarlarından sosyal güvenlik primi ile işsizlik sigortası fonu kesintisi düşüldükten sonra kalan kısım gelir vergisi matrahı olarak alınmıştır.

Kaynak: Gelir Vergisi Tarife Dilimleri:
https://www.yaklasim.com/BookList.aspx?AnnouncementId=2827&AnnouncementCategoryId=8&_
<https://www.gib.gov.tr/gelir-vergisi-tarifesi-2020>
Ortalama Ücret ve Maaşlar ile Ortalama İşveren Kazançları:
https://tuikweb.tuik.gov.tr/PreIstatistikTablo.do?istab_id=2360

Şekil 4'e bakıldığında asgari ücret gelir vergisi matrahının 2006-2013 yılları arasında gelir vergisi tarifesi birinci dilimi içinde kaldığı ancak 2014-2019 yılları arasında ise tarifenin birinci dilimini aşarak asgari ücret gelirlerinin bir bölümünün ikinci dilime sürüklendiği görülmektedir. Burada yukarıda Tablo 4 ve Şekil 3'te sunduğumuz asgari ücret gelirlerindeki reel artışları da dikkate alarak dilim sürüklenmesini değerlendirirsek 2014, 2015, 2016 ve 2019 yıllarındaki dilim sürüklenmesinin sadece nominal gelir artışlarından kaynaklanmadığı fakat ayın zamanda reel gelir artışları nedeniyle de dilim sürüklenmesinin oluştuğu sonucu ortaya çıkmaktadır. Bununla birlikte 2017 ve 2018 yıllarındaki dilim sürüklenmesinin ise nominal gelir artışlarından kaynaklandığı söylenebilir. Zira söz konusu iki yılda asgari ücret gelirlerindeki artış cari yılın enflasyon oranının gerisinde kalmasına rağmen asgari ücret gelir vergisi matrahı tarifenin ikinci dilimine sürüklenmiş görünmektedir.

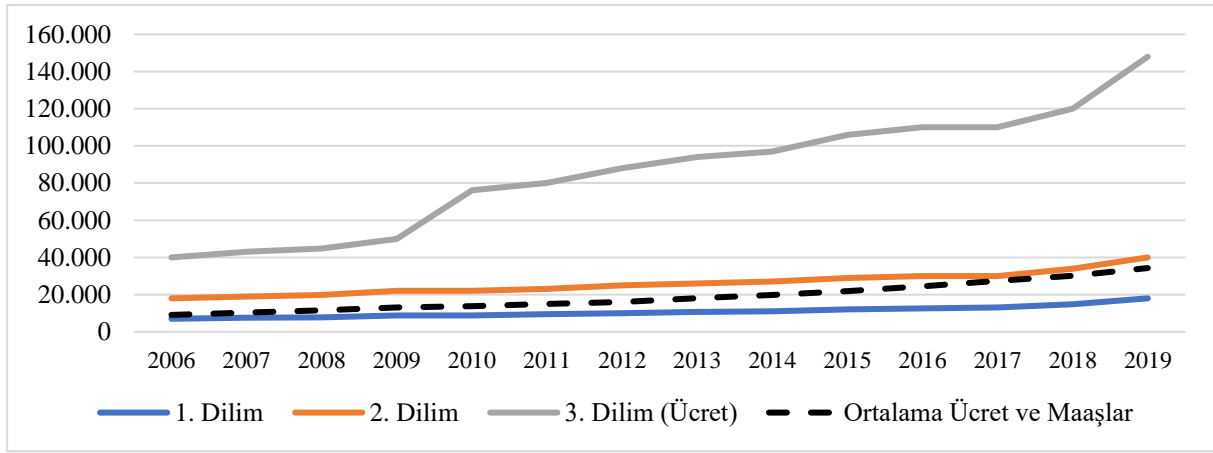
Şekil 4. Yıllık Asgari Ücret Vergi Matrahında Dilim Sürüklenmesi (2006-2019)



Kaynak: Tablo 5'te sunulan verilere dayanmaktadır.

Şekil 5'te ise yıllık ortalama ücret ve maaş gelirlerinde meydana gelen dilim sürüklenmesini gösteriyoruz. Ortalama ücret ve maaş gelirlerinin ele aldığımız dönem boyunca gelir vergisi tarifesi birinci dilimini aştığı ve bu dönemin sonuna doğru ise ikinci dilim sınırına oldukça yaklaştığı görülmektedir. Yukarıda Tablo 4 ve Şekil 3'te sunduğumuz veriler, ortalama ücret ve maaş gelirlerinin yıllık artışlarının genel olarak enflasyon oranlarının üzerinde seyrettiğini göstermektedir. Bununla birlikte ortalama ücret ve maaş gelirlerinde gerçekleşen artışların 2018 yıllarında yıllık enflasyon oranlarının gerisinde kaldığı anlaşılmaktadır. Buradan hareketle 2018 yıllarında ortalama ücret ve maaş gelirlerinde gerçekleşen dilim sürüklenmesinin nominal gelir artışlarından kaynaklandığı söylenebilir. Ancak incelenen diğer yıllarda ise dilim sürüklenmesinin hem nominal hem de az da olsa reel gelir artışlarından kaynaklandığı söylenebilir.

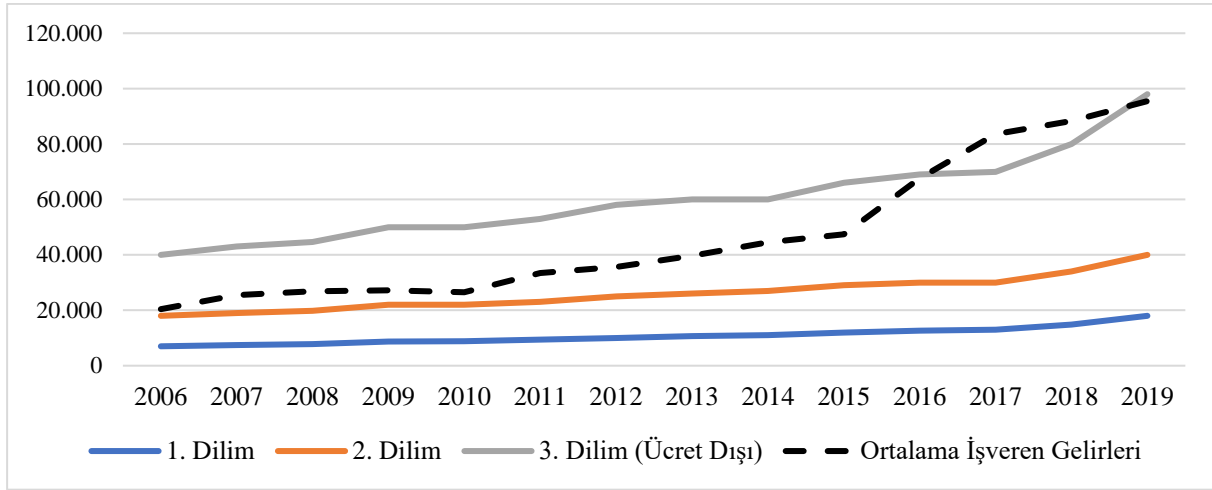
Şekil 5. Yıllık Ortalama Ücret ve Maaş Gelirlerinde Dilim Sürüklenmesi (2006-2019)



Kaynak: Tablo 5'te sunulan verilere dayanmaktadır.

Şekil 6'da ise ortalama işveren gelirlerinde dilim sürüklenmesini gösteriyoruz. Bu çalışmada ele aldığımız dönem boyunca ortalama işveren gelirlerinin gelir vergisi tarifesi ikinci diliminin üstünde seyrettiği hatta 2017 ve 2018 yıllarında tarifede ücret dışı kazanç ve iratlar için uygulanan üçüncü dilim sınırının da aşıldığı görülmektedir. Ortalama işveren gelirlerinde dilim sürüklenmesinin yukarıda değerlendirilen iki farklı gelir türüne göre daha yüksek oranda gerçekleştiği anlaşılmaktadır. Ancak ortalama işveren gelirlerinde meydana gelen dilim sürüklenmesinin önemli bir bölümü nominal gelir artışlarından kaynaklanırken bazı yıllarda reel gelir artışlarının da dilim sürüklenmesine neden olduğu anlaşılmaktadır.

Şekil 6. Yıllık Ortalama İşveren Gelirlerinde Dilim Sürüklenmesi (2006-2019)



Kaynak: Tablo 5’te sunulan verilere dayanmaktadır.

Şöyle ki ortalama işveren gelirlerine ilişkin yukarıda Tablo 4 ve Şekil 3’de sunulan veriler bu gelir türünde 2008, 2009, 2010, 2015, 2018 ve 2019 yıllarında enflasyon oranının altında artışlar oluşmuştur. Dolayısıyla söz konusu yıllarda ortalama işveren gelirlerinde meydana gelen dilim sürüklenmesinin daha ziyade nominal gelir artışlarından kaynaklanmış görünmektedir. Ancak ortalama işveren gelirlerinin enflasyon oranının üzerinde seyrettiği diğer yıllarda ise nominal gelir artışlarının yanı sıra reel gelir artışlarının da dilim sürüklenmesinde katkısı olduğu söylenebilir.

3.4. Dilim Sürüklenmesi Mali Sürüklenmeye Neden Olur mu?

Gelir vergisi bağlamında dilim sürüklenmesi mükelleflerin vergi borcunu arttıran etkiler yaratmaktadır. Bu açıdan dilim sürüklenmesi mikro düzeyde bireysel vergi mükelleflerini ilgilendiren bir husustur. Ancak bu durum dilim sürüklenmesinin makro düzeyde etkileri olmadığı anlamına gelmez. Dilim sürüklenmesi makro düzeyde mali sürüklenme ile sonuçlanabilir. Daha önce ifade edildiği gibi, dilim sürüklenmesinin söz konusu etkisi verginin gelir esnekliğinin birden büyük olmasına bağlıdır. Eğer verginin gelir esnekliği birden büyükse ekonominin özellikle daralma döneminden genişleme dönemine geçilme aşamasında gelir vergisinin artan oranlı yapısı nedeniyle tam istihdam bütçe fazlası yaratması ve dolayısıyla da aşırı düzeyde otomatik istikrar (built-in flexibility) sağlayıcı bir fonksiyon görmesi olasıdır (Eğilmez, 2018). Bu da gelir vergisinin ekonomideki gelir artışlarından daha hızlı artarak ekonomik genişlemenin kısılmasını veya ekonominin daralma döneminden çıkmasına engel teşkil edebilecek etkiler oluşmasına neden olabilmektedir. Tablo 6’da hem Genel Bütçe Vergi Gelirleri hem de Gelir Vergisi’nin Gayrisafi Yurtiçi Hasılaya göre esneklikleri verilmiştir.

Tablo 6. Genel Bütçe Vergi Gelirleri ve Gelir Vergisinin Gayrisafı Yurtiçi Hasılaya (2009 bazlı) Göre Esneklikleri (%)

Yıllar	Vergi Gelirlerindeki Yıllık Artış (1)	Gelir Vergisi Tahsilatındaki Yıllık Artış (2)	GSYH Yıllık Artışı (3)	Vergi Gelirlerinin Esnekliği (1/3) (4)	Gelir Vergisinin Esnekliği (2/3) (5)
2006	14,64	18,17	16,98	0,86	1,07
2007	13,11	19,96	11,56	1,13	1,73
2008	11,04	16,73	12,96	0,85	1,29
2009	3,33	3,57	0,36	9,24	9,91
2010	20,07	7,32	16,03	1,25	0,46
2011	20,69	21,26	20,32	1,02	1,05
2012	11,50	16,34	12,57	0,92	1,30
2013	15,86	13,00	15,30	1,04	0,85
2014	9,30	15,67	12,69	0,73	1,23
2015	15,82	15,74	14,41	1,10	1,09
2016	13,84	17,35	11,72	1,18	1,48
2017	18,22	16,39	19,31	0,94	0,85
2018	17,90	21,85	19,93	0,90	1,10
2019	11,10	18,49	14,95	0,74	1,24

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, İstatistikler Tablo4 ve Tablo 5’den faydalanılmıştır. https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tablo 6’da 4. sütun vergi gelirlerinin esneklik değerleri 5. sütun ise gelir vergisi esneklik değerlerini göstermektedir. Tabloda görüldüğü gibi gelir vergisi esneklik değerleri 2010 yılında (%0,46) 2013 (%0,85) ve 2017 yılında (%0,85) bir değerinin altındadır. Diğer yılların tamamında ise gelir vergisi esneklik değerleri bir değerinin üstündedir. Bu bulgular gelir vergisi kapsamında meydana gelen dilim sürüklenmesinin ekonomide mali sürüklenmeye (fiscal drag) yol açan etkiler meydana getirdiğini göstermektedir. Hatta 2009 yılında (bu yıl gelir vergisi esneklik değeri %9,91 olmuştur) gelir vergisi dilim sürüklenmesinin ekonomide dikkate değer bir kısıcıcı etki yarattığı söylenebilir.

3.5. Dilim Sürüklenmesinin Meydana Getirdiği Vergi Artışı Ne Kadar Gerçek?

Yukarıda Tablo 5 ve Şekil 4-5-6’da ulaşılan bulgular, Türkiye’de 2006-2019 yılları arasında gelir vergisi bağlamında hem dar hem de geniş anlamda dilim sürüklenmesinin meydana geldiğini göstermektedir. Ancak dilim sürüklenmesinin meydana getirdiği gelir vergisi artışlarının ne kadar gerçek olduğu sorgulamaya değerdir. Bu amaçla enflasyonun vergi alacağı üzerindeki etkilerine bakmak gerekmektedir. Literatürde Olivera (1967) Tanzi (1977; 1978) tarafından geliştirilen teoriye göre enflasyon sadece vergi borcunu arttırmaz fakat aynı zamanda enflasyon vergi alacağının reel değerini düşürerek devletin reel vergi geliri kaybına uğramasına neden olur. Böyle bir etkinin meydana gelebilmesi vergi tahsilat sürelerinin uzunluğu, vergi sisteminin esnekliği ve enflasyon oranının yüksekliği önemlidir (Şen, 2003). Eğer vergi tarh ve tahsil zamanı arasındaki süreye ve enflasyon

oranına göre vergi alacağı reel anlamda bir değer kaybına uğramışsa o takdirde dilim sürüklenmesinden dolayı mükellefin vergi borcu bir miktar hafiflemiş olacaktır. Bir başka deyişle verginin reel değer kaybı devletin vergi alacağındaki gerçek bir kayıp olarak ortaya çıkacaktır. Ancak bu devletin söz konusu vergiyi tahsil biçimiyle ve aldığı diğer tedbirlerle yakından ilişkilidir. Bu çalışmada ele aldığımız gelir vergisi bakımından konuyu değerlendirildiğinde, Türkiye’de devletin aldığı tedbirlerle gelir vergisi tarh ve tahsil zamanı arasındaki gecikmeden doğabilecek reel gelir kayıplarını olası en düşük düzeye indirildiği söylenebilir. Zira Tablo 7’de görüldüğü gibi Gelir vergisinin ortalama yüzde 95’i kaynaktan kesinti yöntemiyle ya da Geçici Vergi uygulamasıyla tahsil edilmektedir.

Tablo 7. 2006-2019 Dönemi Gelir Vergisi Tahsilat Yöntemleri (Bin TL, %)

Yıllar	Gelir Vergisi Tahsilatı (1)	Beyana Dayanan ve Basit Usulde Gelir Vergisi Toplamı (2)	Gelir Vergisi Tevkifatı ve Gelir Geçici Vergisi Toplamı (3)	1/2 (%) (4)	1/3 (%) (5)
2006	28.982.977	1.649.187	27.333.790	5,69	94,31
2007	34.447.311	1.702.933	32.744.378	4,94	95,06
2008	38.029.985	2.017.143	36.012.842	5,30	94,70
2009	38.445.864	2.231.318	36.214.546	5,80	94,20
2010	40.392.222	2.320.710	38.071.512	5,75	94,25
2011	48.807.078	3.060.163	45.746.915	6,27	93,73
2012	56.493.510	3.317.290	53.176.220	5,87	94,13
2013	63.760.751	3.388.908	60.371.843	5,32	94,68
2014	73.901.525	3.331.766	70.569.759	4,51	95,49
2015	85.755.807	4.027.568	81.728.239	4,70	95,30
2016	96.604.804	4.896.918	91.707.886	5,07	94,93
2017	112.400.679	5.264.344	107.136.335	4,68	95,32
2018	138.992.395	7.320.729	131.671.666	5,27	94,73
2019	162.704.018	8.162.846	154.541.172	5,02	94,98

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri, <https://muhasebat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>

Türkiye’de gelir vergisi uygulamasında kaynaktan kesinti suretiyle gelir vergilendirmesi genel olarak aylık dönemlere dayanmaktadır. İstisnai olarak bazı mükelleflere üç aylık vergilendirme dönemleri de uygulanmaktadır. Aylık dönem esasına göre kazanç ve iratlardan kesilen gelir vergisi takip eden ayın 23’üne kadar beyan edilmekte ve 26’sına kadar ilgili vergi idaresine yatırılmaktadır. Dolayısıyla vergiyi doğuran olayla tahsil zamanı arasındaki süre iki ayı aşmamaktadır. Eğer verginin tarhi ile tahsili arasındaki süre esas alınırsa o zaman gecikme süresi daha da kısalmış olmaktadır. Benzer şekilde Geçici Vergi uygulamasında ise üçer aylık dönemler halinde vergileme yapılmakta ve takip eden ikinci ayın 17’sinde beyan edilmekte ve tahakkuk eden geçici vergi aynı tarihte ödenmektedir. Bu uygulamada ise verginin tarh ve tahsili arasındaki süre bir buçuk ay kadar olmaktadır. Böylece gelir vergisine tabi gerçek usulde vergilendirilen ticari ve serbest meslek kazançlarında gelir vergisinin

önemli bir bölümü için tarh ve tahsil süresi oldukça kısaltılmış durumdadır. Bu saptamalara dayanarak enflasyon nedeniyle gelir vergisi bağlamında devletin vergi alacağına meydana gelen reel gelir kaybının (Olivera - Tanzi etkisinin) oldukça düşük olduğu söylenebilir. Zira böyle bir ekti beyan yoluyla ödenen gelir vergisinde görülebilir ki bu verginin toplam gelir vergisi hasılatı içindeki oranı ortalama yüzde 5 gibi oldukça düşük bir tutarı oluşturmaktadır.

4. SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu çalışmada ulaştığımız bulgular Türkiye’de hem dar hem de geniş anlamda dilim sürüklenmesinin meydana geldiğini göstermektedir. Dar anlamda dilim sürüklenmesi gelir vergisi tarife dilimlerinin fiyatlar genel düzeyindeki değişimlerin gerisinde kalmasından kaynaklanmaktadır. Yukarıda incelediğimiz bütün gelir grupları için dar anlamda (enflasyon kaynaklı) dilim sürüklenmesinin varlığı sonucuna ulaştık. Çünkü yapılan endekslemeye rağmen Türkiye’de incelediğimiz dönemde gelir vergisi tarife dilimleri yıllık fiyat artışlarını önemli ölçüde geriden takip etmiştir. Bu çalışmada ulaştığımız bulgular Esener ve diğerleri (2018) ve Şanver ve Sayın (2019) tarafından yapılan çalışmaların bizim çalışmamızla aynı dönemi kapsayan bulgularıyla kısmen örtüşmektedir. Ancak TDİSK (2021) ve KESK (2021) tarafından yapılan çalışmalarda ulaşılan bulgular ise bizim bulgularımıza daha yakın bir seyir izlemektedir.

Öte yandan Türkiye’de reel gelir artışlarından dolayı da (geniş anlamda) dilim sürüklenmesinin meydana geldiği sonucu ortaya çıkmaktadır. Zira Türkiye’de incelediğimiz dönemde ücret ve ücret dışı kazanç ve iratların ulusal gelirden aldıkları paylarda önemli bir değişme olmadığı halde bütün gelir unsurlarının hem nominal hem de reel anlamda yükseldiği görülmektedir. Ancak burada gelir vergisi tarife yapısının kritik bir rol oynadığı görülmektedir. Zira gelir vergisi tarifesinin özellikle ilk iki dilimi vergilemenin mali amacına dayalı olarak oldukça dar tutulmuştur. Öyle ki asgari ücret gelir vergisi matrahı bile yılın ikinci yarısında tarifinin ikinci dilimine yükselmektedir. Dolayısıyla Türkiye’de ister nominal isterse reel gelir artışlarından kaynaklansın dilim sürüklenmesine karşı yeterince önlem alınmadığı sonucu ortaya çıkmaktadır.

Bu çalışmada ulaştığımız sonuçlara göre iki öneride bulunmak istiyoruz. Bunlardan ilki gelir vergisi tarife dilimlerinin halen uygulandığı gibi yılın başında yeniden değerlendirilmesinde arttırılması ancak yılın sonunda ise gerçekleşen enflasyona göre gelir vergisi tarife dilimlerinde (ex-post olarak) tekrar bir düzenlemenin yapılmasıdır. Şu anda yürürlükte olan Gelir Vergisi Kanunu’nun Mükerrer 123. Maddesi yürütme organına böyle bir imkânı vermektedir. Böylece gelir vergisi tarife dilimlerinin enflasyondan kaynaklı aşınması önenebilecek ve vergi mükelleflerinden yasa koyucunun iradesini aşan bir vergi alınmamış olacaktır. İkinci önerimiz ise gelir vergisi tarifesinin birinci diliminin uzunluğunun en azından asgari ücret veya ortalama geliri yansıtabilecek şekilde genişletilmesidir. Tarifinin diğer dilimleri ise birinci dilimin katları şeklinde oluşturulabilir. Böyle bir düzenlemenin vergilemenin mali

amacına bir miktar olumsuz etki edebileceği açıktır, ancak vergi yükünün adil dağılımı açısından bu şekilde yapılması kuşkusuz kamu yararına bir sonuç doğurmuş olacaktır.

KAYNAKÇA

- Aronson, J. R. (1985). *Public finance*. Singapore: Mc-Grow Hill Book Company.
- Bailey, M. J. (1976). *Inflationary distortions and taxes*, H. J. Aaron (ed), Inflation and the income tax içinde (291-330). Washington, D. C.: Brookings Institution
- Carling, R. ve Potter, M. (2015a). The Stealth tax: Policy: Exposing the bracket creep rip-off, *A Journal of Public Policy and Ideas*, 31 (4), 44-53.
- Carling, R. ve Potter, M. (2015b), The Stealth Tax: Policy: Exposing the bracket creep rip-off, Centre for Independent Studies (Australia), Research Report No:8, 1-27.
- Dorn, F., Clemens, F., Kauder, B., Lorenz, L., Mosler, M., ve Potrafke, N., (2017). How bracket creep creates hidden tax increases: Evidence from Germany. IFO DICE Report (Winter 2017) 15 (4), 34-39. Erişim 10 Aralık 2020, <https://www.ifo.de/DocDL/dice-report-2017-4-onlineversion-december.pdf>
- Dünya Bankası. (2020, 5 Kasım). Erişim adresi: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.PCAP.KD.ZG?end=2019&locations=TR&start=2006>
- Eğilmez, M. (2018). *Kamu maliyesi* (4. Basım). Ankara: Remzi Kitapevi.
- Esener, Ç.S., Darıcı., B. ve Memo, U. (2018). 1988-2017 Dönem aralığı için Türkiye’de mali sürüklenme etkisinin incelenmesi ve değerlendirilmesi. *Journal of Yasar University*, (14), 1-17
- Eyüpgiller, S. (1993). Türk gelir vergisi tarifeleri: Zaman içindeki gelişimi ve bazı tespitler. *Yaklaşım Dergisi*, 3, 73-79.
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2020, 15 Aralık). Erişim adresi: <https://www.gib.gov.tr/gelir-vergisi-tarifesi-2020>
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2021, 27 Mart). Erişim adresi: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm
- Google. Books Ngram Viewer. (2020, 23 Aralık). Erişim adresi: <https://books.google.com/ngrams/graph>
- Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü. (2021, 27 Mart). Erişim adresi: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>
- Lee, S. K. (2012). *The Effect of fiscal drag on tax revenue and tax burden*, Young Back Choi (Ed., Institutional Economics and National Competitiveness içinde (179-199). New York: Roudledge Taylor & Francis Group Press,
- Lemmer, J. (2014). Indexierung der einkommensbesteuerung im internationalen vergleich. *Wirtschaftsdienst*, 12, 872-878, Erişim 10 Aralık 2020, <https://link.springer.com/article/10.1007/s10273-014-1762-y>
- Kamu Emekçileri Sendikaları Konfederasyonu. (2021, 28 Mart). Erişim adresi: <https://kesk.org.tr/2020/12/30/adaletsiz-gelir-vergisi-dilimleri-ile-maaslarimizin-eritilmesine-son-verilmelidir-vergide-adalet-istiyoruz/>
- Nowotny, E. (1980). Inflation and taxation: Reviewing the macroeconomic issues, *Journal of Economic Literature*. 18(3) (September), 1025-109.

- Olivera, J. H. G. (1967). Money, prices and fiscal lags: A note on the dynamics of inflation. *Banca Nazionale del Lavarò Quarterly Review*, 20, 258-267. (2021, 27 Mart). Erişim adresi: <https://ideas.repec.org/a/psl/bnlqrr/196734.html>
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (1976). *The Adjustment of personal income tax systems for inflation*, Paris.
- O'Brien, J. K. (1980). Indexing individual incomes. *National Tax Journal*, 33(3), 265-273.
- Tanzi, V. (1977). Inflation, lags in collection, and the real value of tax revenue. *IMF Staff Papers*, 24(1), 154-167. (2021, 27 Mart). Erişim adresi: https://www.elibrary.imf.org/doc/IMF024/15469-9781451956443/15469-9781451956443/Other_formats/Source_PDF/15469-9781475501728.pdf
- Tanzi, V. (1978). Inflation, real tax revenue, and the case for inflationary finance: theory with an application to Argentina. *IMF. Staff Papers*, 25(3), 417-451. (2021, 27 Mart). Erişim adresi: https://www.elibrary.imf.org/doc/IMF024/15799-9781451972559/15799-9781451972559/Other_formats/Source_PDF/15799-9781475502084.pdf
- Tanzi, V. (1980). *Inflation and the personal income tax: An International perspective*, Cambridge University Press. (2020, 10 Kasım). Erişim adresi: <https://www.cambridge.org/core/terms>
- Türkiye Devrimci İşçi Sendikaları Konfederasyonu. (2021, 28 Mart). Erişim adresi: <http://disk.org.tr/2019/01/ilk-vergi-dilimi-18-bin-degil-38-bin-tl-olmaliydi-vergi-adaleti-istiyoruz/>
- Şanver, C. ve Saygı, H.E. (2019), Türkiye’de gelir vergisi tarifesiinin mali sürüklenme açısından incelenmesi: 2009-2019 dönemi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, (15), 4, 1062-1082.
- Şen, H. (2003). Olivera – Tanzi Etkisi: Türkiye üzerine ampirik bir çalışma. *Maliye Dergisi*, (143) (Mayıs – Ağustos), 30-57.
- T.C. Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı. (2020, 5 Aralık). Erişim adresi: <https://www.ailevecalisma.gov.tr/media/35787/yillar-itibariyla-net-ve-brut-asgari-ucret-01-08-1996-31-12-2020.pdf>
- Türkiye İstatistik Kurumu. (2020, 5 Kasım). Erişim adresi: <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=Enflasyon-ve-Fiyat-106>
- Türkiye İstatistik Kurumu. (2020, 22 Kasım). Erişim adresi: https://tuikweb.tuik.gov.tr/PreIstatistikTablo.do?istab_id=2360
- Vergide Gündem. Yeniden değerlendirme oranları. Erişim adresi: https://www.vergidegundem.com/pb_yeniden_degerleme_oranlari
- Viner, J. (1923). Taxation and chnges in price levels, *Journal of Political Economy*. August, 31 (4), 494-520.
- Yaklaşım (2020, 13 Aralık). Erişim adresi: https://www.yaklasim.com/BookList.aspx?AnnouncementId=2827&AnnouncementCategoryId=8&_
- Zhu, J. (2015). Bracket creep revisited- with and without R>G: Evidence from Germany, Discussion Paper Deutsche Bundesbank, No:37/2015, 1-66, Erişim 15 Aralık 2020 <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/122191/1/839793227.pdf>
- 4369 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Gider Vergileri Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu, Veraset Ve İntikal Vergisi Kanunu, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Harçlar Kanunu, 3505 Sayılı Kanun, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları

Mecburiyeti Hakkında Kanun, Belediye Gelirleri Kanunu, 1318 Ve 4208 Sayılı Kanunlar İle 178 Sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ve 190 Sayılı Genel Kadro Ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun. (1998, 29 Temmuz). Resmi Gazete (Sayı: 23417 (Mükerrer)). Erişim adresi: https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/23417_1.pdf

5479 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun. (2006, 08 Nisan). Resmi Gazete (Sayı: 26133). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2006/04/20060408-1.htm>

5479 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un Bazı Maddelerin İPTALİNE Dair Karar (E.No:2006/95)193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapan 5479 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun Bazı Maddelerinin İPTALİNE Dair Karar (E.No:2006/95). (2010, 08 Ocak). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2010/01/20100108-18.htm>

6009 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. (2010, 1 Ağustos). Resmi Gazete (Sayı: 27659). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2010/08/20100801-1.htm>