|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **INTERNATIONAL JOURNAL OF**  **ECONOMIC STUDIES**  *ULUSLARARASI*  *EKONOMİK ARAŞTIRMALAR DERGİSİ* | |  |
| March 2020, Vol:6, Issue:1 | *Mart 2020, Cilt:6, Sayı:1* |
| e-ISSN: 2149-8377 | p-ISSN: 2528-9942 |
| journal homepage: www.ekonomikarastirmalar.org | |

|  |  |
| --- | --- |
| **Vergi Adaletine Etki Eden Unsurlar Üzerine Bir Araştırma: Türkiye Örneği**  ***A Research on the Factors That Affects Tax Equity: Turkey Evidence*** | |
| **Abdurrahman ÇAT**  *Yüksek Lisans Öğrencisi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Bölümü,* *abdcat86@gmail.com*  **Fatih YARDIMCIOĞLU**  *Prof. Dr., Sakarya Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Maliye Bölümü, fyoglu@sakarya.edu.tr* | |
| MAKALE BİLGİSİ | ÖZET |
| *Makale Geçmişi:*  Geliş 20 Ocak 2020  Düzeltme Geliş 25 Şubat 2020  Kabul 18 Mart 2020 | *Bu çalışmanın amacı vergi adaletine etki eden unsurları Türkiye özelinde analiz etmektir. Bir ülkede vergi adaletinin sağlanması hem kamunun ihtiyaç duyduğu kaynak gereksinimin kolayca karşılanabilmesi açısından hem de kanuni zorlama ile insanlardan tahsil edilen vergilerin sosyal huzuru bozmadan tahsil edilebilmesi açısından önemlidir. Türkiye’de vergi adaletine etki eden unsurları analiz etmeye çalışan bu araştırmada diğer çalışmalardan farklı olarak konunun uzmanı ve uygulayıcısı olan akademisyen, bürokrat ve uygulayıcılarla mülakatlar gerçekleştirilmiştir. Böylece uzmanlar ve uygulayıcılar gözünden Türkiye’de vergi adaletine etki eden unsurları ortaya çıkarılması ve politika yapıcılara öneriler sunulması amaçlanmıştır.* |
| *Anahtar Kelimeler:*  *Vergi, Vergi Adaleti, Vergi Yükü, Türkiye* |
| © 2020 PESA Tüm hakları saklıdır |
|  |  |
| ARTICLE INFO | ABSTRACT |
| *Article History:*  Received 20 January 2020  Received in revised form 25 February 2020  Accepted 18 March 2020 | *The aim of this study which factors influence the tax justice in Turkey is to analyze special. Providing tax justice in a country is important both in terms of meeting the resource requirement that the public needs easily and in collecting the taxes collected from people based on difficulty without disturbing the social peace. Unlike other subject matter expert in this research study tries to analyze the effects of tax justice in Turkey element that practitioners and academics, interviews were conducted with bureaucrats and practitioners. Thus, experts and practitioners factors that impact on tax justice in Turkey through the eyes were aimed to reveal the flaws in our tax policy.* |
| *Keywords:*  *Tax, Tax equity, Tax burden, Turkey* |
| © 2020 PESA All rights reserved |

## GİRİŞ

Kamu harcamaları için ihtiyaç duyulan gelirin büyük bir kısmı vergi ile tahsil edilmektedir. Toplumu oluşturan fertlerden ve kurumlardan zora dayalı ve karşılıksız olarak tahsil edilen vergilerin adaletli ve dengeli bir şekilde toplanması ve vergi yükünün toplum içinde adil bir şekilde dağıtılması hem verginin tahsilatı kolaylaştırmakta hem de sosyal huzurun korunmasına katkı yapmaktadır.

Etkin bir vergi sistemi ile ilk olarak kamu harcamalarını karşılayabilecek kaynağın toplanması amaçlanmaktadır. Başarılı bir vergi sistemi adaletli vergi yükü dağılımı ile birlikte kamu harcamalarının karşılanabilmesine imkan sağlayacak gelirin toplandığı bir sistemdir. Bir vergi sisteminin başarısında kamu harcamalarına yetecek geliri toplayabilmesinin yanında; ekonomik kalkınma, yatırım ve tasarruflar, kaynak dağılımı, vergiyi tabana yayabilme derecesi vb. bir çok unsurun da bir arada gerçekleştirmesi önemlidir.

Kamu harcamalarının finansman kaynağını oluşturan vergiyi insanların kamu harcamalarının karşılığı olarak görmesini sağlayan en önemli etkenlerin başında vergi adaleti algısı gelmektedir. Yani vergi adaleti algısı devletin en büyük gelir kaynağı olan vergiye toplumun uyumunu artırmaktadır. Aynı zamanda vergi adaletinin sağlanması vergi bilinci ve vergi gayretine olan etkisinin yanında toplumsal huzur üzerinde de olumlu etkiler ortaya çıkarmaktadır.

Vergi yükünün adaletsiz olduğu yönündeki inanç insanların vergiye karşı tepki göstermesine neden olmaktadır. Tarihsel süreç incelendiğinde bu adaletsizlik algısının vergi isyanlarına kadar uzanan toplumsal ayaklanmalara sebep olduğu görülmektedir. Aynı zamanda adaletsizlik algısı vergi kaçırma ve vergiden kaçınma sorunlarının temelini de oluşturmaktadır.

Bu çalışmanın amacı, Türkiye’de vergi adaletine etki eden unsurların analiz edilmesidir. Bu amaçla alanında uzman akademisyen, bürokrat ve uygulayıcılar ile mülakatlar yapılarak Türkiye’de vergi adaletine etki eden unsurların neler olduğu katılımcıların görüşleri de dikkate alınarak ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Araştırmada veri toplama yöntemi olarak yarı yapılandırılmış mülakat tekniği kullanılmıştır. Geleneksel kuramlar gerçekleri hep aynı gözle görmekte ve sürekli bir değişim içinde olan sosyal olguları açıklamakta yetersiz kalmaktadır. Sosyal olgular durağan olmamakla birlikte zamana ve yere göre değişkendir. Sosyal bilimlerin zamana ve yere göre değişen bu özellikleri nitel araştırmada kullanılan yöntemlerde dikkate alınmaktadır. Nitel araştırma yöntemlerinden mülakat yöntemi sosyal olguların bu göreliliğini ve hareketliliğini yakalamaya ve anlamaya fırsat oluşturmaktadır (Yıldırım ve Şimşek, 2013, 135). Mülakat yöntemi diğer yöntemlere göre farklı nitelikte ve derinlikte veri sağlayacak bir araştırma yöntemi olarak öngörüldüğünden araştırmada bu yöntem tercih edilmiştir.

Bu araştırmada örneklem seçiminde “amaçlı örnekleme” yöntemlerinden “kolay ulaşılabilir durum örneklemesi” yöntemi kullanılmıştır. Araştırmanın örneklemini vergi uygulayıcıları durumunda olan; vergi müfettiş yardımcıları, vergi müfettişleri, serbest muhasebeci mali müşavirler, yeminli mali müşavirler, konunun uzmanı akademisyenler ve bürokratlar oluşturmuşlardır. Çalışmanın kapsamında İstanbul, Ankara, Eskişehir, Kocaeli, Sakarya ve Bolu olmak üzere 6 farklı ilden 18 katılımcı ile yarı yapılandırılmış mülakat görüşmeleri yapılmıştır.

Dört bölümden oluşan bu araştırmanın ilk bölümünde kavramsal çerçeve ele alınmıştır. İkinci Bölümde vergi adaletini etkileyen unsurlar açıklanmıştır. Üçüncü bölümde araştırmanın modeli, örneklemi ve katılımcı profili açıklanmıştır. Dördüncü bölümde ise çalışma kapsamında katılımcılar ile gerçekleştirilen mülakat görüşmeleri vergi adaleti kavramı, vergi adaletini etkileyen unsurlar, vergi adaletini sağlayacak yöntemler ve Türkiye’de vergi yükünün dağılımına etki eden faktörler başlıkları üzerinden nitel veri araştırma yöntemi ile analiz edilmiştir.

# **1. Vergi Adaleti**

## 1.1. Vergi Adaleti Tanımı

Vergi adaletini tanımlamadan önce adalet kavramının açıklanması önemlidir. Adalet kavramı Türk Dil Kurumu sözlüğünde “hak ve hukuka uygunluk, hakkı gözetme” olarak tanımlanmaktadır. Adalet kavramı, insanların toplum halinde yaşamalarını sağlayan en önemli sosyal faktörlerden birisi olarak kabul edilse de, bu kavramı her toplum veya şahıs için aynı anlamları ihtiva edecek bir şekilde tanımlayabilmek mümkün değildir. Zira adalet göreceli bir kavramdır, değer yargıları içermektedir ve toplumdan topluma, kişiden kişiye farklı şekillerde değerlendirilmektedir. Toplumlar ve kişiler arasındaki karakteristik, kültürel, ekonomik vb. değerlerdeki farklılıklar nedeniyle her toplum ve kişi için geçerli olabilecek bir adalet kavramı belirlemek oldukça güçtür (Gülten ve Demir, 2013: 270). Adalet kavramının göreceli yapısıyla vergi kavramı bir araya getirildiğinde, aynı muğlaklığı bünyesinde barındıran bir başka kavram, vergi adaleti kavramı, karşımıza çıkmaktadır. (Gülten ve Demir, 2013: 270) Vergi adaleti klasik ve modern maliyenin uyguladığı vergi politikalarının temel prensiplerinden biri olmuştur (Bay ve İnneci, 2017: 206).

Adalet kavramının literatürde hukuk kavramı ile somutlaştığı, her hukuk düzeninin kendine özgü adalet anlayışının olduğu ve hukuk kurallarının uygulanması sonucunda adaletin ortaya çıkacağı da ifade edilmektedir. Burada karşılaşılan asıl problem (Deyneli, 2010: 8) adaletli ve dengeli dağıtılmış vergi yükünü amaçlayan bir sistemde; kimden ne kadar vergi alınacağının, fertlerin kişisel durumlarına göre vergi ölçüsünün ne olacağının saptanmasıdır. Bununla birlikte vergi adaletinin kişiye, topluma, yere ve zamana göre değişir bir niteliğinin bulunması bu ölçülerin saptanmasını olanaksızlaştırmaktadır. Bu nedenle bazı teknik esaslardan yararlanmak suretiyle vergi adaletine ulaşılmaya çalışılmaktadır. Şöyle ki, vergi kaçakçılığının önlenmesi, vergi yükü dağılımının adaletli ve dengeli olması, asgari geçim indiriminin uygulanması, mükelleflerin kişisel durumunun (bekar veya evli ya da çocuklu, çocuksuz vb.) dikkate alınarak vergilendirilmesi, yani vergilendirmede ayırma prensibinin dikkate alınması, [artan oranlılık] ve benzeri uygulamalar daha adaletli bir vergi sistemi oluşturmada kullanılan bazı teknikler olarak karşımıza çıkmaktadır (Mercan, 2006: 6).

1982 tarihli Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 73’üncü maddesinin 2’nci fıkrası “Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır” şeklinde düzenlenmiştir. Dolayısıyla, “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 etkilerin” de hesaba katılması gerektiği belirtilebilir. (Peran ve Gümüş, 2017: 185).

### 1.1.1. Vergi Adaleti Kavramı

Vergi Adaleti vergilemede matematik adalet, vergilemede pasif adalet ve vergilemede aktif adalet olmak üzere üç farklı şekilde tanımlanmaktadır. Vergilemede matematik adalet, vergi mükelleflerinin gelirleri üzerinden aynı oranda vergi alınması olarak tanımlanabilir. Uygulamada oldukça basit olan vergilemede matematik adalet anlayışında, mükelleflerin şahsi durumları dikkate alınmadan elde ettikleri gelir miktarı göz önünde tutularak bu miktardan aynı oranda vergi tahsil edilir (Türk, 1992: 142).

Şahsi vergi adaleti olarak da ifade edilen pasif adalet yaklaşımda vergileme adaletinin, vergi yükümlülerinin sadece elde ettikleri gelirlere göre değil, kişisel durumları göz önünde tutularak vergilendirilmesiyle gerçekleşeceği öngörülür (Türk 1992:143). Şahsi vergi adaletinin matematik vergileme adaletinden ayrıldığı nokta yükümlülerin sahip oldukları ödeme gücüne göre vergilendirilmesi olgusudur.

Aktif vergi adaletini bireyler arasında var olan gelir ve servet dağılımı eşitsizliklerini gidermeyi amaçlayan vergilendirme olarak tanımlanabilir. Bu anlayışta vergi, adaleti sağlamanın bir aracı olarak görülmektedir. Burada vergide adaletin gerçekleştirilmesi değil adaletin vergi yoluyla gerçekleştirilmesinden bahsedildiği belirtilmektedir (Gürdal, 1994: 11).

## 1.2. Vergilemede Adaletin Sağlanmasında İleri Sürülen Yaklaşımlar

Geçmişten günümüze vergi adaletinin sağlanması noktasında birçok yaklaşım öne sürülmüştür. Adil bir vergi sisteminin gerçekleşmesi için fayda yaklaşımı ve ödeme gücü yaklaşımı olarak temelde iki yaklaşımın öne çıktığı görülmektedir.

### 1.2.1. Vergilemede Fayda (Yarar) İlkesi

Tarihi Adam Smith ve daha önceki yazarlara (Locke, Hume, Hobbes) dayanan bu yaklaşıma göre, her mükellef, kamu hizmetlerinden ya da kamusal mallardan elde ettikleri fayda kadar vergi ödemelidir (Şener’den aktaran Ata, 2001: 33). Fayda yaklaşımı, piyasa sistemindeki gönüllü mübadele ilişkisini devlet ve vatandaşlar arasında kurmaya çalışan ve vergileri tıpkı piyasada mübadele için kullanılan bir bedel gibi tanımlamaktadır (Musgrave ve Musgrave’den aktaran Güran, 2004: 248). Fayda yaklaşımının ana fikri, kamu hizmetlerinden yararlanan her bireyin elde ettiği fayda oranında vergi ödemesi gerektiğidir. Bu yaklaşıma göre ister özel sektör isterse kamu sektörü tarafından üretilsin kişilerin yararlandıkları mal ve hizmetlerin bedellerini ödedikleri takdirde adaletin sağlanacağı düşünülmektedir (Gürdal, 1994: 17).[[1]](#footnote-1)

### 1.2.2. Vergilemede Ödeme Gücü İlkesi

#### 1.2.2.1. Vergilemede Ödeme Gücü İlkesinin Tanımı ve İncelenmesi

Fayda ilkesi, mükelleflerin ödedikleri vergi oranında kamu hizmetlerinden yararlanmasını esas almaktadır. Kamunun gelir ihtiyacını karşılamaya odaklanan fayda ilkesi vergi yapısındaki problemler, vergi transferi yöntemi ve verginin yeniden dağılım fonksiyonu ile ilgilenmemiştir. (Deyneli’den aktaran Kutluca: 2013, 8). Fayda ilkesi vergilemeyi devlet ve birey arasında gönüllülüğe dayalı bir sözleşmeye, karşılıklı bir alışverişe dayandırırken, ödeme gücü yaklaşımı, organik devlet teorisine dayanan ve devletin vatandaşlara yükümlülük getirebileceği anlayışından doğmakta, devletin egemenlik gücüne dayalı olarak açıklanmaktadır (Güran, 2004: 248).

Kamusal mal ve hizmetlerin finansmanının sağlanması için kişilerin ekonomik ve mali güçleri nispetinde kamu hizmetlerinin finansmanına katılmaları anlamına gelen ödeme gücü yaklaşımında vergilendirmede, kişilerin kamu hizmetlerinden sağladıkları faydalar dikkate alınmaz (Horsmandan aktaran Gürdal, 1994: 19). Wagner ödeme gücünü kişinin kendisini ve ailesini geçindirebilecek olan gelirden fazla olan kısım olarak tanımlarken, Morsell ise herkesin kendi gelir ve servetiyle orantılı olarak vergi vermesi olarak tanımlamaktadır. Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında “Siyasi Haklar ve Ödevler” başlıklı IV. Bölümünde “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” şeklindeki ibareyle ödeme gücü ilkesine yer verilmiştir (Ata, 2001: 41).

#### 1.2.2.2. Ödeme Gücünün Göstergeleri

Ödeme gücü kuramına göre, vergide adaletin sağlanması için verginin ödeme gücüne göre alınması gerekir. Ödeme gücünü belirleyen gelir, servet ve harcama olmak üzere üç unsur söz konusudur. Ödeme gücünün göstergeleri üzerinde yapılan çalışmalar bu göstergelerden hiçbirinin tek başına kullanılmaya elverişli olmadığını göstermiştir. Her bir unsurun duruma göre olumlu ya da olumsuz yönleri bulunmaktadır. Bu nedenle günümüzde vergi adaletinin sağlanabilmesine yönelik ödeme gücünün göstergeleri olarak gelir, servet ve harcama göstergelerinin üçünün de kıstas alındığı üçlü bir sistem uygulanmaktadır (Ata, 2001, 43).

#### 1.2.2.3. Ödeme Gücüne Ulaşma Metotları

Vergilemede, ödeme gücü kuramının uygulanması için, öncelikle bireylerin vergilerinin kişiselleştirilmesi, vergilemede yükümlünün ödeme gücünü belirleyen sübjektif unsurların dikkate alınması gerekir. Günümüzde çeşitli tekniklerden/araçlardan yararlanılarak vergi ödeme gücüne ulaşılmaya çalışılmaktadır. Bu teknikler; en az geçim (asgari geçim) indirimi uygulanması, ayırma tekniği, artan oranlı vergi tarifeleridir.

##### 1.2.2.3.1. En Az Geçim İndirimi

Özünde mali adalet düşüncesi olan en az geçim indirimi, mükellefin ve aile fertlerinin yaşamlarını sürdürebilmeleri için gereken gelirin vergilendirilmemesi olarak tanımlanmaktadır. Mali gücü sadece kendi hayatını sürdürecek düzeyde olan bireylerin vergi ödeme güçlerinin olmadığı, kişinin hayatını sürdürebilecek seviyedeki gelirinden sonra vergi ödeme gücünün başlayacağı açıktır. Yani en az geçim indiriminin uygulanmasında sadece hayatını idame ettirebilecek kadar geliri olan bireylerden vergi alınmaması demektir. Böyle bir durumdaki kişi vergi ödeyebilmek için ya tüketimini kısmak veya elindeki malı satmak ve yahut da borçlanmak zorunda kalacaktır ve bu durum kişinin yaşamını tehlikeye sokacaktır (Gürdal, 1994: 21).

En az geçim miktarı tespit edilirken, mükellefin şahsı ve ailevi durumları dikkate alınır. Buna göre, mükellefin evli ya da bekar, çocuklu ya da çocuksuz, bakmakla yükümlü olduğu kimselerin bulunup bulunmamasının, asgari geçim miktarının tespitinde göz önünde bulundurulması gerekir (Ata, 2001, 43). En az geçim indirimi uygulamasını savunan ve karşı çıkan görüşler söz konusudur. En az geçim indirimini savunanlar her şeyden önce, bunu ödeme gücü kavramına dayandırmaktadır. Ödeme gücünün, bir mükellefin kendisini ve ailesini geçindirebileceği gelirin üstünde kalan kısım olduğu dikkate alındığında mükellef, zorunlu ihtiyaçlarını karşılayabilecek kadar gelir elde ediyorsa, mükelleften vergi alınması haksızlık olur (Ata, 2001: 46). Ayrıca, en az geçim indiriminde elde edilecek vergi geliri karşılığının tarh ve tahsil masraflarını karşılamayacağı ve bu nedenle asgari geçim seviyesinin altında gelir elde edenlerin vergilendirilmemesi gerektiği nedeni ile de savunulmaktadır (Mercan, 2006: 33).

En az geçim indirimi uygulamasını savunanlar gibi eleştirenler de mevcuttur. Bu uygulama ile vergi dışı bırakılan gelirin, kişilerin refahına katkısı olmayacak bir düzeyde belirlendiği için bireylere bir yararı olmayacağı düşünülmektedir. Hatta yararı olmamakla birlikte vergileme işlemlerinde karmaşıklığa yol açacağı ileri sürülmektedir. Yani vergiden sağlanan verim en az geçim indirimi ile azalmaktadır (Ata, 2001: 46). Bir diğer eleştiri noktası ise en az geçim indirimine, toplumun belli bir kesimini vergiden muaf bırakması neticesinde demokrasinin temeli olan eşitlik ve özellikle verginin genelliği prensiplerini zedelemesi yönünden karşı çıkılmaktadır. Oysa en az geçim indirimine tabi olanların en azından dolaylı vergi verdikleri bir gerçektir ayrıca vergide genellik, vergi ödeme gücü olan herkesin vergi ödemesi olarak anlaşıldığında en az geçim indiriminin vergide genellik prensibine aykırı olmadığı anlaşılmaktadır (Dikmen’den aktaran Gürdal, 1994: 21).

En az geçim indirimi uygulamasına yapılan eleştirilere rağmen, lehinde olan yönlerinin ağır basması nedeniyle gerekli olduğu ve uygulanması gerektiği savunulmuştur. Şöyle ki, en az geçim indirimi, vergi ödeme gücüne ulaşabilmek için gereklidir. Mükelleflerin çok düşük gelirli bir bölümü, en az geçim indirimi sonucu vergi yükümlüsü olmazlar ise, vergi idaresinin yükü azalacaktır. En az geçim indirimi, göstermelik tutarlar yerine gerçek tutarında uygulanırsa yükümlülerin yaşam standartlarının yükseleceği ve çeşitli sosyal problemlerin önüne geçilmiş olacağı da (Akdoğan, 2006: 171) belirtilmektedir.

##### 1.2.2.3.2. Ayırma Prensibi

Ayırma ilkesi ile, emek ile elde edilen gelirin sermaye gelirine kıyasla korunması gerektiği anlayışı çerçevesinde emek gelirinin, servet ve sermaye gelirinden daha düşük oranla vergilendirilmesi düşüncesi savunulmaktadır. 19.yüzyılda sosyal nedenlerle ileri sürülen ayırma ilkesi günümüzde de önemini korumaktadır (Mercan, 2006: 37). İnsanlar zamanını, bedenini ve beyin gücünü kullanarak ücret geliri elde edebilirler. Ücret dışındaki gelirler ise büyük ölçüde sermaye faktörüne bağlı olarak elde edilebilmektedir. Sermaye kazancı (faiz, kira ve kar) elde edebilen bir bireyin, faktör çeşitlendirmesine gidebilmiş bir birey olduğu için sadece ücret geliri elde eden bireye göre daha yüksek ödeme gücüne sahip olduğu belirtilmektedir (Güran, 2004: 252). Ayırma ilkesinde, farklı kaynaklardan elde edilen gelirlerin elde edilme zorluklarına göre izah edilmek istenmiştir ve bu ilkenin temelinde emek gelirinin sermaye gelirinden daha meşakkatli bir şekilde elde edilmesi yatmaktadır (Gürdal, 1994: 21).

Ayırma ilkesini savunanlara göre emek geliri, sermaye gelirinden daha zor elde edilir. Bu nedenle emek gelirinin kişiye sağladığı fayda, sermaye gelirinin kişiye sağladığı faydadan daha fazladır. Ayrıca, emek gelirinin devamlılığı yoktur. Çünkü kişinin hastalanması, sakatlanması vb. nedenlerden dolayı bu gelirin elde edilmesi sona erebilir. Oysa sermaye gelirini elde eden kişi vefat etse dahi gelir kaynağı kalmaktadır. Ayrıca emek geliri, kaynaktan kesinti yoluyla vergilendirildiği için vergiden kaçınma imkanı bulunmamaktadır. Oysa sermaye gelirleri beyana göre vergilendirildiğinden vergiden kaçınma ve vergi kaçırma olanağı çok daha fazla (Ata, 2001: 47) olabilmektedir.

Ayırma ilkesini eleştirenler ise sermaye gelirlerinin devamlılık ve güvenlik yönlerinden emek gelirlerine göre daha elverişli olduğu görüşünün günümüzde geçerliliğini kaybettiğini, sosyal güvenlik örgütleri emek gelirlerine toplu iş sözleşmesi, asgari ücret, grev hakkı gibi imkanlar ile devamlılık ve güvenlik kazandırdığını söylemektedir. Bu düşünürlere göre sermaye gelirleri kısıtlamalar, kamulaştırmalar, faizler, kiralar rekabet şartları ile güvenilir bir gelir kaynağı olmaktan çıkmıştır. Yani günümüzde emek ile sermayeden hangisinin güçlü olduğunu belirlemek çok kolay değildir. Diğer yönden sermaye gelirlerinin vergiden kaçınma imkanları, vergi tekniğindeki gelişmeler ve vergi idaresinin etkinliği nedenleriyle azalmaktadır yani beyan üslünün vergi avantajı azalmaktadır (Nadaroğlu, 1998: 321). Ayırma ilkesini eleştirenler aynı zamanda ayırma ilkesinin ortaya atmış olduğu sermaye üzerinden daha fazla vergi alınması fikrinin ekonomik gelişmeyi olumsuz etkileyeceğini de savunmaktadırlar. Ayrıca aynı gelir düzeyine sahip olmalarına rağmen emek ve sermayenin farklı vergi oranlarına tabi olması nedeniyle ayırma kuramının yatay vergi adaletine aykırı olduğu da düşünülmektedir (Ata, 2001: 47).

##### 1.2.2.3.3. Artan Oranlılık

Artan orantılık prensibi büyük ölçüde marjinal fayda teorisine dayanmaktadır. Gelir arttıkça ödeme gücünün daha çok artacağı buna göre gelir ve servet miktarı arttıkça marjinal faydaları azalacağından fedakarlıkta eşitlik prensibi açısından artan oranlılık vergi adaletini sağlama yönünden uygun olacaktır (Neumark’tan aktaran Gürdal, 1994: 23).

Artan oranlılığı savunan düşünürlere göre piyasa mekanizmasının sonuçları adil değildir. Onlara göre, piyasa mekanizmasının oluşturduğu bu dengesizliği gidermek için vergilendirme kullanılabilir. Artan oranlılık da bu politikalardan biridir (Ata, 2001: 49). Eşit marjinal fedakârlık kuramına göre, gelir ve servet arttıkça fayda azalacağından gelir ve servetin vergilenmesinde artan oranlı vergi tarifelerinin uygulanması gerekir. Toplumda yaşayan kişiler arasındaki eşitsizliği önlemek için eşit durumda bulunanlara eşit vergi uygulanmak suretiyle yatay adaleti, gelirleri eşit olmayan kişilere gelirlerine göre farklı vergiler uygulayarak dikey adaleti gerçekleştirmek artan oranlı vergi tarifelerinin uygulanması ile mümkündür (Mercan, 2006: 31).

Bununla birlikte artan oranlılık, bireylerin elindeki üretim faktörlerinin mülkiyetinin devletin eline geçmesine neden olmakta ve çalışmayı, daha fazla kar elde etme isteğini kırmaktadır. Bunun sonucu olarak bireylerin yatırım ve tasarruf yapmasına engel olunacaktır. Ayrıca artan oranlı vergi tarifelerinin siyasi iktidarca kendi tarafları lehine keyfi kullanılabileceği gerekçesiyle eleştirilmiştir. Vergi dilimlerinin ayarlanmasının siyasi iktidarların oyuncağı haline gelmesi ve bunun mükellefler arasında haksızlıklara yol açması bir diğer eleştiri noktasıdır (Meier ve Hayekten aktaran Ata, 2001: 49). Verginin tarafsızlığını savunan düşünürler artan oranlılığa karşı çıkmışlar ve piyasa mekanizması sonucu oluşan gelir ve servet dağılımının adil olacağını ileri sürmüşlerdir (Gürdal, 1994: 23).

Artan oranlılık gelir vergisi, veraset ve intikal vergisi gibi sübjektif dolaysız vergilere uygulanmaktadır. Ancak dolaylı vergilerde de artan oranlılığın uygulanabileceği ileri sürülmektedir. Artan oranlılığın dolaylı vergiler için uygulanabilmesi, üst gelir seviyesindeki sosyal grupların tüketebilecekleri mal ve hizmetlerin sınıflandırılması esasına dayanmaktadır (Erdem, Şenyüz, Tatlıoğlu, 2015: 116).

# 2. Vergi Adaletini Etkileyen Unsurlar

## 2.1. Vergi Yükü ve Vergi Adaleti

Ödenen her vergi birey üzerinde bir yüktür. Bunun sonucu olarak da vergi adaletinin en önemli ölçütlerinden birisi vergi yükü kavramıdır. Vergi yükü belirli bir dönem içerisinde ödenen vergi ve benzeri ödemelerin elde edilen gelire oranıdır. Vergi yükü bireyler bazında (mikro yaklaşım) veya toplum bazında (makro yaklaşım) değerlendirilebilir. (Kutluca, 2013: 24).

## 2.2. Dolaylı-Dolaysız Vergiler ve Vergi Adaleti

Bir verginin dolaylı ya da dolaysız vergi olarak nitelendirilmesinde verginin konusu temel faktör olsa da bu ayrımın yapılmasında bir takım kriterler mevcuttur. Dolaylı vergiler fiyat mekanizması yoluyla, ilgili mal veya hizmetin arz-talep esneklikleri oranında yansıtılabilecek vergiler iken dolaysız vergilerin fiili mükellefleri ile kanuni mükellefleri aynı kişilerdir. Dolaylı vergilerde mükelleflerin kişisel durumları göz önüne alınmazken dolaysız vergilerde mükelleflerin kişisel durumları göz önüne alınır (Noyan ve Avşarlıgil, 2007: 51).

Dolaylı ve dolaysız vergi ayrımını vergi adaleti açısından ele alacak olursak, ödeme gücü yaklaşımına göre dolaysız vergiler dolaylı vergilere göre daha adildir. Çünkü maliyecilere göre dolaysız vergiler kişilerin vergi ödeme güçlerine göre ayarlanabilen vergilerdir. Yani en az geçim indirimi, diğer kişisel ve aileye ait yükler için çeşitli indirimler, artan oranlı tarifeler ve ayırım ilkesi dolaysız vergilere uygulanabilmektedir (Edizdoğan v.d., 2013: 288).

Dolaylı vergiler objektif yapıda olduklarından dolayı gelir düzeyi farklı olan bireyler ödeme güçlerine bakılmaksızın aynı vergiyi ödemek durumunda kalmaktadırlar. Mükelleflerin şahsi durumuna göre farklılaşmaması dolayısıyla da bu vergiler tersine artan oranlı bir etki ortaya çıkarmaktadır. Bu durum da gelir dağılımında adaletsizliği beraberinde getirmektedir. Mükelleflerin şahsi durumunu dikkate alan sübjektif nitelikteki dolaysız vergiler ise dağılımının daha adaletli olmasını sağlamaktadır (Noyan ve Avşarlıgil, 2007: 51).

Dolaysız vergilerde mükelleflerin beyanı esastır. Bu vergilerde matrahın hesaplanması sübjektif unsurları içerdiği için matrahın tespitinde yolsuzluk yapılması beklenebilir. Dolaylı vergilerin genel olarak harcamalar üzerinden alınması, mükellefler ile idarenin karşı karşıya gelmemesini beraberinde getirmektedir. (Soydal ve Yılmaz, 2014: 298).

## 2.3. Vergi Tarifesi ve Vergi Adaleti

Vergi tarifesi; ödenecek vergi tutarının belirlenmesi için vergi matrahına uygulanan oran veya olarak tanımlanmaktadır. Özellikle aynı durumdaki mükelleflerin farklı vergi yükü altında kalmamaları veya farklı durumdaki mükelleflerin aynı vergi yükü altında kalmaması için vergi tarifelerinin doğru bir şekilde uygulanması büyük önem taşımaktadır (Akdoğan, 2006: 229). Vergi adaletinin sağlanabilmesi için vergi tarifelerinin nasıl düzenlenmesi gerektiği sorunu, gerek teoride ve gerekse uygulamada tartışma konusu olmuştur. Tarife eşit oranlı mı yoksa artan oranlı mı olmalıdır? Eşit oranlı olacaksa hangi büyüklükte olacaktır? Artan oranlı olacaksa, yükseklik farkı, uzunluk farkı, dilim sayısı, en düşük ve en yüksek oranların düzeyi nasıl olacaktır? Dolaylı vergiler açısından nasıl bir uygulama yapılmalıdır? gibi soruların cevaplandırılması her ülkenin gelişmişlik düzeyi, eğitim düzeyi, vergi bilinci vb. koşullarına göre farklılık göstermektedir (Akdoğan, 2006: 229).

### 2.3.1. Vergi Adaleti Açısından Düz Oranlı Vergi

Düz oranlı vergi, bütün matrah düzeylerine tek bir oranın uygulandığı vergidir. Düz oranlı vergilere “sabit oranlı” veya “tek oranlı” vergiler de denilmektedir (Kaya, 2008: 91). “Vergi matrahındaki değişmelerden bağımsız olan düz oranlı vergi tarifesinde marjinal vergi oranı ile ortalama vergi oranı aynıdır ve bütün matrah düzeylerinde aynı kalmaktadır.” Ancak vergi oranı aynı kalmakla birlikte matrah yükseldikçe hesaplanan vergi miktarı artmaktadır. (Gürdal, 2001: 18).

#### 2.3.1.1. Düz Oranlı Vergi Tarifesini Savunan Görüşler

Düz oranlı tarife etkinlik, basitlik, tarafsızlık, adalet, ekonomik büyümenin artması, vergi politikasına ilişkin adam kayırmacılığın azalması ve özgürlük açısından savunulmaktadır.

Basitlik ilkesi, vergi kanunlarının anlaşılır ve vergi maliyetlerinin uygun olması anlamına gelmektedir. Karışık bir vergi sistemi hem zaman hem de maddi olarak büyük kayıplara neden olmaktadır. Düz oranlı vergi sistemi ile vergi beyannamesinin daha basit bir format alacağı, vergi sisteminin daha kolay ve anlaşılır olmasından dolayı zaman, danışmanlık, iş gücü kullanımı, kırtasiye gibi birçok masrafı hem mükellef hem devlet açısından azaltılacağı iddia edilmektedir. Artan oranlı vergi sisteminde vergi dilim sayısı, indirim, muafiyet ve istisnaların olması sistemi karmaşık hale getirir ve mükellefleri sistem boşluklarından yararlanarak vergi yüklerini minimize etmeye teşvik eder. Düz oranlı vergi sisteminde oluşturulmak istenen saydam ve yalın sistem ile vergiden kaçınma ve kaçırma oranlarını azaltacaktır. Bu durum devlet için hem denetim masraflarını azaltacak hem de daha fazla vergi getirisi sağlayacaktır. Yani düz oranlı vergi sistemi ile devlet ve mükellef için basit, kolay uygulanabilen bir vergi sistemi oluşturulması amaçlanmaktadır (Kaya, 2008: 93; Ayas, 2010: 9).

Düz oranlı vergi sistemi ilk sermaye girdilerini bir defa vergilendirecektir. Yani verilendirilmiş bir kazancın yatırım veya tasarruf yoluyla getirdiği kazancı tekrar vergilendirmez. Artan oranlı vergi sistemindeki muafiyet ve istisnalar sektörden sektöre farklı vergilendirmelere neden olmaktadır. Bu durum bazı sektörlerin daha fazla gelişirken bazılarının daha az gelişmesine neden olmaktadır. Ancak düz oranlı vergi uygulamasına geçilmesi ile girdiler arasındaki bu adaletsizliğin giderilerek birliktelik sağlanacağı, milli gelirin artmasına engel olan çarpıklıklara son verilebileceği öngörülmektedir. Düz oranlı bir verginin uygulanacağı sistemde adaletsizlerin önüne geçileceği ve kaynakların daha etkin kullanılacağı varsayılmaktadır. Düz oranlı vergi sisteminin etkinlik açısından daha avantajlı olduğu ileri sürülmektedir (Kaya, 2008: 95)

Diğer taraftan düz oranlı vergi sistemi savunucularına göre, sistem ekonomik büyümeye katkı sağlayacaktır. Çünkü iş gücü arzını, tasarrufu ve yatırımı destekleyerek ekonomiyi geliştirmektedir. Bu sistem yatırım gücüne sahip olan üst gelir kesimini cezalandırmamakta ve çok kazanana daha yüksek vergi uygulamamaktadır. Bu durumun sonucu olarak da tasarruflar artmakta ve sermaye birikimini teşvik etmekte ve ekonomik büyüme hızlanmaktadır (Gerçek, 1999: 129).

Ekonomik sistem içerisinde uygulanmakta olan vergi oranı, insanları daha fazla çalışmaya teşvik edebileceği gibi hiç çalışmadan boş durmaya da yönlendirebilir. Yani tarh edilen vergi mükellefi gelir kaybını telafi etmek için daha fazla çalışmaya yöneltebilir veya vergilendirme sonucu gelirinde meydana gelen eksilme nedeniyle boş durmayı tercih edebilir. Yani gelir vergisi oranlarının yüksek olması çalışma gayretini azaltacaktır. Düz oranlı vergi sistemi ile vergi oranlarının düşürüleceği varsayıldığı için iş gücü arzının çalışma gayretinin artması, üretimin ve bununla birlikte de milli gelirin artacağı düşünülmektedir (Ayas, 2010: 12).

Düz oranlı vergi sisteminin bir yandan kazanç miktarına ve sektöre bakmaksızın bütün mükelleflere aynı vergi oranı uygulayarak eşit muamelede bulunurken, diğer yandan herhangi bir muafiyet, istisna ve indirime yer vermeyerek belli bir kesime ayrıcalık tanımaması nedeniyle adaleti sağladığı iddia edilmektedir (Gerçek, 1999: 129). Düz oranlı vergi sistemi ile aynı durumda bulunanlara aynı vergi oranı uygulanarak yatay adalet sağlanmaktadır. Dikey adaletin sağlanmasında ise farklı gelir düzeyindeki mükelleflere aynı vergi oranı uygulansa dahi daha fazla daha fazla vergi ödeyecek olmaları nedeniyle ve asgari geçim indirimi ile alt gelir seviyesinin korunması sayesinde dikey adaletin sağlanacağı savunulmaktadır (Aydın’dan aktaran Ayas, 2010: 13).

Sonuç olarak düz oranlı vergi sistemi basit, kolay uygulanabilir bir sistem olması, vergi yükünü ve vergilendirme masraflarını azaltması, çok kazanan mükellefi cezalandırmaması, istisna ve muafiyet uygulamaları ile gelir seviyesi düşük kesimi koruması v.b. nedenlere dayandırılarak; bu vergi sisteminin adaletli, etkin ve basit bir şekilde işleyeceğini, ekonomik büyümeye destek sağlayacağını, ülkenin küresel rekabet gücünü artıracağını, tasarruf ve yatırımı teşvik edeceğini savunulmaktadır.

#### 2.3.1.2. Düz Oranlı Vergi Tarifesine Yöneltilen Eleştiriler

Düz oranlı vergiye getirilen eleştirilerin en önemlilerinden birisi, düz oranlı vergilerin eşit oranlı fedakarlık prensibini yerine getirememesidir. Fedakarlıkta eşitlik kavramı vatandaşların vergi ödemesi sonucu varlıklarında meydana gelecek azalma ile ortaya çıkacak fayda kaybının herkes için eşit olması gerektiğini ifade etmektedir. Yüksek gelirli bir bireyin gelirinin bir biriminin marjinal faydası, düşük gelirli bir bireyin gelirinin bir biriminin marjinal faydasından daha düşük olduğunu ve bu nedenle düşük gelirli bireyin daha fazla fedakarlıkta bulunduğunu belirtmektedir. Düz oranlı vergi sisteminde tüm gelirler aynı oranda vergilendirildiğinden özellikle düşük gelirli gruplarda, vergi yükü dolayısıyla kaybedilen faydanın çok daha yüksek olduğu belirtilmektedir (Kaya, 2008: 93).

Düz oranlı vergi sisteminin fedakarlıkta eşitlik ilkesine uygun olmaması orta ve alt gelir grubuna yansıyan vergi yükünün daha fazla olduğunu göstermektedir. Düz oranlı vergi sistemine yöneltilen en önemli eleştirilerden birisi de sistemin zenginler yararına olduğudur. Bu durum da ülkelerde var olan servet eşitsizliğini daha da artıracaktır. (Birinci ve Akyazı, 2017: 56).

Bunun yanı sıra gelir seviyesi yüksek bireylerin kazançlarının önemli bir kısmını faiz, kâr payı ve sermaye getirisi oluşturmaktadır ancak düz oranlı vergi sistemi, bu tür kazanç çeşitlerini vergi dışı tutmaktadır. Yine bu durum üst gelir seviyesindeki mükelleflere avantaj sağlamakta ve orta gelir düzeyindeki mükelleflerin vergi yükü artarken, yüksek gelirli mükelleflerin vergi yükünün azaldığı görülmektedir. Düz oranlı vergi karşıtları, hem yüksek gelirden elde edilen gelirlerinin azalması hem de düz oranlı sistemin düşünüldüğü ölçüde tabana yayılamayacağını ileri sürerek sistemin bütçe açıklarına sebep olacağını ileri sürmektedir. Vergi gelirlerinde büyük düşüşler olacağı ön görülmektedir (Ayas, 2010: 16). Bu bütçe açıkları sonucunda hem kamu hizmetlerinin aksayacağı hem de bu açıkların dolaylı vergiler aracılığı ile düşük ve orta gelir seviyesindeki vatandaşlardan tahsil edileceği ön görüldüğünde vergi adaletinin bozulacağı, gelir dağılımındaki dengesizlerin artacağı belirtilebilir.

Bununla birlikte düz oranlı vergiyi savunanlar, üst gelir grubuna sağlanan avantaj ile vergiden sonraki gelir dağılımının bozulacağı eleştirisinin asgari geçim indirimine yer vermeyen düz oranlı sistem için doğru olabileceğini kabul etmektedir. Ancak asgari düzeydeki gelirlere vergi istisnası tanınarak ya da negatif gelir vergisi uygulamasına yer vererek bu sorunun aşılabileceğini iddia etmektedirler (Birinci ve Akyazı, 2017: 56).

Düz oranlı tarifenin, yüksek gelirliler lehine olduğu, gelir dağılımındaki dengesizlikleri gideremediği ve vergi gelirlerinde düşüşe yol açacağı yönünde eleştiriler yapılmıştır.

### 2.3.2. Vergi Adaleti Açısından Artan Oranlı Vergiler

Artan oranlı vergi tarifesinde matrah yükseldikçe vergi oranının arttığı tarifedir. Bu tarifede hem ortalama vergi oranı, hem de marjinal vergi oranı birlikte artmaktadır. Ancak marjinal vergi oranı ortalama vergi oranından büyüktür (Hyman, Auerbach ve Kotlikoff’dan aktaran Gürdal, 2001: 25). Artan oranlı vergi tarifesinde vergilendirme sonucunda iktisadi birimlerin vergi öncesi ve sonrası durumlarında, düşük gelirli mükelleflerin lehine bir durum oluşacaktır. Artan oranlı vergi sistemi bu durumu sosyal devlet ilkesine dayandırmaktadır ve gelir dağılımındaki adaletsizliği giderme politikası olarak kullanılmaktadır (Çilingir, 2009: 15).

#### 2.3.2.1. Artan Oranlı Vergi Tarifesini Savunan Görüşler

Artan oranlı vergilemenin vergi yüklerini eşit dağıttığını savunanların teorik dayanaklarından birisi gelirin marjinal verimler yasasına tabi olduğu varsayımına dayanmaktadır. Burada mükelleflerin gelir düzeyi arttıkça marjinal faydanın azalacağı öngörülmektedir. Bu yaklaşıma göre üst gelir grubundaki mükelleflerin alt gelir grubundaki mükelleflere göre daha yüksek oranda vergi ödemesi gerekmektedir. Burada mükellefler arasında eşit fedakarlığın sağlanması amaçlanmaktadır (Şentürk, 2006: 18).

Artan oranlı vergi savunucularına göre dolaylı vergiler nedeniyle oluşan vergi adaletsizliğinin telafi edilebilmesi için dolaysız vergilerde artan oranlı tarifelerin kullanılması gerekmektedir. Dolaysız vergilerde artan oranlılık, dolaylı vergilerin adaletsizliğini gidermek için de gereklidir (Erkin, 2012: 248). Artan oranlı vergiyi savunanlar gelir dağılımındaki adaletsizliğin giderilmesi için piyasaya müdahale edilmesi gerektiğini ve artan oranlı vergi uygulamasının vergi sonrası gelir dağılımında eşitliği sağlamanın bir yolu olarak kabul edilebildiğini (Younkins’den aktaran Birinci ve Akyazı, 2017: 54) belirtmektedir. Başka bir görüşe göre de, uygulama vergi gelirleri artırmaktadır. Yani vergi verimlerinin artırılabilmesi için artan oranlı vergi kullanılması gerektiği belirtilmektedir (Çiçek, 1999: 33).

Artan oranlı vergilemenin ekonomi üzerinde istikrar sağlayıcı bir etkisinin olduğu da literatürde sıklıkla savunulan bir diğer görüştür. Ekonomik konjonktürün genişleme dönemlerinde, gelirin artması durumunda, vergi yükü gelirdeki oransal artıştan daha fazla artmaktadır. Yani milli gelir artarken şahsi gelir vergisinin sağladığı gelir, oransal olarak daha hızlı artacaktır. Milli gelirin düşmesi durumunda ise, vergi oranlarının hızla düşmesi sonucu vergi gelirleri de hızla düşmektedir (Lambart’dan aktaran Çiçek, 1999: 34).

#### 2.3.2.2. Artan Oranlı Vergi Tarifesine Yöneltilen Eleştiriler

Artan oranlı tarife yapısını eleştirenlere göre, bu sistem tasarruf ve yatırım eğilimi yüksek olan üst gelir mükellefler üzerinde ağır vergi yüküne neden olmakta, sıkı çalışma, risk alma ve girişimciliği engellemekte ve ekonomik büyümeyi yavaşlatmaktadır. Ayrıca artan oranlı vergi sisteminde faiz, kâr payı ve sermaye kazancı gibi değerlerden vergi alınmasının da tasarrufların maliyetini arttırarak, bireysel tercihleri olumsuz yönde etkilediği ileri sürülmektedir (Moreno’dan aktaran Birinci ve Akyazı, 2017: 54).

Artan oranlı vergi tarifesi yatırımlardan elde edilecek yüksek tutarlı kazancı daha yüksek oranlarda vergilendirecek ve mükelleflerin yatırım eğilimlerini azaltacaktır. Bu noktadan hareketle elde edilen sonuç, artan oranlı vergiler hem tasarruf düzeyi yüksek olan hem de ekonomik büyüme açısından önem arz eden yatırımları olumsuz etkilemektedir ve girişimcileri cezalandırmaktadır (Birinci ve Akyazı, 2017: 52). Artan oranlı vergilerde vergi tarifelerinin belirlenmesinde objektif bir kıstas olmadığı da (Çiçek, 1999: 35) belirtilmektedir.

Artan oranlı vergi tarifesi bazı çıkar gruplarınca su istimal edilmeye oldukça müsaittir. Yöneticiler indirim, istisna ve muafiyetler ile hatta vergi oranlarında değişiklik yaparak belli kesimlere avantaj sağlayabilecektir. Bu durum vergiden kaçınmak isteyen lobici mükellefler için sistemsel bir açık oluşturmaktadır **(**Çilingir, 2009: 23). Artan oranlı vergi sistemi doğru bir şekilde uygulanmadığı takdirde, yeniden dağıtımdan kazançlı çıkanlar yoksullar yerine birbirine bağlı ve siyasal bakımdan organize olmuş çalışanlar olacaktır. Ekonomik konjonktür açısından baktığımızda enflasyonun kronik bir problem haline dönüştüğü ülkelerde artan oranlı tarifeler “gelir dilimi sürüklenmesi” adı verilen bir soruna neden olmaktadır. Enflasyon mükellef gelirlerinin nominal olarak yükselmesine neden olacak ve vergi matrahlarının daha yüksek vergi oranlarına denk gelmesi sonucunu doğuracaktır (Çilingir, 2009: 22).

### 2.3.3. Vergi Adaleti Açısından Azalan Oranlı Vergiler

Azalan oranlı vergi tarifeleri kendi içinde iki tanıma sahiptir. Bunlardan birincisi matrah azalırken vergi oranının da azalmasıdır. Yani Artan oranlı bir tarifenin tersine çevrilmiş halidir. İkincisi ise matrah yükselirken vergi oranının düşmesidir (Akdoğan, 2006:239). “Azalan oranlı vergi tariflerinin tüketime yönelik vergilerde olumlu sonuçlar doğuracağı savunulmakla birlikte, bu sistemin esasen gelir seviyesi yüksek kesim için faydalı olacağını, düşük gelirlilerin ise daha da zorlanacağını ileri süren karşıt görüşler de mevcuttur” (Sevinçhan, 2014: 66).

## 2.4. Vergi Matrahını Elde Etme Yöntemleri ve Vergi Adaleti

Vergi tarhı mükellefin ödemesi gereken vergi miktarının hesaplanmasıdır. Vergi tarhına “beyana dayalı tarhiyat yöntemi, kaynakta kesinti usulüyle (stopaj) tarhiyat yöntemi ve götürü usulüyle tarhiyat yöntemi” olmak üzere üç yöntemle yapılabilmektedir.

### 2.4.1. Vergi Adaleti Açısından Beyan Yöntemi

Beyan yönteminde vergiye tabi bilgiler basılı biçimde hazırlanan veya elektronik ortamda gönderilen beyannameler aracılığı ile mükellefler veya vergi sorumluları tarafından vergi idaresine bildirilmektedir. Vergi idaresi bu bilgiler ile vergi borcunu hesaplar. Beyan yönteminin başarısı, yükümlünün vereceği bilgilerin zamanında, doğru ve eksiksiz bir biçimde olmasıyla çok yakından ilişkilidir (Erdem vd., 2015: 113).

Beyan yönteminin başarısı bir taraftan mükelleflerin dürüstlüğüne, vergi bilincine ve eğitim düzeyine, diğer taraftan mali yönetimin etkinliğine bağlıdır. Mükelleflerin, yükümlülüklerini her zaman doğru bir şekilde yerine getirecekleri düşünülemez. Bu durumda, gerek otokontrol uygulamaları ve gerekse vergi incelemeleri yoluyla mükelleflerin kontrolü ve denetlenmesi ve etkinliğin sağlanması için yaptırımlar uygulanması gerekmektedir. Beyan usulünün en önemli avantajı, gerçek vergi ödeme gücüne ulaşmaya yani vergi adaletini sağlamaya yönelik olmasıdır (Akdoğan, 2006: 139).

### 2.4.2. Vergi Adaleti Açısından Kaynakta Vergileme (Stopaj) Usulü

Stopaj usulünde vergi, vergi idaresinden ziyade vergiyi doğuran olayın meydana geldiği zamanda başkalarınca hesaplanıp kaynağında kesilerek tahsil edilmektedir. Kaynakta kesme usulü ile vergilendirmede vergi güvenliği sağlanmakta, vergilerin tahsil süresi kısalmakta ayrıca işlemler işveren tarafından yapıldığı için hem idare hem de mükellef bakımından uygulama kolaylığı sağlanmaktadır. Ayrıca vergi yükümlüsü gelirini vergisi kesilmiş olarak aldığı için verginin psikolojik baskısını da çok fazla hissetmemektedir (Yeniçeri, 2014: 81).

Yine beyan yöntemi ile karşılaştıracak olursak, bir kısım mükelleflerin kaynakta kesilme usulüyle vergileri alınarak onlar adına vasıtalı beyanname verilirken, buna karşılık diğer bir kısım mükellef vergi ahlakı ve zihniyeti ile vergi denetiminin gelişmemiş olmasından dolayı gerçek beyanda bulunmaz ise vergi adaletsizliği ortaya çıkacaktır Böylece gelirlerini dürüstçe beyan eden mükellefler haksızlığa uğramış olacaktır ve vergi bilinci bundan olumsuz etkilenecektir. (Batırel ve Tezel’den aktaran Gürdal, 1994: 38).

### 2.4.3. Vergi Adaleti Açısından Götürü Yöntem

Götürü usul, mükellefin matrahlarının bir bütün olarak veya belirli mükellef gruplarına göre belirlenmesidir. Vergileme tekniği, siyasi etkenler ve sosyal koşullar nedeniyle beyan yönteminin uygulanamadığı durumlarda götürü usul uygulanabilmektedir. Götürü usule tabi olan mükellefler fatura kullanmamakta ve elde ettikleri kazançları defterlerinde göstermemektedirler. Yükümlüler kanunda yazılı sabit tutarlar şeklinde vergi ödemesi yapmaktadırlar (Edizdoğan vd, 2013: 152). Götürü usulde matrahın yükümlülerin gerçek gelir­lerine bağlı olmaması aynı işi yapan fakat farklı gelir elde eden mükellefler bakımından eşitliği ciddi şekilde bozmaktadır. İdari teşkilata büyük kolaylık sağlayan götürü usülde ödenmesi gereken vergi miktarı genellikle gerçeğe göre az veya fazla olmaktadır (Erdem vd. , 2015: 113).

## 2.5. Yapısal Faktörler ve Vergi Adaleti

Günümüz koşullarında toplumların ekonomik başarısı sadece ilgili alanda gösterilen performansa bağlı değildir. Toplum olarak kalkınmanın sağlanabilmesi için ekonomik faaliyetleri dolaylı olarak etkileyen sosyo-kültürel faktörlerin de dikkate alınması gerekmektedir. Bu bağlamda toplumsal barış, insanların ve kurumların birbirine olan güven düzeyi, sosyal sermaye, son yıllarda iktisadi bir değer olarak hem mali hem de sosyal bilimlerin diğer alanlarında literatürün önemli çalışma alanlarından birisi haline gelmiştir (Tosuner ve Demir, 2007: 17). Bu açıdan bakıldığında Vergi adaleti çevreden, içinde bulunduğu toplumdan, politika uygulayıcısından da etkilenebilmektedir.

### 2.5.1. Siyasi Yapının Vergi Adaletine Etkisi

Siyasal yönetim biçiminin meşruiyeti, demokrasinin temel araçlarının uygulanma düzeyi ve siyasal faktörler vergi adaleti üzerinde etkili olabilmektedir. Mutlak monarşilerde ve despotik rejimlerden ziyade halkın temsilcileri özgür iradeleriyle seçebildiği ve denetleyebildiği demokratik rejimlerde adaletin sağlanması daha kolaydır (Aktan, 2006: 10). Toplum vergi yönetiminden vergi oranlarının yüksek olmaması, vergi adaletinin sağlanması, toplanan vergilerin maksimum özen ile harcanması gibi beklentiler içindedir. Toplumun tamamını tek tek memnun etmek elbet mümkün değildir. Ancak, genel geçer bir kabulün olduğu düzenlemeler ve uygulamalar ile vergileme adaletinin var olduğunu hissettirmek mümkündür. Bir ülkede toplam vergi adaletinin sağlanması yolunda öncelikli yapılması gereken şey, devletin üzerine düşen görevleri en iyi şekilde yapmasıdır (Tosuner ve Demir, 2007: 15).

### 2.5.2. Ekonomik Yapının Vergi Adaletine Etkisi

Ülkelerin içinde bulundukları ekonomik koşullar ve uygulamakta oldukları ekonomi politikaları vergi adaleti üzerinde etkili olduğu görülmektedir. Karşılaştırma yapıldığında gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilerden gelir ve kurumlar vergisi en büyük gelir kaynağı iken, harcama vergileri de önemi korumaktadır. Ancak gümrük ve emlak vergilerinin önemi diğer vergilere göre daha azdır. Diğer yandan vergi tabanı ise genişlemektedir. Ancak ekonomik gelişme ile verginin yapısı ve idarenin işlevleri de değişmektedir. (Ay ve Talaşlı, 2008: 138).

Politika yapıcılar uygulayacakları vergi politikasının temel işlevinin "etkinlik" mi yoksa "eşitlik" mi olması noktasında bir karar vermelidir. Bu doğrultuda vergilemede adaleti “gelir dağılımının düzeltilmesi” şeklinde yorumlayan görüşe göre, gelişmiş ülkelerde vergi adaletinin sağlanması daha kolaydır. Çünkü “gelişme için vergileme” anlayışında gelir ve servet dağılımındaki dengesizliğin düzeltilmemesi savunulmaktadır. Buna göre, kalkınma için ihtiyaç duyulan sermayeyi sağlamak adına tasarrufların yüksek vergi oranları ile vergilendirilmesi gerekir ki bu da gelir ve servet eşitsizliğinin düzeltilmesine engel olmaktadır (Herber ve Hill’den aktaran Ata, 2001: 78).

Vergi yükünün toplumun sınırlı bir kesimi üzerinde olduğu gelişmekte olan ülkelerde gelir vergisi oranlarında yapılan artışlar önemli tepkilerin oluşmasına neden olmakta ve vergilerin tahsili zorlaşmaktadır. Bunun sonucu olarak siyasi idareler toplam vergi gelirleri içindeki dolaysız vergilerin payını dolaylı vergilere kaydırmaktadırlar (Ekici, 2009: 3).

### 2.5.3. Mali Yapının Vergi Adaletine Etkisi

Ülkenin içinde bulunduğu ekonomik, siyasal ve sosyal koşulların vergi adaleti üzerindeki etkileri yanında, mali yapının da vergi adaleti üzerinde etkisi olmaktadır. Mali yapının vergi adaletini etkileyecek unsurları içinde devletin ekonomiye müdahalesinin boyutları, kamu kesiminin büyüklüğü, kamu harcamalarının rasyonelliği ve bu harcamalarda israfın boyutları ile gelir düzeyinin düşüklüğünü sayabiliriz (Gürdal, 1994: 43). Uygulanmakta olan vergi sisteminde kayıp kaçak oranı artmış ve denetim birimleri yeterli düzeyde çalışmıyor ise vergi yükü belirli bir kesimin sırtına binmekte ve insanlar toplu olarak vergiye tepki göstermektedirler ve adaletsizlik daha da büyümektedir (Gürdal, 1994: 43)

### 2.5.4. Sosyal Yapının Vergi Adaletine Etkisi

Vergileme düzeyini belirleyen sosyal değişkenlerin başında mükelleflerin vergi karşısındaki tepkileri ile vergi idaresinin etkinliği gelmektedir. Kuşkusuz vergi, bireyin gelirini özgür bir biçimde kullanma konusundaki kararlarını kısıtlamaktadır. Bireyin söz konusu kısıtlamalara karşı ortaya koyacağı tepkinin niteliğinde ve büyüklüğünde, bireyin geliştirdiği tepki karşısında elde edebileceği birtakım kazanım beklentileri de belirleyici olabilmektedir (Ekici, 2009: 214).

Verginin gerekliliğine inanmayan insan neredeyse yoktur. Çünkü vergi, aynı devlet çatısı altında bir düzen içerisinde yaşamanın bir gereğidir. Ancak, vergi oranları, vergi adaleti, vergi ödeme zamanı gibi birçok konuda vatandaşlar arasında ortak bir kabulün olduğunu söylemek oldukça güçtür. Bireysel çıkar yerine toplumsal adalet üzerine beklentiler oluşturmak tamamen vergi ahlakı ve kültürüne bağlıdır. (Tosuner ve Demir, 2007: 14).

## 2.6. Vergi Harcamaları ve Vergi Adaleti

Vergi gelirleri kamu harcamalarını finanse etmenin yanında, ekonomik ve sosyal dengenin kurulması amacı için de kullanılmaktadır. Devletlerin bu amaçlar ile belirli sektör veya mükellef gruplarına yönelik sağladığı vergi muafiyeti, istisnası, düşük vergi oranı uygulaması, verginin mahsubu, ertelenmesi vb. düzenlemeler vergi harcaması olarak tanımlanmaktadır. Yani vergi harcaması belirli ekonomik ve sosyal hedeflere ulaşmak için, standart kanun düzenlemelerinden ayrıcalıklı olarak, yine kanuna dayanan vergi gelir kaybı olarak tanımlanmaktadır (Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, 2017: 1).

Vergi harcama araçlarının uygulanması aşamasında adaletsizliklere yol açabileceği düşünülmektedir. Bu konudaki bazı görüşler şöyledir;

Vergi harcama araçları ile bazı bireylere vergisel açıdan koruma sağlanabilmektedir. Örneğin gelir vergisinde yer alan vergi harcama uygulamaları ile engelliler, yaşlılar, dullar gibi zor durumda olan mükelleflerin ödeyeceği vergi aynı geliri elde eden mükelleflere göre azaltılmaktadır. Buradaki amaç avantaj sağlamaktır ancak bu vb. uygulamalar vergide eşitliğe aykırı olarak nitelendirilip, eleştirilmektedir (Bayhanay, 2014: 31).

Vergi harcamalarının, temel eleştiri noktalarından birisi de zengin mükelleflere fayda sağlayacağının düşünülmesidir. Basit olarak, zenginler daha fazla gelir unsuruna sahiptir ve vergi harcamalarından avantaj elde etmek için daha fazla seçenekleri bulunabilmektedir. Diğer yandan zenginler aynı vergiden kaçınmada olduğu gibi avantaj elde edebilmek için finansal ve teknik anlamda profesyonel destek satın aldığı da belirtilmektedir (Uğurlu, 2013: 33).

Yukarıda yer verilen örneklerden de görüldüğü gibi vergi harcamaları uygulamalardan yararlanan mükelleflerin mali durumunu iyileştirmesine rağmen adalet ilkesinden sapmalar içerirebilmektedir. Bunun yanında vergi harcamaları sonucunda ortaya çıkan gelir kaybı vergi oranlarının artırılması ile de sonuçlanabilir. Vergi oranlarının yüksekliğinin etkinliğe engel olan bir faktör olması nedeniyle, vergi harcamalarının etkinliği azaltacağı düşünülmektedir (Uğurlu, 2013: 26). Son olarak vergi harcama politikalarının belirlenmesi sürecinde, politika yapıcıların bir kısım seçmenleri kaybetmemek adına, amaçlanan politik düşüncenin gereklerine göre hareket etmesi sorunları içinden çıkılması güç bir duruma da getirebilecektir.

# 3. Vergilendirmede Adaleti Etkileyen Unsurlar Üzerine Bir Alan Araştırması

## 3.1. Araştırma Yöntemi

### 3.1.1 Araştırmanın Modeli

Geleneksel kuramlar gerçekleri hep aynı gözle görmekte ve sürekli bir değişim içinde olan sosyal olguları açıklamakta yetersiz kalmaktadır. Geleneksel kuramlar gerçekleri durağan olgular olarak görmektedir. Oysa sosyal olgular durağan olmamakta, zamana ve yere göre değişkenlik göstermektedir. Sosyal bilimlerin zamana ve yere göre değişen bu özellikleri nitel araştırmada kullanılan yöntemlerde dikkate alınmaktadır. Nitel araştırma yöntemlerinden görüşme (mülakat) yöntemi sosyal olguların bu göreliliğini ve hareketliliğini yakalamaya ve anlamaya fırsat oluşturmaktadır. Bu yöntemin en önemli avantajı, ele alınan konuyu, çalışmaya dahil edilen katılımcıların bakış açılarından görebilmeye ve bu bakış açılarını oluşturan sosyal yapıyı ve süreçleri ortaya koymaya olanak vermesidir (Glaser ve Strauss 1967’den aktaran Yıldırım ve Şimşek, 2013, s.135). Bu sebeple vergi yükünün adaletli ve dengeli dağlımı konusunda vergi uygulayıcılarının tecrübe ve bilgilerinden yararlanarak sonuçlara ulaşmayı hedefleyen çalışmamızda nitel araştırma yöntemlerinden mülakat yönteminden faydalanılmıştır.

### 3.1.2. Veri Toplama Yöntemi ve Araçları

Nitel araştırma, gözlem, görüşme ve doküman analizi gibi farklı veri toplama yöntemlerinin kullanıldığı, algıların ve olayların doğal, gerçekçi bir şekilde ortaya konmasının amaçlandığı bir süreç olarak tanımlanabilir (Yıldırım ve Şimşek, 2005: 39). Mülakat (görüşme) yöntemi diğer yöntemlere göre farklı nitelikte ve derinlikte veri sağlayacak bir araştırma yöntemi olarak öngörüldüğünden çalışmamızda mülakat yöntemi tercih edilmiştir. Araştırma tekniği olarak mülakat, araştırmacı ile katılımcı arasında geçen kontrollü ve amaçlı sözel iletişim biçimidir. Mülakat yönteminde araştırmacı, araştırmakta olduğu konu hakkında önceden hazırlamış olduğu amaçlı soruları katılımcılara yönelterek katılımcıların araştırma konusuyla ilgili düşüncelerini ve duygularını sistematik olarak ortaya çıkarmayı amaçlamaktadır (Türnüklü, 2000: 545).

Bu çalışmada veri toplama yöntemi olarak yarı yapılandırılmış, açık uçlu sorulardan oluşan mülakat yöntemi seçilmiştir. Yarı yapılandırılmış mülakat yönteminde araştırmacı önceden sormayı planladığı soruları içeren görüşme protokolünü hazırlar. Buna karşın araştırmacı görüşmenin akışına bağlı olarak değişik yan yada alt sorularla katılımcının yanıtlarını açmasını sağlayabilir. Yarı yapılandırılmış mülakat yöntemi sahip olduğu standartlığın yanında sağladığı esneklik sayesinde uygun bir teknik olarak tercih edilmiştir (Türnüklü, 2000: 547).

Çalışma hakkında detaylı bir literatür taraması yapıldıktan sonra yarı yapılandırılmış mülakat formu hazırlanmıştır. Soruların hazırlanması sırasında literatür taraması ile birlikte alanda uzman kişilerin görüşleri de alınmıştır. Bunun yanı sıra görüşme formunun etkinlik ve güvenirliğinin sağlanabilmesi için örneklem dışından konunun uzmanları ile pilot görüşmeler yapılmıştır. Pilot görüşmeler sonucunda katılımcıların görüşleri alınarak sorular tekrar düzenlenmiş ve görüşme formu son halini almıştır.

Görüşme formunun hazırlanmasının akabinde randevu çalışmalarına başlanılmış ve görüşmeyi kabul eden katılımcılar ile görüşmeler gerçekleşmiştir. Bu görüşmeler, katılımcının kendini rahat hissedebileceği çevresel etkenlerin asgari seviyede olduğu ayrı bir ortamda yapılmaya çalışılmıştır. Görüşmelerde katılımcıların tamamının izni alınmış ve sesli kayıt alınmıştır. Sesli kayıtın yanı sıra hem mülakat esnasında hem de mülakat öncesi ve sonrasında gerçekleşen sohbetler esnasında bilgi notları alınmıştır. Bu bilgi notları da araştırma bulgularına dahil edilmiştir.

### 3.1.3. Araştırmanın Örneklemi

Bu araştırmada örneklem seçiminde “amaçlı örnekleme” yöntemlerinden “kolay ulaşılabilir durum örneklemesi” kullanılmıştır. Araştırmanın örneklemini vergi uygulayıcıları durumunda olan; maliye uzmanları, vergi müfettiş yardımcıları, vergi müfettişleri, serbest muhasebeci mali müşavirler, yeminli mali müşavirler, konunun uzmanı akademisyenler ve bürokratlar oluşturmuşlardır.

### 3.1.4. Katılımcı Profili

Araştırmada İstanbul, Ankara, Eskişehir, Kocaeli, Sakarya ve Bolu olmak üzere 6 farklı ilden 18 katılımcı ile yarı yapılandırılmış mülakat görüşmeleri yapılmıştır. 18 katılımcının 1’i vergi müfettişi, 5’i vergi müfettiş yardımcısı, 1’i serbest muhasebeci mali müşavir, 3’ü Yeminli Mali Müşavir, 5’i akademisyen ve 3’ü Gelir İdaresi Başkanlığında yönetici pozisyonundadır. Bu görüşmelerden görev yerleri İstanbul olan 2 ve Ankara olan 1 Vergi Müfettişi ile olan görüşme Kocaeli’nde gerçekleştirilmiştir.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Katılımcılar** | **Unvan** | **Şehir** | **Süre** |
| Katılımcı 1 | Vergi Müfettişi Yardımcısı | Eskişehir | 60 Dakika |
| Katılımcı 2 | Vergi Müfettişi Yardımcısı | İstanbul | 65 Dakika |
| Katılımcı 3 | Vergi Müfettişi Yardımcısı | Ankara | 60 Dakika |
| Katılımcı 4 | Vergi Müfettişi Yardımcısı | Eskişehir | 40 Dakika |
| Katılımcı 5 | Vergi Müfettişi Yardımcısı | Sakarya | 30 Dakika |
| Katılımcı 6 | Vergi Müfettişi | İstanbul | 50 Dakika |
| Katılımcı 7 | YMM | Kocaeli | 35 Dakika |
| Katılımcı 8 | YMM | Kocaeli | 75 Dakika |
| Katılımcı 9 | YMM | Sakarya | 60 Dakika |
| Katılımcı 10 | SMMM | Kocaeli | 50 Dakika |
| Katılımcı 11 | Bürokrat | Kocaeli | 70 Dakika |
| Katılımcı 12 | Bürokrat | Kocaeli | 20 Dakika |
| Katılımcı 13 | Akademi | Sakarya | 45 Dakika |
| Katılımcı 14 | Akademi | Bolu | 60 Dakika |
| Katılımcı 15 | Akademi | Bolu | 40 Dakika |
| Katılımcı 16 | Akademi | Bolu | 35 Dakika |
| Katılımcı 17 | Akademi | Kocaeli | 25 Dakika |
| Katılımcı 18 | Bürokrat | Ankara | 60 Dakika |

### 3.1.5. Verilerin Analizi

Çalışmanın veri toplama işlemi tamamlandıktan sonra analiz sürecine geçilmiş ve mülakatlar tekrar tekrar dinlenerek deşifre edilmiş ve yazıya dökülmüştür. Görüşmelerden elde edilen verilerin yazıya aktarılması sırasında herhangi bir değişikliğe gidilmemiş, katılımcıların kullandığı kelimeler birebir yazıya aktarılmıştır. Elde edilen bulgular, ilgili literatür de ele alınarak çalışmanın 3.bölümünde analiz edilmiştir.

## 3.2. Alan Araştırması

### 3.2.1. Vergilendirmenin Konusunun Vergi Adaleti Üzerine Etkisi

#### 3.2.1.1. Ödeme Gücü Göstergelerinin (Gelir, Servet Ve Harcamalar) Vergi Adaletine Etkisine İlişkin Görüşlerin Analizi

Verginin konusunu oluşturan gelir vergisi, servet vergisi ve harcama vergilerini verimlik ve adalet yönünden karşılaştırabilmek için katılımcılara *“Sizce vergilendirme işleminde ödeme gücü göstergelerinden gelir, servet ve harcamadan hangisinin kıstas alınması gerekir?”* sorusu sorulmuştur ve bu soruya ait katılımcı görüşlerine aşağıda yer verilmiştir.

Vergilerin; gelir, servet ve harcamaları kapsayacak şekilde geniş bir şekilde belirlenmesi durumunda vergi oranlarının daha düşük olabileceği ancak gelir, servet ve harcamanın hepsinin vergilendirilmesinin çifte vergilendirmeye neden olacağı düşünülmektedir. Bu konuda katılımcılarımızdan katılımcı 17, katılımcı 15, katılımcı 11, katılımcı 6 ve her üç kategoriden de vergi alınması gerektiği düşüncesini desteklemektedir.

Katılımcı 17: “*Üç kaynaktan da vergi alınması gerekir gelir, servet, harcama hepsinden…”*

Katılımcı 6: “*Harcama üzerinden alınan vergiler zaten dolaylı vergiler oluyor ki bizde yüzde 70 civarında gelir ve servet üzerinden alınan harcamalarda yüzde 30 civarında bir oran var. Burada tek yönden sadece gelir, sadece servet, sadece harcama üzerinde gitmek çok sağlıklı olmaz her şekilde de vergi toplayalım ama burada asıl olan vergiyi nasıl adil toplayabiliriz nasıl adaletli toplayabiliriz asıl olan amaç aslında bu olması lazım.”*

Katılımcı 15: “*Ya şimdi teoride nasıl öğretiyoruz gelir üzerinden verginin alınmasını daha adil olduğunu söylüyoruz öyle gibi gözüküyor ama yani yine bugün içinde bulunduğu ekonomik konjonktür belki sadece ülkenin değil, işte dünyanın geldiği vergileme açısından geldiği seviyeyide göz önüne aldığımızda bunların çeşitlenmesinde bence mahsuru yok. Yani gelirin yanında harcamalar, harcamaların yanında servetten de vergi alınmasının katkıları olabilir adalete…”*

Katılımcı 11: “*Naçizane şahsi fikrim şu anda her gelir türünün kendi içinde ayrı değerlendirilmesi ne yönelik olarak kişinin medeni ve şahsi hallerini göz önünde bulundurarak kazancını hakikaten temel kavram kazanç olmalı burada her bir gelir kategorisinin kendi içerisinde değerlendirilmesidir.”*

Servet üzerine ayrı bir çaba gösterilmese dahi gelir getirebilen, sağlık vb. koşullardan etkilenmeyen zenginliğin en büyük göstergesi olarak algılanan gelir kaynağıdır. Bu nedenle servetten alınan verginin zenginden vergi alarak sosyal adalet sağlama koşuluna daha yatkın olduğuna dair düşünceler öne sürülmektedir. Katılımcılardan katılımcı 2 ve katılımcı 4vergilendirmede servet kaynağının daha fazla vergilendirilmesi gerektiğini belirtmiştir.

Katılımcı 2: “*Vergi tabiki klasikçiler de öyle düşünür verginin servet üzerinden alınmasını biraz daha önde tutarlar bana göre en çok vergi yani tüketim üzerinden verginin alınmaması gerektiğini düşünüyorum. Açıkçası tüketimden minimum seviyede vergi alınması kanaatindeyim gelir ve servet üzerinden vergi alınması en doğru olanıdır diye düşünüyorum.”*

Katılımcı 4: “*Yani vergi adaleti üzerinden az kazanan az, çok kazanan çok vergilendirilmesi ise eğer vergi adaleti üzerinden baktığımızda servet üzerinden vergi alınması lazım. Çünkü servet sahibi insanın geliri çok ki servet sahibi olmuş…*”

Gelir üzerinden vergi alındığında vergilendirilen birey bu geliri ile elde ettiği bir serveti aldığında ya da harcama yaptığında aynı kazancı tekrar vergilendirildiği belirtilmektedir. Ancak gelişmekte olan ülkeler açısından bakıldığında sadece gelirin vergilendirilmesi durumu mali açıdan yeterli olmayacaktır. İdare açısından dolaylı vergilerin tahsilatı da çok daha kolay olmaktadır. Katılımcılardan katılımcı 13 ve katılımcı 12gelir üzerinden vergilendirmenin daha adaletli olduğunu ancak gelişmekte olan ülkelerin koşullarının harcama üzerinden vergilendirmeyi de zorunlu kıldığını belirtmiştir.

Katılımcı 13: “*Şimdi biliyorsunuz iktisat teorisinde Y gelir C tüketim S tasarruf ki servet birikim servete dönüşüyor. Biz bunu formülize ettiğimizde Y=C+S diyoruz bakıyoruz işte maliyeciler de demiş ki Y den de vergi alalım C den de S den de iş bu noktaya gelmiş. Gelir servet harcamaya tüketim hepsinden vergi alınmış tabi hangisi önemli bir gösterge kişinin gerçek vergilendirilebilecek kazancı hangisidir? Bu yüzyıllardır belki teorisyenlerinin tartışma konusu olmuş. Ancak iktisatta hani yine oradan yaklaşırsak stok değişken, akım değişken kavramlarıyla da buna ölçü getirdiğimizde ben şahsen gelirin vergilendirilmesinden tarafım. Tüketimin vergilendirilmesi belki vergi adaleti ya da vergi yükünün dağılımı açısından değil de ben tüketimin vergilendirilmesini daha çok mükelleflerin tüketim davranışlarını etkileyerek verginin bir ekonomi politikası olarak kullanılması gereği ihtiyacı olduğundan dolayı tüketimin vergilendirildiğine inanıyorum. Ama burada asıl olan, benim şahsi görüşüm yine gelirin vergilendirilmesidir. Servetin vergilendirilmesi apayrı bir unsur insanların birikimini cezalandırma gibi bir durum olabilir. O anlamada gelebiliyor buna ilişkin çok fazla eleştiri var. Ama benim yine görüşüm gelir servet tüketim arasına baktığımızda bence asıl olan gelirin vergilendirilmesi. Çünkü harcama kişinin gerçek gelirini yansıtan bir şey değil servet bir birikim evet gelirden kaynaklı gelir zaten belli ama harcama dediğimiz şey çoğu zaman borçla da olabiliyor. Biliyoruz ki kredi kartı ödemeleri işte çeşitli borçlanmalar bu bireyler firmalar içinde geçerli bu yöntemle de harcamalar var dolayısıyla harcamanın asli unsur olmadığını ama devlet açısından da harcama üzerinden vergi almamın hem en kolay yöntem hem en çok gelir getiren durum olduğunu biliyoruz tabi”.*

Katılımcı 12: “*Çağdaş ülkelerde gelir üzerinden alınan vergiler vergi hasılatı içinde yüksek paya sahip olması gerekir doğrusu da budur, kabul gören de budur. Ancak gelişmekte olan ülkeler ve az gelişmiş ülkelerde bu pay dolaylı vergiler olan harcama üzerinden alınan vergilerde yüksek, harcama üzerinden alınan vergiler vergi adaleti konusunda ciddi anlamda tereddütler ve eleştirilere ile karşı karşıya kalabiliyor. Nitekim 1 litre benzini işadamı Ahmet de 2 lira ödev öderken çiftçimiz de 2 lira ödemesi Bu anlamda harcama üzerinden alınan verginin çok da adil olmadığını göstermekte…”*

Yukarıda yer verilen açıklamalara karşın katılımcı 8 sadece adalet odaklı bir sistem uygulamanın gerçekçi olmayacağını ülkenin içinde bulunduğu durum ve dünya konjonktürüne göre hareket edilmesinin bir zorunluluk olduğunu belirtmiştir.

Katılımcı 8:“*Ama tabi dünya son zamanlarda çok farklı yerlere gitti. Artık şimdi tartışılan flatteks dedikleri yani tek oranlı vergi, artık oraya doğru bir geçiş var. Bu tartışılıyor şimdi birde bakalım siz bunları yaparken dünyadan kendinizi soyutlayamazsınız yani benim ülkemde bunu uyguluyorum banane o da kendi ülkesinden ne uygularsa… hayır böyle bir şey yok niye yapamazsınız şimdi sermayenin dini milliyeti olmaz o parayı nerede kazanırsa oraya gider ilk baktığı şeylerden biri de vergidir bakar sizin ülkenizde vergi oranları ne? Sizin ülkenizde burada bir adalet var mı? Hatta daha da ileriye gideyim denetim de adalet var mı? Yüzde iki vergi denetim oranı olduğu bir ülkede vergi adaletinden söz edebiliyor musun? Bunların hepsi birer kıstastır, dolayısıyla gelinen nokta şudur; hani bana soruyorsan dünyadan da kendimizi soyutlamadan daha çok harcamalar ve servet üzerine yönelen vergilemenin ve tek oranlı vergilemenin sanki bundan sonra ki vergicilikte daha önemli olacağını düşünüyorum. Gelir üzerinden veya artan oranlı vergilemeler falan bence işlevlerini yavaş yavaş kaybedecek gördüğüm tablo o, bunun da bir sürü nedeni var. Bakın birde bir kez daha söylüyorum sizinle aynı kategoride olan ülkeler eğer bu şekilde bir vergilendirme gidiyorlarsa, siz bunu sırf kendi ülkemde birileri çok kötü birileri iyi buradan alayım sadece buraya vereyim düşünerek işin içinden çıkamazsınız yani olay bu.”*

#### 3.2.1.2. Vergi Sistemi ve Vergi Konusuna İlişkin Görüşlerin Analizi

Gelir, servet ve harcama vergileri üzerinden Türkiye’deki vergi sisteminin değerlendirilmesi için katılımcılara *“Vergi sistemimizi verginin konusu üzerinden değerlendirebilir misiniz?”* sorusu yöneltilmiştir.

Katılımcı 14 üretim kısıtımız nedeniyle ekonomik bir politika olarak harcama üzerindeki vergilerinin daha fazla olduğunu belirtmektedir:

Katılımcı 14: *Teorik olarak bakarsak tabii ki gelirin ve servet'in vergilendirilmesi gerekir ama uygulamaya baktığımızda yani gerçek hayata dönersek hayatım gerçeklerini ekonominin gerçeklerine bakarsak yine zayıf karnımız ekonomik yapısal bozukluklarımız nedeniyle biz tüketim üzerinden vergi alacağız. Çünkü tüketimi vergilendirmesek tamam adaletsiz belki ama ithalatı artırmak zorundayız. Yani bu da yurt dışındaki üretimin teşvik  etmiş olur… Şartlarımız oraya yöneltiyor bizi diyorum. Çünkü serveti vergilendirelim diyeceğim serveti zaten vergilendiriyoruz, sınırın daha üstünde vergi alıyoruz servetten tamam yatlardan almıyoruz belki ama emlak vergisi alıyoruz, motorlu taşıtlar vergisi alıyoruz. Toplam herhalde vergi ülke içinde 4 civarında yani OECD ortalaması 2 mi 3 mü OECD'nin ortalamasının üzerinde servet vergilendiriyoruz…*

Dolaylı vergiler özellikle mali anestezi etkisine sahip olmasından dolayı gelişmekte olan ülkeler açısından adaletsizliği göz ardı edilerek en fazla gelir elde edilen vergi grubunu oluşturmaktadır. Gelişmiş ülkelerde de vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin olduğu görülmektedir. Ancak ülkemizdeki dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri arasındaki yüksek fark katılımcı katılımcı 1’in de dile getirdiği gibi çok fazladır.Katılımcı 15 ise dünya genelinde harcama vergilerinde artış olduğunu ancak vergi sistemimizdeki aksaklıkların düzeltilmesi ile dolaylı vergi oranlarının daha dengeli dağılabileceğini ifade etmiştir.

Katılımcı 1: “*Şimdi teori olarak baktığınızda dolaylı vergilerin hissedilmemesinden bahsediliyor ama artık hissedilir vaziyete geldi ya da ben işin içinde olduğum için ya da oranlardan dolayı hissedebiliyorum. Yani harcamadan ziyade gelir ve servetten vergi alınması gerekir harcamadan vergi alınmasın demiyorum harcamadan daha az vergi alınmasını öneriyorum adalet açısından uygulama açısından baktığında daha farklı değerlendirebiliriz.”*

Katılımcı 15: “*Şimdi gelir vergisi üzerinden aldığımız vergilerde sıkıntı var onun halledildiğini düşünürsek servetten alınan vergiler harcamalardan alınan vergilere baktığımızda servetten alınan vergiler şu an itibariyle bazı eksikliklerin olmasına rağmen ben haklı buluyorum yani düşük vergiler. Çünkü belki olması gereken de öyle ama harcamalardan alınan vergiler konusunda bir sıkıntı var orada oranların yüksek olması başka bir sıkıntı belki onlar da inebilir daha sonra eğer gelir güzel dizayn edilirse kayıp kaçaklar ve vergi tabanı yayılırsa harcamalar üzerindeki vergi oranları belli miktarda düşünülebilirse. Dünyaya baktığımızda dünyada da mesela Avrupa Birliği'nde de Avrupa Birliği üyesi ülkelerde de harcamalardan alınan vergiler bir artış trendinde olduğunu yaklaşık 20-30 yıldır maalesef görüyoruz. Bu sadece bizim ülkemizin sorunu değil belki bütün dünyanın ya da gelişmiş ülkelerin sorunu gibi gözüküyor.”*

Harcama vergilerinin yüksek olması noktasında katılımcı 10’in düşünceleri ise:

Katılımcı 10: *“Yani yanılmıyorsam Avrupa Birliği ülkelerinden hemen hepsinde KDV de var ÖTV de var banka muamele vergisi de var. Bunların uygulanmasında ülkemizde uygulanmasın diyecek halimiz yok ama gelir ve kurumlar vergisinin yeniden yapılandırma yapılması gerekir yeniden ele alınması gerektiğini düşünüyorum” şeklindedir*.”

Devletin gelir ve servet üzerinden tahsil edemediği vergiyi harcama vergileri ile tahsil ettiğini belirten katılımcı 9 düşüncelerini şu şekilde ifade etmiştir.

Katılımcı 9: “*Bir gelir, iki servet harcama en az olması lazım ama şu anda tam tersi. Bizde bir harcama, iki servet, üç gelir yani çünkü çok kolay yani harcamadan vergi almak. Bizde neden tam tersi gelirden alamadığı için çok para kazansan ne yaparsın ev alırsın, araba alırsın. Ev alırken tapu harcı alırım, çok paran varsa lüks araba alırsan ÖTV harcamandan vergi alacak çok kolay ne alacaksın yani bir şey alacağım bu parayla üstünde yatamayacağıma göre alacağım her şeyde vergi koymuş. Araba alırsın çok yakar KDV ÖTV ödersin böyle düşünmüş devlet kolay hızlı direkt nokta atışı yapabileceğin maliye politikasını etkileyebileceği şeyler ama adil mi değil yani... Devlet şu an gelir ve kurumları sıfır yapsa harcamaları %5 artırdı aynı parayı toplar.”*

Gelir ve servet üzerinden istenilen tahsilatın elde edilemediği için harcama vergilerine ağırlık verildiğini belirten katılımcı 3ise kişilerin tüketiminin vergilendirilmesi ancak servet ve geliri tespit edebilecek bir vergi sistemimiz olmadığı için ağırlıklı olarak harcamalar üzerinden vergi alındığını belirtmiştir.

Katılımcı 3: “*Neye göre olmamalı ibaresi tüketimi söyleyebilirim, tüketime göre olmamalı servete göre de olmalı gelire göre de olmalı gelire göre olması içinde yine kayıt dışı olmaması gerekiyor. Ülkede kayıt dışı fazla olduğu için gelire göre bir vergileme sistemini oturtamıyoruz. Niye çünkü doğru bir gelir hesaplaması yapamıyoruz, doğru bir gelir elde edemiyoruz servete de baktığımızda servette de keza öyle diyoruz ki servete göre vergileme yapalım ancak serveti de dağıtıyorlar kendi aralarında paylaşma yoluna gidiyorlar servete göre de yapamıyoruz. O yüzden ülkemizde tüketime yönelik daha çok vergileme sistemi var niye biz geliri elimize tutamıyoruz, serveti elimizde tutamıyoruz. Yani tespit edemiyoruz ama neyi tespit edebiliriz tüketimi, tüketim en kolay tespit edilecek şey”*

Katılımcı 18: *“ Tüm ülkelerde şey var daha çok gelir üzerine gidiliyor akabinde servet geliyor akabinde harcamalardan vergi alınıyor bizde Ne yazık ki tam tersi ÖTV ve KDV vergileri geliyor Daha sonra işte MTV servet vergileri geliyor. Gelir arka planda kalıyor gelire göre vergilendirme olması gerekiyor. Bu ülkede bir şekilde gelir elde ediyorsam gelirlerinin vergilendirilmesi gerekiyor harcama üzerinden vergilendirme olması gerekiyor ama hazineyi finansmanı için olması gerekiyor ancak biz de tam tersi bir uygulama var.”*

Katılımcılar farklı sebepleri dayanak oluştursa dahi ortak fikir olarak harcama vergilerindeki yükün fazla olduğunu belirtmektedir. Ancak kesin olarak harcama üzerinden vergi alınmamasını belirten katılımcımız yoktur. Genel kanaatin harcama vergilerinden elde edilen gelirden ziyade gelir üzerinden alınan vergilerden elde edilen gelirin artırılması olduğu belirtilebilir.

#### 3.2.1.3. Mevzuata İlişkin Eksiklikler ve Uygulamada Tahsilatın Çeşitlendirilmesine Yönelik Görüşlerin Analizi

Katılımcıların tecrübeleri ile ilişkili olan inceleme, araştırma, mükellef işlemlerine yönelik birikimlerinden yararlanmak üzere *“Sizce uygulanması gereken yeni bir vergi türü veya gerektiği kadar hasılat elde edilemeyen bir ticaret sektörü var mı?”* sorusu yöneltilmiştir. Bu sorudaki amaç vergilendirmede adaletin sağlanması için gerektiği kadar vergilendirilmeyen sektörleri veya vergi türlerini tespit etmektir.

Katılımcı 8 vergi güvenlik müesseselerinin önemine dikkat çekmiştir ve tekrar gündeme alınması gerektiğini önermiştir.

Katılımcı 8: “*Türkiye’de yıllar önce belki sizler haberdar oldunuz belki olmadınız hayat standardı diye bir vergileme vardı bizde yani bu şu demek siz kazansanız da kazanmasanız da o sektörde belli kriterleri dikkate alarak devlet vergilendirme yapıyordu. Yani sadece sizin vermiş olduğunuz vergi beyanında bakmıyordu. Mesela şöyle bir örnek vereyim arabanız varsa yeni bir araba almışsınız işte yurtdışına gitmişseniz yeni bir ev almışsanız, çocuğunuz özel okulda okuyorsa gibi böyle zenginlik ölçüsü diyebileceğimiz, geliri sağlamada ölçüt diyebileceğimiz şeylere bakarak devlet size ve belli bir vergilendirme kıstası sunuyordu. Diyordu ki senin matrahın en az şu olmalı. Biz bunu 2000’li yıllarda bıraktık, hayat standardını kaldırdık yani kaldırdık ama bu mesela çok önemli bir vergi güvenlik tedbirliydi şimdi bak vergi güvenlik tedbirleri, vergide adaletin çok önemli şeydir. Yani devlet herkesi de inceleyemez, o zaman inceleme kıstasları oluşturulmalı. Sadece evin üzerinden bir tapu harcı veya ne bileyim işte emlak vergisi almak değil, o evi alan kişinin bir geliri olduğunun karinesini oluşturmak onu aldın o zaman kusura bakma arkadaş sen demek ki bu kadar gelir elde ediyorsun ki bu evi aldın senin o zaman beyanın niye sıfır? Bunu diyebilmeli. Biz bunlardan vazgeçtik o nedenle bu vergi güvenlik tedbiri dediğimiz müesseselere Türkiye’nin tekrar dönmesi lazım ama bunların da adil olması lazım geçmişte biz bunları adil yapamadık. Yani çok büyük rakamlar mesela, adam yurtdışına gitmesi 10.000 lira ilave ettirdik gibi yanlış bunlar öyle bir rakamlar söylemeyeceğiz ama bunlara adil olabilecek. Yani çok iyi meslek odalarıyla işte meslek odaları, meslek örgütleriyle bunu bir araya gelip konuşmak lazım.*”

Katılımcı 8’in düşüncesini destekler nitelikteKatılımcı 7da benzer bir öneride bulunmuştur.

Katılımcı 7*: “Nerden buldun diye bir şey Zekeriya Temizel getirmeye çalıştı ama daha sonra kaldırıldı bu durum nereden bulduğunu sorduğun zaman iş bitiyor zaten herkes gelirine göre vergi öder adalette sağlanır. Beyan sorununu devletin doneleri ile takip etmesi lazım ne kadar harcıyor bu adam, ne kadar kazanmış mesela bazen bakıyorsun incelemede mükellefin Mercedes'i var ama 7000-8000 lira matrahı var yani mükellefleri vergi harici şeylerle yaşantısı ile geliriyle kontrol edebilmemiz lazım.”*

Birçok katılımcı tarafından önerilen gayrimenkul değer artış kazancı vergisi katılımcılara sorulmuş ve mevzuatı yenilemek yerine uygulamanın sağlamlaştırılması gerektiğini cevabı ön plana çıkmıştır.

Katılımcı 7: “*Gayrimenkul Kıymet artışı vergisi bizim sisteminizdeki sadakate dayanıyor nasıl vergilendirilir noterden ve tapudan yapılan işlemler bankadan geçirme zorunluluğu olmadığı için adam 500.000’e aldığı yeri 50.000 lira beyan ediyor. Yine bizim vergi sistemi bizden kaynaklı sıkıntılar geç şunu bankaya yatır diyeceğiz, ondan sonra değerlemeler belediyede bakıyorsun 5.000 lira çıkıyor adam 3 milyona almış yani sistemin hantallığı da var buna dört dörtlük bir ekspertiz değeri çizilse de belirleyebilsek biz onun değerini kardeşim ben alayım diyecek devlet madem öyle ben satayım diyecek…”*

Katılıcılardan katılımcı 14 ise rant vergisini aşağıdaki şekilde değerlendirmiş, ayrıca yurt dışından getirilen telefon harçlarının yükseltilmesi uygulamasını da olumlu bulduğunu belirtmiştir.

Katılımcı 14: “*Rant vergisini ben de destekliyorum şu yönüyle destekliyorum gelir elde etmek bakımından değil Türkiye'de girişimciler sermayelerini toprağa yatırıyorlar kendi işine yatırmıyor yani kendi işini vadeli döndürüyor oradan biriktirdiği sermayeyi gidip toprağa yatırıyor. İnşaat yaptırıyor ya da ne alıyor arsa alıyor ya da kendi inşaat yapıyor. Adam Sanayici ama inşaatçılık yapıyor yani rantın vergilendirilmesi ile bunlar ortadan kalkabilir. Tabi bir de ÖTV'ye sadece benzin ve sigaraya yüklemek yerine geçen olduğu gibi cep telefonu harçlarının yükseltilmesi güzel bu uygulama için 800.000 telefon gelmiş Türkiye’ye yolcu ile beraber 170 lirayı bir kalemde 500'e çıkarttılar. Böylece fiyatlar yurtdışı ile dengelenmiş oldu bence güzel bir uygulama en azından katma değer Türkiye'de kalır...”*

Katılımcı 4 ise rant vergisi uygulamasının günümüz enflasyon koşulları içerisinde hakkaniyetli bir uygulama olmayacağını belirtmiştir.

Katılımcı 4: *Rant dergisinde şöyle bir sıkıntı var Türkiye enflasyon oranı yüksek bir ülke yani 150 milyarlık bir ev 5 sene sonra 600 bin lira olabiliyor Yani bunun vergilendirmesi biraz sıkıntı olabiliyor yani şimdi Arda 450 bin liralık fark var zor olur yani böyle bir vergilendirme…*

Katılımcı 6 KDV’nde indirimli oran yerine sektörel anlamda belirlenecek oranların hasılata direk uygulanması ile daha sade ve kolay bir sistem oluşturulacağını söylemiştir;

Katılımcı 6*: “Ben şunu örnek vereyim bundan iki ay kadar önce KDV ile ilgili bir yasa çalışması vardı bundan sonra indirimli KDV de indirimli oran uygulanmayacak. Belirli meslek grupları olacak kazançlar belli olacak bunlardan yüzde 5 mesela diyelim elde ettiği gayri safi hasılat diyelim doktorlar, avukatlar ya da işletme hesabı ile çalışan bakkalların elde edecekleri belli bir tutar var diyelim doktorlar işte yıllık 100.000 TL hasılat elde ediyorlar bu hasılattan standart mesela KDV vergisi alınması daha sağlıklı olur daha faydalı olur. Çünkü bizim KDV vergimiz iade sistemine dayandığı için, indirime dayandığı için sağlıklı bir şekilde KDV toplayamıyoruz uygulanmıyor. Burada mükellef devlete vergi ödememek için giderlerini arttırıyor ödenecek KDV’yi azaltmak için sahte fatura kullanmaya imtina ediyor. Dolayısıyla burada hasılat üzerinden alırsak daha da sağlıklı olur elde edilen hasılatlar olacak belli sektörler olacak bu sektörlere göre belli KDV oranları olacak diyelim işte serbest meslek erbabı yüzde 3 elde ettiği hasılatın yüzde 3 ü ya da dolmuş işletmeciliği ya da taksi işletmeciliğinden elde edilen hasılatın yüzde 5 şeklinde KDV alınır tarzında bir uygulama daha sağlıklı olur diye düşünüyorum. Çünkü indirim mekanizması yok iade mekanizması yok karmaşık bir yapı değil elde edilen hasılatlar belli olacak o hasılat üzerinden yüzde 5 yüzde 3 bir oran belirlenecek bunlar üzerinden alınması daha net ve basit belirli olur.”*

Teknoloji çağı ile birlikte kazanç kavramı ve meslek koşulları değişmektedir. Kanun ve mevzuat olarak zamanı yakalamak, günün koşullarına göre hareket edilebilmesi gerekmektedir. Bu konu hakkında katılımcı 16 dijital platformda vergilendirmeye ağırlık verilmesi gerektiğini belirtmektedir.

Katılımcı 16*: “ İşte bugün baktığınızda Almanya olsun İspanya olsun mümkün olduğu kadar bu dijital platformda hizmet veren sektörleri bir vergi getirme gayretinde olduğunu görüyoruz. Uber olsun, youtuber’lar, amazon bunların da üzerine düşülmesi gerektiğini düşünüyorum. Bu noktada da hani Vergi Usul Kanuna bir hüküm eklenebilir. Belki çünkü şu an takip ettiğim kadarıyla Almanya falan İspanya Maliye bakanları böyle bir açıklama yaptı yani bu dijital platformda hizmet veren sektörleri vergilendirmemiz gerektiğine yönelik ciddi anlamda… Mesela şimdi futbolculara ödenen ücretler yani bir milyon dolarlar kazanan bir sporcu yüzde 15’lik bir kesinti pek adil olmadığını düşünüyorum. Yani yurt dışındaki örneklere baktığınız zaman işte İspanya'da yaklaşık yüzde 35 yüzde 40 İngiltere'de daha fazla aslında vergilendirme. Biz üzerinde durmamız gereken kesimi sanki ihmal ediyoruz gibi geliyor. Bu şeye bakıyoruz büyük holdinglerin sağlanan teşvikler olsun onlara sağlanan imkanlar olsun ya da merkezi uzlaşma komisyonlarında onların lehine verilen kararlar olsun yani biraz onları ihmal edip daha altta tabana yoğunlaştığımızı düşünüyorum.”*

Katılımcı 12ise menkul sermaye kazancında vergi yükünün daha fazla olması gerektiğini belirtmektedir.

Katılımcı 12: “*Ben menkul sermaye iradi diyorum para üzerinden para kazanan kişilerin vergi yükünün daha fazla olması ve daha fazla alınması gerektiğini toplumunda bunu kabul edebileceğini düşünüyorum. Çünkü gerek emek yoğun gerek tekrar edecek olursak emek yoğun gelir unsurlarından verginin, sermaye yoğun gelir unsurlarından ayrımı yapılırken bunun biraz daha para kazanan tabiri caizse menkul sermaye iradı diye tanımladığımız emek yoğun olmayan kesimden alınmasının toplum tarafından da özellikle anadolu insanı açısından daha pozitif karşılayacağını düşünüyorum. Çünkü işletmeci küçük ve orta ölçekli işletmeler yatırımı yapanlar adına da evet ülkemizde paradan para kazanmanın bedeli vergi ile de ödenmektedir algısının yaratılmasının doğru olacağını düşünüyorum.”*

Katılımcı 5: “*Taksi sahipleri kendileri basit usule tabi mükellefler fakat elde ettikleri gelirler, sahip oldukları şeyler Türkiye'de hala hatırı sayılır düzeyde bir ekonomik değer ifade ediyor fakat baktığımızda bunların genelde işlemleri basit usule tabi mükellefler birçok şeyden vergi dışı kaldıkları için vergi ödemiyorlar. Yaptıkları işlemlerden özellikle son düzenleme gereği de ticari plakaların satışı da vergi dışında bırakıldı ben bu uygulamanın yanlış olduğunu düşünüyorum bu sektör biraz cılız kaldı bu anlamda.”*

Yeni bir vergi önerisi kadar var olan vergi uygulamalarının sisteme dahil edilmesi ve kayıp kaçağın önüne geçilmesi de vergi gelirleri açısından büyük önem arz etmektedir. Belirlenmiş olan bir vergi türünden veya belli bir meslekten vergi gelirinin elde edilememesinin sonucu vergi yükünün kaçınma ihtimali az olan dolaylı vergilere kayması sonucunu doğuracaktır. Bu durum ise ödeme yapmayan mükelleflerin vergilerinin tüketiciye yansımasına neden olacaktır ve adaletsizlik artacaktır. Bu konuda katılımcı 3, katılımcı 13 ve katılımcı 18 vergi sisteminin kayıt altına alınmasını önermekte yeni bir vergi türü veya sektör yerine uygulamanın sağlamlaştırılması gerektiğini önermektedir.

Katılımcı 3*: “Hizmet sektöründe açık fazlasıyla var hizmet sektöründe avukatlık, müşavirlik hizmetleri mesela bunlarda biz hizmetin emsal bedelini oluşturamıyoruz. Neden mesela bir avukatın verdiği hizmet ile başka bir avukatın verdiği hizmetin tutarı aynı olmayabiliyor. Biz burada avukat birisinden mesela bazen tutara göre ücret şeyi değişiyor tarifeleri değişiyor mesela 100 bin alıyorken bazı dosyalardan 5000 lira alabiliyor mesela bizim bunu tespit etmek gibi bir yok edemiyoruz tespit edemiyoruz, edemediğimiz içinde ben çok fazla kayıp olduğu kanaatindeyim. Hizmet sektöründe emsal ücret nasıl oluşturabiliriz bu biraz tartışma düşünme konusu olur diye tahmin ediyorum… Yani dediğim gibi ama şimdi siz doktorada diyebilir misiniz senin 10.000 TL’ye yapman gerekirdi bu ameliyatı diyemezsiniz niye serbest piyasa koşulları var… Zaten hekimlerin pos kullanma zorunluluğu var bu da ona yönelik bir şey niye çünkü diyorlar bari böyle tespit edelim ama onun da yolunu buluyorlar mıdır buluyorlardır…*”

Katılımcı 13: “*Şu konu üzerinden vergi alınsın demek ilave bence şu an çok gerçekçi bir şey değil. Yani ben şu an çok şey sayılabilir şundan da vergi alalım bundan da vergi alalım diye ama mevcut sitemi etkin çalıştırmak çok daha önemli. Mesela bununla ilgili özellikle bir numara benim şahsi görüşüm bir numara bugün Türkiye gayrisafi yurtiçi hasılasının yüzde 25’i kayıt dışı ekonomi var ülkemizde kayıt dışı ekonomin azaltılmasına yönelik faaliyetler bence çok önemli. Her ne kadar günümüzün gelişen değişen küreselleşen teknolojik çağa ayak uyduran sistemiyle işte marketlerde alışveriş merkezlerinde yani birçok nokta da kredi kartı kullanımının yaygınlaşmasıyla kayıt dışık kısmen günlük hayatta azaltılabiliyor ama büyük çapta kayıt dışılık var buna yönelik birçok faaliyet yapılabilir.”*

Katılımcı 18: “*Yani vergi türü olarak çok fazla vergi var. Biz de ödememiz gereken vergi gelir ve kurumlar vergisi bunların da ödenmesi için hasılatları kavranması gerekiyor. Hasılatları kavranmadığı sürece vergileri alamıyorsunuz, gelir ya da gider tarafından bunu dengelenmemiz gerekiyor. Biz de zaten harcamalar üzerinden alınan vergi çok yüksek, gelir üzerinden alınan vergilerimizi artırıp oradan biraz daha para elde edip yavaş yavaş ufak ufak bazı harcamalardaki vergilerin kaldırılması düşürülmesi gerekiyor. İşte bir de gıda ürünleri var ekmek vesaire, sanatsal faaliyetler yüzde 8 bizim yüzde bir oran olan grubu artırmamız gerekiyor özellikle KDV de yüzde 18'in çoğunu da yüzde 8’e düşürmemiz gerekiyor. Sadece keyfi harcamaların falan yüzde 18’de kalması gerekiyor. Ancak bunu yapabilmek için gelir vergisi elde edebilmek gerekiyor ancak biz de ne yazık ki gelir vergisi noktasında hasılatın kavranması yani kayıt dışı noktasında çok fazla indirim istisna vesaire ve benzeri durumların olması nedeniyle toplayamıyoruz.”*

Katılımcı 2ise mevzuat açısından vergi önermenin çok zor olduğunu oldukça kapsamlı bir mevzuata sahip olduğumuzu belirtmiştir.

Katılımcı 2: “Ek bir vergi türü açıkçası yok ek bir vergi türü söyleyebilmek de kolay mıdır bilmiyorum yani çünkü bir vergi koymak gerçekten tabi vergi koyabiliriz hiçbir şey yoksa baş vergisi de koyarız da tabi verginin sonuçları da var.”

#### 3.2.1.4. Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Görüşlerin Analizi

Katılıcılara *“Dolaylı ve dolaysız vergileri adalet açısından değerlendirebilir misiniz?”* sorusu yöneltilmiştir. Katılımcılar bu konuda fikir birliği oluşturmuş ve dolaylı vergilerin adaletsiz olduğunu vurgulamıştır. Bu konu hakkındaki genel düşüncelere aşağıda yer verilmiştir.

Katılımcı 14: “*Dolaylı vergiler reci’dir. Yani tersine artan orandadır hep öyle anlatıyoruz. Tersine artan oranlılıkta nedir adaletsizdir. Yani o zaman tüketim üzerinden alınan vergiler adaletsizdir diyebiliriz. Geliri vergilendirmemiz lazım bu nedenle… Dolaylı vergilerde mali anestezi uygundur yani hissettirmeden almak, hissettirmeden alıyoruz yani o da adalet açısından çok doğru değil ama ekonomik gerçekler açısından doğru yapıyoruz.*”

Katılımcı 16: “*Hep örnek verilir ya işte dolaylı vergilerde işte kazancı 10.000 TL olan bir kişi de bir alışveriş yaptığında 18 lira katma değer vergisi ödüyor geliri 1.000 TL olan bir kişi de 18 lira katma değer vergisi ödüyor. Dolayısıyla burada gelire bağlı bir vergilendirme durumu söz konusu değil dolayısıyla yani dolaysız vergiler yönelinmesi bu noktada daha sağlıklı…”*

Katılımcı 11: “*Tabii Ben şimdi dolaylı vergi ve dolaysız vergi kavramlarına baktığımda temel olarak her ikisinin de varlığına olmasını gerektiğine inanan taraftayım. Çünkü Dünyadaki tüm örneklerde bunun üzerine inşa edilmiş durumda sadece belki tatbikat noktasına gelindiğinde dikkat edilecek yöntemler geliştirilmeli yoksa bizdeki oran 18 atıyorum katma değer vergisi için ama bu milli geliri daha yüksek olan ülkeler için yüzde 23 seviyelerinde uygulanabiliyor. Yani verginin oransal büyüklüğü değil de tatbikat sahasının eşitliğini bence aramak gerekiyor. Bu noktada bence dolaylı vergiler anonim vergiler olması gereken vergiler ama toplumu bunu belirlerken toplum katmanlarına bunu yayarken daha akılcı yöntemler hukuki yazılımlar geliştirilebilir diye düşünüyorum. Dolaylı vergi de gereken dolaysız da gereken diyen tarafım…”*

Katılımcı 18: *Dolaylı vergiler bazı ülkelerde yüksek olabiliyor çünkü toplamak daha kolay Gelir vergisinde denetim yapmanız lazım takip etmeniz lazım uğraşma ne lazım ancak KDV ve ÖTV gibi vergiler kayıp kaçak olmadığı müddetçe bir şekilde otomatik tahakkuk gibi bir şey gelir stopaj vergisi gibi aldığınız paraya bakıyorsunuz. Kişiler gidiyor alışveriş yapıyor sigara alıyor illaki bunların içindeki fiyatlarla ilgilenenler vardır, pahalı vesaire ama ve sigara 13 liraysa bunun vergisini hesaplamaz insanlar yani dolaylı vergilere direnç fazla olmuyor. Ancak birinin cebini elinizi attığınız zaman şu kadar vergi ödeyeceksin dediğin zaman o ona zor geliyor işte…*

### 3.2.2. Vergi Tarife Politikasının Vergi Adaleti Üzerine Etkisi

#### 3.2.2.1. Vergi Oranlarına (Artan Oran, Düz Oran, Azalan Oran) İlişkin Görüşlerin Analizi

Vergi tarifelerinden artan oran ve düz oranlı vergilendirme dünya genelinde örneklerine farklı şekillerde yer verilen uygulamalardır. Düz oranlı gelir vergisi sisteminin ise Avrupa Birliğinde sınırların kalkması ile sermaye yatırımı çekebilmek veya sermayeyi koruyabilmek amacıyla uygulaması yaygınlaşmıştır. Çalışma kapsamında katılımcılara *“Vergi tarifesi uygulanırken artan oran, düz oran, azalan oran uygulamalarından hangisinin desteklersiniz?”* şeklinde bir soru sorulmuş ve katılımcıların nasıl bir vergi tarife politikasının uygulanması gerektiği vergi oranlarının vergi türlerine göre nasıl belirlenmesini gerektiği konusunda görüşleri alınmıştır. Katılımcıların bu soruya ilişkin vermiş oldukları cevaplardan ön plana çıkan unsurlara aşağıda yer verilmiştir;

Katılımcı 6 tarife olarak uyguladığımız vergi sisteminin makul olduğunu belirtmiştir.

Katılımcı 6: “*Artan oranlı vergi tabi daha adil bakıyorsun adalet ilkesi ile daha uyumlu gözüküyor. Gelir düzeyi arttıkça ödenecek vergi de artıyor. Ancak farklı sektörlere göre değişiyor mesela sermaye sahibi bir kişi de basit tek bir oran uygulanması bizim uygulamamız da bu kurumlar uygulaması diyoruz tek bir oran uygulanması daha basit daha belirgin olur diye düşünüyorum ama gelirde farklı oranlar uygulanabilir artan oranlı verginin uygulanması bizim şuan ki sistemimiz gibi…”*

Katılımcı 11 artan oranlı vergilemenin uygulanması gerektiğini ifade etmiştir.

Katılımcı 11: “*Artan oranlı vergilendirme vergi adaletine en uygun vergidir ama yine de emek yoğun sermaye yoğun sektör belirlerken sosyal devlet ilkesini belirleyip artan oranlı tarife de en azından belirli zümrelere pozitif ayrımcılık yapmak suretiyle artan oranlı bir vergilendirme uygulanması gerektiğini düşünüyorum.*”

Katılımcı 14 diğer katılımcılardan farklı olarak düz oranlı gelir vergisi sistemini benimsediğinde bu sistemin vergi bilincini artıracağını belirtmiştir.

Katılımcı 14: “*Ben vergi sistemleri üzerine bayağı çalıştım. Düz oranlı vergi sistemi bunların en güzeli bence flat ama nasıl flat geçim indirimli uygulama yani alt gelir grupları koruyacak şekilde herkese belirli bir geçim indiriminin verildiği onun üzerinde düz oranın uygulandığı ve sistemin bu haliyle kendi içinde artan oranlı bir hale geldiği sistem. Atıyorum geçim endeksi 3000 mi veya 5000 mi o kadar tutarı vergilendirmeyeceksin  iş adamı da bu tutardan yararlanacak, memurda, asgari ücretli de dolayısı ile birisi hiç vergi ödemezken birisi sadece o miktar için ödeyecek üstü için düz oranlı vergilendirilecek. Sistem şey yani uygulaması basit kolay kimin ne ödediğini bilmesi bakımından vergisine sahip çıkması vergi bilincinin artması bakımından önemli bence temel problemlerimiz bizim sisteminin karmaşık olması karmaşık olduğu için herkes uzak duruyor sistemden basit bir vergileme herkes için bir kolaylık sağlayacak ve kim ne ödediğini bilecek diye düşünüyorum.”*

Katılımcı 8 ise yüzde 100 doğru ve adaletli diye bir tanımlama yapılamayacağını siyasi iradenin bir karar verip onun üzerinden hareket etmesi gerektiğini belirtmiştir.

Katılımcı 8: “*Gelir vergisinde tabii ki artan oranlı tarife gelirin düzeyi yükseldikçe vergi oranının yükselmesi. O da doğru bir şey yani adalet sağlamak için düz oranlı vergileme şöyle şimdi onu da izah edeyim aslında daha çok gelir elde eden kişiye biz tu kakamı yapmalıyız, desteklemeli miyiz? Bak şimdi birileri daha çok çalışmış, daha çok çabalamış bir gelir elde etmiş ve birimiz müdürlük yapıyoruz atıyorum birimiz de orada memurluk yapıyoruz veya farklı bir görev yapıyoruz. Şimdi gelir düzeyi adamın yapmış olduğu o sorumluluğu uyumlu bir şekilde artmış ise onu artan oranlı bir vergilendirme ile cezalandırmak ne derece doğru? Tartışmak lazım hani bunları %100 doğru ya da yanlış ilk bakış doğru geliyor. Neden? Adamın geliri artıyorsa vergi oranı daha artan olsun ki oradan aldığım kazancı da gelir düzeyi düşük olan kişiye transfer edelim ama bir taraftan da bakıyorsun ama o adam daha çok çalışıyor daha büyük sorumluluğu var. Şimdi ben onu neden o kadar çok vergilendireyim ki işte oralarda çok iyi düşünmek lazım ama… Türkiye şartlarına uygun bir model şudur diyebilmek kolay değil yani ben şunu diyemem Türkiye'de tek oranlı vergileme olmalı yok o da zor Türkiye'de artan oranlı bir vergileme olmalı vallahi o da yüzde 100 doğru değil. İşte burada bir denge kurmak lazım işte onu siyasetçi artık görecek kendi politikasına uygun geliştirecek onu…”*

Katılımcı 2: “*Kanun değişikliğinin adalet için yeterli olduğunu söyleyemeyiz. Hem artan oranın hem de düz oranın ekonominin refah seviyesi için adalet için farklı sonuçlar doğuracağını düşünüyorum. Az gelir elde edenden daha da az vergi alınması yani artan oranlı verginin uygulamasının en önemli yanı gelir dağılımında adalettir, adaleti sağlayıcı bir etkisi olmasıdır ama düz oranda uygulanırsa bu vergide bir verginin adaletsiz olduğu anlamına gelmez. Ancak daha adil olmasına yönelik bir çaba da görmemiş oluruz…”*

Katılımcı 18: “*Artan oran şey gibi geliyor daha adil gibi geliyor ama eğer geliri iyi kavrayamıyorsanız bu çok bir şey ifade etmiyor. Yani tarifelere baktığınız zaman en büyük vergi yüzde 15'i kimden alıyoruz ondan sonra yukarı gittiniz yüzde 35 adında aldığımız vergi sayısına bakınca çok düşük yani mükellef artan orana girmeyecek şekilde kazancını ayarlıyor. Bana göre önemli olan mükellefin yerini tespit etmek sabit vergi uygulamak ondan sonra bütün gelir vergisinden falan hepsinden yani kayıt dışılığı sıfıra indiremezsiniz. Yani yüzde yirmi yapalım oranı mesela daha sonra dağıtımı aşamasında alt kesime destek verelim. Şimdi artan tarife var ama orada artan tarifede esnaf falan gelir vergisi mükellefleri işte artan tarifeye giren yok, basit usul mükelleflerden artan tarifeye giren yok. Artan tarifelerden tek etkilenen şirketlerde çalışan genel müdürler, bakanlıklardaki üst düzey yöneticiler gibi yani maaş olarak yüksek maaş alan ve maaşı düşük gösterilemeyen kişiler onlar artan tarifeye giriyorlar. Yani onun dışında Gelir vergisinde artan tarifeden dolayı çok fazla vergi alındığını düşünmüyorum.”*

#### 3.2.2.2. Türkiye’de Uygulanan Vergi Tarife Politikasına İlişkin Görüşlerin Analizi

Çalışmanın bu bölümünde vergi tarife politikamızın oranlar, dilim sayısı vb. parametreler üzerinden değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Katılımcılara *“Ülkemizde uygulanan vergi tarife politikasını değerlendirebilir misiniz?”* sorusu yöneltilmiştir. Katılımcıların en çok eleştirdikleri nokta vergi oranlarının yüksekliği ve dilimlerin geçiş tutarlarının yakınlığı olmuştur, üzerinde durulan bir diğer eleştiri konusu ise tarife matrahlarının yıllara göre değerleme tutarları konusuna yöneltilmiştir.

Vergi tarifelerinde artan oran uygulamasının en büyük amacı çok kazanan bireyin daha fazla vergilendirilmesidir. Ülkemizdeki vergi tarifeleri uygulamasına baktığımızda asgari ücretlilerin dahi yıl sonunda ikinci vergi dilimine geçtiği görülmektedir. Hayatını asgari seviyede idam ettirecek gelire sahip bireylerin üst dilime geçtiği bir sistemin sosyal adaleti sağlamasını beklemek ne yazık ki gerçeği yansıtmayacaktır. Katılımcı 8 vergi oranlarımızın OECD ülkeleri ile kıyaslandığında karşılaştırmalı üstünlüğe sahip olduğunu ancak tarife geçiş yapısının düzenlenmesi gerektiğini belirtmiştir.

Katılımcı 8: “*Eleştirim yok tam tersine Türkiye'de özellikle kurumlar vergisi alanında eskiden biliyorsun yüzde 35 alınıyordu yüzde 20’ye bir iki yıl içinde 22'ye çıkarıldı. Ben bu oranların çok makul olduğunu düşünüyorum. OECD ortalamalarına göre de bizim ortalamamız aşağıda onu da söyleyeyim yani biz aslında vergide karşılaştırma üstünlüğümüz bunu bozmamamız lazım ama tabii şunu da görüyorum ekonomide olabilecek bir sıkıntıda da tabii devlet artık o tarafa pek bakmıyor gelir düzeyini artırmak için işte şunlara zam yapmam lazım 1 puan arttırmam lazım işte kurumlar vergisi 2 puan arttı belki gelir vergisinde de böyle bir düzenleme yapılıp 1-2 puan artırılabilir ama ben illa artırılsın demiyorum benim söylediğim şu Türkiye'de şu andaki vergi oranları gayet makul oranlar ve dünya konjonktürü ve dünyada bulunduğumuz kategori düşünülerek vergide avantaj sağlamak için yapılmış indirimlerle beraber uyguladığımız bir sistem. Dilimler arası geçiş olarak bence şöyle bir hata var dilimler arası geçişte bütün amacımız bizim bir an önce insanların bir üst dilime zıplaması aslında öyle dikkat edin çok aradaki geçişler çok küçük tutulmuş. Bence onun biraz artırılması lazım ve bu yapılırken de ücretlilerin lehine bir düzenleme yapmak lazım. Madem biz ücreti asgari ücreti vergi dışı bırakamıyoruz hatta bütçe sorunumuz var yani vergi dışı bırakırsak ciddi bir kayıp olacak bizim için o zaman yöntemi şöyle bulup en azından ücretleri yüzde 15'den 20'ye çıkmasını engellemek lazım daha yüksek aralıklar koyup veya ücretliler lehine orada bir ne bileyim ücretlilerde uygulanacak vergi skalasının farklı tutmak lazım bu geçişler yönüyle…*”

Katılımcı 15 ve Katılımcı 2 ise vergi oranlarından ziyadevergi dilimi aralığına yönelik eleştirilerde bulunmuşlardır.

Katılımcı 15: “*Bence asıl sorun burada artan oranlı vergilerin de mesela gelir vergisinde artan oranlı vergi tarifesi diyoruz ama tarife dilimlerinin çok birbirine yakın olması aslında Bence tam da amaca hizmet etmiyor... Bence vergi dilimi aradığını artırmak işe yarayabilir yine ama diğer faktörlere de bağlı bu”*

Katılımcı 2: “*Artan oranlı vergilendirmeye taraftarı değilim ancak yine artan oranlı tarife olacaksa burada da matrah dilimlerinin biraz kısa olması kanaatindeyim mesela şu anda artan oranlı gelir vergisi tarifemizde 4 tane oran bulunuyor. Ben bunların biraz daha açılması taraftarıyım örneğin mesela her yıl yeniden belirleniyor ancak yüzde on beşlik oranımız şu anda 2018 yılı itibariyle 14.800 TL Ben şimdi bunun 30 bin TL civarında olması gerektiğini düşünüyorum bunu.”*

OECD ülkelerine bakıldığında Türkiye’deki dolaysız vergi oranlarının ortalamanın altında kaldığı görülmektedir. Çalışma kapsamında birçok katılımcı da bu değerler üzerinden karşılaştırma yapmıştır. Bu tür karşılaştırmalar genel bir fikir vermekle birlikte sadece ortalama üzerinden değerlendirme yapılması çok da makul bir değerlendirme değildir. Çünkü her ülke kendi şartlarında değerlendirilmelidir. Uygulanan istisna ve muafiyetler, vergi harcamaları ve sunulan hizmetlere kadar birçok değişken bu tür karşılaştırmada değerlendirme konusu yapılabilir. Akademisyenolankatılımcı 14vergi tarifelerinin üst dilimler üzerinden kıyaslandığında vergi oranlarımızın çok yüksek olmadığı fikrini beyan etmiştir.

Katılımcı 14: “*Üst dilime baktığımızda ben çok yüksek olduğunu düşünmüyorum yani marjinal vergi oranlarının yüksekliğine bakarsanız çok yüksek olduğu söylenemez aslında normal başka ülkelerde çok daha yüksek yani ama tabii ki gelir dilimleri ile de kıyaslamak lazım eğer Avrupa ile kıyaslayacaksak ya da ekonomik problemi olmayan gelişmiş ülkeler ile kıyaslarsak tarifenin üst dilimi 45-50-55’e kadar gidiyor. Ben öğrenciyken çok şaşırıyordum işte İskandinav ülkelerinde 70’ler 75’ler vardı şimdi onlar da düşürdüler. Çünkü rekabet halindeler yani neticede onlar da sermaye çekiyorlar Avrupa'nın sermayesi o tarafa doğru gidiyor onlar da marjinal vergi oranları düşürüyorlar. Ama öyle olmasına rağmen yani kurumlar vergisi oranının düşmesine rağmen marjinal vergi oranları düşmesine rağmen ortalama vergi oranı da yükseliyor değil mi vergi yükü yükseliyor sosyal vergi birimlerinden kaynaklanıyor sanırım bu durum biraz da…”*

Katılımcı 14’ün üst vergi dilimi üzerinden yaptığı karşılaştırma fikrine karşı olarak katılımcı 17 ve katılımcı 7 üst dillim sınırı olan yüzde 35 sınırının çok olduğunu kimsenin kazancının üçte birini vergi olarak ödemek istemeyeceğini, bunun yanına yüzde 18'de KDV eklendiğinde ülkemiz koşullarında kabul edilemez bir tutar oluştuğunu beyan etmişlerdir.

Eski vergi müfettişi YMM katılımcı 9 piyasa koşulları üzerinden yaptığı değerlendirme ile vergi oranlarının özellikle KDV oranlarının belli sektörler için çok yüksek olduğunu bu durumun insanları vergi kaçırmaya ittiğini belirtmiştir. Ülkemizdeki en büyük vergi sorunlarının başında sahte belge düzenleme ve kullanma fiili gelmektedir. Birçok mükellef KDV’si ödememek için gerçeği yansıtmayan belgeler temin etmeye çalışmaktadır. Bu durum hem vergisini ödeyen dürüst mükellef açısından bakıldığında hem de tahsil edilemeyen vergi tutarlarının dolaylı vergilere oran olarak yansıması göz önünde bulundurulduğunda adaletsizlik oluşturmaktadır. Burada idarenin oranlar üzerinden düzenleme yaparak kayıt dışını azaltması veya denetleme mekanizmasını aktif kullanarak vergi tahsilatını artırma yoluna gitmesi önemlidir.

Katılımcı 9: “*Hiç kimse gelir ve kurumlar vergisinin düşünmüyor. Herkesin düşündüğü tek bir vergi var ÖTV ve KDV yüzde 18 KDV hiç yüzde birlik sektörlerde KDV olayı diye bir şey duymazsın onu satan adamlar hiç öyle KDV derdi olmaz veya tekstil sektöründe sıkıntı olmaz ama sen KDV yüzde 18 yaparsan benim mükellefim var demir satıyor 150 milyar, 1 birimden 1000 lira para kazanıyor 1000 liraya sen bu adamdan 100 de 18 KDV alacağım dersen o adam kaçar… Ben %35'lik tarifeye giriyorum 100 lira kazanıyorum 35 lirasını geri alıyor devlet verir misin? Çok fazla 18 de KDV ödüyorum. Hiç indirilecek KDV de yok sıfır, personel çalıştırıyorum sadece 53 lira vergi ödüyorum aldığım her 100 liranın 53 lirasını vergi olarak ödüyorum verir misin? Ya bunu benim cebime girmeden al ya da eğer cebime giriyorsa vermez kimse yani… Noter  kaçıramıyor, YMM kaçıramıyor listelere bak zaten noter ve YMM’dir.  Doktor kaçırma imkanı var hastayı tespit edemezsin, avukatlar yüzde doksanını kaçırır... GMSİ mükellefinde yüzde yirmi stopaj ne işi var benim kira yerim var benden yüzde 20 stopaj kesiyor ben neden yüzde yirmi vergisini ödeyeyim adamın… Bu sefer ticari mükellef geliyor abi ben bin lira göstermeyim 500 lira göstereyim 300 lira göstereyim stopajı ödemeyeyim şusu busu, e benim de işime geliyor tamam o zaman gerisi elden getireceğim… Bir kere çalışan için ilk dilim asgari ücretten vergi alınmaması gerekir, ilk dilimde 15 mi yapacaksın onu 14.800 TL değil 30.000-40.000 TL olması lazım yüzde 35 mi alacaksın bir adamdan bir milyon üstünden al yani. Bugün 10.000 lira üzerinde geliri olan adamdan yüzde 35 vergi alacaksın 10 bin lira yüzde 35 alırsan 6 bin 500 liraya düşer 6500 liraya çok lüks yaşamazsın Türkiye şartlarında ama sen adamdan vergiyi en lüks diye alıyorsun ama adam o kadar lüks yaşamaz yani…”*

Katılımcı 10 da Katılımcı 9’undüşüncelerini şu şekilde desteklemektedir.

Katılımcı 10: “*Sıkışınca mesela yarın artırıyoruz işte kurumlar vergisinin yüzde 22'ye çıkarttık, gelir vergisinde dilim değişikliği yapıldı, ben gelir vergisi dilimlerinin ülkemizde biraz ağır olduğunu düşünüyorum, kurumlar vergisinin de, yüzde 18 KDV'nin de bazı sektörlerde halen daha ağır olduğunu düşünüyorum yani verginin oranı arttıkça vergi toplamak çoğalmaz benim kendi şahsi fikrim bence oranlar düşerek tabana daha çok yayılır. Belki daha çok artırılabilir diye düşünüyorum.”*

KDV oranlarının bu denli yüksek olmasına katılımcı 14 tekstil sektörü üzerinden örnek bir çözüm önerisi sunmuştur.

Katılımcı 14: “*mesela en güzel örnek Tekstil sektörü Tekstil sektöründe oran yüzde 18'den 8’e düşürüldü ve kayıtlılık oranı çok yüksek oranda arttı. Yani çünkü 18 vergi kaçırma riskini almaya değer bir oran olarak görülüyor. Çünkü sektörel kar marjlarına baktığınıza zaten o kadar falan yüzde on daha marj için vergi kaçırabilir gibi geliyor insanlara. Ne bileyim bu tip sektörlerde sektör olarak seçicilik uygulanarak kademeli düşürme sağlanabilir yani Katma Değer Vergisi'nde ama kümestekiler hariç, kayıt olanlar hariç yani bankalar, ilaç firmaları, noterler yani onlarda gelir belli… akaryakıt istasyonları marjlar belli, karlar belli onları vergilendirebiliriz. Çünkü onların üzerinde de kalmıyor onlar da dağıtıyor yansıtıyorlar bir şekilde aslında tüm topluma geri yolluyor yani banka ödemiyor zaten banka BSMV’yi mudillerine yüklüyor yani…”*

Katılımcı 1, katılımcı 9 ve katılımcı 4 vergi tarifelerinin değerleme oranının çok düşük olduğunu vergi matrahının enflasyon oranı ile orantılı olarak revize edilmesi gerektiğini belirtmektedirler. Bu durumu katılımcı 1şu şekilde ifade etmiştir.

Katılımcı 1: “*Vergi dilimlerinde 2. dilim mesela bütün vergi oranları yeniden değerleme oranında artırılıyor yalnız buradaki dilimler artmıyor. Ben 2. dilime Mayıs ayında giriyordum artık nisan ayında giriyorum adaletsizlik burada var. Aslında en basitinden 15'ten 20'ye geçiyorsun ya oradaki dilimli geçen seneki tarifede 13.000 TL atıyorum ya da 14.000 TL değerleme oranında artmıyor. Yani değerleme oranları çok düşük yapılıyor, enflasyon oranına göre değerleme oranları çok küçük öyle olunca bize gelen zam da enflasyon oranına gelen zam da vergi ediyor aslında vergiden daha çok etkilenmiş oluyoruz…”*

Katılımcı 11uygulamada geçerli oranların daha esnek kullanılabilmesini ekonomik gidişat içerisinde azaltılıp artırtılabilmesini önermektedir. Ayrıca emek sektörü için matrah üzerinde değil oranlar üzerinden indirim sağlanması gerektiğini belirtmektedir.

Katılımcı 11: “*Evet artan oranlı verginin adalet için daha uygun bir vergi olduğunu düşünen tarafım ama her vergi tarifesi içindeki tutarların günümüz Türkiye'si için çok geçerli oranlar olduğu konusu bence değişkenlik arz etmesi gerektiğini düşünüyorum. Yine neden ekonomik parametreye bağlı olarak bu oranlar bence canlı dinamik bir yapıda tutulmalı ama uygulamada pratikte baktığın zaman öyle yapılmıyor. Yani en azından ülkedeki ekonomik durumu ya da parametreleri göz önüne alarak bu oranlarda hakikaten bakanlar kurulu ya da iktidar yetkisi ile belli oranlarda tarife içerisinde indirme edilebilmeli evet tarife belirlenirken yine aynı şekilde dediğim gibi pozitif ayrıma tabi tutulması gerektiğini düşünüyorum. Emek sektörü için tarifeler uygulanmada ancak diğer sermaye sektörüne uygulanacak tarifelerden daha önce tatbikati yapılmış beşer puan azaltılmış metot kullanılabilir tarifeler içerisinde geçişlerde uygulanan hadlerin çok dışarı haklar olmadığını düşünen taraftanım çünkü kademeler arası geçiş çok dar tutulmuş durumda bir hizmetli personelin bile asgari ücret seviyesi yılın son dönemlerine tarifenin ikinci gelir dilimi ne geçiyor olması bence çok doğru bir yöntem ve esas değil…”*

#### 3.2.2.4. Artan Oranlı Vergi Sisteminin Vergi Adaleti Üzerindeki Etkisine İlişkin Görüşlerin Analizi

Artan oranlı vergi tarifesi kanun önünde eşitlik ilkesini ihlal ettiği ve yüksek gelir elden eden mükellefi cezalandıracağı, çalışma arzusunu, risk almayı ve yatırımları azaltacağı noktasında eleştirilmektedir. Bu durumun değerlendirilmesi amacı ile katılımcılara *“Artan oranlı vergi sistemi üst gelir grubunu cezalandırmakta mıdır? Bu ceza yatırım ve tasarruf isteğini kırar mı?”* sorusu sorulmuştur.

Katılımcı 9 ve katılımcı 13 artan oranlı vergilendirmeyi ceza olarak tanımlamıştır. Bu durumun mükellefleri vergiden kaçınmaya ittiğini insanların daha fazla kazanmak için zaten daha fazla çaba gösterdiği ifade edilmiştir.

Katılımcı 9: “*Artan oranlı vergilendirme üst gelir grubunu cezalandırmaktadır. Beni cezalandırıyor ben bundan kaçınmak için ne yapabiliyorum yılsonunda gidiyorum araba alıyorum o ödemesini direk gider yazıyorum. Çok yüksek vergi çıkacağı zaman yılsonunda gidiyor yabancı menşeli bir araba alıyor para devlete gitmiyor. Almanya'ya gidiyor, Fransa'ya gidiyor, Amerika'ya gidiyor ihtiyaç yokken yeni bir araba alıyor üç tane Mercedes alıyor ihtiyacı yok. Bu da bize para kazandırmıyor tasarruf artmıyor ülkede.”*

Katılımcı 13: “*Yani çok kazanan üst gelir grubunu bu şekilde düşündüğümüzde sermaye birikimi yatırım değil mi? Çok sermaye birikecek ve bunu yatırıma dönüştürecek bunu engellenmiş oluyorsunuz bu bir. İkinci olumsuz diyebileceğimiz boyutu da çok kazananı cezalandırmak gibi bir durum ortaya çıkıyor. Yani diyelim ki ben 5.000 lira kazanıyorum, aynı benle benzer özelliklere sahip bir arkadaşım 2.000 lira kazanıyor ancak ben gerek bu 5.000 lirayı kazanmak için belki yıllarımı vermişim, ya da o arkadaşımın da belki 5.000 kazanabilecek potansiyeli var ama gelir etkisi ikame etkisi dediğimiz şey vergilemede belki bu bağlamda çalışmamayı, az çalışmayı tercih ediyor olabilir. Dolayısıyla artan oranlı vergileme çok çalışanı, çok kazananı da bir yandan da cezalandırmış olabiliyor.”*

Mükellefler daha yüksek oranda vergi ödemeyi gönüllü olarak kabul etmezler. Ancak ülkemizde gelir vergisi sisteminde uygulanmakta olan artan oranlı vergilendirme sistemi bu durumu zorunlu kılmaktadır. Buradaki siyasi tercih devletin üst gelir grubundan fazla vergi alarak alt gelir grubuna hizmet sunması ve sosyal adaletsizliği gidermesi veya üst gelir grubundan fazla vergi almayarak bu gelirin piyasaya sermaye olarak dönmesinin sağlanmasıdır. Hangi yöntem tercih edilirse edilsin burada esas önemli olan uygulamanın doğru bir şekilde gerçekleştirilmesidir. Sosyal devlet ilkesi doğru bir şekilde uygulandığı taktirde artan oranlı vergilendirmenin bir ceza olarak görülmeyeceği belirtilebilir. Yukarıdaki düşüncelerin yanı sıra katılımcı 2, katılımcı 7, katılımcı 14 ve katılımcı 16 artan oranlı gelir vergisi uygulamasının yatırım isteğini kırmayacağını farklı sebeplere dayandırarak ifade etmişlerdir.

Katılımcı 2: “*Bence bir ceza değildir bu. Servet sahipleri için Sonuç olarak devletin alt kesimlere sosyal sorumluluk kapsamında yardım yaptığı gibi üst gelir seviyesindeki insanlardan almış olduğu vergiler ile beraber ekonomik istikrarı sağlayıcı bir unsur olduğunu söyleyebiliriz. Tabii ekonomik istikrarı sağlamak devletin asli görevlerinden biridir. Dolayısıyla Bu istikrarı sağlanmış olması ve servet sahiplerini ticari kazançlarını veya firmaların faaliyetlerini sürdürebilmesini devlete borçludurlar aslında yani devlete ödemiş olduğu vergi karşılığında bu istikrarı sağlanmış oluyor ki bugün görüyoruz dünyada en önemli hususlardan biri siyasi istikrar ekonomik istikrar çok önemli bir husus haline gelmiştir.”*

Katılımcı 7: “*Senin o paranı koruyor, seni koruyor devlet öyle düşün güvenlik hizmetine para veriyor musun? Şimdi Suriye'ye git mesela gezebiliyor musun? Mercedesler bunun da bir bedenin olması lazım burada villada oturuyorsun 3-4 milyonluk bunun bir bedeli olması lazım.”*

Katılımcı 14: “*Yatırım ve tasarruf isteğini kırmaz net bir şekilde söyleyeyim. Neden söylüyorum teorik olarak bakarsak eğer bizim gibi toplumlarda harcama eğilimi ile ilgilidir. Harcama eğilimini azaltabilir mi? Evet azaltır ama yatırıma kanalize edersen çok ciddi fırsatlar var bir sürü yatırım ile ilgili teşvik var tüketimi kırıp yatırıma yöneltiyor olması aslında çok ciddi bir avantajdır değil mi? Birikimi sağlayacak bizim en büyük handikapımız sermaye birikiminin olmaması yani ülkede insan var, doğal kaynak var, girişimci var ama para yok, sermaye yok sermaye olmayınca sermaye birikimini tesis etmek lazım aslında bu oranlar yüksek mi? Yüksek ama diğer ülkelere göre makul diyoruz. Dolayısıyla bunlar yatırıma kanalize olursa ya da ne bileyim gelir vergisinden kurumlar vergisine transfer olursa oradan gelir elde edilirse ve yatırıma dönüştürülürse çok daha düşük oranda vergilendirilebilir.”*

Katılımcı 16: “*Üst kesimin açıkçası vergisel bağlamda cezalandırıldığını düşünmüyorum çünkü Vergi Usul Kanuna ve Gelir Vergisi Kanununda, Kurumlar Vergisi kanunda baktığımızda örneğin ödemesi gereken vergiyi bir okul hastane yaptığında hiç ödemeyebilir. Devlet vereceği vergi bir okul vesaire yaptırdığında hiç ödemeyebilir. Dolayısıyla hem bunu çok kullanıyor ve reklam da yapıyorlar hem de sonuçta vergi ödememiş oluyorlar dolayısıyla çok da şikayetçi olacaklarını zannetmiyorum. Çünkü kanunlar genelde daha üst kesim yararına kullanılıyor. Yani öyle bir durum söz konusu dolayısıyla onlar vergisel kanunlardan mümkün olduğu kadar kendilerine fazlasıyla yararlanıyorlar. Yani ayrıca bir şikayet ettikleri çok düşünmüyorum açıkçası çünkü gerçekten hani başka bir ülkede olsa dünyanın başka bir ülkesinde olsa çok daha yüksek vergi ödeyecekti eminim.”*

Katılımcı 4 ise Maliye Bakanlığı’nın burada adaletten ziyade mali amacı dikkate alarak hazineye daha çok para girişi sağlanması güdüsüyle hareket ettiğini belirtmektedir.

#### 3.2.2.5. Türkiye’de Uygulanmakta Olan KDV ve ÖTV’nin Vergi Adaleti Açısından Analizi

Türkiye’de vergi adaleti ile ilgili en büyük eleştiri konularından birisi dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksekliğidir. Katılımcılara *“Türkiye’de uygulanmakta olan KDV ve ÖTV vergilerinin uygulamasını değerlendirebilir misiniz?”* sorusu yöneltilmiş ve bu vergi türleri noktasındaki eksikliklerin tespit edilmesi amaçlanmıştır.

Katılımcı 14harcama vergi oranlarının yüksek olmasının vergiden kaçınma ve vergi kaçırmaya neden olduğunu belirtmiştir.

Katılımcı 14: “*Katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi gerçekten yüzde 60'ın üzerinde hasılata sahip vergilemenin fiskalitesini sağlayan yegane 2 vergimiz onları çok seviyor mali idare. Ancak bazen kendi ayağımıza sıkıyoruz. Şöyle ki işte ne bileyim alkolü vergilendiriyoruz insanlar mahzenlerde kaçak içki üretiyorlar, ne bileyim katırlarla kaçak sigara kaçırıyorlar değil mi? Kendi ayağımıza sıkıyoruz aslında bir ara insanlarımızın beşte biri kaçak sigara içiyordu. Terör örgütüne hizmet ediyor bu üstelik bir taraftan vergi alacağız derken vergi oranları çok yüksek yapalım derken diğer taraftan vergi kaçırmayı... Vergi tazyiki vergi kaçırmayı teşvik eder hale geliyor yani o kadar çok baskı yapıyorsunuz ki yani kaçırmak risk almaya değer hale geliyor...”*

Katılımcılardan katılımcı 6, katılımcı 11, katılımcı 3 ve katılımcı 10ÖTV listelerinde lüks tüketimi vergilendirme amacından sapmaların yaşadığını ve bu listelerin yenilenmesi gerektiğini ifade etmişlerdir.

Katılımcı 6: “*Ülkemizdeki uygulamalara baktığınız zaman gerçek rasyonel olarak bakarsak bazı sektörlerde bazı alanlara doğru bir şekilde uygulanmadığı noktasında gerçekten de bir fikir konsensüsü var. Az öncede verdiğim örnekler en bilinen örnekler ben şeyi anlayamıyorum ben mesela yat alıyorsunuz yata akaryakıt alırken işte ÖTV daha az ödüyorsunuz. Yatta mesela özel tüketim vergisi sıfır ama diğer taraftan işte tarımı geliştirmemiz lazım, çiftçimizi desteklememiz lazım teşvik vermemiz lazım çiftçimizin aldığı traktörde akaryakıta da diğer şekilde herkese uygulanan şekilde vergiyi uyguluyoruz. Dolayısıyla en bilinen örnekleri pırlanta bunların bence göz önünde bulundurulması lazım. Çünkü müdahale gerektiriyor. Pradadan çanta, Hernesten çanta alırsın, Gucciden gözlük alırsın ÖTV sıfır, traş köpüğü alırsın vergi ödersin gerçekten bunların göz önünde bulundurulması lazım yani bu vergi adaletini sağlamak için eğer dengeli ve adaletli bir sistem için bunlara suiistimal vermemek lazım.”*

Katılımcı 3: “*Ya bizim en büyük sorunumuz ÖTV şimdi ÖTV de 4 sayılı listeye baktığımızda buzdolabı var buzdolabı örneği güzel bir örnek şimdi buzdolabı bir özel tüketim harcaması mıdır? özel tüketim harcaması değil ancak özel tüketimde var mı? Var. Şimdi geliyoruz elmasa, pırlantaya genel verilen örneklerdir çok ekstra bir örnek değil ama baktığımızda sıfır şimdi bakıyoruz mazotta yatlara verilen mazotlarda yüzde sıfır ama o bizim araçlara geldiğimizde fazlasıyla ÖTV veriyoruz burada bir vergi adaletinden bahsedemeyiz. ÖTV’nin kesinlikle yeniden en azından listelerin yeniden revize edilmesi gerekiyor. Mesela tıraş losyonunda da tıraş köpüklerinde de ÖTV var yani bunun nasıl ÖTV’si olabilir. Bizim her gün kullandığımız bir şeyin ÖTV’si olabilir mi? Ama listelerin acilen revize edilmesi kanaatindeyim.”*

Katılımcı 10: *Mesela TV uygulaması doğru değil günümüzde artık bulaşık makinesi, buzdolabı bunlar lüks değil bunları listelerden çıkarılması gerekir. Onun için beyaz eşyadan alınan ÖTV'nin … kaldırılmasından tarafım.*

Analiz çalışması sürecinde birçok katılımcı tarafından eleştiri konusu yapılan yat, kotra, tekne ve pırlantada ÖTV uygulamasının olmaması durumunu Katılımcı 8 farklı bir açıdan değerlendirmiştir.

Katılımcı 8: “*Hayır ben tam tersini düşünüyorum o mevzuat çıktığı zaman ben bürokrattım daha ben hatta o mevzuatın çıkması için bayağı da mücadele verenlerdenim bakın vergide adalet ayarlayacağım diye kayıt dışılığa kaçış olmaması lazım. Yani insanlara bak o bir denge bir kez daha söylüyorum siz bu tür yapar iseniz siz yata, kotra ya da bilmem neydi vergi oranları yüksek olsun bu adamın zaten geliri var öyle derseniz ne oluyor biliyor musunuz? Bu adam gidiyor Amerikan bayrağı takıyor. O adam gidiyor onu kayıt dışı getiriyor ülkene hiç vergi alamıyorsun bu sefer maalesef böyle siz başkasını düşünmeden dünyada yalnız tek siz varmışsınız sadece siz onu vergilendiriyormuşsunuz gibi bir şey yapamazsınız adaleti sağlayacağım diye dengeleri göz ardı etmemeniz lazım. O nedenle ben yatta, kotra da mücevherde yapılan şeyin doğru olduğunu düşünüyorum ama ekmek vesaire de de elbette onlar da oturulur daha düşük vergi oranları belirlenir ki zaten öyle gıdada da zaten düşük oranlar uygulanıyor. Yani onunla onu mukayese etmek yanlış yani…”*

Katılımcı 9KDV oranlarının yüksek olmasının mükellefleri zorda bıraktığını belirtmiştir.

Katılımcı 9: “*ÖTV çok bir şey diyemiyorum. Bizim etkisini hissettiğimiz sadece lüks araçlar var BMW, Audi, Mercedes ama KDV kesinlikle şu an piyasada tek pazarlık var KDV pazarlığı hiç kimse çok kar elde ettim diye düşünmüyor, ya ben bu KDV çıktı bundan nasıl kaçarım onun hesabını yapıyor yüzde 18 çok yüksek bir oran yani dese yüzde 7- 8 dese belki kimse bir şey demeyecek ve devlette şu an iade bekleyen 137 milyar TL KDV var devir KDV almayacak siz de biliyorsunuz…”*

Bu düşünceye karşın katılımcı 4KDV oranlarının yüksek olduğunu belirtmiş ancak KDV’nin nihai tüketici üzerine kaldığı için azaltılması gerektiğini ifade etmiştir.

Katılımcı 4: “*KDV’nin düşünmesi lazım çünkü bu vergi nihai tüketicinin üzerinde kalıyor. Nihai tüketici de alt gelir grupları oluyor yani ayrıca KDV’den veya ÖTV’den kaçan olmuyor yani tüketim ürünleri olduğu için mecburen alışveriş yapıyorsunuz genel ihtiyaç yani hiçbir şekilde kaçamadığımız bir vergi. Türkiye'deki vergisinin dolaylı vergiden dolaysız vergiye kaydırılması gerektiğini düşünüyorum…”*

Katılımcı 13ise bu vergilerin esnek bir yapıda olduğunu ve ihtiyaç duyulduğu anlarda ekonomik konjöktür içerisinde düzenlemelerin yapılabildiğini belirtmiştir.

Katılımcı 13: “*Her vergi türünü kendi içinde değerlendirmek lazım ülkenin koşullarına bakmak lazım yani vergi sistemi dediğimiz şey esnek bir yapı sonuçta ülkedeki ekonomik dalgalanmalara göre olumlu olumsuz hemen anında tepki verebilmesi lazım. Dolayısıyla KDV ile ilgili biliyorsunuz yasal oran yüzde 10, 1-8-18 olarak uygulanıyor belli mal ve hizmet grupları şeklinde ayrımlar var bunlar kısmen değiştirilebilir geliştirilebilir. Ama KDV’ye baktığımızda yani yüzde 1-8-18 değil de 3-5-7 olsun böyle bir söylemin çok bir anlamı olduğunu düşünmüyorum. Belki mal ve hizmet grupları bağlamında zaten dönem dönem yapılıyor değişiklikler yapılıyor, bunlar gözden geçirilebilir. MTV ile ilgili en çok eleştirilen hususlardan biri 2009 yılında yapılmıştı. Deniz taşıtlarıyla ilgili yat, kotra gibi lüks sayılacak taşıtlar 2009’da çıkarıldı. 3 sayılı tarife vardı o çıkarıldı. O eleştiriliyor getirilebilir mi getirilebilir, ama o da yani devletin bir tasarrufu çok söyleyecek bir şey yok. Yine motorlu taşıtlar vergisinde hep işte şundan şikâyetçiydik, olumlu bir gelişme oldu. Sadece silindir hacmi, yaşı dikkate alınıyordu. Şimdi araçların değerleri de artık dikkate alınıyor. O da 2011 olması lazımemin değilim 2014’de olabilir. Değişiklik getirildi değerlerde artık dikkate alınıyor biliyorsunuz yani bu tip her bir vergi türü için daha iyi daha etkin hale getirilebilir mi getirilebilir. Ama kendi özelinde çok uzun bir değerlendirme istiyor tabi.”*

### 3.2.3. Vergi Matrahı Elde Etme Yöntemlerinin Vergi Adaleti Üzerine Etkisi

#### 3.2.3.1. Beyan usulü, kaynaktan kesme ve götürü yöntemlerinin uygulama verimi ve adalet açısından analizi

Vergi beyan sistemlerine adalet açısından bakıldığında en doğru sistemin beyan sistemi olduğu belirtilmektedir. Ancak beyan sisteminin doğru bir şekilde uygulanması hem vergi ahlakına hem de ciddi bir teknik altyapıya bağlıdır. Bunun yanında kaynaktan kesme yöntemi ise devlet açısından en kolay uygulanan ve doğrudan vergi geliri sağlayan bir sistemdir. Türkiye’deki uygulaması basit usule benzetilen götürü yöntem uygulaması ise çok dar bir alanı kapsamaktadır. Çalışma kapsamında bu üç yöntemin katılımcılar gözünden karşılaştırılması için *“Beyan usulü, kaynaktan kesme ve götürü yöntemlerini uygulama verimi ve vergi adaleti açısından değerlendirebilir misiniz?”* sorusu yöneltilmiştir.

Beyan sisteminde mükellefler elde ettiği kazancı kendi iradeleri ile idareye bildirmektedirler. Ancak bu uygulama suiistimale açık bir kapı bırakmaktadır. Ülkemizde 2016 yılı gelir vergisi tahsilatları içerisinde beyana dayalı tahsilatın %1,02’lik bir oran olması kesinti yöntemi ile vergilendirilen kesimin haksızlığa uğradığını göstermektedir. Katılımcı 7beyan esası uygulamasınıninsanların vergi ahlakı ile sınırlı olduğunu, katılımcı 13 ise beyan sisteminin bir kültür meselesi olduğunu vatandaş ve devlet güveninin sağlanarak bu sistemin oturtulmasının devletin imajını değiştireceğini belirtmiştir.

Katılımcı 7: “*Eşit vergilendirme olmadığı gibi beyan esasına dayalı bir vergilendirmesi olduğu için ben şu kadar kazandım deyip beyan ediyorsun bu da bir açıdan bakarsan adaleti törpüleyen bir durum. Çünkü beyan esası insanların kendi genel ahlaklarına kaldığı için bu durumun sonuna kadar suiistimal edildiğini düşünüyorum. Beyanı sorunu devletin doneleri ile takip etmesi lazım ne kadar harcıyor bu adam ne kadar kazanmış mesela…”*

Katılımcı 13: “*Beyan usulü tüm modern sistemlerde temel vergileme yöntemidir. Bizde de aynı şekilde beyan usulü geçerli. Mükellefin beyanını esas almayı ben doğru buluyorum. Çünkü gerçekten kendi gelirini ancak mükellef bilir ve devletin mükellefe güvenini de bu bağlamda çok önemli buluyorum. Aslında çok önemli çok ciddi katkıları olabilecek bir sistem bu bakın sadece vergi gelirini arttırma vergi yükü vergi adaleti için değil beyan sisteminin etkin olması devlete devletin imajına vatandaşın bakış açısını da değiştirebilecek katkı da bulunabilecek bir şey. Burada biraz önce bahsettik mükellefin beyan esası yeterli değil. Tabi ki beyanlar takip edilecek denetlenecek bu denetimler yapılırken mükellefi kırıp dökmeden daha eğitici öğretici şekilde denetim az denetim ama etkin denetim ile beyan sistemi daha iyi çalışır hale getirilebilir. Stopaj usulü maalesef bizde hala beyan olmasına rağmen mesela gelir vergisinde bakıyoruz ki elde edilen gelirin yüzde 90’ı stopaj usulünden kaynaklı çünkü beyan sistemi çok etkin çalışmıyor yine de ben beyan sisteminin önemli olduğunu uzun vadede vergisel kazanımların yanı sıra devlete bakış açısını ama bunu devletin her ayağına her alanına yaymak lazım. Bir kere devlet vatandaşına güvenecek. Biz de maalesef vergi toplumsal bir sorunumuz, toplumumuz hep işin arka planını düşünen kısa yolu kestirmesini düşündüğü için belki böyle bir sorunumuz var ama yine de devlet vatandaşına güvendiği ölçüde bu bir kültür meselesi zamanla bunu aşacağımıza inanıyorum. Bu kuralara uymayı beraberinde getirecek, bizde mesela her yerde tabelalar uyarılar falan var ama yine de bir şey ifade etmiyor, zamanla oturacağını düşünüyorum.”*

Beyan esası uygulamasının kesinti yönteminden ayrıldığı bir diğer nokta ise istisna ve indirimlere yer verilmiş olmasıdır. Beyan esasına göre vergi ödemesi yapan mükellef belli kazançlarını matraha dahil etmeyip belli masraflarını gider olarak gösterebilirken, kesinti yönteminde böyle bir uygulama söz konusu değildir. Katılımcı 4 bu konuya değinmekte vebeyan esası uygulamasında istisna ve muafiyetlerin çok olduğunu ifade etmiştir.

Katılımcı 4: “*Şimdi kaynaktan kesme de şöyle bir durum var gerçekten kadrolulara birebir uygulanan vergi sistemi oluyor. Bu sistem doğru mu? Doğru ama şöyle bir durum var çok yüksek vergi kesiliyor. Aynı şeyi beyan açısından baktığın zaman vergi ödenmiyor. Yani bir işletme sahibi bir memurdan daha az vergi ödeyebiliyor beyan sisteminde. Yani bu vergi adaletini tamamen ortadan kaldıran bir durum bence. Kanunlar sermayeye daha fazla istisna getirmiş. Gerçek kişilerde böyle bir istisna yok hiçbir şekilde düşemiyorlar ama sermaye üzerinden bu tarz indirimlere izin vermiş. Beyan sisteminde şöyle bir durum var devletimiz de biliyor aslında kazancın beyan etmediğini, kazancının beyanı eğitim harcaması yap zaten vergi vereceksin ve sen sıfırda gösterebilirsin diyor. Bari 10.000 TL gelir göster 10.000 TL’de eğitim harcaması bu 10.000 lira bari ekonomiye girsin diyor yani…”*

Beyan sistemindeki istisna ve muafiyetlerin kötüye kullanılması ve gelir düzeyinin doğru beyan edilmemesi sorununa çözüm olarak mevzuatın yeniden düzenlenmesi gerektiğini belirtmiştir. Katılımcı 3 ise doğru beyan için devletin kredi kartı kullanımı, e-belge vb. uygulamalar üzerinden sistem oluşturması gerektiğini böylece mükelleflerin gelirinin tespit edilebilir hale getirilmesi ile beyan sisteminin daha sağlıklı işleyeceğini ifade etmiştir.

Katılımcı 11: “*Bence yani kaynaktan kesilen kişilerin de bu anlamda vergilerinin beyan sistemine kayması gerektiğini düşünüyorum. Beyan sistemi modern bir sistem olması gereken bir sistem ama bunu sağlarken bence vergi otoritesi hiçbir şekilde ve hiçbir şartta kanunlarda ama, lakin, fakat gibi ifadelerle çok geniş kavramlar bırakmamalı. Herkesi bu vergi mükellefi zümresine dahil etmeli. Herkese olması gereken sosyal anlamda vergilendirme rejimlerinin tabanını oluşturduktan sonra beyan sistemi üzerine inşa etmeli ama bizim ülkemizde maalesef hem toplumsal vergi bilincinin çok yerleşik olmaması hem de otoritenin bu konuda çok ama lakin ile oluşan vergi mevzuatının olması ve siyasi otoritenin çok sık vergi otoritesinin iş ve işleyişine işte çeşitli adlarla sair nedenlerle de müdahil olması sebebiyle çok doğru sonuçları ulaşamayabiliyoruz…”*

Burada katılımcıya kaçış noktalarının kapatılması ile tüm sorunun çözülüp çözülmeyeceği sorusu yöneltilmiştir.

Katılımcı 11: “*Hukuk konusu çok net koyarsanız vergi mevzuatımızda çok net tanımlarsanız herkes beyan sistemine dahil olacak herkes evinin tüp gaz giderini düşebilecek, herkes çocuğunun eğitim giderini düşebilecek ama şişirilmemiş fatura ile düşmesi için salt hareket edilemez alanlar yaratırsanız beyan sistemi şart ve gerekli ülkede. Bunun hayat bulması ancak ve ancak kademeli geçişlerle adım atılıyor mu bana sorarsanız yavaş yavaş adımlar atılıyor defter beyan sistemi bunun bir yerde idarenin artık kişilerin beyanına müracaat ediyor ama ben ona çok güvenmediğim bir kanıtı olmaya başladı. Tamam, sen beyan et ama ben seni defter-beyan sistemi ile canlı olarak izleyeyim diyor.”*

Katılımcı 3: “*Bizde gelir vergisi açısından baktığımızda kesinti yoluyla ödenen vergilerde fazlalık var ama olması gereken beyan sistemidir. Beyan sisteminin daha fazla alınması gerektiği kanaatindeyim. Neden? Çünkü vatandaşlar bu vergiyi ödediklerini beyan ederek aslında daha bilinçli bir hale dönüşüyorlar bunu yapmamızın yolu yine aynı şeye geliyor yani biz beyan sistemine geçebilmemiz için bir vergi bilincimizin gelişmesi gerekiyor… Ben beyan sisteminin uygulanması gerektiği kanaatindeyim ancak ülkemizde şuan için uygulanamayacağı kanaatindeyim yine aynı bahsettiğimiz olay gelirin tespitine geliyoruz gelir tespit ettikten sonra beyan sistemine geçilmeli beyan sitemi sonucunda ben ülkemizi daha ileri noktalara taşıyacağı kanaatindeyim… Mesela kredi kartlarının gelmesi, pos makinelerinin kullanılması kayıt dışılığın önlenmesi için gerekli. Kredi kartlarını kullanmaya başlayarak ve yaygınlaşması ile ne oluyor kayıt dışını azaltıyoruz, kayıt dışını azaltınca ne oluyor esnaf benimle aynı oranda vergi ödemeye yanaşabiliyor mesela ben şimdi ücretliyim biz 4. , 5. ayda 2. vergi dilimine giriyoruz ama aynısını esnaf için söyleyemiyoruz…”*

Katılımcı 15 beyan sisteminin uygulama açısından hem zor olduğunu hem de takip ve denetim yönünden daha masraflı bir uygulama olduğunu belirtmiştir.

Katılımcı 15 : “*Beyan yöntemini teoride işte en ideal yöntem olarak söylüyoruz ama beyan yöntemi masraflı bir yöntem. Dezavantajları var uzun sürüyor, masraflı oluyor, hazırlanması masraflı oluyor denetim masraflı kaynaktan kesme yöntemi daha pratik daha avantajlı gibi gözüküyor maliyet açısından hatta vergiye karşı direnç açısından da belki daha avantajlı gibi gözüküyor… Beyan usulüne geçmenin bazı şartları var tabii elektronik sistemin altyapı lazım personel lazım hem hazırlık hem denetim için bence şu anki uygulama bazı sivri noktalar törpülenebilirse yani şu anki uygulama çok sorunlu değil…”*

Katılımcı 16 ve katılımcı 14 beyan sistemi ile vergi bilincinin artacağına vurgu yapmıştır.

Katılımcı 14: “*Gerçek usul bizim için esastır. Yani insanlar kazançları üzerinden vergilendirilirler. Tabii ki bunu yaparken kolay yöntemleri tercih edebilirsiniz kaynaktan kesinti yapabilirsiniz ancak demin söyledim ya kaynaktan kesinti yapılanlar ne ödedikleini bilmez hale geliyorlar. Ya da vergi ödeyip ödemedikleri soru işareti haline geliyor. Bazıları ben vergi ödemiyorum net ücret üzerinden anlaştım net ücreti mi alıyorum gerisini bilmem diyor haklı mı aslında haklı. Şimdi bu tür mükellefleri de beyan yükümlülüğü içine sokmak lazım, onlara harcamaların bir kısmına vergi indirme olanağı sağlamak lazım ya da geçim indirimine yılda bir defa onlara iade etmek lazım hazineden para çıkması lazım hazineden para çıkınca ya da birilerinin cebine para girince iki taraflı hesap sorabilme, hesap verebilme, hesaplaşabilme olanaklarının olması lazım yani…”*

Katılımcı 10ise basit usulün ve işyeri kira ödemelerindeki kesinti uygulanmasının kaldırılması gerektiğini belirtmiştir. Kira ödemelerindeki kesinti uygulamasının doğru işlemediğini bu uygulamanın kiracı mükellefleri mağdur ettiğini kesinti uygulamalarının gerçekten vergi kaçırılma potansiyeli olan sektörlerde uygulanması gerektiğini belirtmiştir.

Katılımcı 10: *Ben basit usulün kaldırılmasından yanayım  basit usule karşıyım baştan söyleyeyim. Kirada stopaj uygulamasına da karşıyım çünkü kiracı uygulamada hem kira ödüyor hem de stopaj ödüyor böyle bir hani adam 2000 TL kira veriyor artı 750 TL de stopaj ödüyor. Bunu mal sahibinin kendisi ödeyecek adam kiraya vermeyecek. Bir de mal sahibi Mart ayında beyan verdiği zaman bunu düşüyor ama tabi kaynağından kesme işi vergi kaçırılan bir yer varsa alınamayacak bir vergi ise uygulanabilir.*

**SONUÇ**

Vergi adaleti kamunun ihtiyaç duyduğu mali kaynağın sosyal huzurun bozulmadan rahat bir şekilde elde edilmesini sağlayan en önemli kavramlardan biridir. Vergi adaletine etki eden unsurların analizi amacı ile yapılan görüşmeler neticesinde verginin konusu, vergi tarifesi, vergi matrahını elde etme yöntemlerine ilişkin katılımcı görüşleri sonucunda elde edilen sonuçlardan ön plana çıkanlara aşağıda yer verilmiştir.

Vergi adaletine etki eden faktörlerden verginin konusu noktasında, Türkiye’de verginin harcamalar üzerinden tahsil edildiği, servet ve gelir vergileri üzerinden yeterli tahsilatın yapılamadığı bulgusu ön plana çıkmıştır. Harcama vergilerine verilen ağırlığın temel sebebi olarak dolaylı vergilerin kolay tahsil edilebilir olmasının yanında gelir vergilerinin ve servet vergilerinin tespit edilemiyor olması önemli birer olgudur.

Vergi sistemine mevzuat açısından bakıldığında sağlıklı ve kapsamlı bir mevzuata sahip olunmasına rağmen temel probleminin mevzuatın uygulanmasında yaşandığı, bunun yanı sıra hem takip hem denetim noktasında da ciddi problemlerin var olduğu görülmektedir.

Türkiye’de Vergi tarife yapısı değerlendirildiğinde gelir vergisinde dilimlere denk gelen matrah tutarlarının enflasyon ile orantılı olarak revize edilmiyor olmasının adaletsizlik algısı oluşturduğu vurgulanmıştır. Dolaysız vergiler açısından ise en temel eleştiri noktası yüzde 18 olarak uygulanmakta olan KDV oranlarıdır. Yüzde 35 gelir vergisi veya yüzde 22 kurumlar vergisine tabi olan bir mükellefin bu vergilere ilaveten yüzde 18 KDV yükü ile karşı karşıya kalması mükellefleri vergi kaçırmaya veya vergiden kaçınmaya mecbur bıraktığı yönünde de görüşler ön plana çıkmaktadır.

Birçok çalışmada ülkemizde uygulanan vergi oranları OECD ülkeleri ile kıyaslanmakta ve dolaylı ve dolaysız vergi oranları karşılaştırılmaktadır. Zira mülakat çalışmamızda da katılımcılarımız bu konuda fikir beyan etmiştir. Bu karşılaştırma ülkeler arası kıyas yapmak için bir fikir verebilecektir ancak bu yöntem ile adalet konusunda net bir yargıya varılmasının mümkün olmadığını da belirtmek gerekir. Çünkü her ülkenin vergi sisteminin işleyişi, ülkelerin ekonomik koşulları ve ülkelerdeki vergi yüküne karşılık ülkelerin vatandaşına sunduğu hizmetler birbirinden farklılık göstermektedir. Sadece rakamsal karşılaştırmalar üzerinden bir ülkede vergi yükünün ağır olduğunu söylemenin doğru olmayacağı belirtilmelidir.

Katılımcılarımızın büyük çoğunluğu artan oranlı vergi sistemini desteklemiş ve düz oranlı gelir vergisi sistemine göre daha adaletli bir sistem olduğunu belirtilmiştir. Bu sistemin uygulama kararlılığı noktası önemlidir. Zira her sistemin kendi içerisinde artıları ve eksileri bulunmakla birlikte bir sistemden beklenen verimin elde edilmesinde önemli olan uygulanan sistemin kararlılıkla uygulanması gerekliliğidir.

Vergi matrahını belirleme yöntemlerinden beyan usulünün adalet açısından en makul sistem olduğu ancak doğru bir şekilde uygulanmasının hem vergi ahlakına hem de ciddi bir altyapıya bağlı olduğu Türkiye’de hem beşeri hem de teknik koşullar açısından bu yeterliliğin sağlanamadığı görüşü ön plana çıkan diğer bir bulgudur. Kaynaktan kesme yöntemi vergilerin ise kolay tahsil edilebilmesine imkan sağlayan bir sistemdir ve Türkiye’deki gelir vergisi tahsilatının büyük bir kısmı stopaj yöntemi ile elde edilmektedir. Burada vurgulanması gereken diğer bir nokta ise ücretli çalışanlar ile ticari kazanç elde edenler noktasında ciddi bir adaletsizlik oluşturduğu bulgusudur. Kamu çalışanlarının beyanname yöntemine geçmesinden ziyade gelir/kurumlar vergisi mükelleflerinin daha sıkı bir denetime tabi tutulmasının adaletin sağlanması noktasında önemli bir unsur olacağı belirtilebilir.

**KAYNAKÇA**

Akdoğan, Abdurrahman (2006), *Kamu Maliyesi.* 11. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.

Aktan, C.Can (2006), “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı”, http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu\_maliyesi/vergi-psiko/vergi-psik.pdf

Ata, Ahmet Yılmaz (2001), *Vergi Teorisi Açısından Bir Vergileme İlkesi Olarak Adalet İlkesinin İncelenmesi,* Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, T.C. Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Ay Hakkı ve Esra Talaşlı (2008) “Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişkisi”, *Maliye Dergisi*, Sayı:154, s.135-155.

Ayas, Işıl (2010) *Düz Oranlı Gelir Vergisi Uygulamaları Ve Düz Oranlı Gelir Vergisinde Algılanan Adalet: Ampirik Bir Çalışma,* Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. T.C. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

Bay, Hakan ve Ahmet İNNECİ (2017), “Vergi Adaleti Açısından Türkiye’de Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesi”. *International Journal of Public Finance*, Sayı: 2, s.196-219.

Bayhanay, Alp (2014) *Vergi Harcamaları: Nordik Ülkeleri Ve Türkiye*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. T.C. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Birinci, Nagihan ve Haydar AKYAZI (2017) “Düz Ve Artan Oranlı Kişisel Gelir Vergisi Tarifelerinin Ekonomik Etkileri”. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi,* Sayı: 13, s.45-60

Çiçek, Halit (1999), *Gelir Oranı Üzerinden Alınan Vergilerde Vergi Oranı-Vergi Hasılatı İlişkisi*,Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, T.C. Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Ankara.

Çilingir, Kadir (2009) *Düz Oranlı Vergi Sistemi Uygulamaları Ve Türkiye’de Uygulanabilirliği,* Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, T.C. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali Hukuk Bilim Dalı, İstanbul.

Demir, İhsan Cemil ve Yıldıray GÜLTEN (2013), “Maliye Politikasının Sosyal Amacı Vergi Yükünün Adaletli ve Dengeli Dağılımı Üzerine Türkiye Geneli Anket Çalışması” *CBÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı: 11, s. 269-286.

Deyneli, Fatih (2010). “Türkiye’de Adalet Ekonomisinin Karşılaştırmalı Analizi”, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No: 2010/405, Ümit Ofset Matbaacılık, Ankara.

Edizdoğan, Nihat, Özhan ÇETİNKAYA ve Erhan GÜMÜŞ (2013), *Kamu Maliyesi*, 5. Baskı, Ekin Yay., Bursa.

Ekici, Mehmet Sena (2009), “Vergi Gelirlerini Etkileyen Ekonomik Ve Sosyal Faktörler”. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı: 8, s.200-223.

Erdem, Metin, Doğan ŞENYÜZ ve İsmail TATLIOĞLU (2015), *Kamu Maliyesi*, 12. Baskı. Bursa: Ekin Yayınevi.

Erkin, Gözde (2012), “Artan Oranlılık”, *Ankara Barosu Dergisi*, Sayı 3, s. 235-254.

Gerçek, Adnan (1999) “Abd'de Vergi Reformu Tartışmaları Ve Tek Oranlı Vergi (Flat Tax) Sistemi” *D.E.Ü.İ.İ.B.F. Dergisi*, Sayı: 19, s.125-136.

Güran, Cahit Mehmet (2004) “Vergilemede Adalet ve Gelir Vergisi Uygulaması”, *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bililer Fakültesi Dergisi*, Sayı: 22, s.223-265.

Gürdal, Temel (1994) *Türkiye’de Ücretlerin Vergilendirilmesinin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. T.C. Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Gürdal, Temel. 2001, *Türk Gelir Vergisi Tarifelerinin Rasyonel Vergileme Açısından Değerlendirilmesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. T.C. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

Kaya, Feridun (2008) “Tek Oranlı Vergi Sisteminin Ekonomik Etkileri Üzerine Bir Araştırma”. *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı:17, s.88-109.

Kutluca, Fatma (2013), *Türkiye’de Katma Değer Vergisi Uygulamasının Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. T.C. Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.

Maliye Bakanlığı Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü, *Vergi Harcamaları Raporu, (2017).*

Mercan, Saygın (2006), *Vergi Adaleti Ve Türk Vergi Sisteminin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. T.C. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Nadaroğlu, Halil (1998), Kamu Maliyesi. 10. Baskı, Beta Basım, İstanbul.

Noyan, Emrah ve Avşargil Nuri (2017) “Türkiye’de 1980 Sonrası Dönemde Uygulanan Dolaylı ve Doğrudan Vergi Politikaları Üzerinden Müşevvik Sorunun Ekonometrik Analizi”. *Alanya Akademik Bakış Dergisi*, Sayı:1, s.49-59.

Peran, Tarkan ve İskender Gümüş (2017) “Sosyal Politika Açısından Vergi Adaleti: Kuramsal Bir Tartışma” *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı.6, s.184-191.

Sevinçhan, Ezgi (2014) *Sosyal Devlet İlkesini Gerçekleştimeye Yönelik Vergi Araçları*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. T.C. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Ankara.

Soydal, Haldun ve Levent YILMAZ (2014), “Türkiye’de Dolaylı Ve Dolaysız Vergiler Ve Ekonomiye Etkileri”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, Sayı: 12, s.295-308.

Şentürk, Suat Hayri (2006) “Vergilemede Adalet İlkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler”, https://www.ceis.org.tr/dergiDocs/makale2.pdf

Tosuner, Mehmet ve Demir, İhsan Cemil (2007) "Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı". *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 9, s.1-20.

Türk, İsmail. (1992), *Kamu Maliyesi,* Turhan Kitabevi., Ankara.

Türnüklü, Abbas, (2000), “Eğitimbilim Araştırmalarında Etkin Olarak Kullanılabilecek Nitel Bir Araştırma Tekniği: Görüşme”, *Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi*  Sayı:24, s.543-559.

Uğurlu, Hümeyra (2013) *Vergi Harcaması Uygulamaları Ve Etkilerinin Analizi,* Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. T.C. Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.

Yeniçeri, Harun (2014), “Ücret Gelirlerinin Vergilendirme Usulleri ve Vergi Adaleti”, *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi,* Sayı: 6(2), s.77-85.

Yıldırım, Ali ve Hasan ŞİMŞEK (2005), *Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri,* 5.Baskı, Seçkin Yay., Ankara.

1. Bu konu hakkında detaylı bilgiye Ahmet Burçin YERELİ ve Ahmet Yılmaz Ata’nın “Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açıdan Değerlendirilmesi” çalışmasına bakılabilir. [↑](#footnote-ref-1)