

## Vergilerin Emek Arzı Üzerindeki Gelir, İkame ve Mali Etkileri

Hale BALSEVEN\*

### ABSTRACT:

The economic effects of taxes have been focused on especially by the supply side economists. Apart from its income generating function, the contribution of taxes to the economic development depends on the potential effects of taxes on savings, investments and labour supply. These effects are namely the income, substitution and fiscal effects. It has been argued that tax reform, that would lead to an increase in the income effect and a decrease in the substitution effect, is important for the economic development and resource allocation. In this study, the potential effects of taxes on labour supply have been explained both theoretically and empirically. The empiric studies, examining the effects of tax reforms on labour supply realized in 1980s in industrialized countries, have shown that the effects are relatively low. The potential effects differ for the female and the male labour supply and for the low and the high income groups.

### I. Giriş

İkinci dünya savaşından sonra vergiler devletlerin en önemli gelir kaynağı olmuştur. Devlet harcamalarının finansmanı uzun süre vergi oranları artırılarak karşılanmıştır. Fakat 1970'lerden itibaren bu politikalar eleştirilmiştir. Özellikle sanayileşmiş ülkelerde yaşanan durgunluğun, Keynesyen politikalar ile devletin ekonomideki payının büyümesi ile ortaya çıktığı ileri sürülmüştür. Devletlerin özellikle vergileme ile ekonomideki kaynakları toplamasının ekonominin dinamizmini bozduğu savunulmuştur.

Özellikle arz yönlü iktisatçılar tarafından vergilemenin ekonomik etkileri, üzerinde önemle durulan bir alan olmuştur. Bireylerin piyasa koşullarında en optimal tercihi yapacaklarını savunan arz yönlü iktisatçılar, vergilemeyi bir müdahale olarak görürler. Bu yaklaşıma göre, piyasa dışı faaliyetler ve boş vakit vergilendirilemediği müddetçe optimal olmayan sonuçların oluşacağı belirtilir. Bireylerin vergilendirilen faaliyetlerden vergilendirilmeyen faaliyetlere kayması, verimlilik ve refahta kayıp olarak görülmektedir. Vergi oranları ile vergi gelirleri arasında ters bir ilişki olduğunu Laffer eğrisi ile açıklayan A.B.Laffer, vergi oranlarının düşürülerek ekonomilerin durgunluktan çıkacağını savunur. Laffer'e göre kişilerin vergi indirimleri sonrasında gelirleri ve kurumların karları arttığı zaman daha çok çalışma ve yatırım yapma isteği olacağından, üretim dolayısı ile istihdam artacaktır. Artan bu üretimden de devlet, bir öncekine nazaran vergi matrahı genişleyeceğinden daha çok vergi geliri elde etmiş olacaktır.

Bu yaklaşımın önem kazanması ile 1970'li yıllardan itibaren sanayileşmiş ülkeler vergi sistemlerinde çok önemli reform uygulamaları gerçekleştirdiler. Gerçek kişilerin tabi olduğu gelir vergileri, eşitliği bozucu ve çalışma şevkini kırııcı etkileri dolayısı ile eleştirilmiştir. Yatay eşitliğin bozulduğu savunulmaktadır. Çünkü aynı seviyedeki gelirler çok çeşitli oranlarda vergilendirilmektedir. Bu çarpıklık emek ve sermaye gelirlerinin birbirinden ayrılmasındaki pratik güçlükten ve vergilerdeki özel istisnalardan kay-

\* Arş. Gör. Akdeniz Üniversitesi, İ.İ.B.F. Maliye Bölümü

naklanmaktadır. Yine aynı şekilde dikey eşitliğin bozulduğu savunulmaktadır. Çünkü vergi oranlarındaki artan oranlılık, vergi kaçakçılığını teşvik etmekte ve işgücünün ekonomiye katkısını azaltıcı yönde etkilemektedir (Alpay, 1991: 120).

Bilindiği gibi iktisadi tarafsızlık ilkelerine göre vergiler, kanun koyucunun amaçladığı dışında piyasaya, kaynakların dağılımına müdahale etmemeli, vergi ödeyiciler üzerinde en az yüke neden olmalıdır. Vergileme dolayısıyla ekonomideki faktör arzında meydana gelebilecek azalmalar toplam üretim hacminin azalmasına neden olabilir. Vergilerin tasarruf eğilimi, yatırım kararı ve emek arzı üzerindeki etkileri, kaynakların piyasaya sunulmamasına ya da tercihlerdeki değişikliklerle başka alanlara yönelmesine neden olabilir. Nitekim vergiler özellikle gelişmiş ülke ekonomilerinde söz konusu etkileri yaratarak verimli bir ekonomik ortamın oluşturulmasını engelledikleri için eleştirilmektedirler.

Vergilerin devlete gelir sağlama dışında ekonomik büyümeye katkısı tasarruf, yatırım ve emek arzı üzerindeki etkilerine bağlı olacaktır. Bu etkiler gelir, ikame ve mali etkiler olarak belirtilebilir. Vergiler gelir etkisini arttırıcı yönde düzenlenirse ekonomideki üretim artacaktır. Toplanan vergilerle bütçe dengesi sağlanabilecektir. Vergilerin ikame ve mali etkilerinin ise ekonomik tercihleri saptırıcı niteliklerinden dolayı kaynakların yanlış tahsisine neden olabilecekleri için oluşmaları arzu edilmemektedir.

Konunun bu boyutlarıyla önemi özellikle sanayileşmiş ülkelerde vergilerin emek arzı üzerinde etkilerine ilişkin çalışmaları yoğunlaştırmıştır. Bu çalışmada vergilerin emek arzı üzerindeki gelir, ikame ve mali etkileri kuramsal ve ampirik çerçevede incelenmektedir.

## II. Vergilerin Gelir, İkame ve Mali Etkileri

### A. Genel Açıklama

Her vergi ödemesi, kişilerin davranış ve tercih hadlerinde değişime neden olur. Kişiler vergiyi tasarruflarını ya da tüketimlerini azaltarak öderken, kurumlar yatırımlarını ya da nakit varlıklarını azaltarak öderler. Bu etkilere gelir etkileri ya da ödeme etkileri denir. Kişiler vergi sonrasında davranış ve tercihlerini değiştirerek kısmen veya tamamen vergiden kaçınabilirler. Bu etkilere ise beyan etkileri ya da ikame etkileri denir (Bulutoğlu, 1962: 5).

Vergilemeden sonra yükümlünün iktisadi gücünde bir azalış meydana gelir. Yükümlü daha fazla ve daha rasyonel çalışmak sureti ile gelirini vergilemeden önceki düzeye çıkartırsa verginin etkisini gidermiş olur. Aynı sonuca tüketimini kısmak yolu ile ulaşması da mümkündür. Bunlardan birincisine verginin gelir etkisi, ikincisine ikame etkisi adı verilir (Nadaroğlu, 1996: 264). Dolayısı ile verginin kişilerin elde edecekleri geliri azaltarak mevcut üretim faktörlerinin arzını değiştirmesi gelir etkisidir. Mallar arasındaki tercihleri değiştirerek üretim faktörlerine olan talebi değiştirmesi ise ikame etkisidir.

Vergilemenin etkilerinin daha geniş bir analizi ise Atkinson-Stiglitz tarafından yapılmıştır. Vergileme ile kişilerin gelirleri azaldığı için vergi öncesine göre durumları değişmiş olur. Kişiler bu gelir değişikliklerine karşı farklı davranış gösterirler. Gelir düzeyi düşük kişiler emekliliklerini ertelerler ve boş zamandan daha az zevk alırlar. Bu gelir etkisi olarak bilinir. İkinci etki; tüm faaliyetlerin vergilendirilmediği ya da aynı oranda vergilendirilmediği zaman ortaya çıkar. Vergileme ekonomik faaliyeti vergilendirilen alandan vergilendirilmeyen alana ya da yüksek oranlı vergilerden düşük oranlı vergilere doğru kaydırır. Geniş anlamda vergilemenin etkisi çeşitli vergiden kaçınma biçimlerine kadar genişletilebilir. Dar anlamda ise boş zamanı arttırmak, daha az işgücü sunmak, erken emekli olmak, çalışma saatlerini azaltmak formlarında olabilir. Tüm bu etkilere vergilendirmenin ikame etkisi denir (Atkinson, Stiglitz, 1980: 27).

Vergi kişilerin gelirinde veya sahip olduğu iktisadi değerlerde azalmaya sebep olarak gelirin tüketim ve tasarrufa ayrılan miktarlarını azaltır. Bu şekilde vergi gelir etkisi ile mükellefin refahını etkiler. İkame etkisi ise gelir vergisinde kişilerin çalışmalarını azaltmalarını gelir yerine boş zamanı tercih etmeleridir. Gider vergilerinde ise vergili malların tüketimi yerine vergisizler ikame edilir veya tüketim harcamaları azaltılır, tasarruf artırılır (Arsan 1968: 67-68).

Vergilemenin yarattığı etkilerden üzerinde en az durulanı vergilemenin mali etkisidir. Aynı faaliyet farklı vergi oranlarında ve vergiyi farklı ödeme formlarına gerçekleştirmeye imkan tanıyorsa bu etki ortaya çıkar. Konunun uzmanları şirketlerini birleştirerek sermaye kazançları elde edebilirler. Hissesenedi portföylerinde değişiklik yaparak daha düşük vergi oranlarına maruz kalabilirler. Gizli ekonomi kanalıyla vergiden kaçınma da benzer bir durumdur. Dolayısıyla, vergi sistemi finansal organizasyonların ve ekonomik işlemlerin yapısında değişikliklere yol açabilir (Atkinson, Stiglitz, 1980: 27).

Vergilerin mükellefler üzerindeki etkileri şu faktörlerce belirlenir.

- i. Vergi oranı: Vergilerin ortalama oranlarındaki artışlar çalışma şevkini teşvik etmektedir. Marjinal oranlardaki artışlar ise ikame etkisine neden olmaktadır.
- ii. Kişilerin ödedikleri verginin bilincinde olup olmaması: Vergi kısmi olduğu zaman kişilerin vergili alandan vergisiz alana geçmesi veya genel olduğu zaman boş zamanın tercih edilmesi şeklindeki ikame etkisi ödediği vergiyi bilmesi durumunda söz konusudur (Arsan 1968: 68).
- iii. Verginin hissedilme derecesi: Her verginin farklı bir hissedilme derecesi vardır. Fakat genellikle düşük oranlı vergilerin hissedilme derecesinin düşük olduğu bilinmektedir.
- iv. Bir defa yada sürekli alınıp alınmaması: Bir defa alınan vergilerde söz konusu etkilerin oluşmayacağı, sürekli nitelikteki bir vergide ise etkilerin oluşacağı belirtilebilir.

v. Verginin alınış tarzı (beyana dayalı tarh yöntemine ya da kaynakta kesilip kesilmemesi): Beyana dayalı tarh yöntemine göre verginin ödenmesinde mükelleflerin vergiyi kendilerinin ödemesi durumunda kaynakta kesme yöntemine nazaran verginin daha fazla bilincinde olacağı düşünülür. Dolaylı vergilerde kişiler, verginin parakende satış vergisi tiplerinde alınması durumunda, toptan satış aşamalarında alınan satış vergisine göre vergi hakkında daha iyi bilgi sahibi olabilirler (Arşan 1968: 68).

vi. Kayıtsızlık eğrilerinin biçimi: Gelir ya da ikame etkisinden hangisinin üstün geleceği kişilerin kayıtsızlık eğrilerinin biçimine göre belirlenir. Vergi kişilerin elde edecekleri geliri azaltır. Bu azalma faktörlerin arz eğrilerinin yapısına bağlıdır. Arz eğrisinin elastikliği yoksa arz edilen miktar değişmeyecektir.

vii. Yükümlünün gelir düzeyi: Kişisel değer yargıları sabit kabul edildiğinde, düşük gelir dilimindeki kişilerde gelir etkisi önem kazanmaktadır. Gelir dilimi asgari geçim düzeyine yaklaştığı ölçüde, bu etkinin önemi artar. Buna karşılık gelir dilimi yükseldikçe, boş durmaya yönelik talep artmakta ve ikame etkisi önem kazanmaktadır (Yaşa, 1973: 60).

viii. Ülkenin ekonomik, sosyal yapısı ve vergi sistemi: Kişilerin kamu hizmetlerinden sağlanan faydanın toplumun bireyleri arasındaki dağılımı konusundaki bilgisi de vergiye karşı tepkilerini belirler. Vergi yükünün adil dağılması, vergi oranları gibi vergi sisteminin nitelikleri de mükellef davranışları üzerinde etkili olur. Gelişmiş ülkelerde faktör piyasalarının gelişmiş olması etkileri daha çabuk ortaya çıkmasına neden olur. Diğer yandan gelişmekte olan ülkeler için örneğin artan oranlı gelir vergilerinin işgücü arzı üzerindeki etkilerinin çok anlam ifade etmediği belirtilmektedir (Türk, 1961: 61). Çünkü bu ülkelerdeki gelir vergileri büyük kazançları yüksek oranlarda vergilendirecek derecede artan oranlı olmadıkları gibi, her çeşit geliri de kapsamamaktadırlar.

### B. Emek Arzı Üzerindeki Etkileri

Vergilerin artmasıyla gelirleri azalan kişilerin vergi öncesi yaşam standartına kavuşmak için daha fazla çalışmaya yönelmeleri gelir etkisidir. Gelir etkisine zıt yönlü tesiri olan ikame etkisi ise boş zamanın maliyetinin azalmasıyla boş zamanın çalışmaya tercih edilmesidir (Hockley, 1992: 161).

Kişilerin emek gelirleri üzerine vergi konulduğunda gelirleri vergi kadar azalacaktır (gelir etkisi). Boş zaman kendisi için bir aşağı mal değilse, yani zenginleştikçe daha az tükettiği bir mal değilse gelir etkisi vergiden sonra onun talebini azaltıcı bir rol oynayacaktır. Emek üzerine konan vergi ayrıca kişinin çalıştığı son saatin gelirini de azaltarak boş zamanın fiyatını ucuzlatmaktadır (ikame etkisi). Bu durum kişinin daha fazla boş zaman talep etmesine sebep olacaktır. Dolayısı ile emek geliri üzerine konan vergi, gelir

etkisi yoluyla boş zaman talebini azaltıcı (emek arzını arttırıcı), ikame etkisi yoluyla boş zaman talebini arttırıcı (emek arzını azaltıcı) bir etkidir (Bulutoğlu 1962: 225-226). Vergi sonucunda bu kişinin toplam emek arzının durumu bu iki etkinin net sonucuna bağlıdır. Bu etkileri belirleyen ise kişilerin kayıtsızlık eğrileridir. Kişiler kayıtsızlık eğrilerinin durumuna göre çalışma yada boş zaman taleplerini belirleyeceklerdir.

Musgrave'e göre kayıtsızlık eğrileri vergi yükümlülerinin gelir ve boş zamanın marjinal faydasına karşılık gelir. Kişilerin aynı tatmin seviyesinde kalmaları boş zamanın azalmasının gelirdeki bir artışla tazmin edilmesiyle mümkündür. Vergiden önce boş zamanın marjinal faydasının gelirin marjinal faydasına oranı ücret oranına eşittir. Vergi gelmesi ile elde edilecek gelir, vergi kadar azalacaktır. Öncelikle gelirin marjinal faydası sabitken boş zamanın marjinal faydasının azaldığı durumda vergi geldiği varsayılmaktadır. Gelirin marjinal faydası sabit olduğuna göre boş zamanın marjinal faydası düşülerek her iki fayda oranı da küçültülmüş olur. Bunun anlamı ise boş zamanın artmasıdır. Boş zamanın marjinal faydası sabit gelirin marjinal faydası azaldığı durumda ise; dengenin aynı kalması boş zaman değişmiyorsa gelirin marjinal faydasının artmasına bağlıdır. Gelirin marjinal faydasının birim elastik olmasında bu durum gerçekleşir. Fakat elastikiyet birden küçükse gelirin marjinal faydası ücret azalmasından daha fazla artacak sonuçta boş zamanın marjinal faydasının gelirin marjinal faydasına oranı ücretten daha küçük olarak dengenin bozulmasına neden olacaktır. Bu durum çalışmayı arttırır. Gelir ve boş zamanın her ikisinin de marjinal faydası azalması durumunda ise gelir ve ikame etkilerinin ağırlığına göre çalışma artabilir veya azalabilir. Çalışma tercihindeki değişimin yönü yalnızca marjinal gelir-fayda eğrisinin şekli ile tespit edilir. Değişimin büyüklüğü ise marjinal boş zaman-fayda eğrisinin şekli ile tespit edilir (Musgrave, 1959: 235-238).

Kısa dönemdeki emek arzı artışının uzun dönemde azalarak etkisini yitirebileceğini savunan Musgrave, bunun nedeni olarak boş zamanda tüketilecek malların çeşitlenmesini belirtmektedir. Özellikle gelişmiş ülkelerde görülen bu durum artan üretimle birlikte tüketici tercihlerinin gelişmesi ile olmaktadır (Musgrave, 1952: 239).

Vergilerin etkilerini belirleyen diğer bir unsur vergi yükümlülerinin gelire karşı talep esneklikleridir. Vergi yükümlülerinin gelire karşı talepleri esnek ise işgücü arzı kısılarak ikame etkisi ortaya çıkar. Vergi yükümlülerinin gelire karşı talepleri esnek değilse işgücü arzlarını arttıracaklar ve gelir etkisi oluşacaktır (Türk, 1992: 208-209).

Bunun yanında emeğin karşılığı olan ücreti hedef alan bir vergi çalışma şevkini ve dolayısı ile işgücü arzını azaltabilir arttırabilir veya hiç etkilemeyebilir. Bu etki verginin türüne, yapısına, tarifesine ve hissedilme derecesinin aşılmış aşılındığına göre farklı olabilir (Turhan, 1982: 435).

Götürü vergiler, ikame etkisi oluşturmazlar fakat kişilerin durumu öncesine göre kötüleştiği için gelir etkisi oluşturdukları söylenebilir. Tercihleri bozucu etkisi olmayan tek vergi türü götürü vergilerdir. Bireylerin gelirleri ne kadar büyük ya da küçük olursa

olsun, bütün bireylerin vergi yükümlülüğü gelirlerinin aynı miktarı ile temsil edilmektedir (Atkinson, Stiglitz, 1980: 28).

Verginin marjinal oranlardaki büyük artışlar emek arzını azaltabilir. Çünkü marjinal iş saatlerinden elde edilecek kazanç üzerine vergi konmuştur. Marjinal oranlarda değişiklik yapılmaksızın gelir vergisi muafıklarının indirilmesi ise kişileri daha fazla çalışmaya teşvik edebilir (Due, 1967: 208).

Ayrıca verginin ikame etkisi verginin marjinal oranı ile ortalama vergi oranı arasındaki farka bağlı olduğu halde, gelir etkisi vergi yükümlüsünden alınan verginin miktarına, vergi yükümlüsünün en az geçim düzeyinde bulunup bulunmamasına ve eski geçim düzeyini koruyabilmek için direnç direnmemesine bağlıdır (Türk, 1992: 209).

Dolayısı ile genel olarak yükümlü gelirin düşük olduğu oranda gelir etkisinin güçlü olacağı söylenebilir. Emek arzında azalışa yol açan ikame etkisinin ise yüksek gelir sahiplerinde ortaya çıkacağı belirtilebilir. Bu genel bir durum olsa da, boş zamanın faydası çalışmanın sağladığı kazançla bağlıdır. Çalışmadan elde edilen kazanç, boş zamanın tatmin edici bir şekilde kullanılmasına kafi gelmiyorsa boş zamanın çalışma yerine ikamesi azalır. Bu azalma; boş zamana verilen nispi öneme ve alışılan hayat seviyesini devam ettirme arzusunun bağlıdır (Due, 1968: 208). Bu ise yüksek gelir gruplarında farklılaşabilir.

Son olarak, artan oranlı bir verginin gelir etkisinin ya da ikame etkisinin makro ekonomik düzeyde önemi, ulusal gelir dağılımı yapısının bir fonksiyonudur. Gelir dağılımı çok eşitsiz ise vergi emek arzında bir artışa neden olacaktır (Brochier, Lau, Michalet, 1981: 332)

### 1. Emek Arzı Üzerindeki Vergilerin Analitik Olarak İncelenmesi

Emek arzı üzerindeki etkilerin incelenmesinde emek geliri ile vergi oranı arasında farkedilebilir ilişkinin olduğu vergiler alınmalıdır. Gelirlerin büyük bir kısmının ücretlerden oluştuğu düşünüldüğünde, gelir vergisi bu tür bir analiz yapmaya elverişli bir vergi türüdür.

Analizlerde kişilerin çalışma süresini seçme konusunda bir serbestliğe sahip oldukları varsayılmıştır. Bu durumda gelirleri üzerine vergi konulan kişiler, kayıtsızlık eğrilerinin durumuna göre ya daha fazla çalışmayı ya da boş zamanı seçeceklerdir. Bu şekilde ortaya çıkan gelir ve ikame etkileri farklı vergi tarifelerine göre incelenecektir.

#### a. Düz Oranlı Tarifelerde

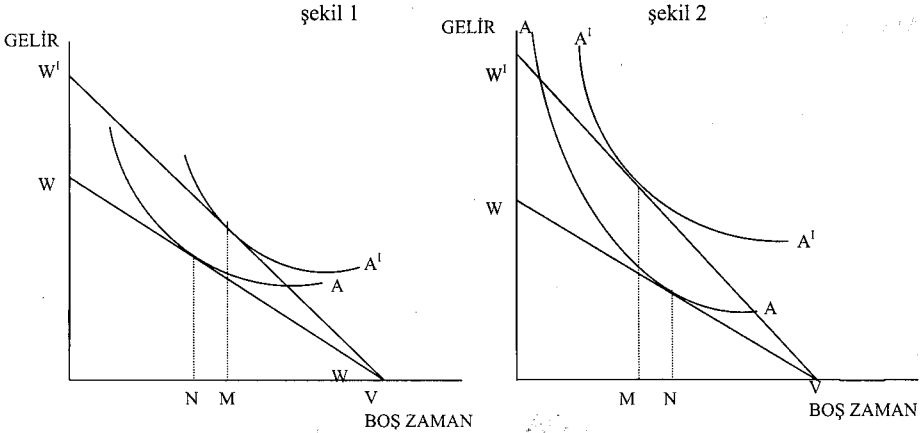
Muafiyetsiz sabit oranlı gelir vergisi parasal ücretlerdeki sabit oranlı küçülme ile aynı etkileri doğurur. Bu vergi de gelir ve ikame etkileri ortaya çıkarır. Dolayısı ile şekil 1 de gösterildiği gibi gelir etkisi üstün ise emek arzı artar. Şekil'de vergiden önce ve sonraki ücret haddi doğruları ve kayıtsızlık eğrileri görülmektedir. Burada W1W vergi öncesi ücret haddi doğrusu iken OM boş zaman ve MV çalışma zamanını göstermektedir. Vergi son-

rası bütçe haddi doğrusu olan  $WW$  de ise boş zaman  $ON$ 'ye düşerken çalışma zamanı  $NV$ 'ye çıkmaktadır.

Bu durumda vergiden sonra ücretler düştüğü için kişiler eski gelir düzeylerine ulaşmak için daha az boş zaman talep ederler. Ek işlerde çalışabilirler, ikinci bir iş edinebilirler ya da eş-çocuklarının çalışmasını sağlayabilirler. İşsizler emek piyasasına girebilirler. Bu kişiler marjinde gelirleri azaldığı zaman çalışma ile boş zaman arasında düşük ikame esnekliğine sahiptirler. En düşük gelir düzeyinde olan kişiler ile daha önceden bazı yükümlülüklerin altına girmiş kişilerin bu yönde davranmaları beklenir.

Şekil 2 de gösterildiği gibi ikame etkisi gelir etkisine üstün ise vergi arz edilen emek saatlerini azaltacaktır. Burada  $W1W$  vergi öncesi ücret haddi doğrusunda  $OM$  boş zamanı  $MV$  çalışmayı ifade etmektedir. Vergi sonrası ise boş zaman  $ON$ 'ye çıkarken çalışma zamanı  $NV$ 'ye düşmektedir. Bu kişiler marjinde çalışma ile boş zaman arasında yüksek ikame esnekliğine sahiptirler. En az geçim düzeyinin üzerinde olan kişiler bu yönde davranırlar.

Net sonucu etkileyen bazı durumlar vardır:



i. Çalışma saatleri üzerindeki sınırlı kişisel kontrol: İşe başlanıldığı zaman belirlenen saatlerde çalışma sözkonusudur ve fazla mesai çalışma olanağı da sınırlıdır. Part-time türündeki işlerde esneklik vardır. Fakat pek çok kişi için bu karar kendilerine ait değildir.

ii. Parasal olmayan güdülere atfedilen önem: İşin sağlayabileceği konum, prestij ve güç gibi unsurların tatmini kişileri çalışmayı sürdürmelerine neden olabilmektedir. Ev hanımları, paraya yönelik bir ilgiden ziyade ev işlerinin monotonluğundan kaçmak için çalışırlar. Bu amaçlara verilen önem emek arzı üzerindeki verginin önemini azaltır.

iii. Vergilemenin "Spite" etkisi: Kişiler vergilendirilmiş olma durumundan hoşnut olmayabilirler. Dolayısı ile vergilere karşı olumsuz bir tavır içinde bulunarak çalışma saatlerini ve gelirlerini azaltabilirler. Vergilemenin şok etkisi olarak da

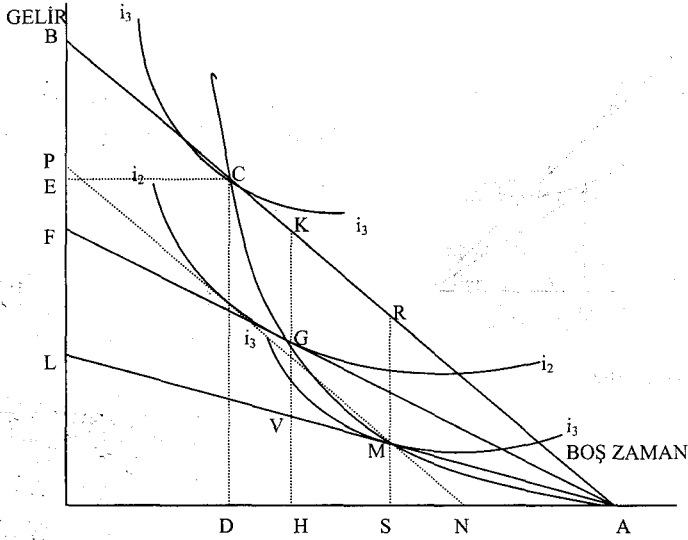
isimlendirilen bu etkinin derecesi devletin vergi gelirlerini kullanımına bağlıdır. Diğer yönden kişiler vergiyi ücret küçülmeleri olarak değil, devlet hizmetlerinden yararlanmanın bedeli olarak algılayabilirler (Due, 1968: 169-170).

Kişiler vergilere karşı tepkilerini çalışma saatlerini azaltarak gösterebilirler. Bu kişilerin gelirini azaltır ama bu azalış vergi ödememenin verdiği kişisel tatmin ile telafi edilebilir. Bu durumda gizli vergiler açık vergilerden daha az zararlıdır. Tek bir vergi yerine çok çeşitli geniş vergilerin kullanımı tercih edilmelidir (Musgrave, 1959: 240). Söz konusu etkiler gerek teorik gerekse ampirik çalışmalarda dikkate alınamayan fakat kişiler üzerinde önemli etkilerinin olduğu tahmin edilen faktörlerdir.

### b. Artan Oranlı Tarifelerde

Yüksek marjinal oranlardaki bir artan oranlı vergi, sabit oranlı vergiye göre arzedilen emek saatlerinde daha fazla küçülmeye neden olur. Yüksek marjinal oranlar ikame etkisinin önemini artırır. Çünkü ek boş zamandan elde edilen kayıplar küçültülmüş olmaktadır (Due 1968: 171). Artan oranlı bir vergilemenin emek arzı üzerindeki bu etkilerinin kayıtsızlık eğrileri analizi ile teorik olarak incelenmesi şekil 3 yardımıyla yapılabilir (Musgrave, 1959: 241);

Şekil 3





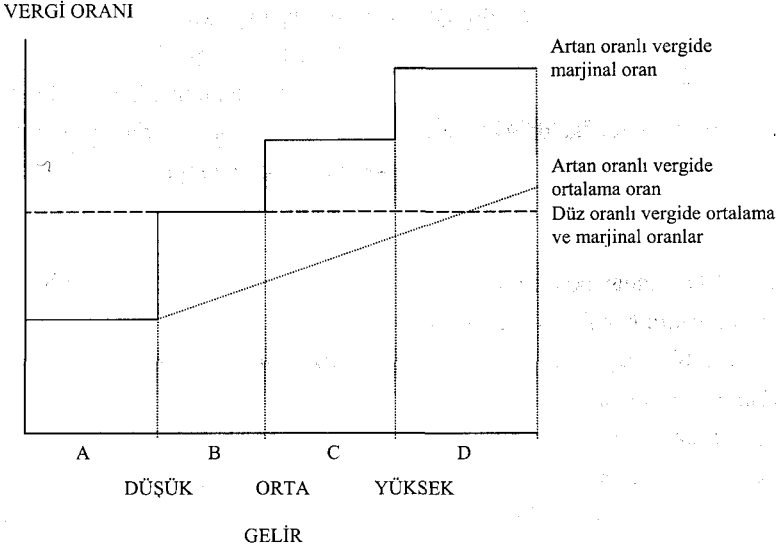
Bu analizlerde iki varsayım yapılmıştır. Birinci varsayım, ekonomideki tüm gelirlerin çalışma formlarında elde edildiği, ikincisi ise; kişilerin emek tercihlerini yapmakta serbest olduklarıdır. Ücret haddi doğrusu AB ve vergi öncesi denge C'de OE geliri elde edilirken DA kadar çalışılıp OD kadar boş zaman tüketilmektedir. Sabit oranlı bir vergide ücret haddi AF'dir. Bu durumda boş zaman OH'ye çıkmıştır. Elde edilen gelir, vergiden önce HK iken GK kadar bir vergi ödemesi ile HG'ye düşmektedir. GK kadar vergi gelirinin artan oranlı bir vergi ile elde edildiği durum incelenebilir. Uygulanacak farklı oran şedüllerinden biri AL'dir. Bu durumdaki vergi geliri MR, GK'ya eşittir. OS kadar boş zaman ve SA kadar çalışma saati sözkonusudur. G ve M denge durumlarının her ikisi de C'nin sağında veya solunda yer alabilir. Vergi çalışma gayretini arttırabilir veya azaltabilir. Bununla birlikte kayıtsızlık eğrilerinin şekli M'nin G'nin sağında yer almasını gerektirir. Gelirin marjinal faydasının düşmesi M'deki dengenin G'nin altında oluşması anlamındadır. Grafikten tespit edilebilecek bu durum çalışma gayretini azaltırken boş zamanın kullanımını arttırmaktadır. Dolayısı ile aynı vergi oranında boş zaman talebi artan oranlı vergilerde daha çok olacaktır. Artan oranlı vergilerdeki yüksek marjinal oranlar güçlü ikame etkisi taşırlar. Genel olarak eğer marjinal oran küçülürken veya değişmeden kalırken ortalama vergi oranı artarsa çalışma gayreti artacaktır tersi durumda azalacaktır. Sabit oranlı vergi çalışma isteğini azaltırsa eşit gelir getiren bir artan oranlı vergi çalışma isteğini daha fazla azaltır. Sabit oranlı vergi çalışmayı arttırdığı zaman bu artış, artan oranlı vergide daha az olur. Görüldüğü gibi düz oranlı tarifelerde emek arzı azalabilmekte yada artabilmektedir. Fakat artan oranlı tarifelerde emek arzı azalmaktadır.

Sonuçta vergi tarafından emek arzının azalması dolayısı ile oluşan ekonomik zararın marjinal oranların yüksek olduğu dolayısı ile ikame etkisinin en büyük olduğu noktalarda ortaya çıkacağı belirtilebilir. Toplam zarar vergi tarafından yaratılan etkinin büyüklüğü kadar bundan etkilenen kişilerin sayısına da bağlıdır (Kay, King, 1978: 27).

Gerçekten emek piyasası bütün olarak düşünüldüğünde bu sonuç tüm gelir grupları için geçerli olmayabilir. Düşük gelir gruplarındaki kişiler düşük ortalama ve marjinal oranlar ile karşı karşıyadırlar. Onların tepkisi çalışma saatlerini azaltma şeklinde olmayacaktır. Sonuç marjinal ve ortalama oranlardaki değişikliklere farklı gelir gruplarının göstereceği tavır tarafından belirlenecektir (Due, 1968: 171).

Grafiksel analizde konu şekil 4'ten yararlanılarak açıklanabilir. Kamu harcamalarının sabit olduğu varsayımı altında getiri oranları aynı sabit oranlı bir verginin artan oranlı bir vergi ile yer değiştirmesi durumunda; yüksek gelir grupları için ortalama ve marjinal vergi oranları yükselirken düşük gelir grupları için düşecektir. Fakat marjinal oranlardaki değişim ortalama oranlara göre daha keskin olacaktır (Musgrave, 1959: 243).

Şekil 4



A grubu için hem marjinal hem de ortalama oranlar düşecektir. Emek arzı azalabilir veya artabilir. D grubunun artan oranlı vergi durumunda marjinal ve ortalama vergi oranları artmıştır. Burada da emek arzı azalabilir veya artabilir. B'de marjinal oran değişmezken, ortalama oran azalmıştır. Emek arzı azalacaktır. C'de ise marjinal oran artarken ortalama oran azalmıştır. Emek arzını azaltıcı iki etki de oluşmuştur. Net sonucun grup olarak tahmini zordur. A grubu çalışma gayretini arttırırken D'nin azalttığını varsayalım. Net sonuç artışın olduğu A grubundaki kişilerin miktarına karşı, düşüşün olduğu B, C ve D gruplarındaki kişilerin miktarına bağlıdır. Bu değişiklik oran yapısına bağlı olduğu kadar gelirin dağılımına da bağlıdır.

Ayrıca bazı yazarlarca net sonucun üst gelir gruplarında vergi yükünün artma, alt gelir gruplarında azalma derecesine bağlı olduğu kadar diğer bazı faktörlerce de belirlendiği belirtilmektedir (Bulutoğlu, 1962: 231-232). Örneğin, üst ve alt gelir gruplarında boş zaman talebinin gelir ve ikame esneklikleri önemlidir. Artan oranlı bir vergiye geçildiğinde üst gelir gruplarında boş zamanın gelire ikame esnekliği ne kadar yüksek, alt gelir gruplarında ne kadar düşükse artan oranlı bir vergiye geçmenin topluluk bakımından emek arzını azaltıcı etkisi o kadar kuvvetli olur. Boş zaman talebinin gelir esnekliği üst gelir gruplarında yüksek, alt gelir gruplarında düşük ise emek arzını arttırıcı etki o kadar kuvvetli olacaktır.

Farklı gelir grupların çalışma gayreti arasındaki farklılıkların niteliği dikkate alınırsa konu daha karmaşıklaşacaktır. Parasal ücretlerde vergi dolayısıyla gerçekleşen azalma çalışma saatlerini azaltmadan başka etkiler doğurabilir. Çalışılan saatler aynı kalır veya azalırken üretilen ürünün değeri azaltılabilir.

Ayrıca çalışanların tümü emek arzlarını ayarlamakta özgür olmayabilirler. Emek piyasası araştırmaları, yüksek gelir gruplarının kendi istihdamlarını yarattıklarını veya danışmanlık gibi pozisyonlarda oldukları için çalışma disiplininden daha az etkilendiklerini belirtirler. Aynı zamanda bu grup para dışındaki faktörler tarafından motive olmuşlardır. Dolayısı ile emek arzları esnek değildir. Düşük gelir gruplarındakiler ise sözleşme dahilinde çalışmaktadırlar. Bu grup ya gerekli görülen miktarda çalışacak ya da hiç çalışmayacaktır. Bu durumda verginin emek arzını etkilemesi sözkonusu değildir. Eksik rekabetin geçerli olduğu piyasa koşulları emek oranı değişmeden vergi ile azalan ücret haddinin yükselmesine izin verebilir.

Bu durumda vergilerin etkisi farklı bir boyut kazanabilir. Eksik rekabetin geçerli olduğu piyasa koşullarında emek arzı esnek değilse ücret gelirleri üzerindeki vergi emek tarafından karşılanır. Herhangi bir yansıtma mekanizması olmadığı için sendikalar vergi artışları ile azalan gelirlerin telafisi için ücret artışları talep edeceklerdir (Musgrave, Musgrave, 1973: 291). Böylece vergilerin bir kısım etkisi işverene aktarılmış olmaktadır.

Bununla birlikte artan oranlı gelir vergisinin emek arzı üzerindeki etkileri zayıflatılabilir. Gider unsurlarının gelirden düşülmesine olanak tanıyan, gelirin gizlenmesinin kolay olduğu, iş gücü hareketliliğini önlemek için firmaların yöneticilerine yan gelir sağladıkları pek çok durumda gelir vergisinin artan oranlı tarifesinin etkisi zayıf olacaktır. Dolayısıyla söz konusu etkilerin ortaya çıkmasında uygulanan vergi sisteminin yapısı da önemli olmaktadır. Örneğin sadece parasal gelirleri vergilendiren bir gelir vergisi sistemi yükümlülere parasal olmayan gelirlere yöneltebilmektedir (Leba, 1991: 104-105).

Kişilerin vergiden sonra emek arzı şevklerinin kırılıp kırılmaması ödenen vergilerle gerçekleştirilecek hizmetlerin faydasına olan inanca bağlıdır. Eğer vergi yükümlüsü verginin çok eşitsizce kendine yüklediğini düşünüyorsa, emeğini azaltarak devlet harcamalarına katılma payını küçültmek isteyebilir (Bulutoğlu, 1962: 204).

Devletin mali politikaları da emek arzını etkilemektedir. Devletler işsizliğe, hastalıklara ya da kazalara karşı koruma, yaşlılık yardımları gibi sosyal programlarını genişletirlerse vergilemenin emek arzı üzerindeki olumsuz etkisinin azalacağı savunulmuştur (Break, 1957: 549). Örneğin 1965 ile 1970 arası Amerika'da 62-64 yaş erkekler için işgücüne katılım %81'den %60'a düşmüştür. Bunun nedeni olarak 1961'de uygulanmaya başlanan sosyal güvenlik programları gösterilmiştir (Hausman, 1991: 257).

Son olarak çalışma ve boş zaman arasındaki ikame olanağı istihdam pazarındaki duruma sıkı sıkıya bağlıdır. İşsizliğin genel ya da sektörel olduğu bir durumda gelir etkisinin ortaya çıkması zor olacaktır (Brochier, Llau, Michalet, 1981: 335).

Vergilerin ekonomi üzerindeki olumsuz etkileri son dönemlerde büyük ilgi gören arz yönlü iktisatçıların temel konusudur. Arz yönlü iktisatçılar, büyük vergi indirimlerinin

ekonomik dinamizmi teşvik edeceğini savunmaktadırlar. Çünkü yüksek vergi yükü, yükümlülerin çalışma isteklerini kırarak, üretimin ve gelir düzeyinin düşmesine sebep olmaktadır. Vergi oranları düşük olduğunda ise tersi sonuç doğacaktır (Kleher, 1994: 112). Özellikle marjinal gelir vergisi oranının düşürülmesi ile çalışma, tasarruf ve yatırımın maliyetinin azaltılarak, bu faktörlerin arzının artırılacağı savunulmaktadır. Ayrıca arz yönlü iktisatçılar genişleyen vergi tabanı ile vergi gelirlerinin de artacağını savunmaktadırlar.

Arz yönlü İktisatçıların öne sürdükleri teorilerin geçerliliği tartışılmaktadır. Çalışma ve yatırım arzusunun vergi indirimlerine karşı esnekliğini ölçmekte zordur. Artan çalışmadan ya da yatırımdan elde edilen hasılatın, düşük vergi oranının etkisini yok edecek kadar büyük olmayabileceği belirtilmektedir. Üstelik kişiler vergi sonrası gelirleri arttığı zaman daha az çalışabilir, daha az yatırım yapabilirler. Nitekim bir çok iktisatçıya özellikle Keynesyenlere göre herkesin ulaşmayı amaçladığı bir gelir düzeyi vardır. Eğer vergiler azaltılırsa ferdin amaçladığı gelir düzeyine ulaşması için daha az çalışması yeterlidir. Bu nedenle bir vergi indirimi sözkonusu olunca çalışmak yerine, eğlence ve dinlenme amacıyla daha çok boş vakit ayırmak tercih edilebilir (Savaş, 1986: 169).

Arz yönlü iktisatçıların öne sürdükleri; vergi oranlarının düşürülmesi ile çalışma talebinin artacağı, kayıtdışı ekonominin kayıtlı hale gelmesi ile vergi tabanı genişleyerek vergi gelirlerinin artacağı tezlerinin Amerika örneğinde gerçekleştiği görülmemektedir. Amerika'daki vergi indirimlerinin çok az bir vergi geliri elde etmesine rağmen çok büyük bütçe açıklarına neden olduğu belirtilmektedir. İngilterede de benzer sonuçlar elde edilmiştir. Amerika'da gelir vergisi oranlarındaki indirim, diğer vergilerin oranlarındaki artışla finanse edilmiştir. Çünkü kişilerin gelir vergilerindeki artışlara duyarlı oldukları fakat diğer vergi türlerine karşı kayıtsız kaldıkları öne sürülmüştür (Hockley, 1992: 164). Dolayısı ile toplamda vergi yükünde azalış olmamasının vergi indirimlerinin etkisini bastırması olabileceği tahmin edilmektedir.

Nitekim özellikle son dönemlerde yapılan ampirik çalışmalar toplam çalışılan saatlerin vergiler üzerinde sınırlı bir etkisi olduğunu belirtmektedir. Yüksek oranlı vergilerin çalışma saatleri üzerinde küçük artışlara neden olduğu saptanırken çalışma saatleri üzerinde güçlü bir ikame etkisi ortaya konmamıştır. Bu durum vergilemenin diğer olumsuz etkilerinin ise önemli olabileceği belirtilmektedir. Bunlar; çalışma kalitesinin olumsuz etkilenmesi, kişilerin işlerinde daha fazla sorumluluk alma konusundaki isteksiz olması, beyin göçüne neden olunması, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığının artması olarak belirtilebilir (Hockley, 1992: 165). Bu etkilerin çok önemli olmasına rağmen hangi boyutlarda olacağını ölçmek zordur. Çünkü ampirik çalışmalar yalnızca sayısal olarak ifade edilebilen çalışma saatleri gibi değişkenler üzerinde vergilerin etkisini ortaya koyarlar.

## 2. Emek Arzı Üzerindeki Etkiler ile İlgili Özellik Taşıyan Durumlar

### a. Vergi Türlerine Göre Emek Arzı Üzerindeki Etkilerin İncelenmesi

Şu ana kadar yalnızca emek gelirlerinden vergi alınması durumunun etkileri belirtilmiştir. Kişilerin emek geliri dışındaki gelir unsurlarının vergilendirilmesi de emek arzı üzerinde etkiler yaratır. Gelir vergisinin emek gelirlerinden başka sermaye gelirlerine de konması emeğin payına düşen marjinal vergi oranını azaltacaktır. Bu ise emek arzını azaltıcı ikame etkisini zayıflatacak emek arzını arttıracaktır. Gelir etkisi ise kişilerin toplam geliri içinde emekten elde ettiği ile sermayeden elde ettiğinin önem derecesine bağlıdır. Daha çok sermaye gelirine sahip bir kişinin emekle birlikte sermaye gelirine de vergi gelmesi durumunda ödeyeceği vergi oranı artacağından gelir etkisi oluşacaktır (Bulutoğlu, 1962: 234).

Dolaylı vergilerin dolaysız vergilere kıyasla emek arzını daha az etkilediği savunulmaktadır (Bulutoğlu, 1962: 220). Çünkü bir yandan mükelleflerin vergiyi hissetme derecesi düşerken diğer yandan mükellefler harcamalarını kısarak verginin etkisinden kaçınabilirler. Dolayısı ile tüketim üzerinden alınan vergilerin satın alma gücünde neden oldukları azalış nedeniyle emek arzı üzerinde gelir etkisi yaratacakları söylenebilir (Brochier, Llau, Michalet, 1981: 335).

Belirli tüketim vergilerinin emek arzı üzerindeki etkisi ne tür malların vergilendirildiğine bağlıdır. Eğer vergi çalışmanın tamamlayıcısı niteliğindeki mallara geliyorsa emek arzı zayıflar. Diğer yandan vergi boş zamanda tüketilecek mallar üzerine geliyorsa boş zamanın değeri küçülecek ve çalışma saatlerini arttırmanın fırsat maliyeti düşecektir (Musgrave, Musgrave, 1973: 666). Sonuçta birinci durumda ikame etkisi ile emek arzı azalacak, ikinci durumda ise gelir etkisi ile emek arzı artacaktır.

### b. Ülkenin Ekonomik Durumunun Emek Arzı Üzerindeki Etkisinin İncelenmesi

Ülkelerdeki ekonomik gelişmişlik düzeylerindeki farklılıklar emek arzı üzerindeki kararlarda etkili olabilir. Örneğin gelişmekte olan ülkelerde koruma ve gelir kaynağı aracı olarak dış ticaret vergileri önemlidir. Bu vergilerin emek ve sermaye piyasasındaki duruma etkilerinin olacağı tahmin edilebilir (Ebrill, 1987: 60-89).

Sanayileşmiş ülkelerin vergi sistemleri çoğunlukla az sayıda vergileri kapsamaktadır. Oysa gelişmekte olan ülkelerdeki vergilerin çeşitliliği etkilerinin tüm boyutlarıyla kavranamamasına neden olabilmektedir.

Az gelişmiş ülkelerdeki vergilerin emek arzı üzerindeki etkileri ile ilgili özellik taşıyan bazı durumlar vardır. Emek geliri üzerindeki vergiler ve emek arz elastikiyeti doğrudan birbiri ile ilişki halindedir. Yani emek ne kadar elastikse emek tarafından alınan net ücret o kadar azalacaktır. Oysa az gelişmiş ülkelerde kırsal kesime ait arz elastikiyeti rekabetçi değildir. Ayrıca ücretler genellikle hukuksal olarak tespit edilmek-

tedir. Dolayısı ile vergilerin etkisi hukuksal mekanizmaya bağlıdır. Vergilerin net etkilerinin az gelişmiş ülkelerde tespit edilmesi konusunda arz-yönlü iktisatçıların önerisi konunun talep yönü üzerinde yoğunlaşılmasıdır (Ebrill, 1987: 60-89).

İstihdam olanaklarının yetersiz olduğu az gelişmiş ülkelerde yükümlülerin çalışma saatlerini istedikleri gibi ayarlayabilmeleri sözkonusu olamamakta dolayısı ile vergilerin çalışma arzusu üzerindeki etkileri önemsiz kalmaktadır. Çalışma saatlerinin genellikle sendikalar ve yasalar tarafından tespit edildiği düşünüldüğünde, işçilerin vergilerin gelir ve ikame etkisine bağlı olarak hareket etmeleri beklenemez. Ancak uzun süreli ücretsiz izinler, erken emeklilik, uzun hafta sonu tatilleri gibi istekler şeklindeki işgücü arzındaki azalmalar gelir vergisinin ikame etkisini yansıtmaktadır (Leba, 1991:103). İktisadi kalkınmayı hedefleyen ülkelerin verginin ikame etkisinin oluşmasına engel olmaları gerekir. Ek görev, fazla mesai, boş zamanın değerlendirilmesi gibi marjinal faaliyetlerin verginin ikame etkisine karşı son derece duyarlı olduğu bilinmektedir. Dolayısı ile vergi düzenlemeleri yapılırken vergilerin gelir etkisi özendirilmeli, ikame etkisinin oluşumundan kaçınılmalıdır (Türk, 1992:209).

Enflasyonun yapısal bir nitelik kazandığı işsizliğin yaygın, işçilerin gelirlerinin çok düşük olduğu, devletin sosyal harcamalarının yetersiz kaldığı az gelişmiş ülkelerde vergiler gelişmiş ülkelere kıyasla emek arzı üzerinde daha sınırlı bir etkiye sahip olduğu tahmin edilebilir.

### C. Vergilerin Gelir, İkame ve Mali Etkileri ile İlgili Ampirik Çalışmaları

#### 1. Konuyla İlgili Yapılan İlk Ampirik Çalışmalar

Birinci bölümde ele alınan teorik etkilerin ne ölçüde gerçekleştiği ampirik yönü olan bir sorudur. Teorik olarak vergilerin emek arzı üzerindeki net etkisinin kişisel parametrelere bağlanması bu etkileri ampirik olarak belirlemeyi gerekli kılmaktadır.

Break'in 1957'de İngilteredeki gelir vergisinin toplam 306 avukat ve muhasebeci üzerindeki etkileri ile ilgili yaptığı çalışmada artan oranlı vergiye mükelleflerin tepkisinin gelir düzeylerine göre farklılaştığı tespit edilmiştir. Çalışma üzerindeki olumsuz etki gelir dilimlerinin üst basamağında oluşmaktadır. Alt basamakta ise olumlu etki oluşmaktadır. Araştırma kapsamındaki ankete katılanların %40'dan fazlası vergilemenin yaşam koşulları üzerinde etkili olduğunu, %20'den fazlası emekliliklerini erteleyebileceklerinin belirtmişlerdir. Fakat Break kesin koşulların varlığı halinde kişilerin davranışlarını değiştirebileceklerini belirtir (Break, 1957:529). Aynı meslek grubu için Fields ve Stanbury'nin yapmış oldukları ampirik çalışma benzer bulgulara ulaşmıştır. Çalışma arzusu üzerindeki olumsuz etki orta gelir gruplarında %19 iken, üst gelir gruplarında %30'dur (Kay, King, 1978:33). Fakat bu çalışmalar etkilenen gruplardaki etkinin büyüklüğünü ortaya koymamaktadır. Ayrıca gelir ve ikame etkisi arasında ayırım yapmadığı için sonuçları yorumlamak zordur.

Almanya'da sanayi ve serbest meslek erbabı üzerinde yapılan bir anketin sonuçları ise şöyledir; Katılanlardan sadece küçük bir azınlık (%4) serbest meslek faaliyetini genişletme eğiliminin zayıflığına neden olarak vergilemeyi göstermiştir. Katılanların %3'ü ise daha fazla boş zaman talebinde bulunmama gerekçesi olarak vergilemeyi öne sürmüştür. Vergi indirimlerinin sonuçları değerlendiren bir çalışma gelir etkisinin önemli olduğunu ortaya koymuştur. Ankete tabi olanların %60.5'i vergi indiriminden hemen sonra emek arzını arttırmışlardır. Fakat bu oran 10 hafta sonra %47.1'e düşmüştür. Sonuçta vergi mükellefi verginin neden olduğu gelir azalışı veya artışlarına kısa sürede tepki göstermekte ama bu süreç uzun dönemde tekrar yumuşama eğilimi göstermektedir (Schmölders, 1976: 220). Bu sonuçlar Musgrave'in teorik tezleri ile uyusmaktadır.

İngiltere'de düşük gelirli gruplar üzerinde vergilemenin etkisi ile ilgili çalışmayı Brown tarafından yapılmıştır. Bu çalışmada, fazla mesai yapma ve kısımlara bölünmüş ücret alma gibi mekanizmalarla emek arzları konusunda karar verebildikleri için endüstri sektöründe çalışan işçilerin katıldığı bir anket yapılmıştır. Sonuçlar vergilerin çalışma şevkini çok az etkilediğini göstermektedir. Düşük gelirli gruplar üzerinde yapılan bir başka çalışmada ise katılanların %74'ü vergilerin hiçbir etkisi olmayacağını, %15'i vergilerin daha fazla çalışmalarına neden olacağını ve %11'i ise vergilerin daha az çalışmalarına neden olacağını belirtmişlerdir (Brown, 1983: 40).

Arz yönlü iktisatçıların vergi indirimlerinin emek arzını arttıracığını savunmalarına rağmen Kleher, gelir vergisi azalmasının toplam çalışma saati ile ölçülen emek arzı üzerinde sadece sınırlı bir etkisinin olduğunu göstermiştir. Diğer bir deyişle işçiler çalışma saatlerini vergi sonrası ücret değişmelerine göre, dikkat çekici bir şekilde arttırıp azaltmamaktadırlar. Yani ücretlere göre toplam emeğin esnekliği düşüktür. Örneğin %10'luk bir gelir vergisi indirimi, çeşitli gruplardaki işçilerin emek arzlarını %1 ile %10 arasında arttırabilmektedir (Kleher, 1984: 114).

Ampirik çalışmaların sonuçları çeşitlilik göstermekle beraber bazı ortak tespitler yapılabilir. Büyüklüğü farklılaşmakla birlikte yüksek gelir elde eden kişilerde ikame etkisinin önemli olduğu görülmektedir. İkame etkisi düşük marjinal oranlara tabi olan düşük gelir gruplarına doğru azalmaktadır. Gelir etkisi ise düşük gelir gruplarında görülmektedir. Bununla birlikte ilk dönem ampirik çalışmaları vergilerin etkilerinin teorik olarak savunulan kadar önemli olmadığını ortaya koymaktadır.

## 2. Hausman'ın Yaptığı ve 1980 Reformlarının Etkilerini Dikkate Alan Çalışmalar

Hausman tarafından vergi oranının %30 azalmasının evli erkeğin yıllık çalışma saatinde %2.7, evli kadının çalışma saatinde ise %9.4'lük bir artışa neden olduğu ortaya konulmuştur. Yine vergi oranlarındaki %10'luk bir küçülme evli erkekte %1.1'lik emek arzı artışı yaratırken, evli kadında %4.1'lik bir emek arzı artışına neden olmaktadır (Bosworth, Burtless, 1992:9). Hausman'ın çalışması farklı gruplara dahil emek arz davranışına ait bilgiler vermesi bakımından önemlidir. Çalışma sonucunda elde edilen

oranlar erkek emek arzının ücret değişmelerine karşı kadın emek arzından daha az esnek olduğunu göstermektedir.

Hausman negatif gelir vergisi uygulaması ile marjinal oranlardaki azalmanın emek arzını nasıl etkileyeceğine ilişkin bir çalışmayı Indiana'da gerçekleştirmiştir. Çalışmada devletin yaptığı transfer ödemelerinden negatif gelir vergisi uygulamasına geçilmesinin etkileri ortaya konulmuştur. Bu geçiş hem gelir hemde ikame etkisi yaratmaktadır. İkame etkisi negatif gelir vergisi uygulaması ile sağlanan gelir transferi dolayısı ile emek gücüne katılımın azaltılmasıdır. Diğer yandan negatif gelir vergisindeki marjinal ve ortalama oranların düşüklüğü çalışmayı teşvik ederek gelir etkisi yaratmaktadır (Hausman, 1980:161-194).

1980 yılında Hausmanın düşük gelir gruplarına konulan negatif gelir vergisinin emek arzı üzerindeki etkisi ile ilgili yaptığı araştırma evli erkek nüfusun tepkilerini ölçmektedir. Gelir etkisinin başlangıçta düşünüldüğünden daha önemli olduğu tespit edilmiştir. Negatif gelir vergisinin konulmasından sonra nüfusun çok az bir kısmı emek arzını azaltmıştır. Düşük gelir düzeyindeki erkeklerin nüfusun kalanına göre düşük ücret elastikiyetleri vardır. Fakat gelir elastikiyetinin emek arzı üzerinde önemli bir etkisi vardır (Hausman, 1991: 257). Ücret yada fiyat elastikiyetinin ikame etkisini belirlediği düşünüldüğünde düşük gelir düzeyindeki erkek nüfusu üzerinde ikame etkisinin düşük olduğu belirtilebilir. Diğer yandan gelir etkisini belirleyen unsurun gelir elastikiyeti olduğu düşünüldüğünde söz konusu grup için gelir etkisinin kuvvetli olduğu belirtilebilir. Buna göre yüksek gelir grubundaki evli erkeklerde ikame etkisi gelir etkisinden daha önemli olurken düşük gelir gruplarından bunun tersi gerçekleşmektedir.

Hausman'ın modelini Fransa örneğine uygulayan Bourguignon ve Magnag farklı sonuçlar elde etmişlerdir. Çalışmada, emek arzı üzerindeki etkiler Hausmanın çalışmasından ters yönde oluşmuştur. Bunun nedeni olarak, Fransada tasarruf ya da kazanılmamış gelirler hakkında bilgilerin olmayışı dolayısı ile gerçek gelir etkisininin belirlenememesi gösterilmektedir (Bourguignon, 1990: 386). Ayrıca bu durum söz konusu araştırmadaki grupların kültürel yapılarındaki farklılıkların sonucu değiştirebileceğini göstermektedir.

Aynı gelir grupları ve benzer modellerle yapılan ampirik çalışmaların farklı sonuçları bu alanda genel tespitler yapmayı zorlaştırmaktadır. Bu zorluğa rağmen Hausman'ın çalışmalarının sonuçları olarak bazı ortak noktalar tespit edilebilir. Erkeklerin emek arzı elastikiyetleri düşük, kadınların ise yüksektir. Ayrıca yüksek marjinal oranların üst gelir grupları üzerinde önemli sayılabilecek ikame etkisi oluştururken düşük gelir gruplarında etki az olmaktadır.

Amerika'da 1980 sonrası vergi ile ilgili olarak yapılan iki büyük düzenleme olan 1981 vergi indirimleri ve 1986 Vergi reformları vergi oranlarında önemli indirimler içermiştir. Vergi oranları her gelir diliminde ortalama olarak % 23 azaltılmıştır. Kişisel



muafliklar ve standart indirimler arttırılıp enflasyona endekslenmiştir. Sermaye gelirleri üzerindeki özel vergi muaflikları kaldırılarak vergi tabanı genişletilmiştir. Emek arzı üzerinde olumsuz etkileri olduğu savunulan marjinal oranlar düşürülmüştür (Bosworth, Burtless, 1992: 5-6).

Bu vergi reformları emek arzı ile ilgili değerlendirmeler için olanak sağlamıştır. Fakat yapılan ampirik çalışmalar Amerika'daki 1986 vergi reformunun emek arzı üzerindeki etkilerinin düşük olduğunu ortaya koymaktadır. Bu reformlar ile kadın işgücünün emek arzına katılımı %2.64 artmıştır. Evli erkeklerde emek arzındaki artış ise % 1'den azdır (Hausman, Poterba, 1987: 108-116). 1986 vergi reformu sonucunda Amerika'da vergi oranlarının düşmesinin çocuklu bekar kadınlar üzerindeki etkilerini araştıran bir çalışma emek arzına katılımın %2.8 arttığını ortaya koymuştur (Eissa, Liebman, 1996: 9).

Dolayısı ile vergi reformlarının emek arzı üzerinde küçük bir değişime sebep olduğu söylenebilir. Bunun nedeni olarak en zengin kesime reformun en fazla getiri sağladığı savunulmaktadır. Çünkü marjinal oranlardaki en büyük düşüş bu gelir grubunda gerçekleşmiştir. Orta gelir grupları içinde ortalama ve marjinal oranlar düşmüştür fakat sosyal güvenlik vergisi bu düşmenin etkisini ortadan kaldırmıştır (Bosworth, Burtless, 1992: 5-6).

1988 yılında İngiltere'de uygulanan vergi indirimlerinin de önemli bir emek arzı etkisinin olmadığı belirtilmektedir (Brown, 1989: 4). Kısa vadede vergi oranındaki düşmenin emek arzında önemli bir değişime yaratacağına ilişkin çok az kanıt olduğu belirtilmektedir. Vergi reformunun emek arzı üzerindeki etkisinin talep yönlü sınırlamalar tarafından önleneceği savunulmaktadır. Çünkü sendikalaşma oranının yüksek olduğu İngilterede emek arzı akıcı değildir (Blundell, 1996, 109-115).

Ampirik çalışmalarda kullanılan verilerin niteliği ve ölçüm tekniklerindeki farklılıkların da sonuçları değiştirebileceği görülmüştür. Örneğin Mroz, kadın emek arz elastikiyetinin şu ana kadar yapılmış çalışmalarda belirtildiği kadar esnek olmadığını savunmaktadır (Randolph, Rogers, 1995: 435). Böylece ücret elastikiyetinin farklı bir yöntemle ölçülmesinin sonucu değiştirebileceği ortaya konmuştur.

Fakat emek arz piyasası dikkate alındığında 1980'lerdeki emek arzı artışı bir yönüyle arz yönlü iktisatçıların temel savlarını desteklemektedir. 1980'lerde kadınların çalışma saatlerinde artışlar olmuştur. Erkeklerde ortalama çalışma saatleri uzun dönemde artmıştır. Aileler vergi indirimlerinden en fazla etkilenen grup olmuştur. Özellikle evli kadınların vergi azalışlarına en fazla yanıt veren grup olduğu belirtilmektedir. Diğer yönden emek arzındaki artışların büyük miktarının vergi reformlarına atfedilemeyeceği de belirtilmektedir. Çünkü analizler yoksul kesimler üzerinde yapıldığında vergi değişimlerinin etkisinin çok az olduğu görülmektedir. Sonuçta 1980'lerdeki toplam arzdaki dalgalanmaların çoğunun vergi reformundan ziyade çalışma koşullarının iyileştirilmesi gibi başka faktörler tarafından olduğu savunulmaktadır (Bosworth, Burtless, 1992: 23).

Afrika ve Kenya gibi az gelişmiş ülkelerde yapılan ampirik çalışmalar, gelir etkisinin ikame etkisine üstün geldiği bulgusuna ulaşmıştır (Ebrill, 1987: 65). Bu çalışmalarda emek arzına ilişkin kararın ücret dışındaki faktörler tarafından belirlendiği yani emek arzı fonksiyonunun ücret değişimleri karşısında fazla esnek olmadığı ortaya konulmuştur. Emek arzı fonksiyonunun ücret değişimleri karşısında çok fazla elastik olmamasının gelişmekte olan ülkelerde genel bir durum olduğu belirtilmektedir. Bu durumda kurumsal katılıklar (sendikal düzenlemeler), iş saatlerinin bölünemezliği ve gelir düzeyinin düşüklüğü gibi faktörlerin önemli etkisi görülmektedir (Ebrill, 1987: 65).

#### 4. Ampirik Çalışmaların Kısıtları

Son dönemlerde yapılan çalışmalar sonunda emek arzı ile ilgili özelliklerin büyük ölçüde bilinmesine rağmen, işgücüne katılım, çalışma saatleri ve iş olanakları gibi konular henüz araştırılmamıştır. Geliştirilen standart modeller özellikle küçük değişikliklere duyarlı olabilirler. Bunun ötesinde farklı gruplara ait modeller oluşturulmamıştır (Blundell, 1995: 133). Bu bilgiler elde edilen sonuçlardan genel yorumlamalar yapılmasının sakıncasını ortaya koymaktadır.

Ampirik çalışmalar çalışma performansı ve çalışma saatleri gibi kolayca ölçülebilen konularla ilgilendiler. Kişiler vergilemenin etkisiyle iş araştırması veya terfiden vazgeçebilirler. Vergilemenin bu etkileri ölçülmemiştir (Kay, King; 1978:31). Ayrıca analizler çalışmakta olan kişilerin çok ya da az emek arz etmeleri ile ilgilidir. Oysa ikincil çalışanlar denilen çalışmayı seçerek emek piyasasına katılacak olanlara (evli kadınlar bu grupta önemli yer tutar) ait çalışmalar yapılmamıştır. Bu grubun emek gücüne katılım kararını etkileyen vergilerin marjinal oranı değil kazanımlarının tümü üzerindeki verginin ortalama oranıdır. Kocanın gelirinde vergileme ile olan azalış eşi çalışmaya teşvik ederken, eşin net kazanımındaki azalış aynı zamanda çalışma şevkini kıracaktır. Ampirik çalışmalar bu emek arzının ücret veya vergilerdeki değişikliklere halen çalışmakta olan kişilerden daha duyarlı olduklarını göstermiştir (Kay, King; 1978: 31).

Emek arzı ile ilgili deneysel çalışmaların sonuçlarının sağlıklı olmasını önleyen diğer bir etken Hawthorne etkisi denilen faktördür. Bu faktör bireyin bir deneyin içine alındığında ve davranışının incelendiğini bildiğinde davranışının çoğunlukla değişmesidir. İkinci bir sorun temsili seçilen örneğin geneli yansıtabilme derecesidir. Üçüncüsü ise bireylerin kısa dönemli değişmelere olan tepkisinin uzun dönemli değişmelerden farklı olmasıdır (Stiglitz, 1988: 575).

Emek arzı üzerinde vergilerin etkisi incelenirken bu faktörler birbirinden izole edilerek incelenmiştir. Fakat gerçek hayatta birbirleri ile çok sıkı ilişki içindedirler. Örneğin devlet politikalarındaki değişiklikler bir yada birden çok faktörü etkileyebilir. Bazen farklı faktörlerdeki değişiklik aynı yönde olabilir (Hockley, 1992:165). Bu etkilerin dikkate alınması sonuçları değiştirebilir.

Son olarak analizlerde vergi gelirinin kullanımının emek arzı üzerindeki etkisi gözardı edilmektedir. Fakat gerçek hayatta kişilerin davranışlarını belirlemede bu faktörün önemli bir etkisi olduğu bilinmektedir. Dolayısı ile ampirik çalışmaların sonuçları, bu önemli kısıtlamaların etkisini taşıyacağı dikkate alınarak değerlendirilmelidir.

### Genel Değerlendirme ve Sonuç

Vergilerin üretim faktörlerinin arzı üzerinde yarrattığı savunulan olumsuz etkiler, 1980'lerde uygulama alanı bulan arz yönlü iktisat politikaları kapsamında vergi reformlarında vergi oranı indirimlerinin yapılmasına neden olmuştur. Bu çerçevede bu çalışmada vergilerin emek arzı üzerindeki etkileri inceleme konusu yapılmıştır.

Teorik düzeyde vergilerin mükellef üzerindeki etkileri vergi oranı, yükümlünün gelir düzeyi ve kayıtsızlık eğrilerinin biçimi verginin alınış tarzı gibi faktörlerce belirlenir. Emek arzı üzerindeki etkiler söz konusu olduğunda ülkedeki emek nüfusunun özellikleri ve emek piyasası koşullarının da dikkate alınması gerekmektedir.

Vergilerin emek arzı üzerindeki etkilerine yönelik yapılan ampirik çalışmalarda, vergi oranlarının düşürülmesinin emek arzı üzerindeki etkilerinin düşük olduğu görülmektedir. Bunun nedeni vergilerin emek arzı üzerindeki etkilerinin vergi oranı dışında pek çok faktöre bağlı olmasıdır. Vergilerin gelir, ikame ve mali etkilerinin oluşmasının etkileyen vergi oranı dışındaki faktörlerden en önemlisi vergi yükümlülerinin gelire karşı talep esneklikleridir. Ayrıca, vergilerin emek arzı üzerindeki etkilerinde belirleyici olan bir diğer faktör yükümlülere ait kayıtsızlık eğrilerinin şeklidir. Kayıtsızlık eğrileri ise emek faktörü arz eğrisinin esnekliğine bağlıdır. Esneklik düşükse vergilerin gelir etkisi düşüktür. Bu durumda vergi ile arz edilen miktar (emek) değişmeyecektir. Düşük gelirlerde gelir etkisi yüksek iken yüksek gelirlerde ikame etkisi yüksektir.

Burada belirtilen analizlerde görüldüğü gibi marjinal vergi oranlarındaki önemli artışlar belirli bir gelir grubu üzerindeki emek arzında azalışlara neden olmaktadır. Ayrıca en az geçim düzeyinde yaşayan yükümlülerin çoğunlukta bulunduğu ülkelerde vergilerin gelir etkisinin önem kazandığı görülmektedir.

Belirli koşullar vergi indirimlerinin emek arzı üzerindeki etkisinin oluşmasını engellemektedir. Özellikle Az Gelişmiş Ülkelerde geçerli olan bu koşullar, emek piyasasının rekabetçi olmaması ve kişilerin çalışma saatlerini istedikleri gibi ayarlama esnekliklerinin olmamasıdır. Bir çok ülkede çalışma saatleri hukuksal süreçte sendikalar ve yasalar tarafından tespit edilir. Dolayısıyla bu ülkelerde vergi düzenlemelerinin emek arzı üzerindeki etkilerinin ortaya çıkması oldukça sınırlıdır.

Bir vergisel düzenlemenin kısa dönem etkileri kadar orta ve uzun dönem etkileri de dikkate alınmalıdır. Vergilerin emek arzı üzerinde etkileri söz konusu olduğunda kısa dönem ve uzun dönem etkilerin farklılaştığı görülmektedir. Dolayısıyla başlangıçtaki düzenlemelerin etkilerinin kalıcı olması için değişiklikler yapmak gerekli olmaktadır.

Sonuç olarak vergi indirimlerinin emek arzı üzerinde sınırlı etkilere sahip olduğunu gösteren ampirik çalışmalar, sadece vergi indirimlerinin emek arzını arttıracakı konusundaki görüşleri doğrulamaz. Bu çalışmalar vergi indirimlerine ilişkin politikaların etkinliğinin pek çok faktörle birlikte değerlendirilmesinin gerekliliğini göstermektedir.

Bunun ötesinde vergi indirimleri ile ilgili vergi gelirlerindeki azalma, Amerika ve İngiltere örneğinde görüldüğü gibi, bütçelere önemli maliyetler yüklemektedir. Vergi muafiyetlerinin kaldırılmasına yönelik gerçekleştirilecek düzenlemeler ise, daha adil bir vergi sisteminin oluşturulması yanında, vergilerin emek arzı üzerindeki etkisini olumlu yönde etkileyecektir.

### KAYNAKÇA

Alpay A: Vergilerin Ekonomik Etkileri, Türk Vergi Sistemi ve Ekonomi Üzerine Etkileri Semineri, İstanbul Mülkiyeliler Vakfı, İstanbul 1991.

Arsan Üren: Vergi Yükü Üzerinde Bir İnceleme, A.Ü.S.B.F.Yay.no: 264, Ankara 1968.

Atkinson A.B.-Stiglitz J.E.: Lectures on Economics, McGraw-Hill Book, Berkshire, 1980.

Brochier H.-Llau P.-Michalet A.: Maliye Ekonomisi, Çev: Adnan Erdaş, A.İ.T.İ.A.Maliye Fakültesi, Maliye ve Vergi Hukuku Enstitüsü Yayınları No:160/2-10, Ankara 1981.

Brown C.V: Taxation and the Incentive to Work, Oxford University Press., Oxford 1983.

Blundell R: "Labor Supply and Taxation", ed: M.P.Devereux, Oxford Un.Press, Oxford 1996.

Bosworth B.-Burtless G.: "Effects of the Tax Reform on Labor Supply, Investment and Saving", Journal of Economic Perspectives, Vol 6, Number 1, 1992.

Bourguignon F: "Labor Supply and Taxation in France", The Journal of Human Resources, V XXV, Number 3, 1990.

Brown C.: "Will the 1988 Income Tax Cuts Either Increase Work Incentives or Raise More Revenue", Fiscal Studies, Vol 9, No:1-4, 1989.

Bulutoğlu Kenan: Vergi politikası, İ.Ü.İ.F. Yay no: 956, Sermet Matbası, İstanbul, 1962.

Due J.F.: Government Finance: Economics of the Public sector, Homewood, Illinois 1968.

Ebrill L.P.: "Are Labor Supply, Saving and Investment Price Sensitive in Developing Countries?" in Supply Side Tax Policy, edit: Ved Gandhi, IMF Washington D.C.1987.

Eissa N. -J.B.Liebman, "Labor Supply Response to the Earned Income Tax Credit", Quarterly Journal of Economics, Vol. CXI, May 1996.

Hausman J.A.: "The Effect of Wages, Taxes and Fixed Costs on Women's Labor Force Participation", Journal of Public Economics 14, North-Holland Pub., Amsterdam, 1980.

Hausman J.A.-Poterba J.M.: "Household Behavior and the Tax Reform Act of 1986", Economic Perspective, Vol 1, Number 1, Summer 1987.

Hausman J.A.; "Taxes and Labor Supply", in Handbook of Public Economics ed:A.J.Auerbach-M.Feldstein, North-Holland, Amsterdam 1991.

Hockley G.C.: Fiscal Policy, Routledge Pub., London, 1992.

Kay J.A.-King M.A.: The British Tax System, Oxford University Press, Oxford 1978.

Kleher E.R.: "Supply Side Tax Policy" in Supply Side Solution, Ed.B.Bartlet, McMillan pub. Hong Kong 1984.

Leba Reyhan: Artan Oranlı Gelir Vergisinin Ekonomik Etkileri Üzerine Teorik Yaklaşımlar, Yüksek Lisans Tezi, Bursa, 1991.

Musgrave R.A. , The Theory of Public Finance: A Study In Public Finance, McGraw-Hill Book Company, New York, 1959.

Musgrave R.A.-Musgrave P.B.: Public Finance In Theory and Practise, McGraw, Tokyo, 1980.

Nadaroğlu H.: Kamu Maliyesi Teorisi, Beta yay., 9.baskı, İstanbul, 1996.

Randolph W.C.-D.L.Rogers: "The Implications for Tax Policy of Uncertainty About Labor-Supply and Saving Responses", National Tax Journal , Vol. XLVIII no.3, 1995.

Savaş Vural: Keynesyen İktisat Yıkılırken, Beta yay., 2.baskı, İstanbul, 1986.

Schmölders G.: Genel Vergi Teorisi, (çev.Salih Turhan), İ.Ü.yay.no.2550, İstanbul, 1976.

Stiglitz J.E.: Kamu Kesimi Ekonomisi, (çev: Ömer Faruk Batirel), İkinci baskı, Marmara Ü.Yay.no:549, İstanbul, 1988

Turhan Salih: Vergi Teorisi, İ.Ü. İktisat Fakültesi Yay. no:2913/480, Elektronik Ofset Matbaası, İstanbul, 1982.

Türk İsmail: Maliye Politikası ,Turhan kitabevi, 1.bas., Ankara, 1992.

Türk İsmail: İktisadi Kalkınmanın Finansmanında Vergi Politikası, A.Ü.S.B.F. Yay. no:125-107, Sevinç Matbası, Ankara, 1961.

Yaşa Memduh: Kamu Maliyesine Giriş, İ.Ü.İşletme Fakültesi Yay no.1835-18, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1973.