

- ARAŞTIRMA MAKALESİ -

OPTİMAL VERGİLEME ARAYIŞINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: TÜRKİYE ÖRNEĞİ¹

Ebru KARAS² & Ufuk SELEN³

Öz

Refah iktisadı kapsamında yürütülen ve optimal vergileme ekseninde şekillenen vergi arayışları, sosyal refaha uygun bir vergilemenin nasıl olması gerektiğini araştırmaktadır. Sosyal refaha uygun bir vergilemenin yapılabilmesi, öncelikle vergi politikalarının etkinlik ve adalet kriterlerini göz önünde bulundurarak tasarlanmasını ve ardından etkinlik ve adalet arasında bir dengenin kurulmasını gerekli kılmaktadır. Refah iktisadı doğrultusunda bu denge, toplum tercihlerinden hareketle kurulmaya çalışılmaktadır. Böylelikle sosyal refaha uygun bir vergilemenin en önemli koşulu, toplum tercihlerine duyarlı olmasıdır. Bu çerçevede optimal vergileme ile toplumun vergilemeye ilişkin etkinlik ve adalet tercihi belirlenerek sosyal refahın en düzeye çıkarılması hedeflenmektedir. Buradan hareketle oluşturulan çalışmanın amacını toplumun optimal vergilemeye ilişkin tercihinin ve optimal vergilemenin sosyal refah üzerindeki etkisinin belirlenmesi oluşturmaktadır. Çalışma kapsamında anket yöntemi yardımıyla Türkiye özelinde bir araştırma yapılmıştır. Toplumun optimal vergilemeye ilişkin tercihinin adalet temelli politikalarla yana olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca optimal vergilemenin sosyal refah düzeyi üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Adalet, Etkinlik, Optimal Vergileme, Sosyal Refah Maksimizasyonu.

Jel Kodları: D63, H20, H21.

Başvuru: 28.01.2020

Kabul: 16.03.2021

- 1 Bu çalışma Bursa Uludağ Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi tarafından DDP(SBE) 2017/19 numaralı proje kapsamında desteklenen “Refah İktisadı Bağlamında Optimal Vergi Arayışı: Türkiye Örneği” başlıklı doktora tezinden (Bursa Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2019) türetilerek, 24-27 Nisan 2019 tarihinde Antalya’da düzenlenen 34. Uluslararası Maliye Sempozyumunda özet olarak sunulmuş olan tebliğin gözden geçirilmiş ve genişletilmiş halidir.
- 2 Arş. Gör. Dr., Uşak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Uşak, Türkiye, ebru.cilli@usak.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0003-0625-3722>.
- 3 Doç. Dr., Bursa Uludağ Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Bursa, Türkiye, uselen@uludag.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-1337-8294>.

A RESEARCH ON THE QUEST FOR OPTIMAL TAXATION: THE CASE OF TURKEY

Abstract

Tax quests carried out within the scope of welfare economics and shaped on the axis of optimal taxation investigate how taxation suitable for social welfare should be. In order to lay taxation in accordance with social welfare, first of all, it is necessary to design tax policies by considering efficiency and justice criteria and constituting a balance between them. In line with welfare economics, this balance is tried to be constituted based on society's preferences. Thus, the most important condition for taxation according to social welfare is that it is sensitive to society's preferences. Within this framework, it is aimed to maximize social welfare by determining the efficiency and justice preference of the society regarding taxation with optimal taxation. Based on this, the study aims to determine the preference of society for optimal taxation and the effect of optimal taxation on social welfare. In the study, an investigation was conducted in Turkey with the help of a survey method. It is concluded that the preference of society for optimal taxation favors justice-based policies. It has also been found that optimal taxation has a positive effect on social welfare.

Keywords: Justice, Efficiency, Optimal Taxation, Social Welfare Maximization.

JEL Codes: D63, H20, H21.

“Bu çalışma Araştırma ve Yayın Etiğine uygun olarak hazırlanmıştır.”

1. GİRİŞ

Sosyal refahın en üst düzeyde sağlanmasını temel amaç olarak ele alan refah iktisadı, toplum tarafından tercih edilebilir politikaların neler olduğunu araştırmaktadır. Bu kapsamda insan ihtiyaçlarının neler olduğu, bireyleri neyin daha az veya daha çok mutlu edeceği ve toplumun ihtiyaçlarının en iyi şekilde nasıl tatmin edileceği gibi meseleler üzerinde durulmaktadır. Sosyal refahın en üst düzeyde sağlanabilmesi, ekonomideki kıt kaynakların toplum refahını maksimum kılacak şekilde üretime dahil edilmesi ve ortaya çıkan mal ve hizmetlerin bireyler arasında hakkaniyete uygun bir şekilde dağıtılmasını gerekli kılmaktadır. Bu hedef doğrultusunda sosyal refah açısından olması gerekeni araştıran bu bilim dalı iktisat politikalarının kaynak dağılımında etkinlik ve adalet kriterleri çerçevesinde değerlendiren bir alan olarak gelişmiştir.

Refah iktisadı kapsamında kaynak dağılımında etkinlikten kasıt, Pareto etkinliktir. Tam rekabet koşullarının geçerli olduğu piyasalarda Pareto etkinlik kendiliğinden sağlanmakta olup, ekonomide yer alan kaynaklar etkin ve verimli kullanılmış kabul edilmektedir. Bu durumda en az bir kişinin refahını kötüleştirmeden, bir başka kişinin refahının iyileştirilmesi mümkün

olmamaktadır. Dolayısıyla sosyal refah ölçütü olarak etkinlik kabul edildiği takdirde istenilen, kaynakların Pareto etkin bir şekilde dağıtılması ve kullanılmasıdır. Etkinliğin yanı sıra, toplumsal açıdan arzu edilen bir diğer olgu ise adalettir. Özellikle sosyal devlet modelinin benimsendiği toplumlarda adalet göz ardı edilemez bir husustur. Bir ekonomide kaynakların adil bir şekilde dağılımından kasıt ise dağıtıcı adalet ekseninde şekillenen bölüşümde adaletin sağlanmasıdır. Bölüşümde adalet, üretim faktörlerin üretim sürecine dahil edilmesi sonucunda elde edilen çıktının toplumda adil bir şekilde bölüşülmesiyle gerçekleştirilmektedir. Bir ekonomide mevcut kaynakların (emek, sermaye, doğal kaynaklar gibi üretim faktörlerinin) üretim sürecine dahil olması sonucunda elde edilen çıktı gelir olarak ifade edilmektedir. Dolayısıyla bölüşümde adalet olgusu esasen ekonomide faktörler ve bu faktörler sonucu ortaya çıkan gelirin adil bir şekilde nasıl dağılacağı üzerinde durmaktadır. Günümüzde sosyal refah açısından adil bir dağılımının sağlanabilmesi için gelirin üretim faktörlerinden ziyade toplum arasında adil bir şekilde dağılması görüşü önem kazanmaktadır. Etkinlik ve adalet, toplumsal açıdan istenilen olgular olmakla birlikte, bu iki temel hedef arasında bir değişim ilişkisi bulunmaktadır. Yani birine yönelik gerçekleştirilen politika önerileri, bir diğerinin arka planda kalmasına neden olmaktadır. Bu nedenle bu iki kriter arasında bir tercih zorunluluğu ortaya çıkmakta sosyal refahın en üst düzeyde sağlanabilmesi için etkinlik ve adalet arasında denge kuracak politika önerileri geliştirilmeye çalışılmaktadır. Bu dengenin toplumsal tercihlerden hareketle oluşturulan sosyal refah fonksiyonlarıyla şekilleneceğini kabul edilmekte olup, toplumun isteği doğrultusunda geliştirilen politika önerilerinin sosyal refahı arttıracakları ileri sürülmektedir.

Refah iktisadının esas aldığı sosyal refah düzeyi, çeşitli kamu ekonomisi faaliyetleri dahil olmak üzere çok farklı unsurlardan etkilenmektedir. Politika yapıcı konumunda olan devletin izlemiş olduğu vergi politikaları da kaynak dağılımında etkinlik ve adaletin sağlanmasında birer mali araç olarak kullanılmakta ve sosyal refah düzeyini etkilemektedir. Buradan hareketle zorunlu bir vatandaşlık görevi olarak tanımlanan vergilerin, sosyal refah açısından nasıl olması gerektiği uzun zamanlardır araştırılan bir konu olmuştur. Sosyal refaha uygun vergilemenin nasıl olması gerektiğine yönelik yürütülen tartışmalar, optimal vergileme alanında sistematize edilmektedir. Refah iktisadının standart araçlarından hareketle gelişen optimal vergileme ile vergilemede etkinliğin veya adaletin nasıl sağlanabileceğine yönelik çalışmalar yapılmış ve sosyal refah düzeyini en üste çıkaracak vergi politikaları geliştirilmeye çalışılmıştır. Dolayısıyla optimal vergileme, sosyal refah açısından en iyi önermelerin neler olduğu üzerinde durmaktadır. Bu doğrultuda şekillenen optimal vergileme, kamu finansman ihtiyacına cevap verebilen ve aynı zamanda etkinlik ve adalet arasında denge kurarak sosyal refahı en üst düzeyde kılmaya çalışan bir yaklaşım olarak tanımlanmaktadır. Optimal vergileme kapsamında da etkinlik ve adalet arasındaki denge, toplum tercihleri doğrultusunda kurulmaya çalışılmaktadır. Yani etkinlik ve adalet arasında toplum tercihlerini en iyi yansıtmaya çalışan bir vergi yapısı oluşturulmak istenmektedir.

“*Toplum tercihlerine cevap verebilen politikalar en iyi politikalar*” önermesinden hareketle gerçekleştirilen bu çalışmanın amacını, toplumun optimal vergilemeye ilişkin tercihinin belirlenmesi, kaynak dağılımında etkinlik, adalet ve optimal vergilemenin sosyal refah üzerindeki etkisinin tespit edilmesi oluşturmaktadır. Bu amaç kapsamında oluşturulan araştırma modeli ve hipotezleri, Türkiye özelinde gerçekleştirilen bir araştırmayla test edilmiştir. Çalışmada nicel araştırma tekniklerinden biri olan anket yönteminden faydalanılarak elde edilen veriler Statistical Package for the Social Sciences (SPSS 23) paket programı aracılığıyla çeşitli istatistiksel analizlere dahil edilmiştir. Bu doğrultuda ele alınan çalışmanın ilk kısmında optimal vergilemeye ilişkin teorik bilgilere yer verilmiş devamında ise optimal vergileme literatürünün gelişmesine katkı sağlayan önemli çalışmalara değinilmiştir. Çalışmanın diğer kısmında gerçekleştirilen uygulama ile optimal vergilemeye yönelik toplum tercihinin ortaya koyulmaya çalışılmıştır. Çalışma kapsamında elde edilen bulgulardan hareketle, toplumun vergilemeye ilişkin tercihi belirlendikten sonra, sonuç kısmında Türk vergi politikalarının toplum tercihlerine duyarlı olup olmadığına ilişkin genel bir değerlendirme yapılmıştır.

1.1. Teorik Çerçeve

Geleneksel mali yaklaşımda sadece kamu harcamalarının finansman kaynağı olarak görülen vergilere, modern mali yaklaşımda mali amaç dışında görevler de yüklenmiştir. Bu kapsamda vergiler, bir takım ekonomik ve politik amaçların gerçekleşmesinde mali bir araç olarak da kullanılmaya başlanmıştır (Turhan, 1993: 25-27; Bohm, 1987: 83). Böylelikle vergilere ilişkin yapılacak düzenlemeler, ekonomi politikalarının özünde yer almaya başlamış ve aynı zamanda vergi, politika yapıcılar (siyasi alanda) arasında tartışılan konulardan biri olmuştur (Profeta ve Scabrosetti, 2010: 1).

Hem ekonomik hem de politik açıdan önemli bir konu olan vergilerin, toplum tarafından kabul edilebilirliği de büyük önem arz etmektedir. Çünkü her şeyden önce vergilerin uygulama alanı toplumdur. Toplumun büyük bir çoğunluğu vergiyi zorunlu bir vatandaşlık görevi olarak görmektedir. Devlet ise bu vatandaşlık görevinin bir sonucu olarak topladığı vergilerle, toplumu oluşturan bireylerin güvenlik, eğitim, sağlık gibi kamu hizmetlerinin finansmanına katılmalarını sağlamaktadır (Connolly ve Munro, 1999: 160). Dolayısıyla zorunlu bir vatandaşlık görevi olan vergileme ve vergilemeye bağlı olarak ortaya çıkan sonuçların, toplum tarafından kabul edilebilirliğinin sağlanması önemlidir. Vergilerin toplum tarafından kabul edilebilirliğinin artırılması için vatandaşların vergiye uyumunu arttıracak ve sosyal refahı en üst düzeyde kılacak bir vergilemenin yapılması gerekmektedir.

Sosyal refaha uygun vergilemeye ilişkin tartışmalar uzun zamandan beri devam etmektedir. Nitekim vergiler hangi amaçla alınırsa alınsın, vergilerin ne üzerinden veya hangi miktar ve oranda alınması gerektiği hususunda bir uzlaşma söz konusu değildir. Bununla birlikte vergilerin en uygun yollardan en uygun miktarlarla alınması gerektiğine yönelik bir ortak gö-

rüş de bulunmaktadır. Literatürde en uygun vergileme, optimal vergileme kavramı ile ifade edilmektedir (Yüksel, 2016: 7). Refah iktisadının standart araçlarından hareket eden optimal vergileme, özellikle son yirmi yıldan fazla süredir vergilemede hakim olan normatif bir yaklaşım olmuştur. Bu kapsamda ideal bir vergi sistemi için olması gereken araştırılmıştır (Alm,1996: 117).

Adam Smith, ideal bir vergi sistemi için olması gereken ilkeleri dört temel çerçevede açıklamıştır. Smith'e göre ideal bir vergi sistemi adalet, kesinlik, ödemede uygunluk ve etkinlik/iktisadilik ilkelerine hizmet eder nitelikte olmalıdır (Trotman-Dickenson, 1996: 123-124). Smith'in yanı sıra Richard Musgrave de vergi sisteminin taşıması gereken özelliklere ilişkin bir sınıflandırma yapmıştır. Musgrave ideal bir vergi sisteminde; vergilerin adil olması gerektiği (the need for taxes to be fair), idari masrafların en aza indirilmesi gerektiği (the need to minimise administrative costs) ve vergilerin caydırıcı etkisinin en aza indirilmesi gerektiği (the need to minimise disincentive effects) üzerinde durmaktadır (Heady, 1993: 16-17). Musgrave tarafından savunulan ve vergileme noktasında esas alınması gerektiği düşünülen bu kriterler, optimal vergileme özelinde değerlendirilmektedir. Bununla birlikte Sandmo (1976) da optimal bir vergi sisteminde göz önünde bulundurulması gereken amaçları şu şekilde özetlemiştir; (i) vergilerin tahsili aşamasında kullanılan kaynak maliyeti en aza indirilmeli, (ii) iyi bir vergi sistemi adalet noktasında değerlendirilebilir olmalı, (iii) iyi bir vergi sistemi ekonomik etkinlik koşullarına uygun tasarlanmalıdır (Sandmo, 1976: 37). Buradan hareketle optimal vergileme, kamu finansman ihtiyacına yetecek düzeyde vergi geliri elde edilirken, vergi yükünün adil dağılımını sağlayacak ve verginin etkinlik maliyetlerini en az düzeye indirecek bir vergi sisteminin oluşturulması şeklinde tanımlanabilmektedir (Evans, 2012: 369). Bununla birlikte etkinlik ve adalet arasındaki var olan değişim ilişkisi ise optimal vergilemenin temel çıkmazlarından birini oluşturmaktadır. Bu nedenle optimal vergileme, bu iki kriter arasındaki dengeyi gözetken bir vergilemenin nasıl yapılması gerektiği üzerinde durmaktadır. Bahsi geçen bu denge ise toplum tercihlerinden hareketle sağlanmaya çalışılmaktadır (Alm, 1996: 120). Toplumun vergilemeye ilişkin tercihi belirlendikten sonra, bu tercihlere yönelik tasarlanan ve uygulanan politikaların sosyal refahı en üst düzeye taşıyacağı kabul edilmektedir. Böylelikle refah iktisadının vergilemeye ilişkin etkinlik ve adalet arasındaki denge arayışı optimal vergileme kapsamında ele alınmaktadır.

Optimal vergileme kapsamında sosyal refaha uygun bir vergileme yapılabilmesi için bir takım amaçların göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Bu amaçlar yukarıda bahsi geçen kriterler ve optimal vergilemenin tanımından yola çıkarak ortaya koyulabilmektedir. Buradan hareketle optimal vergileme kapsamında izlenen iki amaçtan bahsedilebilmektedir. Bunlar; “kamu finansman ihtiyacını karşılayacak” ve “etkinlik ve adalet arasında kabul edilebilir bir denge sağlayacak” vergilemenin gerçekleştirilmesidir. İkinci amaç da kendi içerisinde iki alt amaca ayrılmaktadır: etkinliğin sağlanması ve adaletin tesis edilmesi. Optimal vergileme kapsamında izlenen bu amaçlar aşağıda açıklanmaktadır.

Vergilemenin Mali Amacı: Bireylerden devlet hazinesine aktarılan zorunlu tasarruflar olarak tanımlanan vergiler (Howard, 2001: 157), kamu finansmanı içerisinde en önemli kaynaklardan biridir. Devlet, üstlenmiş olduğu kamu hizmetlerini eksiksiz ve zamanında yerine getirebilmek için vergi gelirlerinden faydalanmaktadır. Dolayısıyla vergilemenin meşruluğunun en temel dayanağı, verginin mali amaçla alınmasıdır. Kamu finansmanına katılma noktasında her ne kadar özel bir karşılık olmasa da genel bir karşılık söz konusudur. Vergiler medeni bir toplumda yaşamının karşılığı olarak değerlendirilebilmektedir (Şen ve Sağbaşı, 2016: 2). Dolayısıyla vergiler modern toplumların temel koşulunu oluşturmaktadır (Stein, 1958: 31). Buradan hareketle optimal vergilemenin ilk amacını, kamu finansman gereksinimini sağlayacak düzeyde vergi geliri elde edilmesi oluşturmaktadır. Vergilemenin mali amacı yani ne kadar vergi geliri elde edilmesi gerektiği, politika yapıcı konumunda olan devlet tarafından her yıl siyaset karar alma sürecinde belirlenmektedir. Bu nedenle optimal vergileme kapsamında izlenen bu amaç, çok fazla tartışmaya neden olmamaktadır.

Optimal vergileme analizlerinde vergilemenin mali amacı çok fazla tartışmaya neden olmasa da, devletin vergilemede bu amacı ön planda tutmasının harcama disiplini bozacağı ve bunun da kamu başarısızlığına neden olacağı neo-liberal yaklaşım tarafından eleştirilmektedir. Bu nedenle vergilemenin mali amacında ölçülü davranılması gerektiği savunulmaktadır. Bu bağlamda 1970'li yılların sonlarında Amerikan iktisatçı Arthur Laffer, vergi oranları ve gelirleri arasındaki ilişkiyi bir eğri üzerinden açıklamıştır (Karabulut, 2006: 372). Laffer eğrisi⁴ olarak nitelendirilen bu eğride, optimal vergi oranı üzerinde durulmaktadır. Vergi oranlarındaki bir birimlik artışa rağmen vergi gelirlerinin bir birim daha artmadığı nokta, mali sınır olarak ifade edilmektedir. Vergi gelirlerinin azalmaya başladığı noktanın öncesinde yer alan vergi oranı, optimal vergi oranı olarak kabul edilmektedir (Yüksel, 2016: 46). Bu vergi oranı, en üst düzeyde vergi gelirlerinin sağlandığı noktayı göstermektedir (Heijman ve Ophem, 2005: 714).

Optimal vergi oranının altında veya üstünde belirlenen vergi oranlarının, gelir ve ikame etkisine neden olacağı kabul edilmektedir. Özellikle optimal vergi oranı üzerinde belirlenen vergi oranları, bireyler üzerinde ikame etkisi yaratarak vergiden kaçınma ve/veya vergi kaçırma gibi faaliyetlerin artmasına neden olmaktadır (Bailey, 1995: 71-72). Bireylerin bu tür faaliyetler içerisinde girmesi vergilendirilebilir ekonomik faaliyetlerin azalmasına ve vergi tabanının aşınmasına neden olmaktadır. Bu doğrultuda optimal vergi oranının belirlenmesi ve bu oranın göz önünde bulundurulması, vergi gelirlerinin daha sağlıklı ve eksiksiz bir şekilde

4 Laffer eğrisi 1970'li yıllarda önem kazanmakla birlikte, vergi oranları ve vergi gelirleri arasındaki ilişkiye yönelik görüşler 14'üncü yüzyıla kadar uzanmaktadır. Nitekim İbn-i Haldun ünlü eseri Mukaddime'de, çalışma şevkinin kırılmaması ve vergilerin gönül rızasıyla ödenebilmesi için vergi oranlarının düşük olması gerektiği üzerinde durmaktadır. Yüksek vergi oranlarının ekonomik faaliyetleri azaltarak, vergi tabanının aşınmasına neden olduğu görüşü savunulmaktadır. Bu nedenle İbn-i Haldun modern anlamda Laffer tarafından ileri sürülen görüşün öncüsü olarak kabul edilmektedir. Dolayısıyla literatürde bu eğri Haldun-Laffer eğrisi olarak da yer almaktadır (İslahi, 2015:1).

de elde edilmesini sağlamaktadır. Böylece vergilemenin mali amacı gerçekleştirilerek, vergi kapasitesinin en etkin bir şekilde kullanılması sağlanmaktadır.

Vergilemede Etkinliğin Sağlanması: Optimal vergileme doğrultusunda izlenen amaçlardan bir diğeri ise etkinliğin sağlanması ve/veya vergilemenin ekonomik etkinlik üzerindeki bozucu etkilerinin en az düzeye indirilmesidir. Ekonomik anlamda etkinliğin en genel tanımı, yukarıda da ifade edildiği üzere Pareto etkinliktir. Optimal vergileme kapsamında da etkinlik koşulu olarak Pareto etkinlik esas alınmaktadır. Tam rekabet koşullarının geçerli olduğu piyasalarda Pareto etkinliğin kendiliğinden sağlandığı kabul edilmektedir (Meade, 1969: 11). Etkinlik koşulunun sağlandığı bu tür rekabetçi ekonomilerde vergilerden beklenen ise kaynak tahsisini iyileştirmesi, yani Pareto etkinliğe hizmet eder şekilde düzenlenmesidir (Bohm, 1987: 83).

Rekabetçi piyasalarda marjinal maliyetler fiyata eşit olduğu için genellikle her piyasa dengesi Pareto etkindir. Vergiler devreye girdiğinde ise mal ve hizmetlerin nispi fiyat yapısı değişmektedir. Çünkü maliyet unsuru olarak algılanan vergi, mal ve hizmetin fiyatı içerisine dahil edilmektedir. Bu nedenle vergi öncesi fiyat ve vergi sonrası fiyat ayrılmaktadır. Tüketiciler kararlarında vergi sonrası fiyatları dikkate alırken, üreticiler ise vergi öncesi fiyatları esas almaktadır (Salanie, 2003: 35). Vergi nedeniyle fiyatlarda meydana gelen bu değişiklik, ekonomik birimlerin karar ve davranışlarının değişmesine neden olmaktadır (Ebdon, 2005: 243).

Ekonomik birimlerin karar ve davranışlarında değişikliğe neden olan vergiler ikame etkisi yaratmaktadır. Bu ikame etkisi iki farklı şekilde ortaya çıkmaktadır. İlk olarak yukarıda değinildiği üzere optimal vergi oranının aşılması, ikinci olarak ise vergilemede genellikle uzaklaşılması sonucunda ortaya çıkmaktadır. Her iki durumda da vergi öncesi ve sonrası durum değişmekte ve genel denge etkilenmektedir. Değişiklik öncesinde kurulan genel denge bozularak etkinlik kayıpları oluşmaktadır. Piyasa koşullarında telafi edilemeyen bu tür kayıplar, aşırı vergi yükü olarak ifade edilmektedir.

Aşırı vergi yükü sonucunda gelirden meydana gelen miktarsal azalmanın yanı sıra bireylerin refahlarında da azalma söz konusu olmaktadır (Aure, 2012: 15). Aşırı vergi yükünün en bilinen tanımı Auerbach (1985) tarafından yapılmıştır. Auerbach'e göre aşırı vergi yükü, vergi nedeniyle bireylerin refahında meydana gelen kaybın, devletin topladığı vergi miktarından daha fazla olmasıdır (Auerbach, 1985: 67). Bu durumda vergiler, ekonomik birimler üzerinde kamu finansmanı için kullanılan vergi miktarından daha yüksek maliyet oluşturmaktadır. Ekonomik birimler tarafından ödenen vergilerin bir kısmının kamu hizmeti olarak geri döndüğü kabul edildiğinde, geriye kalan kısım ise toplum üzerinde ekstra bir yük meydana getirmektedir (Selen, 2017: 333).

Vergilemenin etkinlik üzerindeki olumsuz etkilerinin azaltılması, yani aşırı vergi yükünün en az düzeye çekilmesi, optimal vergileme teorisinin özünü oluşturmaktadır (James ve Nobes, 1992: 62). Verginin aşırı yükünde somutlaşan etkinlik kaybının azaltılabilmesi için ikame

etkisine neden olmayacak bir vergilemenin yapılması gerekmektedir. Bu doğrultuda mal ve hizmetin nispi fiyat yapısını bozmayan optimal bir vergileme önerilmektedir (Bailey, 1995: 56). Literatürde etkinliğe hizmet etmesi beklenen, diğer bir deyişle etkinlik kaybının en aza indirilmesini sağlayan iki tür vergiden söz edilmektedir. Bunlar; “*götürü vergi uygulaması (lump sum tax)*” ve “*tekdüze vergi uygulaması (uniform tax)*”dır (Lerner, 1970: 284)⁵.

Vergilemede Adaletin Sağlanması: Optimal vergilemede izlenen amaçlardan bir diğerini de vergilemede adaletin sağlanması oluşturmaktadır. Her alanda olduğu gibi vergilemede de adalet, göz önünde bulundurulması gereken bir husustur. Çünkü adaletten uzak bir vergi sisteminden istenilen sonuçların elde edilmesi mümkün değildir. Bu açıdan vergilemeye ilişkin teorik ve pratik tartışmaların başında adalet gelmektedir (Şen ve Sağbaş, 2016: 229-230). Böylelikle optimal vergi teorisi etkinliğin yanında adalet arayışı içerisine de girmiştir. Optimal vergileme açısından adaletin sağlanması, ödeme gücüne göre vergilemenin yapılması ve gelir dağılımındaki adaletsizliklerin giderilmesidir (Musgrave ve Musgrave, 1989: 218).

Vergilemede adalet istenilen bir husus olmakla birlikte, vergilemede adaletin ne olduğu ve ne şekilde sağlanacağı tartışmalı bir konudur (Musgrave ve Musgrave, 1989: 218). Tarihsel süreçte vergi yükünün bireyler arasında adil bir şekilde dağılmasına ilişkin birçok görüş ortaya atılmıştır. Bu görüşlerden hareketle, vergilemede adaletin sağlanabilmesi noktasında iki yaklaşımdan söz edilmektedir: fayda prensibi ve ödeme gücü yaklaşımı (Yereli ve Ata, 2011: 24).

Vergilemede adaletin sağlanması noktasında ilk ele alınan fayda prensibi, kamu harcamaları ve toplumun ödediği vergiler arasında bağlantı kuran bir yaklaşımdır. Buna göre vergilemede adalet, bireylerin kamu hizmetlerinden elde ettikleri faydalar oranında bu hizmetlerin maliyetine katlanmasıyla sağlanmaktadır (Musgrave ve Musgrave, 1989: 219; Hines Jr., 2000: 483). Dolayısıyla bu yaklaşımda, vergiler bireylerin kamu hizmetlerine olan taleplerinin birer yansımasıdır (Trotman-Dickenson, 1996: 115-116). Faydanın tanımlanmasında veya ölçümünde yaşanan güçlükler ve kamusal mal ve hizmetten elde edilen faydanın nasıl değerlendirileceğinin bilinmemesi, bu yaklaşımın kullanılmasını güçleştirmektedir⁶. Fayda prensibinin uygulanmasını güçleştiren bu gibi durumlar, ödeme gücü yaklaşımının ön plana çıkmasını sağlamıştır.

5 Götürü vergiler ekonomik birimlerin çalışma, yatırım, tüketim veya tasarruf gibi davranışlarındaki değişiklikleri en az düzeyde etkileyen ve herkese aynı miktarda uygulanan vergilerdir (Ebdon, 2005: 244). Götürü vergilerin yanı sıra, tüm kaynaklara uygulanan ve tekdüze bir oran yapısına sahip vergiler de etkinliğe hizmet eden vergilerdir. Bu tür vergiler, kaynakların sektörler/alanlar arasında kaymasını önleyerek, fiyatın marjinal maliyete oranlanması korumaktadır. Böylelikle vergi nedeniyle nispi fiyat yapısı bozulmamakta ve Pareto optimal sonuca ulaşılmaktadır (Lerner, 1970: 284). Optimal vergileme kapsamında etkinliğin ön planda tutulduğu durumlarda mevcut ve/veya yani uygulanacak vergilerden beklenen, bu tür özelliklere sahip olmasıdır.

6 Fayda prensibine dayalı bir vergileme yapılabilmesi için devlet, bireylerin kamu hizmetlerinden elde ettikleri faydanın değerini bilmek zorundadır. Ancak, kamusal mal ve hizmetlerden elde edilen fayda özel bilgidir ve bunun dışarıdan belirlenmesi oldukça güçtür (Savaşan, 2015: 188). Devlet sadece bireyin talebi doğrultusunda bu faydanın değerini belirleyebilmektedir. Bu durumda bireyler daha az vergi ödeyebilmek için taleplerini daha düşük göstermektedir. Yani bireyler bedavacılık güdüsüyle hareket ederek, kamusal mal ve hizmetin finansmanı-na katılmayarak fayda elde etmeye çalışmaktadır (Akalin, 1986: 80).

Ödeme gücü yaklaşımı, bireylerin kamu hizmetlerinin finansmanına sahip oldukları ödeme gücüne oranla katılması gerektiği düşüncesinden hareket etmektedir. Ödeme gücü yaklaşımına göre, bireyin vergi ödeyebilme kabiliyetinin en temel göstergesi gelirdir (Trotman-Dickenson, 1996: 117). Gelirin yanında servet ve tüketim de ödeme gücünün birer karinesi olarak kabul edilmektedir. Ödeme gücünün belirlenmesi noktasında ayrıca bir takım mekanizmalardan faydalanılmaktadır. Bunlar; artan oranlı vergi tarifesi, ayırma ilkesi, en az geçim indirimi ve muafiyet, istisna ve indirimlerdir. Bu mekanizmalar aracılığıyla bireylerin ödeme gücü tespit edilmekte ve vergilemede adalet sağlanmaya çalışılmaktadır (Gerçek vd., 2014: 93).

Ödeme gücü kapsamında adalet olgusu iki farklı ölçütten ele alınmaktadır: yatay eşitlik ve dikey eşitlik. Yatay eşitlik, aynı durumdaki kişilerin eşit oranda vergiye tabi tutulmasını ifade etmektedir (Kaplow, 2008: 396). Bu durumda, bir vergi sistemi tüm yönleriyle aynı durumdaki kişilere eşit bir muamele sağlıyorsa, yatay olarak adil kabul edilmektedir. Dikey eşitlik kapsamında ise daha yüksek ödeme gücüne sahip bireylerin yüksek oranda vergi ödemesi gerektiği kabul görmektedir (Stiglitz, 2000: 469). Her iki ölçüt kendi içerisinde bir takım soru ve sorunlar barındırır da adaletin sağlanması noktasında hem yatay hem de dikey eşitliğin aynı anda gözetilmesi gerektiği kabul edilmektedir (Şen ve Sağbaşı, 2016: 231). Vergilemede adalet sağlandığı takdirde, toplumdaki gelir eşitsizliğinin giderilmesi de kolaylaşmaktadır. Bu doğrultuda vergiler yeniden dağıtım politikalarında etkin birer araç olarak görülmektedir. Böylelikle optimal vergileme kapsamında adil bir vergi, hem ödeme gücünü dikkate alacak hem de gelirin yeniden dağıtılmasında etkin bir rol oynayacak ölçütlerde olmalıdır.

Optimal vergileme kapsamında ileri sürülen bu amaçlar ekonomik analizlere dahil edilerek, her bir kriterin göreceli ağırlıkları belirlenmeye çalışılmaktadır. Bu kriterlerden, vergilemenin mali amacı yukarıda da değinildiği üzere çok fazla ekonomik analizlere dahil edilmezken, çoğunlukla vergilemenin etkinlik ve adalet üzerindeki etkileri incelenmektedir (Hillman, 2009: 667; Golosov vd., 2011: 147-148). Bu kapsamda etkinliğe veya adalete hizmet edecek vergi politikası önerileri geliştirilmeye çalışılmaktadır. Toplum vergilemeye ilişkin etkinlik veya adalet tercihi doğrultusunda ise geliştirilen politika önerilerinin uygulamaya konularak sosyal refah düzeyinin artırılması hedeflenmektedir.

1.2. Literatür

Optimal vergilemeye ilişkin çalışmalar daha eski dönemlere uzanmakla birlikte, modern anlamda literatür Ramsey (1927) ve Mirrlees (1971)'in çalışmalarına dayanmaktadır. Ramsey (1927), harcama vergilerine yönelik en uygun vergilemenin ne olması gerektiği üzerinde durarak, optimal vergileme teorisinin oluşumuna büyük katkılar sunmuştur (Holcombe, 2004: 141). Ramsey optimal vergilemeye ilişkin çalışmasında, harcama vergilerindeki etkinlik

kaybını en az düzeye indirecek bir vergi oranının nasıl olması gerektiğini araştırarak, ters esneklik kuralını geliştirmiştir (Slemrod, 1990: 159). Devamında Mirrlees (1971) ise gelir vergilerinin optimalliği üzerinde durarak, optimal bir gelir vergisi tarifesinin nasıl olması gerektiği üzerinde durmuştur. Mirrlees, bireylerin gelir elde etme yeteneklerine duyarlı bir gelir vergisi tarifesinin optimal olacağını ileri sürerek, gelire oranla azalan marjinal vergi oranını önermektedir. Böylelikle gelir elde etme yeteneği arttıkça, ödenecek vergi miktarı azalacak ve verginin ikame etkisi yani etkinlik kaybı en az düzeye çekilmiş olacaktır (Mirrlees, 1971: 175-208).

Ramsey ve Mirrlees'in çalışmalarını referans alarak yapılan sonraki çalışmalarda da vergilemenin etkinlik boyutu üzerinde durulmuştur. Örneğin, Atkinson ve Stiglitz (1972) çalışmaları kapsamında, gelir esnekliği düşük olan malların daha yüksek oranda vergilendirilmesi gerektiğini ileri sürmüştür (Atkinson ve Stiglitz, 1972: 97-119). Seade (1977) çalışmasında, Mirrlees'in benzer sonuçlarına ulaşarak, gelir vergisi tariflerinin gelire oranla azalan bir yapıya sahip olması gerektiğini vurgulamıştır (Seade, 1977: 203-235). Stiglitz (1982)'de çalışmasında en yüksek geliri elde eden en yetenekli bireyin, marjinal vergi oranının sıfır olması gerektiği sonucuna ulaşmıştır (Stiglitz, 1982: 213-240).

Optimal vergilemeye yönelik çalışmaların çoğunda, etkinlik temelli bir vergilemenin nasıl olması gerektiği irdelenirken, çok az bir kısmında vergilemenin adalet boyutu dikkate alınmıştır. Örneğin, Phelps (1973), vergilemenin ekonomik boyutunun her ne kadar etkinlik odaklı olması gerektiğini ileri sürse de sosyal refah noktasında adaletin istenilen bir unsur olduğuna dikkat çekmektedir (Phelps, 1973: 331-354). Bununla birlikte çalışmalarda, etkinlik ve adaletin birbirini öncüllemesinden ziyade, bu iki kriter arasında denge kurulması gerektiği de hesaba katılmıştır. Örneğin, Feldstein (1976), optimal vergileme reformunda etkinlik ve adalet konularını ele almış, özellikle etkinlik ve yatay eşitliğin dengelenmesi noktasındaki tartışmalara değinmiştir. Bu doğrultuda her şeyden önce optimal vergileme teorisinde çatışan bu iki hedefin dengelenmesi gerektiğini vurgulamıştır (Feldstein, 1976: 77-104).

Optimal vergileme kapsamında yürütülen bu belli başlı çalışmalarda adalet ve etkinlik esas alınarak konu, oran ve tarife özelinde durulduğu gözlenmektedir. Esasen optimal vergileme kapsamında önemli olan, hangi vergi politikalarının toplum tarafından istenilir olduğudur. Bu doğrultuda optimal vergilemenin teorik boyutunun yanı sıra, pratik yönünün de ortaya koyulduğu çalışmaların optimal vergileme literatüründe yoğunluk kazanması gerekmektedir. Yani toplumun vergilemeye ilişkin etkinlik ve adalet tercihi belirlenmeli ve buna yönelik vergi politikaları uygulanmalıdır. Buradan hareketle bu çalışmanın devamında toplumun optimal vergilemeye ilişkin tercihinin ve optimal vergilemenin sosyal refah üzerindeki etkisinin belirlenmesine yönelik araştırma yapılmış ve elde edilen sonuçlara yer verilmiştir.

2. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

2.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

Araştırmanın amacı toplumun optimal vergilemeye ilişkin tercihinin belirlenmesi, kaynak dağılımında etkinlik, kaynak dağılımında adalet ve optimal vergilemenin sosyal refah üzerindeki etkisinin tespit edilmesi oluşturmaktadır. Bu amaç kapsamında araştırmada “Optimal vergileme aracılığıyla sosyal refaha uygun vergileme nasıl olmalıdır?” probleminden yola çıkmıştır. Araştırmada gerekli verilerin toplanması için nicel araştırma tekniklerinden biri olan anket yönteminden faydalanılmıştır. Araştırma kapsamında kullanılan anket formunun oluşturulmasında ilk olarak, ulusal ve uluslararası literatür incelenmiş olup, araştırmanın amacını yansıtan standart bir ölçeğe/ölçeklere rastlanılamamıştır. Buradan hareketle, teorik literatür esas alınarak araştırmanın amacına yönelik bir ifade havuzu hazırlanmıştır. İfade havuzunun oluşturulmasında gerekli uzman görüşleri alınmış, devamında pilot uygulamalarda kullanılmak üzere bir anket formu hazırlanmıştır. Nihai anket formunun elde edilebilmesi için iki farklı örnekleme iki pilot uygulama gerçekleştirilmiştir. Pilot uygulamalar sonucunda anket formundan çıkarılması, evrilmesi ve eklenmesi gereken ifadeler belirlenmiştir. Bu düzenlenmeler sonrasında örnekleme uygulanacak anket formu elde edilmiştir. Örnekleme uygulanan anket formu, iki ayrı kısımdan oluşmaktadır. İlk kısımda, katılımcıların demografik özelliklerini belirlemeye ilişkin sorulara yer verilmektedir. İkinci kısımda ise faktörleri belirlemeye ve faktörler arasındaki ilişki ve etkileri ölçmeye yönelik beşli likert ölçekten (kesinlikle katılmıyorum, katılmıyorum, karasızım, katılıyorum, kesinlikle katılıyorum) oluşan kapalı uçlu ifadeler yer verilmiştir.

2.2. Araştırmanın Evreni ve Örnekleme

Araştırmanın evrenini Türkiye’de yaşayan gerçek kişi gelir vergisi mükellefleri oluşturmaktadır. Zaman ve maliyet kısıtı nedeniyle tüm evrene ulaşılması mümkün olmamaktadır. Bu nedenle, araştırmanın evreni İstatistikî Bölge Birimleri Sınıflandırması (İBBS) Düzey 2’de yer alan 26 il bazında sınırlandırılmıştır. Çalışmanın evreni ve örnekleme ilişkin sayısal bilgiler Tablo 1’de yer almaktadır.

Tablo 1: İBBS’ye göre Düzey 2’de Yer Alan İllerin Nüfus, Mükellef ve Örnekleme Sayısı

İl	Nüfus (2016)*	Nüfus %	Mükellef Sayısı (Mayıs 2017)**	Mükellef %	Örnekleme Sayısı
İstanbul	14.804.116	27,29%	537.700	29,46%	353
Ankara	5.346.518	9,86%	156.385	8,57%	103
Konya	2.161.303	3,98%	73.871	4,05%	49
Bursa	2.901.396	5,35%	98.853	5,42%	65

Kocaeli	1.830.772	3,38%	52.561	2,88%	35
İzmir	4.223.545	7,79%	157.025	8,60%	103
Aydın	1.068.260	1,97%	47.303	2,59%	31
Manisa	1.396.945	2,58%	53.356	2,92%	35
Tekirdağ	972.875	1,79%	37.421	2,05%	25
Balıkesir	1.196.176	2,21%	50.284	2,75%	33
Antalya	2.328.555	4,29%	106.365	5,83%	70
Adana	2.201.670	4,06%	62.673	3,43%	41
Hatay	1.155.165	2,13%	49.763	2,73%	33
Zonguldak	597.524	1,10%	18.507	1,01%	12
Kastamonu	376.945	0,69%	13.660	0,75%	9
Samsun	1.295.927	2,39%	43.198	2,37%	28
Kırıkkale	351.684	0,65%	8.176	0,45%	5
Kayseri	1.358.980	2,51%	39.329	2,15%	26
Trabzon	779.379	1,44%	28.168	1,54%	19
Gaziantep	1.974.244	3,64%	57.540	3,15%	38
Şanlıurfa	1.940.627	3,58%	45.108	2,47%	30
Mardin	796.237	1,47%	16.016	0,88%	11
Malatya	781.305	1,44%	22.545	1,24%	15
Van	1.100.190	2,03%	22.507	1,23%	15
Erzurum	762.021	1,40%	17.985	0,99%	12
Ağrı	542.255	1,00%	9.126	0,50%	6
Toplam	54.244.614	100,00%	1.825.425	100,00%	1200

Kaynak: *Türkiye İstatistik Kurumu, <http://www.tuik.gov.tr/>, (08.06.2018), ** Gelir İdaresi Başkanlığı, <http://www.gib.gov.tr/>, (08.06.2018).

Çalışmanın örneklem büyüklüğü 1200 katılımcıdan oluşmaktadır. İlgili örnekleme, olasılığa dayalı olmayan kolayda örnekleme yöntemi ile ulaşılmıştır. İl bazında ne kadar örnekleme ulaşılabileceği ise ilin nüfus ve mükellef sayılarına bağlı olarak hesaplanmıştır. Nüfus ve mükellef sayılarının dağılımı birbirine yakın olduğu için mükellef sayısı dikkate alınmıştır.

2.3. Araştırmanın Modeli ve Hipotezleri

Optimal vergilemeye ilişkin ulaşılabilen literatür incelendiğinde, hem vergileme hem de sosyal refah açısından etkinlik ve adalet boyutlarını aynı anda ele alan bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Bu doğrultuda çalışmanın modeli, teorik literatürden hareketle oluşturulmuştur. Teorik boyutta şekillenen araştırma modeli, yedi ayrı boyuttan oluşmaktadır. Bunlar; “*etkinlik temelli vergileme*”, “*adalet temelli vergileme*”, “*mali amaçlı vergileme*”, “*optimal vergileme*”, “*kaynak dağılımında etkinlik*”, “*kaynak dağılımında adalet*” ve “*sosyal refah maksimizasyonu*”dur. Çalışma kapsamında oluşturulan araştırma modeline Şekil 1’de yer verilmektedir.

Şekil 1: Araştırmanın Teorik Modeli



Araştırma modelinden göre, optimal vergilemede etkili olan unsurlar; adalet temelli vergileme, etkinlik temelli vergileme ve mali amaçlı vergileme olarak ele alınmaktadır. Bu unsurlar ile optimal vergileme arasındaki ilişki belirlenmeye çalışılmıştır. Modelin ikinci kısmında ise optimal vergileme ve sosyal refah düzeyi arasındaki ilişkiye bakılmıştır. Ayrıca bu kısımda sosyal refahın belirleyicileri olan kaynak dağılımında etkinlik ve adalet unsurları modele dahil edilmiş ve bunlar ile sosyal refah düzeyi arasındaki ilişki ortaya konulmak istenmiştir. Bu araştırma modelinden hareketle oluşturulan hipotezler ise Tablo 2’de yer almaktadır.

Tablo 2: Araştırmanın Hipotezleri

H _{1a}	Etkinlik temelli vergileme ile optimal vergileme arasında doğrusal bir ilişki vardır.
H _{1b}	Etkinlik temelli vergileme optimal vergileme üzerinde etkilidir.
H _{2a}	Adalet temelli vergileme ile optimal vergileme arasında doğrusal bir ilişki vardır.
H _{2b}	Adalet temelli vergileme optimal vergileme üzerinde etkilidir.
H _{3a}	Mali amaçlı vergileme ile optimal vergileme arasında doğrusal bir ilişki vardır.
H _{3b}	Mali amaçlı vergileme optimal vergileme üzerinde etkilidir.
H _{4a}	Optimal vergileme ile sosyal refah maksimizasyonu arasında doğrusal bir ilişki vardır.
H _{4b}	Optimal vergileme sosyal refah maksimizasyonu üzerinde etkilidir.
H _{5a}	Kaynak dağılımında etkinlik ile sosyal refah maksimizasyonu arasında doğrusal bir ilişki vardır.
H _{5b}	Kaynak dağılımında etkinlik sosyal refah maksimizasyonu üzerinde etkilidir.
H _{6a}	Kaynak dağılımında adalet ile sosyal refah maksimizasyonu arasında doğrusal bir ilişki vardır.
H _{6b}	Kaynak dağılımında adalet sosyal refah maksimizasyonu üzerinde etkilidir.

3. ARAŞTIRMADA ELDE EDİLEN BULGULAR

3.1. Katılımcılara İlişkin Demografik Bulgular

Araştırma kapsamında ilk olarak katılımcıların demografik özellikleri ortaya konulmuştur. Bu doğrultuda katılımcıların demografik özelliklerine ilişkin dağılımlara Tablo 3 aracılığıyla yer verilmektedir.

Tablo 3: Demografik Değişkenlere Yönelik Frekans Dağılımları

Cinsiyet	Frekans	(%)	Yaş	Frekans	(%)
Kadın	599	49,9	18 ve 23 arası	37	3,1
Erkek	601	50,1	24 ve 29 arası	82	6,8
Medeni Durum	Frekans	(%)	30 ve 35 arası	293	24,4
Evli	985	82,1	36 ve 41 arası	503	41,9
Bekar	215	17,9	42 ve üzeri	285	23,8
Yaşadığı Bölge	Frekans	(%)	Eğitim Durumu	Frekans	(%)
Ege	169	14,1	İlköğretim	372	31,0
Marmara	511	42,6	Lise	403	33,6
Akdeniz	144	12,0	Ön lisans	201	16,8
Karadeniz	68	5,7	Lisans	115	9,6
İç Anadolu	183	15,3	Lisansüstü	109	9,1
Doğu Anadolu	47	3,9	Yıllık Gelir	Frekans	(%)
Güneydoğu Anadolu	78	6,5	Zararım var	67	5,6
Gelir Kaynağı	Frekans	(%)	13.000 TL ve altı	60	5,0
Ticari Kazanç	426	35,5	13.001 ve 30.000 TL arası	459	38,3
Zirai Kazanç	144	12,0	30.001 ve 70.000 TL arası	332	27,7
Ücret	339	28,2	70.001 ve 110.000 TL arası	196	16,3
Serbest Meslek Kazancı	157	13,1	110.001 TL ve üzeri	86	7,2
Menkul Sermaye İradı	49	4,1			
Gayrimenkul Sermaye İradı	85	7,1			

Tablo 3'e göre araştırmaya katılanların %49,9'u kadın, %50,1'i erkektir. Diğer taraftan araştırmaya katılanların %82,1'i evli, %17,9'u bekadır. Katılımcıların yaş dağılımı göz önünde bulundurulduğunda, örneklem kitlede hemen hemen tüm yaş grupları yer almakla birlikte, büyük bir çoğunluğun ortalama yaş grubunda (%24'ü 30 ve 35 yaş arası; %41,9'u 36 ve 41 yaş arası) yer aldığı gözlenmektedir.

Yine Tablo 3'e göre katılımcıların %31'i ilköğretim, %33,6'sı lise, %16,8'i ön lisans, %9,6'sı lisans ve %9,1'i lisansüstü eğitim aldığı gözlenmektedir. Katılımcıların %14,1'i Ege Bölgesi, %42,6'sı Marmara Bölgesi, %12'si Akdeniz, %5,7'si Karadeniz Bölgesi, %15,3'ü İç Anadolu Bölgesi, %3,9'u Doğu Anadolu Bölgesi, geriye kalan %6,5'i ise Güneydoğu Anadolu Bölgesinde yaşamaktadır.

Sahip olunan gelir kaynağı noktasında ise, katılımcıların büyük bir çoğunluğu ticari kazanç (%35,5) ve ücret geliri (%28,2) elde ettiklerini beyan etmiştir. Katılımcıların elde ettikleri yıllık gelirlere bakıldığında, örneklemin %5,6'sı zararı olduğunu, %5'i 13.000 TL ve altı; %38,3'ü 13.001 ve 30.000 TL arası; %27,7'si 30.001 ve 70.000 TL arası; %16,3'ü 70.001 ve 110.000 TL arası; %7,2'si ise 110.001 TL ve üzeri gelire sahip olduğunu belirtmiştir.

3.2. Güvenilirlik ve Faktör Analizine İlişkin Bulgular

Yapılan her bir araştırma için güvenilirlik gerekli bir ölçüm aracıdır. Güvenilirlik analizi, bir ankette yer alan ifadelerin birbiriyle tutarlılığını ve kullanılan ölçek veya ölçeklerin ilgili ifadeleri ne oranda yansıttığını gösteren bir yöntemdir. Aynı zamanda güvenilirlik analizi, sonrasında yapılacak araştırmalar için de bir temel oluşturmaktadır (Kayış, 2010: 403). Ölçek veya ölçeklerin güvenilirliğini test etmede çeşitli yaklaşımlar vardır. Bunlar; yeniden test yaklaşımı, alternatif formlar yaklaşımı ve iç/içsel tutarlılık yaklaşımıdır. Bu yaklaşımlar arasında en yaygın uygulama alanı bulan iç tutarlılık analizidir (Altunışık vd., 2012: 125). İç tutarlılık analizinde en çok kullanılan yöntem ise Cronbach Alfa katsayısıdır⁷. Çalışmada ölçeklerin güvenilirliği Cronbach Alfa katsayısı ile test edilmiştir. Tablo 4'te ölçekte yer alan faktörlere ilişkin Cronbach Alfa katsayısı değerleri ve iç tutarlılık analizine ilişkin madde bütün istatistik değerleri yer almaktadır.

Tablo 4: Ölçeğin İç Tutarlılık Analizine İlişkin İstatistik Değerler

Madde Ölçekten Çıkartıldığında				
	Ölçeğin Ortalaması	Ölçeğin Varyansı	Madde-Bütün Korelasyonu	Alfa Katsayısı
Kaynak Dağılımında Etkinlik			,789	
KDES1	8,77	8,460	,660	,719
KDES2	8,53	9,343	,499	,771
KDES3	8,66	9,440	,477	,777
KDES4	8,68	8,633	,576	,747
KDES5	8,46	8,427	,626	,729
Kaynak Dağılımında Adalet			,795	
KDAS6	4,27	3,017	,690	,670
KDAS8	4,29	2,855	,661	,697
KDAS9	4,26	3,148	,570	,793
Optimal Vergileme			,699	
OVS20	8,65	1,657	,562	,550
OVS22	8,55	1,597	,498	,631
OVS23	8,45	1,748	,488	,639
Mali Amaçlı Vergileme			,801	
MAVS24	4,42	3,700	,686	,693
MAVS26	4,42	3,606	,660	,715

⁷ Cronbach Alfa katsayısı (α), 0 ve 1 arasında bir değer almaktadır. Bu katsayı 0,00 ile 0,40 arasında ise ölçek güvenilir değil, 0,40 ile 0,60 arasında ise ölçeğin güvenilirliği düşük, 0,60 ile 0,80 arasında ise ölçek oldukça güvenilir, 0,80 ile 1,00 arasında ise ölçek yüksek düzeyde güvenilirdir (Kayış, 2010:405). Bununla birlikte bazı araştırmacıların ölçeğin güvenilir olması için bu katsayının en az 0,70 olması gerektiğini vurgulamaktadır. Diğer taraftan bazı araştırmacılar ise inceleme türüne göre bu değerin 0,50'ye kadar indirilebileceğini kabul etmektedir (Altunışık vd., 2012:126).

MAVS27	4,02	3,414	,603	,783
Etkinlik Temelli Vergileme			,742	
ETVS28	16,90	5,036	,616	,658
ETVS29	16,75	5,269	,559	,680
ETVS30	17,12	5,140	,448	,721
ETVS31	17,11	4,596	,582	,666
ETVS33	16,83	5,867	,348	,742
Adalet Temelli Vergileme			,661	
ATVS34	21,24	6,112	,372	,626
ATVS35	21,23	5,526	,542	,567
ATVS36	21,46	5,575	,383	,624
ATVS37	21,55	5,996	,309	,650
ATVS38	21,24	5,999	,341	,637
ATVS39	21,20	5,864	,422	,609
Sosyal Refah Maksimizasyonu			,649	
SRMS40	12,57	3,514	,361	,624
SRMS41	12,71	2,928	,465	,555
SRMS42	12,59	3,359	,378	,615
SRMS43	12,66	2,835	,517	,515

Tablo 4'e göre, faktörlerin alfa katsayıları, ölçekte yer alan ifadelerin güvenilir ve tutarlı olduğunu göstermektedir. Optimal vergileme, adalet temelli vergileme ve sosyal refah maksimizasyonu dışındaki faktörlerin alfa katsayıları 0,70'in üzerindedir. Bahsi geçen bu üç faktörün alfa katsayıları ise 0,60 ve 0,70 arasında değişmektedir. Dolayısıyla faktörlere ilişkin katsayı değerleri, güvenilirlik noktasında kabul edilebilir değerler arasında yer almaktadır. İç tutarlılık analizi kapsamında faktörlere ait genel alfa katsayılarının yanında, ifadeler silindiği takdirde alfa katsayısının nasıl değişeceğine de bakılmıştır. Çünkü güvenilirlik analizinde faktörlerinin alfa katsayılarının yüksek olması, ölçeğin güvenilirliği noktasında tek başına yeterli değildir. Her bir ifadenin, ilgili faktörün alfa katsayısına yaptığı katkı da incelenmelidir (Baş, 2013:149-150). Yapılan analizde faktörlerin altında yer alan ifadelerin alfa katsayılarına bakılmış, KDAS7, KDAS10, OVS21, MAVS25 ve ETVS32 ifadeleri çıkarıldığı takdirde, ilgili faktörlerin alfa katsayılarının arttığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla çalışmanın bu aşamasında ilgili ifadelerin ölçekten çıkarılmasına karar verilmiş ve nitekim bu ifadeler çıkarıldıktan sonra yapılan iç tutarlılık analizi sonuçlarına Tablo 4'te yer verilmiştir.

Ölçeğe ilişkin güvenilirlik testi yapıldıktan sonra, faktör analizi aşamasına geçilmiştir. Açım-
layıcı faktör analizi, ölçek uyarılama veya geliştirme ya da bir ölçeğin farklı amaç veya örnek-
lem için kullanıldığı araştırmalarda, yapı geçerliliğini test etmek için faydalanan bir analiz
teknikidir (Çokluk vd., 2016: 178). Açım-
layıcı faktör analiziyle çok sayıda değişkenin daha az sayıda değişkene indirilmesi sağlanmaktadır. Böylelikle araştırmacı, araştırmaya ilişkin

değişkenler arasında herhangi bir öngörüsü olmadığından hareketle, değişkenler arasındaki muhtemel ilişkiyi bulmaya çalışmaktadır (Altunışık vd., 2012: 266). Buradan hareketle, bir ölçeğin veya ölçeklerin faktör analizine uygun olup olmadığını anlamak için Kaiser-Mayer-Olkin (KMO) örneklem testi yapılmaktadır⁸. Çalışmada kullanılan ölçekte yer alan her bir faktörün ölçtüğü ifadelerin farklı olması nedeniyle, her boyut için kendi içerisinde açım-layıcı faktör analizi uygulanmıştır. Açımlayıcı faktör analizi sonucunda elde edilen sonuçlara Tablo 5'te yer verilmiştir.

Tablo 5: Ölçeğe İlişkin Açımlayıcı Faktör Analizi Sonuçları

	Faktör Yüğü	Açıklanan Varyans
Kaynak Dağılımında Etkinlik (KMO:0,761; Özdeğer: 2,723; Bartlett χ^2: 1752,562, p< 0,05)		
(KDES1) Ekonomide üretim faktörleri doğru sektörlere yönlendirilmektedir.	0,811	
(KDES2) Ekonomide üretim faktörleri verimli olduğu alanlarda kullanılmaktadır.	0,672	
(KDES3) Ekonomide üretim faktörleri doğru alanlara yeterli miktarda dağıtılmaktadır.	0,659	54,46%
(KDES4) Ekonomide üretim faktörleri dağılımı etkin bir şekilde yapılmaktadır.	0,748	
(KDES5) Ekonomide kaynaklar toplumsal faydayı arttıracak biçimde kullanılmaktadır.	0,787	
Kaynak Dağılımında Adalet (KMO: 0,689; Özdeğer: 2,135; Bartlett χ^2: 1156,111, p< 0,05)		
(KDAS6) Üretim faktörleri herkese eşit bir şekilde dağıtılmaktadır.	0,874	
(KDAS8) Üretim faktörlerinin sektörler arasındaki dağılımı adildir.	0,860	71,17%
(KDAS9) Üretim faktörleri herkesin hak ettiği ölçüde dağıtılmaktadır.	0,794	
Optimal Vergileme (KMO: 0,664; Özdeğer: 1,877; Bartlett χ^2: 640,857, p< 0,05)		
(OVS20) Toplumun etkinlik ve adalet arasındaki tercihini yansıtan vergileme idealdir.	0,824	
(OVS22) tercihinine uygun vergileme vergi uyumunu artırır.	0,778	62,56%
(OVS23) Toplum tercihinine uygun vergileme vergi ödeme isteğini artırır.	0,771	
Mali Amaçlı Vergileme (KMO: 0,702; Özdeğer: 2,160; Bartlett χ^2: 1185,535, p< 0,05)		
(MAVS24) Kamu harcamaları artarsa vergilerde aynı oranda artmalıdır.	0,871	
(MAVS26) Kamu harcamalarındaki artışı takip edebilen vergi sistemi idealdir.	0,858	72,01%
(MAVS27) Vergilemenin ana amacı kamu harcamaları için gelir yaratmaktır.	0,816	
Etkinlik Temelli Vergileme (KMO: 0,798; Özdeğer: 2,505; Bartlett χ^2: 1280,559, p< 0,05)		
(ETVS28) Ekonomik kararlarını etkilemeyen vergileme ideal vergidir.	0,797	
(ETVS29) Vergiler ekonomide üretim faktörlerinin dağılımını olumsuz etkilememelidir	0,751	
(ETVS30) Vergi refah kaybına neden olmamalıdır.	0,648	50,11%
(ETVS31) Vergiler ekonomik faaliyetleri olumsuz etkilememelidir.	0,773	
(ETVS33) Vergiler mal ve hizmetlerin fiyatlarını etkilememelidir.	0,537	

8 KMO örneklem yeterliliği ölçütü 0 ile 1 arasında bir değer almaktadır. 0 katsayısı değişkenlerin faktör analizine uygun olmadığını, 1 katsayısına yakın değerler ise faktör analizinin güvenilir faktörler vermesi gerektiğini göstermektedir. Bu katsayı 0,50'den küçük olduğu takdirde faktör analizi uygulanmaz, 0,50 ile 0,70 arasında ise vasat ancak kabul edilebilir, 0,70 ile 0,80 arasında ise iyi, 0,80 ile 0,90 arasında ise çok iyi, 0,90'nın üzerinde ise mükemmel şeklinde yorumlanmaktadır (Field, 2009:647).

Adalet Temelli Vergileme (KMO: 0,682; Özdeğer: 2,278; Bartlett χ^2: 1133,056, $p < 0,05$)		
(ATVS34) Vergi sistemi adil bir yapıya sahip olmalıdır.	0,628	
(ATVS35) Vergiler ödeme gücü olan herkesi kapsamalıdır.	0,756	
(ATVS36) Herkes kazancına uygun vergi ödemelidir.	0,577	
(ATVS37) Vergi muafiyet ve istisnaları adaletsizliğe neden olmayacak biçimde uygulanmalıdır.	0,577	37,97%
(ATVS38) Vergisel düzenlemeler, vergiyi doğru ve adil bir şekilde ödemek üzere ayarlanmalıdır.	0,576	
(ATVS39) Vergisel düzenlemeler herkesi doğru ve adil miktarda vergi ödemesini sağlamalıdır.	0,637	
Sosyal Refah Maksimizasyonu (KMO: 0,580; Özdeğer: 1,951; Bartlett χ^2: 905,900, $p < 0,05$)		
(SRMS40) Etkinlik ve adalet arasındaki tercihimizi dikkate alan bir vergileme bireysel faydamı artırır.	0,614	
(SRMS41) Toplumun etkinlik ve adalet arasındaki tercihini (isteğini) yansıtan bir vergileme toplumsal faydayı artırır.	0,746	48,78%
(SRMS42) Etkinlik ve adalet arasında kabul edilebilir bir denge kuran vergileme toplumsal faydayı artırır.	0,638	
(SRMS43) Herkesin yetenekleri ve gayretiyle orantılı olarak üretim faktörlerine ulaşabilmesi toplum faydasını artırır.	0,782	

Ölçekte yer alan boyutlara yönelik uygulanan faktör analizinde, faktör yük değerleri için kabul düzeyi 0,50 olarak belirlenmiştir. Tablo 5'te görüldüğü üzere her bir faktörün KMO değerinin kabul edilen değerler arasında yer aldığı, faktörleri temsil eden ölçeklerin faktör analizine uygun olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca her bir faktörün açıklanan varyanslarının da kabul edilebilir seviyede olduğu ve her faktöre ait özdeğerlerin 1'den büyük olduğu görülmüştür. Dolayısıyla ölçekte yer alan bu faktörlerin değişkenler arasındaki ilişkileri açıklama gücüne sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu analiz sonucunda elde edilen faktörlerin ortalamaları esas alınarak, değişkenler arasındaki ilişkilerin tespiti için korelasyon ve regresyon analizi aşamasına geçilmiş ve araştırma modeline ilişkin hipotezler test edilmiştir.

3.3. Korelasyon Analizine İlişkin Bulgular

Korelasyon analizi iki veya ikiden fazla değişken arasındaki ilişkiyi ölçmek, varsa ilişkilerin gücünü tespit etmek için kullanılan bir analiz yöntemidir (Sungur, 2010: 115). Bu analiz sonucunda hesaplanan korelasyon katsayısı (r) -1 ile +1 arasında bir değer almaktadır. Korelasyon katsayısının +1 olması, değişkenler arasında pozitif yönlü mükemmel bir ilişkinin olduğunu göstermektedir. Katsayının -1 olması ise yine mükemmel bir ilişkinin var olduğunu, ancak bu ilişkinin yönünün negatif olduğunu göstermektedir. Korelasyon katsayısının sıfır olması ise değişkenler arasında herhangi bir ilişkinin olmadığını ifade etmektedir (Altunışık vd., 2012: 228). Araştırma modelinde yer alan değişkenler arasındaki ilişkilerin tespiti için yapılan korelasyon analizi sonuçlarına Tablo 6'da yer verilmiştir.

Tablo 6: Korelasyon Analizi Sonuçları

Değişkenler	Anlamlılık (p)
Mali Amaçlı Vergileme – Optimal Vergileme	-,296** ,000
Etkinlik Temelli Vergileme – Optimal Vergileme	,395** ,000
Adalet Temelli Vergileme – Optimal Vergileme	,517** ,000
Optimal Vergileme – Sosyal Refah Maksimizasyonu	,426** ,000
Kaynak Dağılımında Etkinlik – Sosyal Refah Maksimizasyonu	,049 ,092
Kaynak Dağılımında Adalet – Sosyal Refah Maksimizasyonu	,094** ,001

**%1 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 6'ya göre araştırma modelinin ilk kısmını oluşturan etkinlik temelli vergileme, adalet temelli vergileme ve mali amaçlı vergileme ile optimal vergileme arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Etkinlik temelli vergileme ve adalet temelli vergileme ile optimal vergileme arasındaki ilişki pozitif yönlü iken, mali amaçlı vergileme ile optimal vergileme arasındaki ilişki ise negatif yönlüdür. Değişkenler arasındaki en güçlü ilişki ise 0,517'lik değerle adalet temelli vergileme ile optimal vergileme arasındadır. Dolayısıyla katılımcılar, optimal vergilemeye daha çok adalet temelli vergilemeyle ulaşılacağını düşünmektedir. Mali amaçlı vergileme yapıldığı takdirde ise optimal vergilemeden uzaklaşılacağı düşünülmektedir.

Araştırma modelinin ikinci kısmında yer alan değişkenler arasındaki ilişkiye bakıldığında ise optimal vergileme ve kaynak dağılımında adalet ile sosyal refah maksimizasyonu arasında istatistiki olarak anlamlı pozitif bir ilişki tespit edilmiştir. Kaynak dağılımında etkinlik ve sosyal refah maksimizasyonu arasında ise istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Değişkenler arasındaki en güçlü ilişki 0,426'lık değerle optimal vergileme ile sosyal refah maksimizasyonu arasındadır. Böylelikle katılımcılar, sosyal refahın daha çok optimal vergileme aracılığıyla artacağı görüşüne sahiptir. Korelasyon analizinden elde edilen sonuçlara göre, H_{5a} hipotezi reddedilirken, H_{1a} , H_{2a} , H_{3a} , H_{4a} ve H_{6a} hipotezleri kabul edilmiştir.

3.4. Regresyon Analizine İlişkin Bulgular

Regresyon analizi, bir bağımlı değişken ile bir veya birden fazla bağımsız değişken arasındaki ilişkinin belirlenmesini sağlayan bir analiz tekniğidir (Altunışık vd., 2012: 233). Korelasyon analizinden farklı olarak regresyon analizi, değişkenler arasındaki neden sonuç ilişkisinin araştırılmasına olanak vermektedir (Baş, 2013: 156). Regresyon analizinin sonuçlarının yorum-

lanmasında R; bağımlı değişken ile bağımsız değişken arasındaki korelasyonu, R²; bağımlı değişkenin varyansının yüzde kaçının bağımsız değişkenler tarafından açıklandığını, F testi; modelin anlamlı olup olmadığını (yani %5 seviyesinde, p değerinin 0,05'den küçük olması), Beta katsayısı ise; bağımsız değişkenin, bağımlı değişken üzerindeki etkisini göstermektedir (Altunışık vd., 2012: 236-239). Araştırma modelinden hareketle oluşturulan hipotezlerin test edilebilmesi için iki ayrı regresyon modeli kurulmuştur. Bu modeller aşağıda yer almaktadır.

$$OV = \alpha + \beta_3ATV + \beta_1MAV + \beta_2ETV \quad (\text{Model 1}) \quad (1)$$

$$SRM = \alpha + \beta_1OV + \beta_2KDE + \beta_3KDA \quad (\text{Model 2}) \quad (2)$$

Model 1'e ait regresyon analizi sonuçları Tablo 7 aracılığıyla gösterilmektedir.

Tablo 7: Regresyon Analizine İlişkin Bulgular (Model 1)

Bağımlı Değişken: Optimal Vergileme					
Model 1	B	Standart Hata	Beta	t	p
Sabit Terim	1,949	,152	-	12,853	,000**
Mali Amaçlı Vergileme	-,118	,017	-,177	-7,064	,000**
Etkinlik Temelli Vergileme	-,047	,043	-,043	-1,082	,280
Adalet Temelli Vergileme	,652	,052	,507	12,592	,000**
R: 0,545	R²: 0,298		F: 168,885		p:0,000

** %1 düzeyinde anlamlıdır.

Regresyon analizi sonuçlarına göre, Model 1 istatistiki anlamlı olarak bulunmuştur. Model 1'de bağımsız değişkenler, bağımlı değişkenlerin %29,8'ini açıklamaktadır. Çoklu regresyon analizi sonucunda oluşturulan modelde, sabit terim, adalet temelli vergileme ve mali amaçlı vergileme değişkenleri anlamlı bulunurken, etkinlik temelli vergileme değişkeni istatistiksel olarak anlamlı bulunamamıştır. Buna göre regresyon denklemi aşağıdaki gibi oluşturulmuştur.

$$OV = 1,949 + 0,652 ATV - 0,118 MAV - 0,047 ETV \quad (3)$$

Oluşturulan regresyon denkleminde, adalet temelli vergileme lehinde yapılacak 1 birimlik iyileştirme optimal vergilemeyi 0,652 oranında artırırken, mali amaca yönelik yapılacak olan vergilemedeki 1 birimlik artış optimal vergilemeyi 0,118 oranında azaltmaktadır. Regresyon modelinde Beta katsayısına bakıldığında, optimal vergileme üzerinde en güçlü etkiye sahip değişken adalet temelli vergilemedir. Korelasyon analizinden elde edilen sonuçlarda da olduğu gibi, katılımcılar optimal vergilemeye adalet temelli vergilemeyle ulaşılacağına inanmaktadır.

Model 2'ye ait regresyon analizi sonuçları ise Tablo 8 aracılığıyla gösterilmektedir.

Tablo 8: Regresyon Analizine İlişkin Bulgular (Model 2)

Bağımlı Değişken: Sosyal Refah Maksimizasyonu					
Model 2	B	Standart Hata	Beta	t	p
Sabit Terim	2,057	,122	-	16,869	,000**
Optimal Vergileme	,444	,024	,477	18,201	,000**
Kaynak Dağılımında Etkinlik	-,082	,036	-,107	-2,286	,022*
Kaynak Dağılımında Adalet	,202	,032	,298	6,333	,000**
R: 0,476	R ² : 0,226	F: 116,522	p: 0,000		

** %1 düzeyinde anlamlıdır.
* %5 düzeyinde anlamlıdır.

Regresyon analizine göre, Model 2 istatistiki olarak anlamlı bulunmuştur. Bağımsız değişkenler, sosyal refah maksimizasyonunun %22,6'sını açıklamaktadır. Oluşturulan modelde sabit terim, optimal vergileme, kaynak dağılımında etkinlik ve kaynak dağılımında adalet değişkenleri istatistiksel olarak anlamlı bulunmuş olup, buradan hareketle regresyon denklemi aşağıdaki gibi oluşturulmuştur.

$$SRM = 2,057 + 0,444 OV - 0,082 KDE + 0,202 KDA \quad (4)$$

Oluşturulan regresyon denkleminde göre, optimal vergileme lehinde yapılacak olan 1 birimlik iyileştirme, sosyal refah maksimizasyonunda 0,444 oranında, kaynak dağılımında adaletle yönelik yapılacak olan 1 birimlik iyileştirme, sosyal refah maksimizasyonunda 0,202 oranında artışa neden olmaktadır. Diğer taraftan kaynak dağılımında etkinlik lehinde yapılacak olan 1 birimlik iyileştirme, sosyal refah maksimizasyonunda 0,082 oranında azalışa neden olmaktadır. Bağımsız değişkenlerin Beta katsayıları dikkate alındığında ise sosyal refah maksimizasyonu üzerinde en etkili değişken optimal vergilemedir. Optimal vergilemeden sonra en etkili değişken ise kaynak dağılımında adalettir. Dolayısıyla katılımcılar, sosyal refah maksimizasyonunun adalet temelli politikalarından hareketle sağlanacağı düşüncesine sahiptir. Regresyon analizinden hareketle oluşturulan her iki model sonucunda, H_{1b} hipotezi reddedilirken, H_{2b} , H_{3b} , H_{4b} , H_{5b} ve H_{6b} hipotezleri kabul edilmiştir.

4. TARTIŞMA VE SONUÇ

Günümüz ekonomilerinde vergi, kamu finansman amacının yanı sıra sosyo-ekonomik gereklerin karşılanması amacıyla da kullanılmaktadır. Verginin hangi amaçlara hizmet edeceği ise çoğunlukla ülkelerin sahip olduğu makroekonomik kaygılardan hareketle belirlenmektedir. Bunun yanı sıra uygulama alanı toplum olan vergilerin, hangi amaca hizmet etmesi gerektiği toplumsal tercihlerden bağlı olarak da belirlenmelidir. Toplum tercihlerine duyarlı yani sosyal refahı arttıracak bir vergilemenin yapılması gerektiği hususu, uzun yıllardır tartışılan bir konudur. Bu anlamda gelişen ve normatif bir perspektife sahip olan optimal vergileme, sos-

yal refaha uygun bir vergilemenin nasıl olması gerektiği üzerinde duran bir alandır. Optimal vergilemeyle kamu finansmanı için yeterli düzeyde gelir elde edilirken, toplumun etkinlik ve adalet tercihleri arasında denge kurulmaya çalışılmaktadır. Dolayısıyla toplumun optimal vergilemeye ilişkin etkinlik ve adalet tercihi belirlenerek, mevcut ve/veya yeni politikaların toplum tercihlerine duyarlı şekilde oluşmasıyla sosyal refahın artması sağlanabilecektir. Böylelikle toplumun kendi tercihleri doğrultusunda şekillenen vergi politikaları, vergiye uyumu da arttırabilecektir.

Toplum tercihlerine duyarlı vergi politikalarının toplumsal açıdan en iyiye ulaşılmasını sağlayacağı önermesinden hareketle gerçekleştirilen bu çalışmada, Türkiye özelinde yapılan bir araştırmayla toplumun optimal vergilemeye yönelik tercihi ve optimal vergilemenin sosyal refah üzerindeki etkisi tespit edilmeye çalışılmıştır. İBBS Düzey 2’de yer alan 26 il bazında yürütülen bu çalışmada, gerekli veriler anket yöntemi aracılığıyla toplanmış, çeşitli istatistiksel analizlere dahil edilmiş ve araştırma kapsamında şu sonuçlar elde edilmiştir:

Korelasyon sonuçlarına göre, optimal vergileme ile etkinlik temelli vergileme ve adalet temelli vergileme arasında pozitif yönlü bir ilişki bulunurken, optimal vergileme ile mali amaçlı vergileme arasında negatif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Araştırma modelinin ikinci kısmında yer alan sosyal refah maksimizasyonu ile optimal vergileme ve kaynak dağılımında adalet değişkenleri arasında pozitif yönlü bir ilişki bulunurken, sosyal refah maksimizasyonu ve kaynak dağılımında etkinlik arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

Regresyon analizinden elde edilen sonuçlara bakıldığında ise kurulan birinci regresyon modeline göre, optimal vergileme üzerinde en güçlü etkiye sahip değişkenin adalet temelli vergileme olduğu tespit edilirken, korelasyon analizinde de olduğu gibi mali amaçlı vergilemenin negatif yönlü bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Etkinlik temelli vergilemenin ise, optimal vergileme üzerinde anlamlı bir etkiye sahip olmadığı sonucu elde edilmiştir. İkinci regresyon modelinde ise sosyal refah maksimizasyonu üzerinde en güçlü etkiye sahip değişkenin optimal vergileme olduğu belirlenmiştir.

Hem korelasyon hem de regresyon analizinden elde edilen sonuçlar, toplumun vergilemeye ilişkin tercihinin adalet temelli politikalardan yana olduğunu göstermektedir. Toplum, optimal vergilemenin adaletin ön planda tutulduğu politikalar aracılığıyla gerçekleşeceği, bunun da sosyal refahı olumlu düzeyde etkileyeceği düşüncesine sahiptir. Dolayısıyla sosyal refaha uygun bir vergilemenin adil bir vergi yükü dağılımı ile gerçekleşeceği sonucuna ulaşılmaktadır. Çalışma kapsamında elde edilen sonuçlar ile Türkiye’deki vergi politikaları karşılaştırıldığında, mevcut vergi politikalarının toplum tercihleriyle örtüşmediği gözlenmektedir. Şöyle ki Türk vergi sisteminin adil olmadığı şeklinde tartışmalar uzun yıllardır süre gelmektedir. Bu noktada en temel göstergesi ise toplam vergi gelirleri içerisindeki dolaylı ve dolaysız vergilerin sahip olduğu paylardır. Büyüme ve kalkınmanın öncelikli makroekonomik bir amaç olduğu Türkiye’de, dolaylı vergilerin daha büyük paya sahip olması mali amaçlı ve kısmen de olsa etkinlik temelli bir vergilemenin yapılmasını sağlamakta, adil bir vergileme nok-

tasında başarılı vergiler olarak nitelendirilen dolaysız vergilerin ise geri planda kalmasına neden olmaktadır. Toplumsal tercihlere duyarlı olmayan bu vergileme, toplumsal açıdan en iyiye ulaşılmasına engel olmakta ve vergi uyumunu da zayıflatmaktadır. Dolayısıyla Türk vergi sisteminde etkinlikten ziyade adalet temelli vergilemeye ağırlık verilmesi gerekmektedir. Türk vergi sisteminde optimal vergileme yani toplum tercihlerine duyarlı bir vergileme yapılabilmesi için getirilebilecek öneriler şunlardır:

Dolaysız vergiler içerisinde yer alan, gelir eşitsizliği ve vergilemede adaleti sağlamada en etkili olan gelir vergisinin ve bu verginin tarife yapısının gözden geçirilmesi gerekmektedir. Gelir vergisinin tarife yapısı, önceki dönemlerle kıyaslandığında daha az adil bir görünüme sahiptir. Bu nedenle gelir vergisi tarifesinin dilim sayısının ve marjinal vergi oranların az kazanandan az çok, kazanandan çok vergi alınacak şekilde tekrar gözden geçirilmesi gerekmektedir. Ayrıca gelir vergisi noktasında stopaj yoluyla vergilemenin payı azaltılarak, beyannameye dayalı vergilemenin payının artırılması gerekmektedir. Diğer taraftan mali amaç ve etkinlik kaygısıyla uygulanan ve toplam vergi gelirlerinin büyük bir çoğunluğunu oluşturan katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi gibi dolaylı vergilerin payı azaltılması ve bu vergilerin adaletin sağlanması noktasındaki olumsuzlukları giderilmelidir. Vergisel bağışlıklar ekonomik kaygılardan ziyade sosyal kaygılarla kullanılmalıdır. Örneğin, son dönemlerde uygulanan katma değer vergisi indirimi ve özel tüketim vergisinin sıfırlanması gibi uygulamalar, ekonomik amaçların yanında sosyal amaçlara yönelik de uygulanmalıdır. Böylelikle Türk vergi sisteminde toplum tercihlerine duyarlı bir vergileme yapılmasına imkan tanınabilecektir. Bu da toplumun vergiye uyumunu arttırarak vergi direncini azaltacak ve kamu gelirlerinin tahsilini arttırabilecektir.

A RESEARCH ON THE QUEST FOR OPTIMAL TAXATION: THE CASE OF TURKEY

1. INTRODUCTION

Welfare economics, which is based on social welfare maximization, emphasizes the preferability of alternative policies by society. Welfare economics acknowledges that social welfare can be increased on two basic criteria: efficiency and justice. Indeed, what is important in an economy is to ensure the efficient allocation of resources and, as a result, a fair distribution. Efficiency and justice are the desired goals, but the main problem is the trade off between these two criteria. Policy proposals that prioritize the efficiency are keep fairly allocation in the background, while policy proposals that prioritize the justice keep effectiveness in the background. At this point, a search is made for a balance between efficiency and justice, and it is accepted that this balance will be established based on social preferences. Thus, it is suggested that the best will be achieved socially.

Social welfare level is affected by many factors, including public economy activities. Taxation, which is the main indicator of public economy activities, also affects the level of social welfare. The debate about taxing in accordance with social welfare has been going on for a very long time. Discussions in this area are carried out within the scope of optimal taxation. Optimal taxation is an approach that can respond to public financing and at the same time tries to determine the preference of society between taxation efficiency and justice. There are two main objectives that are prioritized within the scope of optimal taxation. The first is to make a taxation that serves the financial purpose of taxation. The second is the establishment of a tax structure that best reflects society preferences between efficiency and justice. It is accepted that social welfare will increase if a taxation sensitive to social preferences is made. From this point of view, it is aimed to determine the preference of the society for optimal taxation and to determine its effect on social welfare, by proposing that “policies that can respond to society preferences are the best policies”.

2. RESEARCH METODS AND FINDINGSS

In this study, utilizing a questionnaire method which is one of quantitative research techniques, a survey was conducted across Turkey. The model of the research and the related hypotheses were determined based on the theoretical literature. The population of research is comprised of income taxpayers in 26 provinces located in The Nomenclature of Territorial Units for Statistics (NUTS) Level 2, and sample size is 1200 participants.

The data collected from the relevant sample with the survey method were subjected to various statistical analyzes through the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS 23) package program. In this context, firstly, frequency distributions related to the demographic characteristics of the participants were introduced. Subsequently, reliability (Cronbach Alpha Coefficient) analysis and exploratory factor analysis were applied. As a result of the related analysis, it was concluded that the scale is reliable and suitable for factor analysis.

Correlation and regression analysis were performed to test the models and hypotheses created within the scope of the research. As a result of the correlation analysis, while there was no statistically significant relationship between efficiency in resource allocation and social welfare maximization among the variables in the research model, it was determined that there was a significant relationship between the other variables. The strongest relationship between the variables in the first part of the model is between justice-based taxation and optimal taxation (0,517). On the other hand, it was concluded that the relationship between taxation for financial purposes and optimal taxation is negative (-0,296). The strongest relationship between the variables in the second part of the model was found to be between optimal taxation and social welfare maximization (0,426).

Within the scope of regression analysis, two different models were established to determine the effect and power between the variables. In the first regression model, where optimal taxation is considered as a dependent variable, when the Beta coefficient is examined, it is concluded that the independent variable with the strongest effect is justice based taxation. A unit change in favor of justice-based taxation increases optimal taxation by 0,665. On the other hand, efficiency based taxation had no statistically significant effect on optimal taxation. In the second regression model, in which social welfare maximization is considered as the dependent variable, it is concluded that the most powerful effect independent variable is optimal taxation. Improvement of 1 unit in favor of optimal taxation increases the social welfare maximization by 0,444. At the same time, a 1-unit improvement in the resources allocation for justice causes an increase of 0,202 in social welfare maximization.

3. DISCUSSION AND CONCLUSION

In this study, which is based on how a taxation should be appropriate for social welfare, the preference of the society regarding optimal taxation and its effect on social welfare was tried to be determined. In the research carried out by making use of the survey method, it was concluded that the preference of the society for optimal taxation favored justice-based policies. Participants have the opinion that if taxation is made for financial purposes, it will be avoided from optimal taxation. On the other hand, it is concluded that social welfare will increase if optimal taxation and resource allocation for justice is provided. After all, society has the idea that optimal taxation will be realized through policies where justice is prioritized, which will positively affect social welfare. Based on this result, it is necessary to design and implement tax policies by considering justice in order to achieve the best taxation at the point of socially. When considered in terms of Turkey, it reveals that the generated policy recommendations for the Turkish tax system based on justice must take shape. Thus, in the Turkish tax system, which causes criticism on the point that it is not fair, tax policies can be shaped in line with the preference of the society and it will be possible to reach the best in terms of society.

KAYNAKÇA

- Akalın, G. (1986). *Kamu Ekonomisi*, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No: 554.
- Alm, J. (1996). "What is an Optimal Tax System?", *National Tax Journal*, 49(1), 117-133.
- Atkinson, A. B. & Stiglitz, J. E. (1972). "The Structure of Indirect Taxation and Economic Efficiency", *Journal of Public Economics*, 1, 97-119.
- Auerbach, A. J. (1985). "The Theory of Excess Burden and Optimal Taxation", A.J. Auerbach, M. Feldstein (ed.), *Handbook of Public Economics*, Amsterdam: Elsevier, 61-127.

- Aure, M. L. L. (2012). "Deadweight Loss and Taxation", *NTRC Tax Research Journal*, 24(6), 1-26.
- Bailey, S. J. (1995). *Public Sector Economics*, London: Macmillan Press.
- Baş, T. (2013). *Anket*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bohm, P. (1987). *Social Efficiency A Concise Introduction to Welfare Economics*, London: Macmillan Education.
- Connolly, S. & Munro, A. (1999). *Economics of Public Sector*, Harlow: Pearson Education.
- Çokluk, Ö., Şekercioğlu, G. & Büyüköztürk, Ş. (2016). *Sosyal Bilimler İçin Çok Değişkenli İstatistik SPSS ve LISREL Uygulamaları*, Ankara: Pegem Akademi.
- Ebdon, C. (2005). "Tax Systems and Structures", D. Robbins (ed.), *Handbook of Public Sector Economics*, London: Taylor and Francis Group, 235-270.
- Evans, A. W. (2012). "Optimal Tax Theory and The Taxation of Housing in The US and The UK", *Journal of Property Research*, 29(4), 368-378.
- Feldstein, M. (1976). "On The Theory of Tax Reform", *Journal of Public Economics*, 6, 77-104.
- Field, A. (2009). *Discovering Statistics Using SPSS*, London: Sage Publications.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, <http://www.gib.gov.tr/>, (Erişim Tarihi: 08.06.2018).
- Gerçek, A., Bakar, F., Mercimek, F., Çakır, E. U. & Asa, S. (2014). "Vergilemenin Anayasal Temellerinin Çeşitli Ülkeler Açısından Karşılaştırılması ve Türkiye İçin Çıkarımlar", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 63(1), 81-130.
- Golosov, M., Troshkin, M. & Tsyvinski, A. (2011). "Optimal Taxation: Merging Micro and Macro Approaches", *Journal of Money, Credit and Banking*, 43(1), 147-174.
- Heady, C. (1993). "Optimal Taxation as a Guide to Tax Policy: A Survey", *Fiscal Studies*, 14(1), 15-41.
- Heijman, W. J. M. & Ophem, J. A. C. V. (2005). "Willingness to Pay Tax The Laffer Curve Revisited for 12 OECD Countries", *The Journal Socio-Economics*, 34, 714-723.
- Hillman, A. L. (2009). *Public Finance and Public Policy: Responsibilities and Limitations of Government*, New York: Cambridge University Press.
- Hines Jr., J. R. (2000). "What is benefit taxation?", *Journal of Public Economics*, 75, 483-492.
- Holcombe, R. G. (2004). "Taxation, Production, and Redistribution", J. G. Backhaus ve R. E. Wagner (ed.), *Handbook of Public Finance*, Boston: Kluwer Academic Publishers, 139-164.
- Howard, M. (2001). *Public Sector Economics for Developing Countries*, Jamaica: University of the West Indies Press.

- Islahi, A. A. (2015). "Ibn Khaldun's Theory of Taxation and Its Relevance", *Türkiye İslam İktisadı Dergisi*, 2(2), 1-19.
- James, S. & Nobes, C. (1992). *The Economics of Taxation*, New York: Prentice Hall International Ltd.
- Kaplow, L. (2008). *The Theory of Taxation and Public Economics*, New Jersey: Princeton University Press.
- Karabulut, T. (2006). "Laffer Etkisinin Türkiye Uygulaması (1980-2003)" *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 16, 367-377.
- Kayış, A. (2010). "Güvenilirlik Analizi", Şeref Kalaycı (ed.) *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, Ankara: Asil Yayın Dağıtım, 403-419.
- Lerner, A. P. (1970). "Optimal Taxes with an Untaxable Sector", *The American Economic Review*, 60(3), 284-294.
- Meade, J. E. (1969). *Efficiency, Equality and The Ownership of Property*, London: George Allen and Unwin Ltd.
- Mirrlees, J. A. (1971). "An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation", *The Review of Economic Studies*, 38(2), 175-208.
- Musgrave R. A. & Musgrave, P. B. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*, New York: McGraw-Hill Book Company.
- Phelps, E. S. (1973). "Taxation of Wage Income for Economic Justice", *The Quarterly Journal of Economics*, 87(3), 331-354.
- Profeta, P. & Scabrosetti, S. (2010). *The Political Economy of Taxation*, Cheltenham: Edward Elgar Publishing Limited.
- Salanie, B. (2003). *The Economics of Taxation*, London: The MIT Press.
- Sandmo, A. (1976). "Optimal Taxation", *Journal of Public Economics*, 6, 37-54.
- Savaşan, F. (2015). *Kamu Ekonomisi*, Bursa: Dora Basım Yayın Dağıtım.
- Seade, J. K. (1977). "On The of Optimal Tax Schedule", *Journal of Public Economics*, 7(2), 203-235.
- Selen, U. (2017). "Refah İktisadı Bağlamında Optimal Vergileme Arayışı ve Türk Vergi Sisteminin Analizi", F. Saraçoğlu ve M. Çakır (ed.), *Yrd. Doç. Dr. Yaşar Methibay'a Armağan*, Ankara: Gazi Kitabevi, 329-364.
- Slemrod, J. (1990). "Optimal Taxation and Optimal Tax System", *Journal of Economics Perspectives*, 4(2), 157-178.
- Stein, L. V. (1958). "On Taxation", R. A. Musgrave ve A. T. Peacock (ed.), *Classics in The Theory of Public Finance*, London: Palgrave Macmillan.
- Stiglitz, J. E. (1982). "Self-Selection and Pareto Efficient Taxation", *Journal of Public Economics*, 17, 213-240.

- Stiglitz, J. E. (2000). *Economics of The Public Sector*, New York: W.W. Norton and Company.
- Sungur, O. (2010). “Korelasyon Analizi”, Ş. Kalaycı (ed.), *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, Ankara: Asil Yayın Dağıtım.
- Şen, H. & Sağbaş, İ. (2016). *Vergi Teorisi ve Politikası*, Ankara: Kalkan Matbaacılık.
- Trotman-Dickenson, D. I. (1996). *Economics of the Public Sector*, London: Macmillan Press.
- Turhan, S. (1993). *Vergi Teorisi ve Politikası*, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Türkiye İstatistik Kurumu, <http://www.tuik.gov.tr/>, (Erişim Tarihi: 08.06.2018).
- Yereli, A. B. & Ata, A. Y. (2011). “Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açısından Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, 161, 21-32.
- Yüksel, C. (2016). *Optimal Vergileme Tartışmalarında Laffer Eğrisi*, Ankara: Turhan Kitabevi Yayınları.

KATKI ORANI / CONTRIBUTION RATE	AÇIKLAMA / EXPLANATION	KATKIDA BULUNANLAR / CONTRIBUTORS
Fikir veya Kavram / <i>Idea or Notion</i>	Araştırma hipotezini veya fikrini oluşturmak / <i>Form the research hypothesis or idea</i>	Ufuk SELEN Ebru KARAŞ
Tasarım / <i>Design</i>	Yöntemi, ölçeği ve deseni tasarlamak / <i>Designing method, scale and pattern</i>	Ufuk SELEN Ebru KARAŞ
Veri Toplama ve İşleme / <i>Data Collecting and Processing</i>	Verileri toplamak, düzenlenmek ve raporlamak / <i>Collecting, organizing and reporting data</i>	Ebru KARAŞ
Tartışma ve Yorum / <i>Discussion and Interpretation</i>	Bulguların değerlendirilmesinde ve sonuçlandırılmasında sorumluluk almak / <i>Taking responsibility in evaluating and finalizing the findings</i>	Ufuk SELEN Ebru KARAŞ
Literatür Taraması / <i>Literature Review</i>	Çalışma için gerekli literatürü taramak / <i>Review the literature required for the study</i>	Ebru KARAŞ