

SOSYAL POLİTİKA AÇISINDAN VERGİ ADALETİ: KURAMSAL BİR TARTIŞMA

Tarkan PERAN

Öğr. Gör., Kırklareli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, Maliye Programı
peran@klu.edu.tr

İskender GÜMÜŞ

Yrd. Doç. Dr., Kırklareli Üniversitesi, İİBF, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Bölümü,
iskender.gumus@klu.edu.tr

Özet

Amaç: Bu çalışmada, tarafsız devlet anlayışından sosyal devlet anlayışına geçişle beraber meydana gelen değişimlerin bir sonucu olarak ifade edilen müdahaleci devlet anlayışı bağlamında vergi politikaları sosyal adalet çerçevesinde incelenecektir.

Yöntem: Çalışmada, ilgili literatürün eleştirel değerlendirmesi yapılmıştır.

Bulgular: Bu doğrultuda, vergi politikaları yoluyla tüm sosyal sınıflar üzerindeki vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılabilmesi için çeşitli politikalar önerilmektedir.

Anahtar kelimeler: Sosyal politika, vergi adaleti, vergileme.

TAX JUSTICE AS A MATTER OF SOCIAL POLICY: A THEORETICAL DEBATE

Abstract

Purpose: This study will handle the state's tax policies in accordance with social justice, considering the state's interventionist function redefined as a result of developments and changes in the understanding of state.

Method: In the study, relevant literature has been critically evaluated.

Findings: To this end, various policies are suggested for fair distribution of tax burden over all social classes using the tax policies.

Keywords: Social policy, tax justice, taxation.

Giriş

1929 dünya ekonomik krizinden sonra tarafsız devlet anlayışının yerini müdahaleci devlet anlayışına bırakmasıyla birlikte devlet anlayışındaki değişme ve gelişmeler sosyal politika uygulamalarının kapsamında hem kişi ve hem de konu açısından genişlemeyi beraberinde getirmiştir. Sosyal politika uygulamalarının ilk ortaya çıktığı sanayi devrimi sonrası dönemde önceleri sadece işçiler sosyal politikanın ilgi alanında iken daha sonra bağımlı çalışanların yanı sıra işsizlerle, küçük esnaf, topraksız köylüler gibi yeterli bir gelire ve yaşam şartlarına sahip olamayan sosyal sınıflar yani iktisadi ve sosyal açıdan güçsüz olanlar da kapsam içine alınmıştır. Özellikle refah devletinin altın çağının yaşandığı İkinci Dünya Savaşı sonrası dönemde, cömert kamu harcamaları yoluyla çocuklardan yaşlılara, engellilerden göçmenlere, gençlerden kadınlara kadar pek çok dezavantajlı grup sosyal politikanın ilgi alanına girmiştir. Böylece günümüzde sosyal politika, sosyal yardımlardan eğitime, aile ve çocuk yardımlarından vatandaşlık gelinine, işsizlik yardımlarından istihdam politikalarına kadar geniş kapsamda uygulama alanına sahip olmuştur.

Sosyal politikanın kapsamının genişlemesi ve refah sağlayıcı birim olarak devletin müdahaleci rolünün artması sosyal politika uygulamalarının finansman sorununu doğurmuştur. Kamusal hizmetleri sağlamak devletin temel görevleri arasında ve hatta zorunlu sayıldığından, buna ilişkin kamusal finansman kaynağının oluşturulması oldukça önemli bir hale gelmiştir. Devletlerin kamusal hizmetlerin sağlanmasında en önemli finansman kaynağını ise vergiler oluşturmuştur.

Sosyal politikaya ilişkin literatür incelendiğinde gerek kapsam ve gerekse de uygulamaya yönelik yürütülen tartışmalarda vergilemenin yer almaması ya da kısmen değinilerek ele alınması bir eksiklik olarak görülebilir. Oysa, kamusal hizmetlerin finansmanının temelini oluşturduğundan sosyal politika açısından vazgeçilemez bir meseledir. Kamusal hizmetlerin sağlanmasında önemli bir finansman kaynağı olmasının yanında, gelirin yeniden dağılımı hususunda da vergileme önemli bir politika aracı olarak kullanılmaktadır. Özellikle tarafsız devletten müdahaleci devlete geçiş ile birlikte bireylerin ve toplumun devletten olan beklentilerinin günden güne artması ekonomik mahiyette olan vergilemenin önemini de artırmaktadır. Diğer taraftan da zorunlu olan vergilerin kaynağını oluşturan toplum ve bu toplumun bir parçası olan bireylerle devlet arasındaki ilişkinin sağlıklı yürütülebilmesi anayasada yer alan, devlete vergilendirme yetkisini kullanımında sınırlama getiren, adil ve verimli bir vergi sisteminde bulunması gereken özellikler olarak da ifade edilebilen vergileme ilkeleri ile mümkün olmaktadır.

Dünyanın ilk anayasal belgesi sayılan Magna Carta ile Türk anayasa tarihinin ilk anayasal belgesi sayılan Sened-i İttifak'ın ortak noktalarından biri vergide keyfilik önüne geçmek ve vergi salma erkinin kimler arasında paylaşıldığını düzenlemektir. İngiltere'de ilk olarak vergileme yetkisine sınırlama getiren anayasal belge 1628 tarihli Haklar Dilekçesi (Petition Of Rights) olurken bu belge daha sonra 1689 tarihli İngiliz İnsan Hakları Bildirgesi (Bill Of Rights) ile tarihi süreçte İngiliz hukuku ve vergi yasaları bu belgelerde yer alan ilkeler dikkate alınarak oluşturulmuştur. ABD bağımsızlık savaşı zamanında 1776 yılında Virginia İnsan Hakları Bildirgesi ve arkasından gelen 1791 tarihinde ABD Anayasasına vergileme ilkeleri eklenirken 1789 Fransız Devrimi sonucunda oluşturulan Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesinde de vergi yükünün adaletli dağıtılması ile ilgili vergileme ilkeleri karşımıza çıkmaktadır. Günümüzde Fransa, İtalya, İspanya, İsviçre, Macaristan, Portekiz, Yunanistan, Şili ve Türkiye anayasal olarak vergilemede adalet ilkesi ile beraber mali güce göre vergi alınmasını belirlerken, Almanya, ABD, Avustralya, Avusturya, Belçika, Danimarka, Finlandiya, Güney Kore, Hollanda, İrlanda, İsveç, Japonya, Kanada, Slovenya, Meksika ve Polonya ise anayasalarında genel eşitlik, sosyal refah devleti ve adil gelir dağılımı ilkelerine veya bunlardan en az birine yer veren ülkelerdir (Gök vd.,2013: 279).

Yine, 1982 tarihli Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 73'üncü maddesinin 2'nci fıkrası "Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır" şeklinde düzenlenmiştir. Bundan dolayı, ülkelerin ekonomik sisteminde vergi adaletini sağlamaya yönelik düzenlemelerin yapılması refah ve gelir eşitsizliğinin önlenmesi açısından olduğu kadar bireysel özgürlüklerin sağlanması açısından da önem arz etmektedir.

Bir ülkenin sosyal adaleti ahlaki bir zorunluluk olarak benimsemesinde, iktisadi kalkınmayı teşvik etmesinde ve hatta siyasi bir mesele olarak demokrasinin tesisinde yeniden dağılımın önemli bir yeri vardır. Sadece eşitlik ya da refah perspektifinden bakıldığında bile yeniden dağılım noktasında vergilemenin sosyal politikanın ayrılmaz bir parçası olduğu görülebilir. Vergi politikaları oluşturulurken sosyal politika üzerinde olumsuz sonuçlar doğurabilecek uygulamalardan kaçınılması ve ayrıca gelir eşitsizliklerini azaltmak için yapılacak reformlarda da iktisadi kalkınma ve istihdam üzerindeki muhtemel etkileri de hesaba katılmalıdır.

Bu doğrultuda, vergilemenin sosyal politikanın amacıyla uyumlu oluşturulabilmesi ve sosyal adaletin sağlanabilmesi için vergilemede adalet ilkesi öne çıkan bir husus olacaktır. Vergilerin kimlerden ve ne kadar alınacağı ile ölçüsünün ne olacağı vergilemede adalet ilkesi ile ilgilidir. Vergilemede genellik ilkesi gereği

kamu hizmetlerinin finansmanında bir ayırım yapılmaksızın herkesin ödeme gücüne göre kamu harcamalarının finansmanına katılmasının yanı sıra sosyal adalet açısından adil vergi katkısının nasıl sağlanacağı adalet ilkesi ile gerçekleştirilmelidir.

Bu çalışmada, devlet anlayışında gelişme ve değişmelerin bir sonucu olarak devletin müdahaleci işlevi bağlamında vergi politikaları sosyal adalet çerçevesinde incelenecektir. Öncelikle, vergi adaleti ile ilgili kuramsal tartışmalara yer verilmiş, ardından vergi adaletinin sağlanmasına ilişkin ortaya konulan yaklaşımlar ele alınmıştır. Son olarak da sosyal politika açısından vergi adaleti kuramsal çerçevede incelenerek sosyal sınıflar üzerindeki vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılabilmesi için çeşitli politikalar önerilmektedir.

1. Vergi Adaleti: Kavramsal Çerçeve ve Kuramsal Tartışmalar

Vergi yükünün toplum ve bireyler tarafından kabul edilebilir bir şekilde dağılımı ve uygunluğu vergi adaleti olarak ifade edilebilir (Gök vd.,2013: 270). İnsanoğlunun toplu halde yaşamının bir sonucu olarak ortaya çıkan vergilerle ilgili geçmişten günümüze gelen en önemli tartışmaların başında adaletli bir vergi sisteminin zorunluluğu gelmektedir. Adil bir vergi sisteminin en önemli unsuru olarak, verginin zorla alınması özelliğini yumuşatan bir durum olarak da ifade edilen ve devletin kamu hizmetlerini gerçekleştirmek üzere alınacak vergilerin toplumu oluşturan bireyler arasında adil, eşit ve uygun bir şekilde dağıtılması önem arz eder. Kamu harcamalarının finansmanı olan vergilerin aynı zamanda ekonomik ve sosyal fonksiyonlarını da yerine getirebilmesi amacıyla kimlerden ne kadar hangi mali ve insani kriterlere göre alınacağı soruları vergileme ilkelerine ve özellikle vergide adalet ilkesine dikkatleri çekmiştir. (Edizdoğan, 2007: 229-230)

Vergi yükünün bu yüke katılanlar arasında adil bir şekilde paylaşılması vergi adaleti olarak kabul edilirken, bu yaklaşıma göre vergi adaleti geniş anlamda “Vergide Eşitlik” ilkesi ile ifade edilen aynı durumda olan herkesten eşit alınmasıdır. Dar anlamda ise, farklı mali gücü sahip olanlardan farklı şekilde yani mali gücü yüksek olandan yüksek mali gücü düşük olandan düşük vergi alınması ise “Mali Güce Göre Vergi Alınması” ilkesi ile ifade edilmektedir (Şenyüz vd, 2015: 20-21).

İlk tahlilde birbiriyle çelişir gibi görünen ama son tahlilde birbirini tamamlayan bu iki ilke aslında Anayasa'nın “Eşitlik” başlıklı 10'uncu maddesi bağlamında mutlak eşitlik ve nispi eşitlik kavramlarının vergi politikasına yansımış halinden başka bir şey değildir (Gözler, 2000: 182-183). Zira anayasal eşitlik ilkesine göre de eşitlik, her durumda herkese tıpa tıp aynı muamele etmek anlamına gelmemektedir. Yaşlıların, gazilerin, şehit ailelerinin, yoksulların ve buna benzer özel durumda olanlara devletin ayrıcalıklı muamele etmesi anayasal eşitlik ilkesine aykırı değildir. Tam aksine, Anayasa'nın 10'uncu maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrasında bu tür toplumsal sınıflara farklı muamele edilmesinin bizatihi eşitlik gereği olduğu hüküm altına alınmıştır. Buna nispi eşitlik adı verilmektedir. Aynı statüde olan kişiler arasında ayrımcılık yapılmaması ise mutlak eşitlik ilkesidir ve vergi hukukunda aynı geliri elde eden iki yükümlü arasında ayırım yapılmaması bunun vergi hukukundaki yansımasıdır.

İşte vergi adaleti denildiği zaman bu ikisinin birbiriyle bağdaştırılır şekilde uygulanmasını ve bunu yaparken devletin hakkaniyet ve nısfeti gözetmesini, bir başka ifadeyle “insafli” olması anlaşılmaktadır.

“Vergide Eşitlik” ilkesi ile “Mali Güce Göre Vergi Alma” ilkesini kavramsallaştıran bazı kaynaklar “Vergide Adalet” ilkesini bu ikisinin de dışında, hakkaniyet ve nısfet çerçevesinde vergi salınması anlamında ele alarak dar bir anlam vermektedir (Şenyüz vd., 2015: 21). Kuşkusuz bu yaklaşım kavramların birbirinde ayrılması açısından olumludur fakat “adalet” kavramını hakkaniyet ve nısfetle sınırlanamayacak kadar geniş bir kavramdır.

Aristo'dan beri kabul edilegelen adalet kavramının üç işlevi vardır: Denkleştirici Adalet, Dağıtıcı Adalet ve Hakkaniyet (Aristoteles, 1997: 90-93). Denkleştirici adalet dünyadaki nimetleri paylaşmada herkesin eşit hakkı olmasını, fırsat eşitliğinin korunmasını öngören adalet yaklaşımıdır ve objektif adalet ile paraleldir. Çünkü statü farkı gözetmeden herkese aynı muamele edilmesini esas almaktadır.

Dağıtıcı adalet ise doğuştan dezavantajlı, savunmasız durumda olan kimselerin yani engellilerin, yaşlıların, kadınların, çocukların ve diğer bazı bireylerin özel durumunu öngörerek onların suçu olmayan bu durumları nedeniyle başkaları karşısında dezavantajlı hale getirmemeye dikkat ederek hak paylaşılmasını öngören adalet yaklaşımıdır (Fleischacker, 2004: 1-16). Görüldüğü üzere tıpkı sübjektif eşitlik anlayışının objektif eşitlik anlayışını tamamladığı gibi dağıtıcı adalet anlayışı da denkleştirici adalet anlayışını tamamlamaktadır.

Vergide denkleştirici adaleti, vergide eşitlik ilkesiyle, mali güce göre vergi alınması ilkesini ise dağıtıcı adaletle ifade etmek mümkündür (Şenyüz vd, 2015: 21). Adaletin üçüncü unsuru olan hakkaniyet ise somut durumlara özel çözümler üretmeye açık olunmasını ifade etmektedir ki aslında vergi mevzuatlarındaki çeşitli terkin sebepleri ve vergi affı, faiz affı gibi uygulamalar bu yaklaşımın uygulanmasına imkan tanımaktadır.

Tüm bu kavramsal benzerlikler ve kesişen kapsamlar ışığında adalet kavramının hakkaniyete ve nısfete indirgenemeyeceği gibi vergide adalet kavramının da sadece insafli vergi salınmasına indirgenemeyeceği söylenebilir. Vergide adalet aynı anda hem vergide eşitliği hem mali güce göre vergi alınmasını ve hem de somut olay adaletini gözeten geniş bir ilkedir. Bu çalışmada da bu ilkeyi geniş anlamıyla ele alınmaktadır.

2. Vergi Adaletinin Sağlanmasına İlişkin Yaklaşımlar

Vergi adaletinin sağlanmasına yönelik geçmişten günümüze kadar birçok görüş ileri sürülmüştür. Adaletli bir vergi sisteminin oluşturulması amacıyla ileri sürülen bu görüşlerden Fayda (yarar) Yaklaşımı ve Ödeme Gücü Yaklaşımı ön plana çıkmıştır (Yereli ve Ata, 2011: 24).

Her ne kadar geçmiş dönemlerde de ileri sürülen bu görüş Klasik iktisat görüşünün kurucusu olarak ifade edilen Adam Smith'in Milletlerin Zenginliği adlı ünlü eserinin beşinci bölümünde "adalet giderleri üzerine" başlığında, tam kamusal mal ve hizmetlere en güzel örnek teşkil eden adalet hizmetlerinin yargı tarafından ödenen harç benzerleri ile karşılanmasının aksine devletin hazinesine ödenecek bir vergi ile karşılanmasının bu hizmetlerde meydana gelebilecek adaletsizlikleri önleyebileceği ve adalet hizmetinin finansmanına bu hizmetten yararlananların yararlanma ölçüsüne göre vergi ödemesi gerektiğini ifade etmektedir (Durmuş, 2013).

Bu ilkeye göre vergilemede adaletin sağlanabilmesi için, kamu hizmetlerinden faydalanma ile ödenen vergi arasında bir bağlantının kurulması gerekir. Aksi takdirde, bir kesimin faydalandığı hizmetlerin bedelini başka bir kesim ödeyecektir. Bu durumda da vergilemede mali sömürü meydana gelecektir. Diğer yandan bedeli ödenmediği halde kamu hizmetlerinden fayda elde edenler de mali rant elde edeceklerdir. Fayda ilkesinin, özellikle tam kamusal mal ve hizmetlerin faydasının bölünememesi gibi özelliklerinden dolayı, tam olarak uygulanması da mümkün değildir. Buna rağmen bazı harç ve vergilerde devletin sunduğu hizmet ile vergiler arasında bir karşılık ender de olsa kurulabilir (Kirmanoğlu, 2009: 262). Fayda ilkesi, her ne kadar kaynakların etkin bir şekilde dağılımındaki etkinliğe katkı sağlamakla birlikte adaletli bir gelir dağılımının sağlanmasına ters gelmektedir (Edizdoğan, 2009: 232).

Öte yandan, "fayda" ölçülmesi mümkün olmayan bir kavram olarak karşımıza çıkmakta ve bu özelliği nedeniyle fayda yaklaşımının sosyal adalete ters olduğu da söylenebilir. Bu görüşe göre herkesin kamu hizmetlerinden yararlanmaları özel ekonomide üretilen mal ve hizmetlerde olduğu gibi yararlanma ölçülerine göre bunların maliyetlerine katılma zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Halbuki devletin sunduğu kamusal mal ve hizmetlere en çok sosyal politikanın ilgi alanına giren ve bu hizmetlerin maliyetine katılmayacak kesimler yani yoksullar, muhtaçlar ve çalışanlar girmektedir. Bu kişiler bu durumda en fazla ihtiyaç sahibi oldukları halde vergi ödeyemeyecekleri için kamu hizmetlerinden yararlanamamaları durumu sosyal adalet kavramı ile çelişmektedir (Durmuş, 2013).

Fayda ilkesinin özelliklerine göre verginin haklılığının açıklanması günümüzde yetersiz kaldığından dolayı en geçerli vergileme ilkesi olarak kamu hizmetlerinden yararlanma durumuna bakılmaksızın kişilerin ödeme gücüne uygun bir şekilde belirlenmesini öngören verginin ödeme gücüne göre alınmasıdır (Turhan, 1998: 216). Vergilemede adaletin sağlanmasına ilişkin olarak, ödeme gücü ilkesi savunulmaktadır. Fayda ilkesi kamu ekonomisinin etkinlik koşullarına uygun bir biçimde ele alınırken, ödeme gücü ilkesine göre vergi alınması vergilemede adaletin gerçekleşmesinin en önemli bir göstergesi olarak kabul edilmiştir. Geçmişte vergilemede adaletin artan oranlı vergi tarifesiyle sağlanabileceği anlayışı önemliyken, günümüzde ise, ödeme gücü ilkesinin özveride eşitliği sağlayacak biçimde uygulanması gerektiği önem kazanmıştır (Şener, 2006: 218).

Ödeme gücü ilkesine göre vergi alınması anlayışı 1960 yıllarda Musgrave gibi Keynesyen ekonomistler için yeniden bölüşüm ve gelir dağılımı politikalarının temellerini oluşturmuştur. Yüksek gelir elde eden ödeme gücü yüksek olan üst gelir gruplarından artan oranlı vergi tarifeleri uygulanarak alınan vergilerle elde edilen kamu bütçesinden yoksullara ve düşük gelir gruplarına yönelik sosyal güvenlik, işsizlik ödemeleri gibi doğrudan yapılan sosyal transfer harcamaları ve eğitim, sağlık, konut gibi ücretsiz sunulan bir takım dolaylı sosyal transfer harcamaları yapılarak söz konusu kesimin desteklenerek adil olmayan gelir bölüşümünün iyileştirebileceğini savunmuşlardır. Sosyal devlet anlayışı çerçevesinde Avrupa'da hayata geçirilen bu ilke Türkiye'de de Anayasal vergileme ilkeleri arasına girmiştir (Durmuş, 2013).

Vergi uygulamaları bakımından incelendiğinde herkesten eşit olarak vergi alınması adil bir vergi sistemine işaret etmemektedir. Yatay eşitlik ve dikey eşitlik açısından bakıldığında yatay eşitlik kanun önünde herkese eşit davranılmasını ifade ederken dikey eşitlik ise sosyal refah devletinin bir gereği olarak farklı gelir gruplarından farklı oranlarda vergi alınmasını gerektirmektedir. Yatay vergi eşitliği anayasalarda var olan verginin genellik ilkesinin bir gereği olarak herkesin kamu harcamalarının finansmanına katılmak zorunda

olması ile alakalı iken dikey eşitlik ise mali güce göre vergi alınmasının sosyal devletin gereği olduğunu göstermektedir. Vergi konusunda yapılması gereken vergi düzenlemeleri neticesinde toplumun en dezavantajlı kesimlerinin en üst düzeyde fayda sağlamaları sosyal devlette dikey eşitlik ve adalet için önem arz etmektedir. Ödeme gücünün en önemli göstergeleri gelir ve servetin yanı sıra harcamalar da günümüzde ödeme gücünün bir göstergesi olarak karşımıza çıkmaktadır (Gök vd., 2013: 271).

3. Sosyal Politika Açısından Vergi Adaleti

Devlet maliye politikası yoluyla gelirin yeniden dağıtılmasında, en etkili sosyal politika aracına sahip bulunmaktadır. Burada devlet, sosyal gruplardan farklı düzeylerde vergi toplayarak ve kimi gruplara farklı düzeylerde transfer gelirleri aktararak gelirin yeniden dağılımını sağlamaktadır. Yani, varlıklı kesimleri daha fazla vergilendirerek ve kamu harcamalarından yoksul kesimlerin ve dezavantajlıların daha çok faydalanmalarını sağlayarak, toplumdaki gelir eşitsizliklerini gidermeye yönelmektedir (Güven, 2013: 103-104). Böylece devletin, sosyal sorunlara müdahalesinin artması bir yandan sosyal politika uygulamalarının gelişmesine ve genişlemesine yol açarken diğer yandan koruyucu hukuki düzenlemeleri de arttırmıştır (Yorgun, 2013: 361).

Sosyal politika uygulamaları olarak eğitim, sağlık, konut vb hizmetlerin faydaları sadece bireysel anlamda değil toplumsal faydaları açısından da ele alındığında bu tür hizmetlerin finansmanında vergiler önemli bir rol oynamakta ve sosyal politikanın ortaya çıkan maliyetleri de ödeme gücü ilkesinin gereği olarak finansmanı toplumu oluşturan bireyler tarafından paylaşılmaktadır. Sosyal politika ile vergileme arasındaki diğer bir ilişki ise vergi politikalarının sosyal politikanın amaçlarına uygun bir şekilde vergi sisteminin sosyal politika aracı olarak düzenlenmesidir. Vergi sistemini oluşturan vergilerin seçimiyle beraber vergi mükelleflerinin ekonomik durumlarının yanı sıra kişisel ve ailevi durumlarının da vergilemede dikkate alınması, ayırma teorisinin gereği olarak emek gelirin sermaye gelirlerine göre korunması, asgari geçim indirimlerinin sağlanması, dikey adaletin bir gereği olarak yüksek gelir elde edenlerden yüksek oranlı vergiler alınması vergilerin sosyal politika açısından uygun olup olmadığı ile ilgilidir. Dolayısıyla, devletin kamusal hizmetleri finanse etmek için emek ve sermaye gelirlerinden hangi oranda vergi aldığı, sunmuş olduğu kamusal hizmetlere ilişkin vergi seçimi ve oranları sosyal politika açısından vergi adaletinin sağlanmasında önemlidir (Karabacak, 2012: 227).

3.1. Vergilemenin Sosyal Politikayı Etkileme Araçları: Dolaylı ve Dolaysız Vergi Ayrımı

Sosyal politika aracı olarak vergilerin üstlenmiş olduğu fonksiyonların yerine getirilmesi açısından vergileri dolaylı vergiler ve dolaysız vergiler açısından bir sınıflandırma yapmak yerinde olacaktır.

Dolaylı ve dolaysız vergi ayrımı, uygulamada halen önemli ölçüde gerekli bir ayrım türüdür. Ancak bu ayrım, kesin kabul kısıtlara göre yapılmamaktadır. Genellikle konusu gelir ve servet unsuru olan vergiler dolaysız vergi sayılırken, mal ve hizmetlerde bir kısım ekonomik ve hukuki muameleler üzerinden alınan vergiler dolaylı vergi olarak nitelendirilmektedir. Vergilerin dolaylı ve dolaysız olarak ayrımı, vergilemede adaletin sağlanması bakımından üzerinde önemle durulan bir konudur (Pehlivan, 2013: 120).

Dolaysız vergiler vergi mükelleflerinin kişisel özelliklerini de dikkate alabildiklerinden dolayı örneğin gelir vergisinde olduğu gibi subjektif karaktere sahip olması nedeniyle ödeme gücünü dolaylı vergilere göre daha fazla dikkate almaktadır. Oysa dolaylı vergiler ödeme gücüne bakılmaksızın verginin muhatabının kim olacağı belli değildir (Akdoğan, 2011: 297). Maliyecilere göre, dolaysız vergiler, yükümlünün mali gücünü doğrudan doğruya, araya herhangi bir şey girmeksizin vergilendirdiklerinden daha adildirler. Bu bakımdan dolaysız vergilerde mükelleflerin ödeme gücü tespit edilmesi mümkündür. Dolaysız vergilerde; kişisel ve aileye ait yükler için çeşitli indirimler, gelir ve servet arttıkça artan oranlı tarifeler ve gelirin niteliğine ve kaynağına göre farklı vergilendirme yani ayırım ilkesi uygulanabilir. Buna karşılık, dolaylı vergiler anonimdir. Bu vergilerde kesin olarak bilinen kimse, aracı yükümlüdür. En son vergilendirilmek istenen kimse, ismen belli değildir (Edizdoğan vd., 2011: 288).

Bu açılardan harcama vergileri çok kısa bir şekilde değerlendirildiğinde, harcama vergilerinin, adil olmayan dolaylı vergiler içinde yer aldığı ve yine vergi ödeme gücünü dikkate almayan objektif vergi sınıflaması içine girdiğini söylemek mümkündür (Mutluer vd., 2010: 250). Bir ülkenin vergi sistemi, kendisine omurga olarak dolaysız vergileri seçtiği takdirde, gelir dağılımı üzerinde olumsuz etki yaratmadığı gibi, tam tersine bu vergilerle yapılan bütçe harcamaları yoluyla gelir dağılımının düzeltilmesinde olumlu katkıda bulunabilmektedir (Erol, 2009: 185).

Dolaylı vergilerde uygulanan vergi oranları kişinin geliri arttıkça tersine artan bir oran şekline dönüşmekte böylece kişinin vergi yükü gizli bir şekilde azalmakta ve gelir seviyesi düşük olanlarda bu vergilerin yükü daha fazla olmakta bu durum ise vergi adaleti açısından ve sosyal politika açısından sorunlar arz etmektedir.

Adaletli olarak ifade edilen, mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarını da dikkate alan gelir üzerinden alınan vergiler sosyal politika açısından verimli olabilmesi için toplam vergi gelirleri içerisindeki payının yüksekliği ile ilişkilidir.

3.2. Yoksullukla Mücadele Aracı Olarak Vergileme

Yoksullukla mücadele aracı olarak vergiler ele alındığında yine dolaysız vergiler ve özellikle gelir üzerinden alınan vergiler taşınmış oldukları özellikler dolayısıyla öne çıkmaktadır. Kurumlar vergisi de gelir üzerinden alınan bir vergi olmakla beraber gelir vergisinin aksine objektif karakterli bir vergi iken gelir vergisinin subjektif karakterli olması, mükellefin ve bakmakla yükümlü olduğu aile bireylerine yönelik engelli indirim, çocuk sayısı, eğitim ve öğretim gibi birtakım indirim, istisna ve muafiyetlerin var olması gelir vergisini yoksullukla mücadele açısından önemli bir vergi olarak ortaya çıkarmaktadır. Ayrıca yoksul kesimlere aktarılan doğrudan ve dolaylı yardımların yanı sıra uygulanan politikaların finansmanı artan oranlı bir yapıya sahip olan gelir vergisi ile sağlanması söz konusudur (Aydın ve Türgay, 2011).

Ancak artan oranlı vergi her ne kadar nüfusun geneli için sabit bir ortalama orana yakın seviyelerde olsa da gelir veya servet üzerinden alınan vergi oranlarının giderek artması veya düşmesi eşitsizliğin artmasına yol açacaktır. Yine son zamanlarda küreselleşme ile sermayenin serbest dolaşımı vergi rekabeti açısından sermaye gelirlerinin vergiden muaf tutulmasına yol açarak emek gelirleri üzerindeki vergi yükünün de dolaylı olarak artmasına yol açtığı ileri sürülebilir. Emek gelirleri üzerindeki vergi yükünün artmasının aksine faiz, kar payı gelirleri gibi finansal kazançlar üzerinden alınan vergilerin azalmasına ve yüksek gelirlerin üzerine düşen vergilerin de azalmasına yol açmakta ve gelecekte servet eşitsizliklerinin de ortaya çıkmasına yol açacaktır (Piketty, 2014: 536-537).

Emek gelirleri üzerine yüklenen gelir vergisi işsizliğin artması ve sonucunda emek maliyetlerinin de artması ile vergi geliri açısından belirli bir sınıra geldiği ileri sürülmektedir. Emek gelirleri üzerindeki vergi yükünün artması ücretlerin düşmesine ve işsizliğe yol açarak yoksulluğu artırırken devletin de sosyal harcamaları artırmaya yol açacaktır. Buna rağmen ücret gelirleri dolaysız vergilerin önemli bir bölümünü üstlenirken dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının azalması sistemdeki sorunu da göstermektedir (Karabacak, 2012: 233-234).

Düz oranlı tarife yapısına sahip olan ve objektif nitelikli kurumlar vergisi gelir vergisinden farklı olarak kurumların gerçek kişilere göre düşük oranda vergilendirilmesinin yanı sıra var olan teşvikler ile bir yandan ekonomide gelir dağılımını bozucu bir etkide bulunabilmekte diğer yandan ise kurumlar güçleri nedeniyle vergi yansıtılmasına neden olabilirler. Kurumlar vergisinde teşviklerin özellikle yeni yatırımlara yönelmelerine yol açacak şekilde düzenlenmesi ile yatırımları beraberinde istihdam artışına yol açarak yoksulluk ile mücadelede fayda sağlayacaktır. Harcamalar veya tüketim üzerinden alınan vergiler özellikle Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi değerlendirildiğinde, bu vergiler düz oranlı vergiler olsa da kişilerin geliri arttıkça tersine artan oranlı bir tarife yapısına dönüşmektedir. Çünkü bu tür vergilerde gelir arttıkça vergi oranının artması bir yana gelir arttıkça sabit oranın vergi yükü mükellefler üzerinde azalmaktadır. Söz konusu bu durum ise özellikle düşük gelirli kişilerin vergi yükünü artırdığı için adil bir vergilemeden uzaklaşma durumunu ortaya çıkarmaktadır. Böyle bir durumda zorunlu tüketim mallarının vergi oranları düşürülürken bunlar dışındaki mal ve hizmetlerde yüksek oranlı vergi uygulanarak ödeme gücüne ulaşılması sağlanmaktadır (Aydın ve Türgay, 2011).

Gelir dağılımdaki adaletsizliğin giderilmesinin yanı sıra yoksullukla mücadelede uygulanan sosyal politika uygulamaları tüm ihtiyaç sahiplerini kapsamalı ve bu kişiler ve ihtiyaçları objektif bir şekilde belirlenmelidir. Bu yardımlar bazen dolaylı ve aynı yardımlar şeklinde olması durumunda ortaya çıkabilecek sorunlar giderilmelidir. İşte bu ve benzeri yardımların ortak sakıncalarını ortadan kaldırmaya yönelik ve bireylerin kendi çabalarıyla yaşam seviyelerini yükseltmeye yarayacak bir uygulama olarak negatif gelir vergisi uygulanabilir.

Negatif gelir vergisi, belirli bir gelir seviyesinin altında olan, yoksulluk ile mücadele eden ailelerin toplum için kabul edilen yaşam standartlarının sağlanması ihtiyaç duyulan gelir eksikliğinin aileye ödenmesini sağlayan bir sistemdir. Teknik olarak ise belirlenen asgari gelirin altında kalan herkese para yardımı yapılarak asgari gelirin tamamlanmasıdır. Mükelleflerin tespit edilen asgari geçim miktarının altındaki gelirleri vergilenmediği gibi bu eksiklik devlet tarafından vatandaşa verilmektedir. Sistem kişilerin ve ailelerin gelirini artırarak dolaylı ve aynı yardımların aksine bu gelirin kullanımını ailenin kendisine bıraktığı için daha verimli kullanılarak yoksullukla mücadelede etkin bir rol oynayabileceği gibi beşerî sermaye unsurunun da gelişmesine yol açacaktır (Aktan ve Vural, 2006: 116-117).

Sonuç

Devlet anlayışındaki değişme ve gelişmelerin bir sonucu olarak günümüzün çağdaş refah devletlerinde vergi politikası, sosyal politikanın hedeflerine ulaşmada en etkili araçlardan biri olarak görülmektedir. Vergi politikaları, tarihsel gelişim içinde mali niteliğinin yanı sıra sosyal bir içerik kazanarak devletlerin sosyal politika uygulamalarında başvurduğu önemli bir teknik haline gelmiştir. Böylece devlet vergi politikaları yoluyla, hem gelirin daha adil bir şekilde dağıtılması amacını güderken hem de gelirin yeniden dağılımında sosyal politika açısından önemli bir rolü üstlenmiştir. Sosyal politika uygulamalarının yaygınlaşması ve çeşitlenmesi ile birlikte vergi politikalarının bu rolü artarak devam etmektedir.

Hem ekonomi hem de sosyal politikalar açısından etkili bir vergi sistemi oluşturabilmesi için vergileme politikaları uygulamalarında adalet ilkesine yer verilmesi, adalet ilkesini olumsuz etkileyebilecek faktörlerin azaltılması gerekmektedir. Zira, devlet vergilemeyi mali amaçlarının yanı sıra ekonomik ve sosyal amaçları doğrultusunda da kullanarak sosyal politika alanında vergiler yoluyla birtakım düzeltmeler yapmaktadır. Devlet sosyal politikanın ilgi alanına giren kişi ve gruplara muafiyet, istisna ve indirimler sağlayarak satın alma güçlerini doğrudan veya dolaylı olarak artırarak bu kişilerin dezavantajlarını gidermekte refah seviyelerini artırmaktadır.

Öte yandan, vergileme politikalarının tespitinde en temel ölçütler mali güce göre vergi alımında avantajlı toplum kesimleriyle avantajsız toplum kesimlerinin doğru ve eksiksiz tespit edilmesiyle elde edilebilecektir. Bu ölçütlerin hayata geçirilmesi de dolaylı vergilerden çok dolaysız vergiler üzerinde yapılacak değişikliklerle mümkün olacaktır çünkü dolaylı vergilerin tahsilatında yükümlüye göre farklı düzenlemelere girişmek vergiye aracı olan vergi yükümlüsünün işini zorlaştıracak ve amaca hizmet etmeyecektir. Doğrudan vergide yapılacak dikey adalet ayarlamaları ise devlet erkiyle vergi yükümlüsü arasında doğrudan doğruya işleyen mekanizmalar sayesinde farklılaşmaya imkan tanıyacaktır. Vergi adaletini olumsuz etkileyebilecek faktörler ise vergi hasılasında yer alan vergi türlerinin etkinsiz verimliliği, dolaylı vergilerin payının yüksekliği, kayıp ve kaçakçılığın yüksek boyutları, ödeme gücü ilkesinin yeterli düzeyde sağlanmamasıdır. Bu koşulların gerçekleşmediği durumda, vergilerin sosyal amacı sapmış, toplumun düşük gelir mükellefleri üzerinde vergi adaleti bozulmuş ve gelir dağılımı üst gelir dilimi mükellefleri lehine bozulmuş olmaktadır.

Kaynakça

- Aksoy, Ş. (1998). *Kamu Maliyesi*. 3. Baskı, İstanbul: Filiz.
- Aktan, C. C., Vural, İ. Y. (2006). Gelir Vergisinde Adaletin Sağlanması Açısından Negatif Gelir Vergisi. Dileyici, D., Aktan, C. C. ve Vural, İ. Y. (ed), *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Ankara: Seçkin.
- Aristoteles (1997). *Nikomakos'a Etik*. Babür, S. (çev). Ankara: Ayraç.
- Aydın, M., Türgan, T. (2011). Yoksullukla Mücadelede Vergi Politikası ve Türkiye. *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, 16(1), 249-274
- Durmuş, M. (2013). Vergilemede Adalet Nasıl?. <http://www.kesk.org.tr/2013/02/27/mustafa-durmus-vergilemede-adalet-nasil/> (Erişim Tarihi: 15/06/2017).
- Edizdoğan, N. (2007). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin.
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö., Gümüş, E. (2013). *Kamu Maliyesi*. 5.Baskı, Bursa: Ekin.
- Erdem, M., Şenyüz, D., Tathoğlu, İ. (2013). *Kamu Maliyesi*. 11. Baskı, Bursa: Ekin.
- Erol, A. (2009). *Türk Vergi Sistemi ve Vergi Hukuku*. 2. Baskı, Ankara: Yaklaşım.
- Fleischacker, S. (2004). *A Short History of Distributive Justice*. London: Harvard University.
- Gök, M., Biyan, Ö., Akar, S. (2013). Vergilemede Adalet İlkesinin Anayasal Temelleri ve Uygulamaya Yansımaları: Seçilmiş OECD Ülkeleri Açısından Karşılaştırılmalı Bir Analiz. *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 34(1), 269-292.
- Gözler, K. (2000). *Türk Anayasa Hukuku*. Bursa: Ekin.
- Güven, S. (2013). *Sosyal Politikanın Temelleri*. 5.Baskı, Bursa: Ezgi.
- Karabacak, Y. (2012). Sosyal Politika Aracı Olarak Vergilemenin İşlevleri: Türkiye Örneği. *İktisat Fakültesi Mecmuası*, 62(2), 223-252.
- Kirmanoglu, H. (2009). *Kamu Ekonomisi Analizi*. 2. Baskı, İstanbul: Beta.
- Mutluer, M. K., Öner, E., Kesik, A. (2010). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*. 2. Baskı, İstanbul: Bilgi.

- Pehlivan, O. (2013). *Kamu Maliyesi*. Trabzon: Celepler.
- Piketty, T. (2014). *21. Yüzyılda Kapital*. İstanbul: İş Bankası Kültür.
- Rosenfeld, M. (2014). Derrida, Hukuk, Şiddet ve Adalet Paradoksu. Sağlam, R. ve Akbaş, K. (çev). *Hukuk Kuramı*, 1(1), 13-17.
- Şener, O. (2006). *Kamu Ekonomisi*. 8.Baskı, İstanbul: Beta.
- Şenyüz, D., Yüce, M., Gerçek, A. (2015). *Vergi Hukuku Genel Hükümler*. Bursa: Ekin.
- Turhan, S. (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası*. 6. Baskı, İstanbul: Filiz.
- Yereli, A. B., Ata, A. Y. (2011). Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açından Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 161, 21-32.
- Yorgun, S. (2013). Sosyal Politika Açısından 6356 Sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu. *Çalışma ve Toplum*, 39, (4), 357-380.