



Araştırma Makalesi / Research Article

KADINLARIN İŞGÜCÜNE KATILIM ORANLARININ ARTTIRILMASINDA VERGİLENDİRMENİN ROLÜ: TÜRKİYE VE OECD ÜLKELERİ AÇISINDAN BİR DEĞERLENDİRME *

Betül HAYRULLAHOĞLU¹

Öz

Kadınların işgücüne katılımları, ülkelerin refah düzeylerinin artırılması ve kalkınmalarının sürdürülebilmesi bakımından önem taşımaktadır. Bu bakımdan ülkeler, kadınların işgücüne katılımlarının artırılmasına yönelik birtakım politikalar uygulamaktadır. Kadınların işgücüne katılım oranlarını etkileyen çeşitli unsurlar bulunmaktadır. Yapılan çalışmalar, OECD üyesi ülkelerde vergi uygulamalarının, kadınların işgücüne katılım oranlarını etkileyen başlıca unsurlardan biri olduğunu ortaya koymaktadır. Bu çalışmada; Türkiye’de kadınların işgücüne katılım oranlarının mevcut durumunun OECD üyesi ülkelerle karşılaştırılarak ortaya konulması ve kadınların işgücüne katılım oranlarının artırılmasına yönelik vergi önerileri geliştirilmesi amaçlanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Kadın İstihdamı, Toplumsal Cinsiyet Eşitliği, İşgücüne Katılım Oranı, Vergi Politikaları, Pozitif Ayrımcılık

JEL Kodları: H24, H31, J16

THE ROLE OF TAXATION IN INCREASING FEMALE LABOUR FORCE PARTICIPATION RATES: AN EVALUATION IN TURKEY AND OECD COUNTRIES

Abstract

Women’s labour force participations have an important place in increasing the welfare of countries and sustaining their developments. Due to these reasons, countries have been carrying out some policies for increasing female labour force participation. There are various factors affecting the female labour force participation rates. The former studies reveal that tax practice is one of the main factors affecting the female labour force participation rates in OECD member countries. This study aims to reveal current situation of female labour force participation in Turkey by comparing with OECD member countries and to develop tax recommendations for increasing female labour force participation rates.

Keywords: Women Employment, Gender Equality, Labour Force Participation Rate, Tax Policies, Positive Discrimination

JEL Codes: H24, H31, J16

* Bu çalışma 10-12.10.2019 tarihlerinde Konya’da düzenlenen Uluslararası Pozitif ve Sosyal Bilimlerde Hukuk Kongresinde sunulmuş ve özet olarak yayımlanmış olan tebliğin gözden geçirilmiş ve genişletilmiş halidir.

¹ Araştırma Görevlisi Dr., T.C. Uşak Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, ORCID 0000-0001-6881-8093
betul.hayrullahoglu@usak.edu.tr

Başvuru Tarihi (Received): 24.02.2020 **Kabul Tarihi** (Accepted): 16.10.2020

Giriş

Kadınların işgücüne katılımları gerek ekonomik gerekse sosyal açıdan büyük önem taşımaktadır. Kadınların çalışma hayatında yer almaları toplumsal ve ekonomik kalkınma açısından büyük fayda sağlamaktadır. Kadınların işgücüne katılımları ile bugün hâlâ küresel bir sorun olan toplumsal cinsiyet eşitsizliği ile mücadele noktasında da önemli adımlar atılmış olunacaktır. Zira gerek toplumsal gerekse sosyal alanlarda karar alma ve liderlik süreçlerinde kadınların erkeklerin gerisinde kalmaları ile mücadele edilebilmesi için kadının işgücüne katılması bir zorunluluktur.

Her ne kadar son yıllarda kadınların işgücüne katılım oranları hemen hemen tüm ülkelerde artmış olsa da henüz istenilen düzeyde değildir. Bu bakımdan tüm ülkeler kadınların işgücüne katılımlarını artıracak politikalar geliştirmeye çalışmaktadır. Bu noktada en önemli politikalarından biri de vergi politikalarıdır. Zira bazı ülkelerde vergi sistemleri özellikle evli kadınların efektif vergi oranlarının artmasına yol açmakta ve bunun sonucunda emeğin arz esnekliğinin yüksek olmasına bağlı olarak bu kadınların işgücü piyasasının dışında kalmaları söz konusu olmaktadır. Bu nedenle birçok OECD ülkesinde vergi sistemlerinde değişiklik yapılmış bulunmaktadır.

Çalışmada öncelikle Türkiye’de kadınların işgücüne katılımlarının mevcut durumu ortaya konulmakta ve bunda uygulanmakta olan vergi sisteminin bir etken olup olmadığı tartışılmaktadır. Bu kapsamda OECD üyesi ülkelerde uygulanan vergi sistemlerine göre kadınların vergilendirilmesi incelenerek, işgücüne katılımlarının düşmesine yol açan hususlar ele alınmaktadır. Son olarak çalışma Türkiye’de kadınların işgücüne katılımlarının artırılması için uygulanacak vergi politikalarına ilişkin öneriler getirmeyi amaçlamaktadır.

1. Kadınların İşgücüne Katılımlarının Önemi ve İşgücüne Katılımı Etkileyen Faktörler

Kadınlar, toplumun ilerlemesinde büyük etkileri olan kişilerdir. Bir toplumun gelişmişliği, o toplumda kadının etkin ve üretken olma seviyesi ile yakından ilişkilidir. Çalışma hayatında kadının yer alması toplumsal ve ekonomik kalkınma sürecinde, insanın ve insan emeğinin özgürleşmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Kadınların çalışması aynı zamanda toplumsal statülerinin yükselmesi için bir gereklilik olarak görülmektedir.

Kadınların işgücüne katılımlarının artırılması, sosyal bir statü elde etmeleri, bilgi ve birikimlerini daha iyi aktarabilmeleri, yetenek ve becerilerini keşfedebilmeleri ve karar alma süreçlerinde daha etkin olabilmeleri bakımından da önem taşımaktadır (Dirik, 2016:10-11).

Toplumsal hayatta cinsiyet eşitsizliği küresel bir sorundur. Her ne kadar ülkeler cinsiyet eşitliğini sağlamak için bir dizi yenilik uygulasa da bu durum hâlâ küresel bir sorun olmaya devam etmektedir. Zira gerek toplumsal gerekse sosyal alanda karar alma ve liderlik konularında kadınlar hâlâ erkeklerin gerisinde kalmaktadır (OECD, 2014a:3). Oysa kadınların işgücüne katılımının ekonomik ve toplumsal açıdan önemli zincirleme etkileri olduğu bir gerçekliktir. Kadınların işgücüne katılmasının makroekonomik ve sosyal etkileri özellikle tasarruf eğilimlerine, harcama alışkanlıklarına, sağlık ve eğitime ayrılan paylara, doğurganlığa, çocuk ölümlerine, yoksulluğun azaltılmasına ve dolayısıyla sürdürülebilir büyüme ve kalkınmaya olan etkileri açısından önem taşımaktadır (Günsoy ve Özsoy, 2012:25).

Toplumsal Cinsiyet Eşitliği Ulusal Eylem Planında Türkiye’de kadınların sosyal ve ekonomik haklardan yararlanabilmelerinin işgücüne katılımlarıyla yakından ilgili olduğuna dikkat çekilmektedir. Zira çalışma yaşamı kadınlara ekonomik güç ve bağımsızlık sağlamanın yanı sıra özgüvenlerinin ve saygınlıklarının da artmasına ve dolayısıyla aile içindeki konumlarının iyileşmesine yardımcı olmaktadır (Başbakanlık Kadının Statüsü Genel Müdürlüğü, 2008:14). Türkiye’de kadınların işgücüne katılımıyla ilgili yapılan son çalışmalar, bu konunun çok boyutlu olduğunu ve hem ekonomik hem de sosyo-kültürel açıdan analiz edilmesi gerektiğini

vurgulamaktadır. Çalışmalar başlıca eğitim düzeyi, çocuk sayısı, göç, sosyokültürel faktörler, medenî durum ve ücret düzeyleri gibi faktörlerin hepsinin Türkiye’de kadınların işgücüne katılımında önemli etkileri olan faktörler olduğunu ortaya koymaktadır (Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı ve Dünya Bankası, 2009:2). Türkiye’de kadınların işgücüne katılım oranlarını etkileyen faktörler Tablo 1’de gösterilmektedir.

Tablo 1: Türkiye’de Kadınların İşgücüne Katılım Oranlarını Etkileyen Faktörler (Literatür Taraması)

Çalışma	Faktörler	Temel Bulgular
(İktisadi Kalkınma Vakfı, 2019:22-32)	-Toplumsal Cinsiyete Dayalı Ücret Farkı -İşe Alımlarda Cinsiyete Dayalı Ayrımcılık -Ailevi Sorumluluklar ve Evlilik -Eğitim	Çalışmada tüm eğitim seviyelerinde kadınların erkeklere oranla daha düşük ücret alması, kadınların işi aksatma ve bırakma potansiyelleri nedeniyle işverenlerce istihdam edilmek istenmemeleri, ailevi sorumluluklar ve ev işleri, çocuk ve yaşlı bakımı ile yeterli düzeyde eğitim imkânına sahip olmamaları gibi konular nedeniyle işgücü piyasasının dışında kaldıkları belirtilmektedir.
(Dirik, 2016:29-39)	-Türkiye’de Kadının Sosyal Statüsü -Ücretsiz Aile İşçiliği -Eğitim Düzeyi -Ataerkil Düşünce Sistemi -Kayıt Dışı İstihdam -Cam Tavan Engeli -İşverenlerin Kadın İstihdamına Bakışı -Kadınların Çalışmak İstememesi	Çalışmada Türkiye’de kadının ev işi yapan ve bakım işleriyle ilgilenen kişiler olarak görülmeleri, kırsal kesimde çalışan kadınların çoğunlukla ücretsiz aile işçisi statüsüyle çalışmaları, resmî rakamlarda çalışmıyor olarak gözüken kadınların bir kısmının özellikle tekstil sektöründe fason üretim yapan işletmelerden ve toptancılardan parça başına iş alması ve gündelikçi işçilik, örgü ve dikiş gibi işlerde de çalışmalarının işgücüne katılım oranlarını etkilediği belirtilmektedir. Ayrıca önyargılar nedeniyle kadınların üst düzey yönetici pozisyonlarına ulaşmalarını engelleyen yapay engeller olarak tanımlanan cam tavan engelleri de kadınların işgücüne katılım oranlarını etkilemektedir. Diğer sebeplerin yanı sıra dini sebepler ve ideolojiler, çocuk bakım imkânlarının kısıtlı olması, özgüven eksikliği, cinsel istismar, başarısızlık beklentisi gibi birtakım sebeplere dayalı olarak kadınların çalışmak istememelerinin de işgücü katılım oranlarının düşük olmasında etkili olduğu belirtilmektedir.
(Kılıç ve Öztürk, 2014:118-122)	-Toplumsal Cinsiyet Eşitsizliği -Aile ve Toplumsal	Çalışmada, açıklanan diğer faktörlerin yanı sıra yasal düzenlemelerin de kadınların işgücüne katılımında etkili olduğu belirtilmektedir. Bu

	Yapı -Düşük Eğitim Düzeyi -İşverenlerin Kadın İstihdamına Bakışı -Sosyo-Ekonomik Faktörler -Yasal Düzenlemeler	bakımdan kadınların işgücüne katılımı önündeki engelleri kaldıracak düzenlemelerin önemine vurgu yapılmıştır.
(Güner vd., 2014:63-71)	-Toplumsal Cinsiyet Eşitsizliği -Küresel İşgücü -Sosyal Güvenlik Sistemleri -Çocuk Sahibi Olma -Cinsel/Psikolojik Taciz -Kayıt Dışı İstihdam -Toplumsal Cinsiyete Dayalı Ücret Farkı -Köyden Kente Göç	Çalışmada, kadınların işyerinden aldıkları ücretin doğrudan aileye verilmesi, herhangi bir sorun durumunda kadının aileye şikâyet edilmesi, hamile kalmama anlaşmaları yapılması gibi ayrımcı uygulamaların işgücüne katılımı olumsuz etkilediği ifade edilmiştir. Ayrıca kadınların küresel işgücüne katılımlarının ülkeler arasında güvencesiz, ucuz ve vasıfsız bir işgücü hareketine yol açmasının olumsuz etkileri belirtilmiştir. Yine toplumun tüm kesimlerini kapsayan gelişmiş bir sosyal güvenlik sistemi olmaması durumunda aile ve akrabalık bağları ile yardım ve güvence sağlanması sonucu kadının ailedeki esas rolünün eş ve annelik olması sonucu doğuracağı vurgulanmıştır.
(Önder, 2013:47-54)	-Düşük Ücret -Kayıt Dışı İstihdam -Eğitim -Köyden Kente Göç -Sosyo-Kültürel Engeller -İşe Alımlarda Cinsiyete Dayalı Ayrımcılık -Cam Tavan Engeli -Ekonomik Krizler	Çalışmada, kadının çalışmasıyla elde edeceği ücretin ev işleri, çocuk, yaşlı bakımında çalışacak kişilerin ücretleri ya da kreş masraflarından düşük olması durumunda çalışmaması, kadınların erkeklere oranla daha fazla kayıt dışı çalışmaları ve bu durumun geleceğe yönelik beklentilerini azaltması nedeniyle çalışmamayı tercih etmeleri gibi ekonomik faktörler ele alınmaktadır. Ayrıca kadınların yeterli düzeyde eğitime ulaşamamaları ve bunun sonucu olarak düşük ücret sorunu, kente göç sonucu kadının istihdam dışı kalması, ataerkil aile yapısı, toplumda kadına biçilen roller gibi sosyo-kültürel faktörlerin yanı sıra işe alımlarda kadınların dezavantajlı olması sonuç olarak kadınların eğitim, başarı vb. tüm şartları haiz olmalarına karşın görünmeyen ve geçilemeyen engeller

		olarak tanımlanan “cam tavan” durumu nedeniyle işgücüne katılımları düşük kalmaktadır. Ekonomik krizlerin ise kadının işgücüne katılımını arttırdığı ifade edilmektedir.
(Başlevent ve Onaran, 2004:1390).	-Ekonomik Büyüme	Çalışmada, büyüme ile kadınların işgücüne katılımı arasındaki ilişki incelenmiş ve uzun dönemde büyüme ile hem evli hem de bekâr kadınların işgücüne katılımı arasında pozitif bir ilişki olduğu ortaya konulmuştur.
(Başlevent ve Onaran, 2003:439-456).	-Ekonomik Durum	Çalışmada, kadınların işgücüne katılma kararlarının eşlerinin istihdam edilme durumlarına bağlı olup olmadığı ek işçi etkisi ve caydırılmış işçi etkisi üzerinden incelenmiştir. Ek işçi etkisi kadınların eşlerinin işini kaybetmeleri nedeniyle oluşan gelir kaybının telafisi için işgücüne katılmaya karar vermelerini, caydırılmış işçi etkisi ise işsizlik oranlarının yüksek olduğu durgunluk dönemlerinde evli kadınlar gibi ikincil kazananların işgücü piyasasından çekilmelerini ifade etmektedir. Buna göre Türkiye’de kadınların işgücüne katılım kararları ile eşlerinin istihdam durumu arasında negatif bir ilişki bulunmaktadır. Bu durum özellikle 1994 Krizinin olduğu dönemde belirgin olarak görülmektedir. Sonuç olarak Türkiye’de kadınların işgücüne katılımında ek işçi etkisinin, caydırılmış işçi etkisinden daha güçlü olduğu belirlenmiştir.
(Özer ve Biçerli, 2003:65-70)	-Ücretsiz Aile işçiliği -Eğitim Düzeyi -Kayıt Dışı İstihdam -Yaş -Yasal Düzenlemeler -Medenî Durum	Çalışmada diğer sebeplerin yanı sıra yaş ve medenî durumun da kadınların işgücüne katılımında etkisi ortaya konulmuştur. Buna göre yakın ebeveyn kontrolü gerektiren çocukların varlığı nedeniyle Türkiye’de kadınların işgücüne katılma oranları 20-24 yaş grubundan sonra hızla azalmaktadır. Medenî durum açısından bakıldığında ise genelde boşanmış kadınların işgücüne katılım oranlarının “hiç evlenmedi”, “evli” ve “eşi öldü” kategorilerinde yer alan kadınların işgücüne katılım oranlarından daha yüksek olduğu ifade edilmektedir.

Kaynak: Belirtilen çalışmalardan faydalanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

OECD üyesi ülkelerde ise kadınların işgücüne katılım oranları eğitim düzeyi, piyasa koşulları, kültürel tutumlar ve benzeri etkenlerin yanı sıra çalışma sürelerinin esnekliği, vergi sistemleri ve çocuklu ailelere sağlanan desteklerden de önemli ölçüde etkilenmektedir. Bu alanlarda geliştirilen yetersiz politikalar birçok kadının işgücüne katılmasını engellemektedir (OECD,

2004a:1). Çalışmada kadınların işgücüne katılım oranları OECD üyesi ülkeler açısından incelendikten sonra bu oranların düşük olmasında vergi sistemlerinin etkisi tartışılmaktadır.

2. Türkiye’de Kadınların İşgücüne Katılım Oranları ve Düşüklüğün Nedenleri

İşgücüne katılım oranı işgücünün yani çalışanlar ile işsiz olduğu halde iş arayanların, aktif nüfusa yani kurumsal olmayan çalışma çağındaki sivil nüfusa oranlanması ile hesaplanmaktadır. Aktif nüfus için belirlenen alt sınır ülkeden ülkeye farklılık gösterebilmekle birlikte Türkiye’de 2000 yılından itibaren alt sınır 15 olarak uygulanmaktadır (Biçerli, 2009:54-57).

Türkiye’de işgücüne katılım oranları 2000’lerin başından 2008 yılına dek düşüş göstermiştir. Bu düşüş kadınların işgücüne katılımında da belirgin olarak görülmektedir⁵. Sanayileşme ve kentleşme artmasına rağmen istihdamda kadına ayrılan pay sürekli düşüş gösterdiğinden, kadınlar özellikle kentlerde iş gücünün dışında kalmıştır (Palaz & Çolak, 2011: 113). Tablo 2’de ise 2009 yılından itibaren on yıllık süreçte OECD üyesi ülkelerde kadınların işgücüne katılım oranları yer almaktadır.

Tablo 2: OECD Üyesi Ülkelerde Kadınların İşgücüne Katılım Oranları (2009-2018)

Ülke	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
ABD	69,0	68,4	67,8	67,6	67,2	67,1	66,9	67,3	67,9	68,2
Almanya	70,4	70,8	71,9	71,9	72,6	72,9	73,1	76,6	74,0	74,3
Avustralya	70,1	70,0	70,5	70,4	70,5	70,5	71,3	71,6	72,4	73,2
Avusturya	68,7	68,9	69,3	70,0	70,7	70,8	70,9	71,7	71,8	72,0
Belçika	60,9	61,8	61,1	61,3	62,3	63,0	63,0	62,9	63,2	64,3
Birleşik Krallık	70,2	70,2	70,4	70,7	71,3	71,7	72,3	72,4	73,3	73,6
Çek Cumhuriyeti	61,5	61,5	62,2	63,5	65,1	65,6	66,5	67,6	68,7	69,6
Danimarka	76,6	76,0	76,1	75,8	75,6	75,0	75,3	77,2	76,1	76,6
Estonya	70,5	71,0	71,4	71,3	71,7	71,2	72,9	73,1	75,0	75,5
Finlandiya	73,5	72,5	72,7	73,4	73,5	73,8	74,4	74,1	74,9	76,3
Fransa	65,7	65,8	65,7	66,3	66,9	67,4	67,63	67,9	67,9	68,5
Hollanda	72,1	72,4	72,9	74,0	74,4	73,8	74,7	75,0	75,2	75,8
İrlanda	65,6	65,0	64,9	64,7	65,9	65,0	65,3	66,8	66,5	67,4
İspanya	66,0	67,1	68,3	69,3	69,7	69,8	70,0	70,2	69,9	69,7

⁵ Türkiye’de işgücüne katılım oranı 2000 yılından 2008 yılına kadar toplamda %52,4’ten 50,6’ya; erkeklerde %76,9’dan 74,8’e; kadınlarda ise %28’dan %26,7’ye gerilemiş bulunmaktadır (OECD, 2019).

Kadınların İşgücüne Katılım Oranlarının Arttırılmasında Vergilendirmenin Rolü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Açısından Bir Değerlendirme

İsrail	66,3	66,4	66,1	67,1	67,3	68,4	68,3	68,6	68,7	69,2
İsveç	76,4	76,2	77,4	77,9	78,8	79,3	79,9	80,2	80,6	81,2
İsviçre	77,1	75,3	76,3	76,7	77,1	78,1	78,6	79,5	79,3	79,9
İtalya	51,1	51,1	51,4	53,4	53,6	54,4	54,1	55,2	55,9	56,2
İzlanda	82,0	82,7	82,4	83,3	84,3	84,2	85,5	86,2	85,7	84,5
Japonya	62,9	63,2	63,0	63,4	65,0	66,0	66,47	68,1	69,4	71,3
Kanada	74,2	74,3	74,1	74,3	74,7	74,2	74,2	74,4	75,0	75,1
Kore	54,0	54,5	54,9	55,2	55,6	57,1	57,8	58,3	59,0	59,4
Letonya	70,7	70,8	70,1	72,0	71,6	71,6	72,8	74,0	74,3	75,1
Litvanya	67,6	68,6	69,4	71,1	70,3	71,6	72,5	73,9	74,6	75,8
Lüksemburg	60,7	60,3	60,7	62,8	63,2	64,2	65,6	64,7	66,2	67,4
Macaristan	55,0	56,3	56,6	58,0	56,8	60,7	62,2	63,5	64,2	64,9
Meksika	45,8	45,6	46,2	47,3	47,4	46,6	46,8	47,0	46,7	47,3
Norveç	76,5	75,6	75,8	75,9	76,1	75,9	76,2	75,9	75,3	75,5
Polonya	57,8	58,5	58,9	59,7	60,1	61,1	61,4	62,0	62,6	63,3
Portekiz	68,9	69,7	69,5	69,7	69,8	70,0	70,3	70,5	71,6	72,4
Slovakya	60,6	61,3	60,8	61,7	62,4	62,8	64,3	65,3	65,9	65,9
Slovenya	67,9	67,4	66,5	66,9	66,6	67,2	67,9	68,6	71,2	71,7
Şili	51,1	51,8	53,9	54,6	54,9	55,7	55,8	56,1	57,1	57,9
Türkiye	28,4	30,2	31,5	32,3	33,7	33,6	35,0	36,2	37,6	38,3
Yeni Zelanda	71,8	71,6	72,1	72,4	73,0	74,1	74,1	74,9	76,2	76,6
Yunanistan	56,5	57,5	57,5	58,3	58,3	59,0	59,9	60,4	60,3	59,9
OECD	61,6	61,7	61,8	62,2	62,6	62,8	63,0	63,6	64,1	64,6

Kaynak: (OECD, 2019)

Tablodan da izlenebileceği üzere kadınların işgücüne katılım oranlarının en yüksek olduğu ülkeler İzlanda, İsveç ve Danimarka'dır. İtalya, Meksika ve Türkiye ise bu oranın en düşük olduğu üç ülkedir. Türkiye'de kadınların işgücüne katılım oranı OECD ortalamasının oldukça

altındadır. Bu durumu kadınların işgücüne katılımlarını etkileyen faktörler ile açıklamak mümkündür.

OECD üyesi ülkelerde kadınların işgücüne katılım oranlarını etkileyen başlıca faktörler; eğitim düzeyi, işgücü piyasasının genel koşulları ve kültürel tutumlardır (OECD, 2004b: 4). Türkiye özelinde kadınların işgücüne katılımlarını etkileyen faktörler ise Tablo 1’de açıklanmıştır. Bu faktörler kadınların genellikle işgücü piyasasına girdikleri zaman da karşılıklarına engel olarak çıkmaya devam etmekte ve işgücüne katılımını ya da katılımlarının artırılmasını engellemektedir. (İktisadi Kalkınma Vakfı, 2019:22).

Türkiye’de toplumda var olan toplumsal cinsiyet algısının, kadınları yaşamlarının pek çok alanında eşitsizliğe mahkûm etmesi, kadınların işgücüne katılım oranlarının bu denli düşük olmasının temel nedenini oluşturmaktadır (Çakır, 2011:75). Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği ile Türkiye Kadın Girişimciler Derneği tarafından yürütülen bir çalışmada, toplumsal cinsiyet temelli iş yükleri ve bakım hizmetlerinin kadınların işgücü piyasasına girmelerini engellediği belirtilmiştir. Ayrıca ücret eşitsizliği ve düşüklüğünün de kadınları işgücü piyasasına girme konusunda olumsuz etkilediği ve eğitimde toplumsal cinsiyet temelli eşitsizliğin işgücü piyasasında kadınları erkeklerden geride bıraktığı ifade edilmektedir (Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği ve Türkiye Kadın Girişimciler Derneği, 2008:157-181).

Kadınların işgücüne katılabilmeleri için elde edecekleri ücret düzeyinin, geleneksel aile sistemi içerisinde kendilerine yüklenen çocuk, yaşlı bakımı, ev işlerinde kadının yerine çalışacak kişiyi ya da kreş masraflarını karşılaması beklenmektedir. Bu noktada, kadınların çalışmaları ile elde edecekleri ücretin, ev işleri, çocuk ve yaşlı bakımında çalışacak kişilerin ücretini ya da kreş giderlerini karşılamaması durumunda kadınlar işgücüne katılmaktan vazgeçmektedir. Ancak kadınların eğitim imkânlarından yeterince faydalanamamalarına bağlı olarak eğitim düzeylerinin düşük olması, bir işte çalışmaları durumunda elde edebilecekleri ücretin düşük ve çalışmanın fırsat maliyetinin yüksek olmasına yol açarak işgücüne katılımlarını olumsuz etkilemektedir (Önder, 2013:48-49).

Türkiye’de kadınların işgücüne katılımlarının düşük olmasının bir diğer nedenini kırdan kente göç oluşturmaktadır. Zira bu göçle beraber kente uyum sorunları, köyde ve kentteki iş alanlarının farklılığı ve bu alanların farklı beceriler gerektirmesi gibi nedenlerde kadınlar istihdamın dışında kalmaktadır (Çakır, 2011:75). Yine çalışma hayatında kadınların erkeklere nazaran daha çok kayıt dışı çalışmalarının, geleceğe yönelik beklentilerini azaltması ve işe alımlarda cinsiyete dayalı ayrımcılık yapılması da kadınların işgücüne katılımlarını azaltmaktadır (Önder, 2013: 48, 51).

Tüm bunlara ek olarak, kamu kesimindeki daralma ve özelleştirme politikalarının kadın istihdamını olumsuz etkilediği ve teknolojik değişimlerin “düşük eğitilmiş ve becerisiz” kadınların istihdamını azalttığı da belirtilmektedir. Ayrıca, Türkiye’de ekonomi büyümekle beraber bu büyümenin yeterince istihdam, dolayısıyla yeterince kadın istihdamı yaratmadığı belirtilerek istihdamsız büyüme nedeniyle, demografik değişimler ile birlikte işsizlik sorununun Türkiye’nin en önemli sorunu olacağına vurgu yapılmaktadır (Türk Sanayicileri ve İşadamları Derneği ve Türkiye Kadın Girişimciler Derneği, 2008:157-181). Nitekim 2008 yılında %9,9 olan işsizlik oranı 2019 yılı Temmuz ayında %14,2 olarak gerçekleşmiştir (TÜİK, 2009; TÜİK, 2019a). Bu durum da kadın işgücünü olumsuz etkilemektedir.

Açıklanan tüm bu nedenlere bağlı olarak Türkiye’de kadınların işgücüne katılım oranları OECD ortalamasının altında bulunmaktadır. Bununla beraber son on yıllık süreçte kadınların işgücüne katılım oranları hemen her OECD ülkesinde artış göstermiştir. Burada Türkiye açısından önem taşıyan husus, son on yıllık dönemde katılım oranında en yüksek artışın Türkiye’de gerçekleşmiş olmasıdır. Bunda son yıllarda gerek Kalkınma Planları gerekse Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı tarafından hazırlanan eylem planlarında kadınların işgücüne katılımlarının

arttırılmasına yönelik hedefler belirlenmesi etkili olmuştur. Bu doğrultuda Türkiye’de kadınların işgücüne katılımlarının arttırılması amacıyla, çalışmanın ilerleyen bölümlerinde detaylı olarak açıklanan istihdam ve girişimciliği teşvik edici, kayıt dışı kadın istihdamı ile mücadele etmeye ve iş ve aile yaşamının uyumunu sağlamaya yönelik olarak vergilendirme alanında yasal düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan bu düzenlemeler neticesinde kadınların işgücüne katılım oranları artış göstermiş olsa da bu düzenlemelerin yeterli olmadığı ve kadınların işgücüne katılımlarına engel olan diğer alanlarda da yasal düzenlemelerin yapılması gerektiği açıktır. Benzer durum OECD üyesi diğer ülkeler için de söz konusudur.

OECD üyesi ülkelerde kadınların işgücüne katılımı son yıllarda artmış ve ülkeler arası farklılıklar azalmış olsa da işgücüne katılım düzeyleri hâlâ bu ülkeler için de bir sorun olarak görülmektedir. Bu bakımdan ülkeler, birtakım politikalar geliştirmek suretiyle kadınların işgücüne katılımını arttırmaya çalışmaktadır. Her ne kadar OECD üyesi ülkelerde kadınların işgücüne katılım oranlarını etkileyen başlıca faktörler; eğitim düzeyi, işgücü piyasasının genel koşulları ve kültürel tutumlar olsa da bunların yanı sıra esnek çalışma saatleri, vergilendirme rejimi ve doğum izni, çocuk yardımı ya da çocuk bakım sübvansiyonları gibi yollarla çocuklu ailelerin desteklenme biçimlerinin de ülkelerarası farklılıkların açıklanmasında etkili olduğu savunulmaktadır (OECD, 2004b: 4). Kadınların işgücüne katılımını etkileyen, eğitim düzeyi, işgücü piyasasının genel koşulları ve kültürel tutumlar gibi bazı faktörlerin yapılan politika reformları ile hızla düzelmesi mümkün değildir. Ancak esnek çalışma saatleri, özellikle küçük yaşta çocuklu ailelere destek verilmesi ve çalışmanın konusu bakımından önem taşıyan vergilendirmeye ilişkin bazı politika değişiklikleri, kadınların işgücüne katılımını hızla arttırabilmektedir (OECD, 2004a:1-2). Bu bakımdan çalışmada vergilendirme alanında politika değişikliği önerisi noktasında, birlikte vergilendirme ve bireysel vergilendirme sistemleri açıklanmakta ve ortaya çıkan vergi yüküne bağlı olarak bu sistemlerin kadınların işgücüne katılım kararlarında etkileri tartışılmaktadır.

3. Türkiye ve Diğer OECD Üyesi Ülkelerde Kadın İşgücünün Vergilendirilmesi

Çalışmanın bu bölümünde kadın işgücünün vergilendirilmesine yönelik ülke uygulamaları açıklanmaktadır.

3.1. OECD Üyesi Ülkelerde Kadın İşgücünün Vergilendirilmesi

OECD üyesi ülkeler tarafından kadınların işgücüne katılım oranlarının arttırılmasına ilişkin uygulanan en etkili politikalardan biri de vergilendirme politikalarıdır. Zira vergi kanunlarında yer alan artan oranlılığın derecesi ve vergi sisteminin yapısı ikincil işgücünün işgücüne katılımında en etkili faktörleri oluşturmaktadır (Rastrigina ve Verashchagina, 2015:22).

Her ne kadar kamu harcamaları ve vergilerin kadın ve erkeklere eşit derecede etki ettiği düşünülse de gerek kamu harcamaları gerekse vergiler kadın ve erkekleri farklı sosyal ve ekonomik pozisyonlara sahip olduklarından farklı oranlarda etkilemektedir (OECD, 2014a:190). OECD üyesi ülkelerde başlıca iki tür gelir vergisi uygulaması bulunmaktadır. Bunlar birlikte vergilendirme (joint taxation) ve bireysel vergilendirme (individual taxation).

Fransız Sistemi olarak da bilinen birlikte vergilendirmede tüm sistem, ailenin gelirinin bölüştürülmesi için kullanılan bir oranlamaya dayandırılmaktadır (quotient familial). Bu oranlama vergilendirilebilir gelirin, ailenin yapısına bağlı olarak ortaya çıkan kısımlara bölünmesiyle ortaya çıkmaktadır. Gelirin kısımlara ayrılmasında evli olup olmama, çocuk sayısı, engellilik durumu ve tek başına ebeveyn olma gibi çok sayıda kriter dikkate alınmaktadır (Saint-Jacques, 2009:28). Yapılan oranlama neticesinde tam bir kısma isabet eden gelire vergi tarifesi uygulanmak suretiyle ödenecek vergiye ulaşılmaktadır (Ertuğruloğlu, 1952:66).

Optimal vergi teorisi düşük gelirlilerin işgücüne katılımlarının sağlanması için düşük oranda vergilendirilmeleri gerektiğini belirtmektedir (Econpubblica, 2011:IV). Kadınların erkeklerden

daha az kazandığı ve bu farkın büyüklüğü iyi bilinmektedir. Ancak kadınların kazancı ile erkeklerin kazancı arasındaki vergi öncesi bu farkın, vergi sonrası daha da arttığı çok fazla bilinmemektedir. Normalde artan oranlı gelir vergisi sistemi, vergi öncesi kazançlardaki farklılıkları azaltmak amacını taşımaktadır (LaLumia, 2017:2). Ancak kişinin geliri yerine eşlerin gelirlerinin vergilendirildiği birlikte vergileme rejiminde artan oranlılık kadınların işgücüne katılımlarını olumsuz etkileyebilmektedir (Bettio ve Verashchagina, 2009:4). Zira evli çiftlere uygulanan birlikte vergileme, ikincil işgücü olarak adlandırılan ve ağırlıklı olarak kadınlardan oluşan daha düşük gelir elde edenin marjinal vergi oranını artırırken, birincil işgücününkini düşürmektedir (LaLumia, 2017:2; Pignatti, 2016:5). Bu nedenle bu sistem yapısı gereği daha yüksek vergilendirmeye yol açarak özellikle kadınların işgücüne katılım oranlarını azaltacağı gerekçesiyle eleştirilmektedir (Colonna ve Marcella, 2011:23).

Yapılan ampirik çalışmalar, emeğin arz esnekliğinin özellikle çocuklu kadınlardan oluşan ikincil işgücü için daha yüksek olduğunu ortaya koymaktadır (Rastrigina ve Verashchagina, 2015:22). Bu nedenle her ne kadar evli ve çocuklu kadınların bekâr kadınlara ve erkeklere göre daha düşük oranda vergilendirilmesi gerektiği düşünülse de bu tür bir vergilendirme aynı gelire sahip olanların aynı oranda vergilendirilmesi prensibine aykırı olacağı için kabul edilmemektedir. Ancak birçok OECD üyesi ülkede uygulanan gelir vergisi sistemlerine bağlı olarak evli kadınlar efektif olarak erkeklere ve bekâr kadınlara göre daha yüksek oranda vergilendirilmektedir (Jaumotte, 2003:57; Alesina vd., 2007:2). Bu ülkelerde evli çiftler içerisindeki genellikle kadınlardan oluşan ikincil işgücünün bekâr kadınlara göre daha ağır vergi yüküne sahip olması, bunların işgücüne katılımlarını olumsuz etkilemektedir (OECD, 2004a:2).

Avrupa'da uygulanmakta olan birlikte vergileme sistemine eleştiri getiren ve bu sistemin kadınların işgücüne katılımına engel olduğunu öne süren ilk çalışma 1984 yılında Avrupa Komisyonu tarafından yapılmıştır. Komisyon, bu sistemi birincil işgücünü oluşturan erkek ile ikincil kazanan konumundaki kadınlar arasındaki geleneksel farkları açıkça ortaya çıkarmakla suçlamıştır. Bu çalışma birçok ülkenin bireysel vergilendirme sistemine geçmesinde etkili olmuştur (Bettio ve Verashchagina, 2009:41). Avrupa İstihdam İşgücü Kurumu da üye devletlere aile temelli vergi sistemi yapısından bireysel temelli vergi sistemi yapısına geçmelerini tavsiye etmektedir (Kesici ve Selamoğlu, 2005:47).

Birlikte vergilendirme uygulaması OECD'nin de gündemindedir. OECD tarafından Almanya için hazırlanan raporda, birlikte vergileme rejiminde reform yapılması önerilmiştir. Her ne kadar Almanya, OECD'de 25-54 yaş arası kadınlar için en yüksek istihdam oranlarından birine sahip olsa da kadınların yalnızca beşte ikisi yarı zamanlı çalışmakta ve bu yarı zamanlı çalışmanın yaklaşık %15-20'sinin işgücüne katılımı gönüllü olarak gerçekleşmemektedir. Almanya'da evli kadınlar ve anneler, efektif vergi oranları ve çocuk bakım tesislerinin yetersizliği nedeniyle daha uzun saatler çalışmak için ciddi engellerle karşı karşıya bulunmaktadır. Bu nedenle tam zamanlı çalışmanın artırılması için ikincil işgücü üzerindeki marjinal vergi yükünün düşürülmesi, çalışmayan eşler için zorunlu sağlık sigortası primleri getirilmesi ve çocuk bakım tesislerinin sayısının artırılması önerilmektedir (OECD, 2014b:13-16).

Bireysel vergilendirmede ise ailenin gelirin topllanması yerine her bireyin geliri ayrı ayrı dikkate alınarak vergilendirilmektedir. 1970'lerin başında birçok OECD ülkesi birlikte vergileme rejimini benimsemişken, artık çoğu ülkede ya bireysel vergilendirme uygulanmakta ya da en azından avantajlı olması durumunda bireysel vergilendirme imkânı tanınmaktadır (Jaumotte, 2003:57).

Tablo 3: OECD Üyesi Ülkelerde Uygulanan Gelir Vergisi Sistemleri

Ülke	Vergilendirme Şekli	Ülke	Vergilendirme Şekli
ABD	İsteğe Bağlıdır	İzlanda*	Bireysel Vergilendirme
Almanya	İsteğe Bağlıdır	Japonya	Bireysel Vergilendirme
Avustralya	Bireysel Vergilendirme	Kanada	Bireysel Vergilendirme
Avusturya	Bireysel Vergilendirme	Kore	Bireysel Vergilendirme
Belçika	Bireysel Vergilendirme	Letonya	Bireysel Vergilendirme
Birleşik Krallık	Bireysel Vergilendirme	Litvanya	Bireysel Vergilendirme
Çek Cumhuriyeti	Bireysel Vergilendirme	Lüksemburg	Birlikte Vergilendirme
Danimarka	Bireysel Vergilendirme	Macaristan	Bireysel Vergilendirme
Estonya	Bireysel Vergilendirme	Meksika	Bireysel Vergilendirme
Finlandiya	Bireysel Vergilendirme	Norveç**	Birlikte Vergilendirme
Fransa	Birlikte Vergilendirme	Polonya	İsteğe Bağlıdır
Hollanda	Bireysel Vergilendirme	Portekiz	İsteğe Bağlıdır
İrlanda***	İsteğe Bağlıdır	Slovakya	Bireysel Vergilendirme
İspanya****	İsteğe Bağlıdır	Slovenya	Bireysel Vergilendirme
İsrail	İsteğe Bağlıdır	Şili	Birlikte Vergilendirme
İsveç	Bireysel Vergilendirme	Türkiye	Bireysel Vergilendirme
İsviçre	Birlikte Vergilendirme	Yeni Zelanda	Bireysel Vergilendirme
İtalya	Bireysel Vergilendirme	Yunanistan*****	Bireysel Vergilendirme

* İzlanda'da sermaye gelirleri daha yüksek gelir elde eden eşin geliri olarak vergiye tabi tutulmaktadır (RSK, 2019).

** Norveç'te mali yıldan önceki yılın 1 Kasım tarihinden önce evlenenler birlikte vergilendirilmektedir. Bu tarihten sonra evlenenler ise ayrı vergilendirilmekle birlikte, talepleri halinde birlikte vergilendirilmeleri mümkündür (Skatteetaten, 2019).

*** İrlanda'da bireysel vergilendirme ve birlikte vergilendirmenin yanı sıra üçüncü bir seçenek olarak ayrı vergilendirme sistemi bulunmaktadır. Bu sistemin bireysel vergilendirmeden farkı bazı vergi indirimlerinin eşler arasında eşit olarak paylaşılmasıdır. Ülkede evli çiftler otomatik olarak birlikte vergilendirmeye tabi tutulmaktadır. Ancak talepleri halinde diğer sistemlere geçmeleri de mümkündür (Citizens Information, 2019).

**** İspanya'da bireysel vergilendirme esas olmakla birlikte, çiftlerin istemeleri halinde bireysel vergilendirilmeleri de mümkündür (Agencia Tributaria, 2019).

***** Yunanistan'da evli çiftler ayrı vergilendirilmektedir. Ancak bunun için mali yılı izleyen yılın 28 Şubat tarihine kadar eşlerden biri ya da ikisi tarafından ayrı vergilendirme talep edilmesi gerekmektedir. Aksi halde birlikte vergilendirilmeleri söz konusu olmaktadır (KPMG, 2019f).

Kaynak: (IRS, 2017; Bundesfinanzministerium, 2016:79-80; Australian Tax Office, 2019; Austrian Federal Ministry of Finance, 2018:8; Belgium.be, 2019; Parliament UK, 2019; Bronchi ve Burns, 2000:43; Skat.dk, 2019; Republic of Estonia Tax and Customs Board, 2018; Vero Skatt, 2019; PricewaterhouseCoopers, 2019a; Expatica, 2019a; Citizens Information, 2019; Agenzia Tributaria, 2019; PricewaterhouseCoopers, 2019b:6; KPMG, 2018; Expatica, 2019b; KPMG, 2019a; RSK, 2019; KPMG, 2019b; KPMG, 2019c; Deloitte, 2019; Ministry of Finance Republic of Latvia, 2018; VMI, 2018; Government of the Grand Duchy of Luxembourg, 2012; KPMG, 2019d; Deloitte, 2016:32; Skatteetaten, 2019; Polish Investment & Trade Agency, 2018; KPMG, 2019e; Financial Administration Slovak Republic, 2019; PKF, 2016:11; Deloitte, 2018; PricewaterhouseCoopers, 2019c:8; KPMG, 2019f)

Tablo 3'den de izlenebileceği üzere Fransa, İsviçre, Lüksemburg, Norveç ve Şili dışında tüm ülkeler ya bireysel vergilendirme sistemini uygulamakta ya da evli çiftlere seçim imkânı tanımaktadır. Her ne kadar birçok ülkede bireysel vergilendirme uygulanıyor olsa da bu sistemde dahi ikincil işgücünü oluşturan evli kadınların işgücüne katılım kararları, işgücüne katılmaları nedeniyle her iki aile üyesinin çalışıyor olması ya da buna benzer aile temelli düzenlemelere bağlı olarak bağımlı eş yardımının kaybolması durumunda bekârlara göre efektif olarak daha yüksek vergilendirilmektedir (Alesina vd., 2007:2). Örneğin Belçika'da eşlerden birinin çalışıyor olması durumunda, çalışan eşin gelirinin en fazla %30'luk kısmının çalışmayan eşe devredilerek ödenecek verginin azaltılması mümkün olabilmektedir. Buna bağımlı eş yardımı denilmektedir. Eşlerden her ikisinin de çalışıyor olması durumunda ise, ikincil kazananın gelirinin eşlerin toplam gelirin %30'undan az olması durumunda bu oran sağlanana dek birincil kazananın gelirinden ikincil kazananın gelir aktarımı yapılmaktadır (Expatica, 2019c). Bağımlı eş yardımının mevcut olması durumunda toplam gelirin daha düşük vergilendirilmesi imkânı bulunmaktadır. Zira birincil kazananın vergi matrahı, ikincil kazananın aktarılan tutar kadar azalmakta ve aktarılan bu tutar daha düşük vergi oranına sahip ikincil kazananın geliri üzerinden vergiye tabi tutulmaktadır. Ancak ikincil kazananın gelirinin toplam gelirin %30'unu aşması durumunda bağımlı eş yardımı ortadan kalktığı için eşlerin gelirlerinin daha yüksek bir miktarda vergilendirilmesi söz konusu olabilmektedir. Bu ve buna benzer düzenlemelere bağlı olarak vergi sistemleri çiftlerin işgücüne katılım kararlarını etkilemektedir. Zira eşler toplam gelirlerini en düşük vergilendirecek şekilde karar almaktadır (OECD, 2004a:2). Bu nedenle ikincil kazanan durumundaki evli kadınların işgücüne katılım kararları bekârlara ve erkeklere göre düşebilmektedir.

Her iki sistemde de evli kadınların iş hayatında daha yüksek efektif vergi oranları ile karşılaşmalarına bağlı olarak işgücüne katılımlarının düşük kalması nedeniyle akademik çevrelerde cinsiyete dayalı vergilendirme (gender-based taxation) tartışılmaya başlanmıştır. Alesina ve diğerleri optimal vergi teorisine emeğin arz esnekliğini yüksek olanların yani kadınların daha düşük oranda vergilendirilmesi gerektiği gerçeğinden yola çıkarak kadınların erkeklerden daha düşük oranda vergilendirilmelerini önermişlerdir. Yazarlar, zorunlu ebeveyn izni, ailelere sağlanan çocuk bakım sübvansiyonları, annelik izinleri, kadınlar için farklı emeklilik politikaları gibi benzeri önlemler çokça tartışılmış olmasına rağmen cinsiyete dayalı vergilendirmenin asla ciddi olarak tartışılmamasını eleştirerek, bu sistemin alternatif diğer politikalar ile karşılaştırıldığında daha başarılı olduğunu belirtmektedirler (Alesina vd., 2007:2,31). Colonna ve Marcassa da İtalya'da gündeme gelen reform çalışmaları üzerine alternatif vergi uygulamalarının kadınların işgücüne katılımları üzerindeki etkilerinin tahmin ettikleri çalışmalarında birlikte vergilendirmenin kadınların işgücüne katılımları üzerinde negatif etkisi olduğunu, tersi olarak negatif vergileme ve cinsiyete dayalı vergilendirmenin ise kadınların işgücüne katılımlarını artıracaklarını ortaya koymuşlardır (Colonna ve Marcassa, 2011:4).

3.2. Türkiye’de Kadın İşgücünün Vergilendirilmesi

1998 yılına dek Türkiye’de Aile Reisi Beyanı uygulanmıştır. Bu sistemde eşlerin ve velayet altında bulunan çocukların gelirleri tek beyanname ile bildirilmiş ve bütün gelirler birleştirilerek elde edilen toplam tutar üzerinden vergi aile reisi adına hesaplanmıştır. Ancak günümüzde Türkiye’de bireysel vergilendirme söz konusudur. Diğer bir ifadeyle kadınlar ve erkekler kendi gelirleri üzerinden ayrı ayrı vergilendirilmektedir. Bu durum evli kadınların vergilendirilmesi açısından olumlu bir durumdur. Nitekim daha önce açıklandığı üzere birlikte vergileme rejiminde artan oranlılık kadınların işgücüne katılımlarını olumsuz etkileyebilmektedir (Bettio ve Verashchagina, 2009:4).

Bireysel vergilendirme sistemi OECD üyesi ülkeler açısından incelendiğinde, bu sistemin uygulandığı ülkelerde dahi ikincil işgücünü oluşturan evli kadınların işgücüne katılmaları durumunda vergi sisteminde yer alan aile temelli düzenlemeler nedeniyle bekârlara göre efektif olarak daha yüksek vergilendirilmekte oldukları belirtilmektedir (Alesina vd., 2007:2). Bu bakımdan OECD üyesi ülkeler içinde Finlandiya, Yunanistan, Macaristan, Kore, Meksika, İsveç ve Türkiye’den oluşan yalnızca birkaç ülkede evli kadınlar ve bekârların eşit olarak vergilendirildiği, diğerleri bakımından evli kadınların bekârlara göre daha yüksek bir vergi yüküyle karşılaştıkları ifade edilmektedir (Jaumotte, 2003:57).

Türkiye’de cinsiyete dayalı bir vergilendirme sistemi de bulunmamaktadır. Yani vergi sisteminin yapısı gereği kadınların erkeklere göre daha düşük oranda vergilendirilmesi söz konusu değildir. Daha önce de ifade edildiği gibi bu tür bir vergilendirme aynı gelire sahip olanların aynı oranda vergilendirilmesi prensibine, yani eşitlik ilkesine aykırı olacağı için kabul edilmemektedir. Eşitlik ilkesinin şekli ve maddi olmak üzere iki farklı anlamı bulunmaktadır. Şekli anlamda eşitlik ilkesine göre kanunlar hiçbir kişisel özellik dikkate alınmaksızın herkes için eşit olarak uygulanırken, maddi anlamda eşitlik ilkesinde ise, kişilerin çeşitli kişisel özelliklerine göre sınıflandırılmaları ve buna göre farklı muameleye tabi tutulmaları söz konusu olmaktadır. Ancak farklı muameleye tabi tutmada etnik köken, din ve cinsiyet gibi özellikler kabul edilmemektedir (Tekbaş, 2009:225). Bu durum Anayasanın 10’uncu maddesinde “*Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir*” denilmek suretiyle hüküm altına alınmış bulunmaktadır. Ancak bu durum toplumda dezavantajlı durumda bulunan kadınlara pozitif ayrımcılık yapılmasının önünde bir engel olarak görülmemelidir. Zira Anayasanın 73’üncü maddesinin ikinci fıkrasında “*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır*” denilmek suretiyle vergilemede adalet ilkesine yer verilmiş bulunmaktadır. Vergi adaleti bir taraftan vergi yükünün kişiler arasında nasıl dağıtılacağını belirlerken, diğer taraftan ise vergilerin ekonomik ve sosyal düzenleme aracı olarak nasıl kullanılması gerektiğini ortaya koymaktadır (Çağan, 1982:191). Bu anlamıyla vergi adaleti eşit durumda olanlara eşit davranılmasının yanı sıra eşit durumda olmayanlara da eşitsizlikleri oranında farklı davranılmasını zorunlu kılmaktadır (Tekbaş, 2009:221). Yine Anayasanın “Kanun Önünde Eşitlik” başlıklı 10’uncu maddesinde herkesin kanun önünde eşit olduğu belirtildikten sonra “*Kadınlar ve erkekler eşit haklara sahiptir. Devlet, bu eşitliğin yaşama geçmesini sağlamakla yükümlüdür. Bu maksatla alınacak tedbirler eşitlik ilkesine aykırı olarak yorumlanamaz*” demek suretiyle eşitliğin sağlanması adına pozitif ayrımcılık politikaların uygulanmasını görev olarak addetmiş ve dikey eşitlik anayasal ilke olarak düzenlenmiştir.

Türk hukukunda kadın erkek eşitliğinin sağlanmasına ve bu amaçla ihtiyaç duyulan pozitif ayrımcılığa yönelik 2001 ve 2010 yıllarında Anayasada yapılan değişikliklerin yanı sıra kanuni düzeyde de çok sayıda düzenleme yapılmış bulunmaktadır. 11’inci Kalkınma Planı’nda da toplumda kadının güçlenmesi ve kadın erkek fırsat eşitliğinin sağlanmasına yönelik önemli

düzenlemeler yapıldığına vurgu yapılmaktadır (Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2019:23).

İşgücünde yer alma şekillerinden biri de “işveren” olmaktır (TBMM Kadın Erkek Fırsat Eşitliği Komisyonu, 2013:78). Bu nedenle kadınların işgücüne katılımlarının desteklenmesinde en etkili mekanizmalardan biri de kadın girişimciliğinin desteklenmesidir. Bu tür bir destek özellikle kadınların cinsiyete dayalı geleneksel rollerinin devam ettirildiği ve sınırlı çalışma imkânları bulunan ülkelerde daha etkili olmaktadır. Kadın girişimciler sadece kendileri için iş imkânları yaratmakla kalmamakta, bu yolla aynı zamanda hemcinsleri için de iş fırsatları yaratma imkânına kavuşmaktadır. En önemlisi kadın girişimciliği gelecek nesiller için bir model oluşturarak, kadınların işgücü piyasasındaki imkânlarını sınırlayan kültürel normlar ve cinsiyete dayalı yargıların kırılmasında etkili olmaktadır (Pignatti, 2016:6). Bu nedenle kadın girişimciliğinin, yoksulluktan koruyan gelir getirici faaliyetlerin ötesinde daha geniş ve kadınların kendi güçlenmelerini amaçlayan faaliyetler bütünü olarak anlaşılması gerekmektedir (Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği ve Türkiye Kadın Girişimciler Derneği, 2008:204). Ancak ülkemizde girişimcilik özellikle kadınlarda oldukça düşük seviyededir. TÜİK 2019 yılı Haziran ayı verilerine göre Türkiye’de kadınlarda işveren olarak çalışanların oranı sadece %1,3; kendi hesabına çalışanların oranı ise %9,1’dir (TÜİK, 2019b). Bu noktada Türkiye’de kadınların işgücüne katılım oranlarının ve kadın girişimciliğinin artırılmasında istisna, muafiyet ve benzeri yollarla sağlanan vergi teşvik politikaları önem kazanmaktadır.

Türkiye’de kadınların işgücüne katılımlarının artırılması amacıyla, istihdam ve girişimciliği teşvik edici, kayıt dışı kadın istihdamı ile mücadele etmeye ve iş ve aile yaşamının uyumunu sağlamaya yönelik olarak vergilendirme alanındaki mevcut yasal düzenlemeler ve bu amaçlarla sağlanan teşvikler Tablo 4’de yer almaktadır.

Tablo 4: *Türkiye’de Kadınların İşgücüne Katılımlarının Artırılmasına Yönelik Vergi Düzenlemeleri*

Yeni İstihdama Ücret Desteği	30.04.2019 tarihi itibarıyla sona eren destek kapsamında bu tarihe kadar istihdam edilen her yeni çalışan için ilk üç ay boyunca ücret, vergi ve SGK primleri; sonraki 9 ila 15 aya kadar olan sürede ise yine vergi ve SGK primleri devlet tarafından karşılanmıştır. Bu teşvik düzenlemesinde de pozitif ayrımcılık yapılarak kadın, engelli, 18-25 arası erkekler için süre 18 ay olarak belirlenmiştir.
Genç, Kadın ve Mesleki Belge Sahibi Olanların İstihdamına Yönelik Sigorta Primi Desteği	2011 yılı Şubat ayında yürürlüğe giren 6111 sayılı Kanun ile kadınlara yeni istihdam imkânlarının sağlanması amacıyla erkeklere nazaran pozitif ayrımcılık yapılarak 31.12.2020 tarihine kadar 29 yaş ve üzeri erkekleri istihdam eden işverenlere 30 aya kadar, 18 yaşından büyük kadınların istihdam edilmesi halinde belli koşullara göre 54 aya kadar sigorta primlerinin işveren hisselerinin İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanacağı hususları düzenlenmiştir.

Yeni İstihdamın SGK Primine, Vergisine Destek	31.12.2020 tarihine kadar imalat ve bilişim sektörlerinde bir önceki takvim yılı ortalama sigortalı sayısına ilave olarak istihdam edilecek her bir sigortalının brüt 6.822 TL'ye kadarki ücret için hesaplanacak sigorta primlerinin tamamını ve vergisinin asgari ücret tutarına karşılık gelen kadarını devlet karşılamaktadır. İmalat ve bilişim harici diğer sektörlerde ise bir önceki takvim yılına ait sigortalı sayısının ortalamasına ilave istihdam edilecek her bir sigortalının sigorta primleri ve vergisi asgari ücret üzerinden karşılanmaktadır. Teşvikten yararlanma süresi kapsama giren her bir sigortalı için en fazla 12 ay olarak belirlenmiş, ancak pozitif ayrımcılıkla gençlerin (18-25 yaş), kadınların ve engelli vatandaşların işe alınması durumunda yararlanma süresi 18 aya çıkarılmıştır.
Kreş ve Gündüz Bakımevleri ile Eğitim ve Öğretim İşletmelerinde Kazanç İstisnası	Özel kreş ve gündüz bakımevleri ile okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar, kreş ve gündüz bakımevleri ile okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren beş vergilendirme dönemi gelir vergisinden istisna edilmiştir (GVK, md.20).
Kurumlar Vergisi- İstisnalar	Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları, özel kreş ve gündüz bakımevleri ile Cumhurbaşkanı tarafından vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar, faaliyete geçtikleri hesap döneminden itibaren beş hesap dönemi boyunca istisna tutulmuştur (KVK, md.5/ (1)-1)
Genç Girişimcilerde Kazanç İstisnası *	Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle ilk defa gelir vergisi mükellefi olacak olan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını aşmamış tam mükellef gerçek kişilerin, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri bu kazançlarının 75.000 TL'ye kadar olan kısmı, belirli koşulların gerçekleştirilmesi koşuluyla gelir vergisinden müstesna tutulmuştur (GVK, mük.md.20).
Ücret İstisnası	GVK'da ücret istisnası olarak 2018 yılında eklenen yeni bir düzenleme kreş ve gündüz bakımevi hizmetlerine ilişkindir. Buna göre işverenler tarafından, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti şeklinde

* TÜİK'in Eylül 2019 verilerine göre kadınlarda işsizlik oranı 15-64 yaş grubunda %15,9 iken, 15-24 yaş grubunda %29,8 olarak gerçekleşmiştir (TÜİK, 2019c). Bu nedenle bu istisnanın kadınların işgücüne katılımlarına destek olacağı düşünülmektedir.

sağlanan menfaatler (İşverenlerce bu hizmetlerin verilmediği durumlarda, ödemenin doğrudan bu hizmetleri sağlayanlara yapılması şartıyla, her bir çocuk için aylık, asgarî ücretin aylık brüt tutarının %15'ini aşmamak şartıyla istisna edilmiştir (GVK, md.23/16).

Ücret İstisnası

GVK'da ücret istisnası olarak düzenlenen köylerde veya belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ve münhasıran el ile dokunan halı ve kilim imal eden işletmelerde çalışanların ücretleri ile evlerde, bahçelerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan diğer yerlerde orta hizmetçiliği süt ninelik, dadılık, bahçıvanlık, kapıcılık gibi kadınların yoğun olarak faaliyette buldukları özel hizmetler sonucu elde edilen ücretler vergiden istisna tutulmuştur (GVK, md.23/1 ve 23/6).

Kaynak: Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, 2019:1-36; Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı, 2018:72-92 ile GVK ve KVK'nın ilgili maddelerinden faydalanılarak hazırlanmıştır.

Tablodan da görüleceği gibi Türkiye'de kadın konusu son yıllarda üzerinde yoğun çalışmalar yapılan ve politikalar geliştirilen alanlardan birini oluşturmaktadır. Bu kapsamda gerek Kalkınma Planları gerekse Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı tarafından hazırlanan eylem planlarında kadınların işgücüne katılımlarının artırılmasına yönelik hedefler belirlenmiştir.

2014-2018 dönemini kapsayan 10'uncu Kalkınma Planında kadınlarda işgücüne katılımın ve istihdamın artırılması hususunun önemine vurgu yapılmış ve toplumsal cinsiyet eşitliğinin benimsendiği bir işgücü piyasasının oluşturulması temel amaçlardan biri olarak benimsenmiştir (Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı, 2018:78-79). 2019-2023 dönemini kapsayan 11'inci Kalkınma Planında da kadın konusuna önem verilmiş ve başta kadın ve gençler olmak üzere özel politika gerektiren grupların istihdamının artırılması temel amaç olarak benimsenmiştir (Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2019:141).

Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı Kadının Statüsü Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan ve 2018-2023 yıllarını kapsayan Kadının Güçlenmesi Strateji Belgesi ve Eylem Planında ekonomide temel amaç olarak kadınların çalışma hayatının her alanına tam ve etkin katılımının sağlanarak ekonomik hayatta söz sahibi olmalarını sağlamak benimsenmiştir. Bu amaçla kadın girişimciliğinin desteklenerek, işveren ve kendi hesabına çalışan kadın sayısının artırılması, bu yolla kadınların ekonomik durumlarının güçlenmesinin sağlanması hedeflenmiştir. Bu kapsamda kadın girişimcilerin devlet tarafından sağlanan desteklere ulaşmalarını kolaylaştırıcı bir sistem oluşturulması ve özel politika gerektiren kadınların ekonomik hayata katılımlarının sağlanması amacıyla tarıma dayalı iş alanlarında kadın girişimciliğinin artırılmasına yönelik faaliyetler yapılacağı belirtilmiştir. Yine toplumsal cinsiyete dayalı bütçeleme çalışması ve kadınlar üzerindeki bakım yükümlülüklerinin azaltılması amacıyla çocuk, engelli ve yaşlı bakımına yönelik desteklerin artırılmasına yönelik çalışmalar da kadınların işgücüne katılımlarının artırılması ve ekonomik olarak güçlendirilmesi kapsamında yapılacak diğer faaliyetler olarak benimsenmiştir (Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı, 2018:169-204).

4. Sonuç

Son on yıla ait işgücü katılım oranları ele alındığında Türkiye'nin OECD üyesi ülkeler içinde son sırada yer aldığı görülmektedir. Bu sonuç Türkiye'yi gerek ekonomik gerekse sosyal açıdan

olumsuz etkilemektedir. Son yıllarda hemen her ülkede kadınların işgücüne katılım oranları artmış olsa da henüz istenilen seviyeye gelinemediğinden tüm ülkeler çeşitli politikalarla kadın erkek eşitliğini sağlamaya çalışmaktadır. Bu noktada en önemli politikalarından biri de vergi politikalarıdır. Bu nedenle birçok OECD ülkesinde vergi sistemlerinde değişiklik yapılmış bulunmaktadır. Yapılan değişiklikler neticesinde 1970'lerin başında birçok OECD ülkesi birlikte vergileme rejimini benimsemişken, artık çoğu ülkede ya bireysel vergilendirme uygulanmakta ya da en azından avantajlı olması durumunda bireysel vergilendirme imkânı tanınmaktadır. Bugün OECD üyesi ülkelerden Fransa, İsviçre, Lüksemburg, Norveç ve Şili dışında tüm ülkeler ya bireysel vergilendirme sistemini uygulamakta ya da evli çiftlere seçim imkânı tanımaktadır. Ancak her ne kadar birçok ülkede bireysel vergilendirme uygulanıyor olsa da bu sistemde dahi ikincil işgücünü oluşturan evli kadınların işgücüne katılım kararları çeşitli aile temelli düzenlemelere bağlı olarak bağımlı eş yardımının kaybolması durumunda bekârlara göre efektif olarak daha yüksek vergilendirilmektedir. Bu bakımdan OECD üyesi ülkeler içinde Finlandiya, Yunanistan, Macaristan, Kore, Meksika, İsveç ve Türkiye'den oluşan yalnızca birkaç ülkede evli kadınlar ve bekârların eşit olarak vergilendirildiği, diğerleri bakımından evli kadınların bekârlara göre daha yüksek bir vergi yüküyle karşılaştıkları görülmektedir.

Türkiye'nin bulunduğu konum gereği acil politika önlemleri alması gerektiği açıktır. Her ne kadar son yıllarda gerek anayasal gerekse yasal bağlamda birçok mevzuat düzenlemeleri yapılmış ve bu düzenlemeler başarılı sonuçlar vermiş olsa da henüz koşulacak çok yol olduğu unutulmamalıdır. Türkiye'de kadınların işgücüne katılımının düşük olmasında vergi sisteminin yapısından ziyade aile yaşamı, çocuk sayısı, aile içi roller, medenî durum ve eğitim gibi sosyo-kültürel faktörler etkili olmaktadır. Ancak bu alandaki değişikliklerin uzun vadede sonuç vereceği göz önünde bulundurulduğunda, vergi politikaları aracılığıyla pozitif ayrımcılık yapılarak kadınların işgücüne katılımının artırılabilirliği düşünülmektedir. Bu kapsamda kadın girişimciliğinde vergi teşviklerinin artırılması, istihdam edilen kadınlar için vergi ve sigorta prim desteği sağlanması, kadın işverenlerce istihdam edilen her kadın için belirli bir tutara kadar vergi muafiyeti sağlanması, kadın kooperatifleri ile dernek ve vakıflarına ait iktisadi işletmeler için özel vergi indirimleri, muafiyet ve istisnaları tanınması, özel sektöre yönelik vergi teşviklerinde belirli bir oranda kadın istihdamının zorunlu tutulması ve nihayet cinsiyete dayalı vergileme anlayışının kadın istihdamının artırılması istenilen öncelikli alanlarda uygulanabilirliği üzerine çalışmalar yapılmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

Kaynakça

- Agencia Tributaria. (2019). *Individual or joint taxation*. https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/en_gb/Inicio.shtml adresinden erişildi.
- Alesina, A., Ichino, A., & Karabarbounis, L. (2007). *Gender based taxation and the division of family chores* (Nber Working Paper Series). The National Bureau of Economic Research web sitesinden erişildi: <http://www.nber.org/papers/w13638>.
- Australian Tax Office. (2019). *Individual income tax rates*. <https://www.ato.gov.au/Rates/Individual-income-tax-rates/> adresinden erişildi.
- Austrian Federal Ministry of Finance. (2018). *The tax book 2019*. https://english.bmf.gv.at/services/publications/BMF-Tax_Book_2019_PDF-UA.pdf?75b5m5 adresinden erişildi.
- Başlevent, C., & Onaran, Ö. (2003). Are married women in Turkey more likely to become added or discouraged workers?. *Labour*, 17(3), 439-458.
- Başlevent, C., & Onaran, Ö. (2004). The effect of export- oriented growth on female labor market outcomes in Turkey. *World Development*, 32(8), 1375-1393.
- Belgium.be. (2019). *Taxes*. https://www.belgium.be/en/taxes/income_tax adresinden erişildi.

- Bettio, F., & Verashchagina, A. (2009). *Fiscal system and female employment in Europe*. An Official EU Website web sitesinden erişildi: <https://ec.europa.eu/social/BlobServlet?docId=5545>.
- Biçerli, K. (2009). *Çalışma ekonomisi*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Bronchi, C., & Burns, A. (2000). *The tax system in the Czech Republic*. (OECD Economics Department Working Papers No. 245). OECD web sitesinden erişildi: <https://dx.doi.org/10.1787/242706151678>.
- Bundesfinanzministerium Federal Ministry of Finance. (2016). *An ABC of taxes*. https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2012-10-30-abc-on-taxes-pdf.html adresinden erişildi.
- Citizens Information. (2019). *Taxation of married people and civil partners*. https://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/income_tax/taxation_of_married_people.html adresinden erişildi.
- Colonna, F., & Marcassa, S. (2011). *Taxation and labor force participation: The case of Italy*. (Human Capital and Economic Opportunity: A Global Working Group Working Paper Series Working Paper No. 2011-021). IDEAS/RePEc web sitesinden erişildi: https://ideas.repec.org/p/bdi/opques/qef_191_13.html
- Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı. (2019). *On birinci kalkınma planı (2019-2023)*. http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2019/07/OnbirinciKalkinma_Planı.pdf adresinden erişildi.
- Çağan, N. (1982). *Vergilendirme yetkisi*. İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları.
- Çakır, Hanbay, E. (201, Mayıs). *Kadın istihdamında yerel yönetimlerin rolü, görevleri ve sorun alanları*. TEPAV, Kadın Emeği Konferansı, Kadın İstihdamı ve Sorun Alanları Konferansında sunulan bildiri. <https://www.tepav.org.tr/kades/folders/BildiriKitabi.pdf#page=75> adresinden erişildi.
- Deloitte. (2016). *Taxation and investment in Mexico 2016*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/international-business-support/deloitte-cn-ibs-mexico-tax-invest-en-2016.pdf> adresinden erişildi.
- Deloitte. (2018). *International tax Chile highlights 2018*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-chilehighlights-2018.pdf> adresinden erişildi.
- Deloitte. (2019). *International tax Korea highlights 2019*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-koreahighlights-2019.pdf> adresinden erişildi.
- Dirik, N. (2016). *Türkiye’de kadın istihdamının önündeki engellerin aşılmasında girişimciliğin önemi ve kamu istihdam kurumlarının rolü*. Yayınlanmamış uzmanlık tezi, T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü, Ankara.
- Econpubblica, Universita' Bocconi, Centre for Research on the Public Sector. (2011). *The role and impact of labour taxation policies*. <https://ec.europa.eu/social/BlobServlet?docId=7404&langId=en> adresinden erişildi.
- Ertuğruloğlu, M. (1952). Fransız gelir vergisinin ana hatları. *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 1(4), 22-84.

- Expatica. (2019a). *Dutch tax system and salary calculation: Tax in the Netherlands*. <https://www.expatica.com/nl/finance/taxes/dutch-tax-system-and-salary-calculation-tax-in-the-netherlands-103981/> adresinden erişildi.
- Expatica. (2019b). *An expat's guide to Swiss taxes*. <https://www.expatica.com/ch/finance/taxes/an-expats-guide-to-swiss-taxes-101589/> adresinden erişildi.
- Expatica. (2019c). *Belgian tax guide: Understanding taxes in Belgium for foreigners*. <https://www.expatica.com/be/finance/taxes/belgian-tax-guide-understanding-taxes-in-belgium-for-foreigners-100073/> adresinden erişildi.
- Financial Administration Slovak Republic. (2019). *Income tax*. <https://www.financnasprava.sk/en/individuals/taxes-individuals/income-tax> adresinden erişildi.
- Government of the Grand Duchy of Luxembourg. (2012). *Tax implications in the event of divorce, separation or dissolution of a partnership*. <https://guichet.public.lu/en/citoyens/famille/vie-maritale/separation-divorce/fiscalite-divorce.html> adresinden erişildi.
- Güner, T., Ural Uslan, Y., & Çiçek, Ö. (2014). Türkiye ve Avrupa Birliği'nde kadın istihdamının karşılaştırmalı incelenmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, 5(10), 55-75.
- Günsoy, G., & Özsoy, C. (2012). Türkiye'de kadın işgücü, eğitim ve büyüme ilişkisinin VAR analizi. *Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar*, 49(568), 21-40.
- Internal Revenue Service. (2017). *Choosing the correct filing status*. <https://www.irs.gov/newsroom/correct-filing-status> adresinden erişildi.
- İktisadi Kalkınma Vakfı. (2019). *AB katılım sürecindeki Türkiye'nin kadın istihdamı karnesi*. [https://www.ikv.org.tr/images/files/%C4%B0KV_Degerlendirme_Notu_AB_Kat%C4%B1m_S%C3%BCrecindeki_T%C3%BCrkiyenin_Kad%C4%B1n_%C4%B0stihdam%C4%B1_Karnesi\(2\).pdf](https://www.ikv.org.tr/images/files/%C4%B0KV_Degerlendirme_Notu_AB_Kat%C4%B1m_S%C3%BCrecindeki_T%C3%BCrkiyenin_Kad%C4%B1n_%C4%B0stihdam%C4%B1_Karnesi(2).pdf) adresinden erişildi.
- Jaumotte, F. (2003). *Labour force participation of women: Empirical evidence on the role of policy and other determinants in OECD countries*, (OECD Economic Studies No:37). OECD web sitesinden erişildi: <http://search.oecd.org/economy/growth/34562935.pdf>.
- Kesici, M.R., & Selamoğlu, A. (2005). Genel hatlarıyla Avrupa istihdam stratejisi ve geçirdiği dönüşüm. *İş, Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi*, 7(2), 25-51.
- Kılıç, D., & Öztürk, S. (2014). Türkiye'de kadınların işgücüne katılımı önündeki engeller ve çözüm yolları: Bir ampirik uygulama. *Amme İdaresi Dergisi*, 47(1), 107-130.
- KPMG. (2018). *Sweden- Income tax*. <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/sweden-income-tax.html> adresinden erişildi.
- KPMG. (2019a). *Italy- Income tax*. <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/italy-income-tax.html> adresinden erişildi.
- KPMG. (2019b). *Japan- Income tax*. <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/japan-income-tax.html> adresinden erişildi.
- KPMG. (2019c). *Canada- Income tax*. <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/canada-income-tax.html> adresinden erişildi.

- KPMG. (2019d). *Hungary- Income tax.* <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/hungary-income-tax.html> adresinden erişildi.
- KPMG. (2019e). *Portugal- Income tax.* <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/portugal-income-tax.html> adresinden erişildi.
- KPMG. (2019f). *Greece.* <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2014/04/greece-thinking-beyond-borders.html> adresinden erişildi.
- LaLumia, S. (2017). *Tax policies to encourage women's labor force participation.* The Hamilton Project web sitesinden erişildi: https://www.hamiltonproject.org/papers/tax_policies_to_encourage_womens_labor_force_participation.
- Ministry of Finance Republic of Latvia. (2018). *Personal income tax rates.* <https://www.vid.gov.lv/en/personal-income-tax-rates> adresinden erişildi.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2004a). *Policies to increase labour-force participation of women and older workers.* <http://www.oecd.org/social/labour/31743892.pdf> adresinden erişildi.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2004b). *Female labour force participation: Past trends and main determinants in OECD countries.* <https://www.oecd.org/economy/growth/31743836.pdf> adresinden erişildi.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2014a). *Women, government and policy making in OECD countries: Fostering diversity for inclusive growth.* <http://dx.doi.org/10.1787/9789264210745-en> adresinden erişildi.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2014b). *Germany: Keeping the edge: Competitiveness for inclusive growth,* OECD Better Policies. <https://doi.org/10.1787/9789264216006-en> adresinden erişildi.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2019). *Labour force statistics by sex and age.* https://stats.oecd.org/viewhtml.aspx?datasetcode=LFS_SEXAGE_I_R&lang=en adresinden erişildi.
- Önder, N. (2013). Türkiye’de kadın işgücünün görünümü. *ÇSGB Çalışma Dünyası Dergisi*, 1(1), 35-61.
- Özer, M., & Biçerli, K. (2003). Türkiye’de kadın işgücünün panel veri analizi, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(1), 55-85.
- Palaz, S., & Çolak, O. (2011). 2008 küresel finans krizi ve Türkiye’de kadınların işgücüne katılımı. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 14(25), 99-115.
- Parliament UK. (2019). *Income tax allowances for married couples.* <https://researchbriefings.parliament.uk/ResearchBriefing/Summary/SN00870> adresinden erişildi.
- Pignatti, N. (2016). Encouraging women’s labor force participation in transition countries, *IZA World of Labor*, 264, 1-10. Temmuz 2016, <https://wol.iza.org/articles/encouraging-womens-labor-force-participation-in-transition-countries> adresinden erişildi.
- PKF. (2016). *Slovenia tax guide 2016/17.* <https://www.pkf.com/media/10028473/slovenia-tax-guide-2016-17.pdf> adresinden erişildi.

- Polish Investment & Trade Agency. (2018). *Personal income tax (PIT)*. https://www.paih.gov.pl/polish_law/taxation/pit adresinden erişildi.
- PricewaterhouseCoopers. (2019a). *France individual- Taxes on personal income*. <http://taxsummaries.pwc.com/ID/France-Individual-Taxes-on-personal-income> adresinden erişildi.
- PricewaterhouseCoopers. (2019b). *Taxation of international assignees- Israel*. <https://www.pwc.com/gx/en/services/people-organisation/global-employee-mobility/global-mobility-country-guides/assets/pwc-gm-folio-israel.pdf> adresinden erişildi.
- PricewaterhouseCoopers. (2019c). *Taxation of international assignees- New Zealand*. <https://www.pwc.com/gx/en/services/people-organisation/global-employee-mobility/global-mobility-country-guides/assets/pwc-gm-folio-new-zealand.pdf> adresinden erişildi.
- Rastrigina, O., & Verashchagina, A. (2015). *Secondary earners and fiscal policies in Europe*. Official EU Website web sitesinden erişildi: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/150511_secondary_earners_en.pdf.
- Republic of Estonia Tax and Customs Board. (2018). *Main changes in declaring the income of year 2018*. <https://www.emta.ee/eng/private-client/declaration-income/main-changes-declaring-income-year-2018> adresinden erişildi.
- RSK. (2019). *Tax liability*. <https://www.rsk.is/english/individuals/tax-liability/> adresinden erişildi.
- Skat.dk. (2019). *Taxation in Denmark*. <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2244281> adresinden erişildi.
- Skatteetaten. (2019). *Changed relationship status*. <https://www.skatteetaten.no/en/person/taxes/get-the-taxes-right/family-and-health/changed-relationship-status/> adresinden erişildi.
- Tekbaş, A. (2009). *Vergi kanunlarının anayasaya uygunluğunun yargısal denetimi: Türkiye değerlendirmesi*. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.
- TBMM Kadın Erkek Fırsat Eşitliği Komisyonu. (2013). *Her alandaki kadın istihdamının artırılması ve çözüm önerileri komisyon raporu*. https://www.tbmm.gov.tr/komisyon/kefe/docs/komisyon_raporu_2014_1.pdf adresinden erişildi.
- Türkiye İstatistik Kurumu. (TÜİK) (2009). *Hanehalkı işgücü araştırması 2009 Temmuz dönemi*. http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1007 adresinden erişildi.
- Türkiye İstatistik Kurumu. (TÜİK) (2019a). *İşgücü istatistikleri Temmuz 2019*. <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=30687> adresinden erişildi.
- Türkiye İstatistik Kurumu. (TÜİK) (2019b). *İşteki durum ve ekonomik faaliyete göre istihdam edilenler, Haziran 2018- Haziran 2019*. <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=30686> adresinden erişildi.
- Türkiye İstatistik Kurumu. (TÜİK) (2019c). *İşgücü istatistikleri Haziran 2019*. <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=30686> adresinden erişildi.
- Türk Sanayicileri ve İşadamları Derneği & Türkiye Kadın Girişimciler Derneği. (2008). *Türkiye'de toplumsal cinsiyet eşitsizliği: Sorunlar, öncelikler ve çözüm önerileri*. <https://tusiad.org/tr/yayinlar/raporlar/item/3667-turkiyede-toplumsal-cinsiyet-esitsizligi-sorunlar-ocelikler-ve-cozum-onerileri> adresinden erişildi.

- T.C. Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı & Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği. (2019). *İstihdam seferberliği 2019*.
https://tobb.org.tr/istihdam/Sunumlar/%C4%B0stihdam%20Te%C5%9Fvikleri%20Sunum_Uzun%20Versiyon.pdf adresinden erişildi.
- T.C. Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı. (2018). *Kadının güçlenmesi strateji belgesi ve eylem planı 2018-2023*.
http://www.sp.gov.tr/upload/xSPTemelBelge/files/RySPo+KADININ_GUCLENMESI_STRATEJI_BELGESI_VE_EYLEM_PLANI_2018-2023_.pdf adresinden erişildi.
- T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı & Dünya Bankası. (2009). *Türkiye’de kadınların işgücüne katılımı: Eğilimler, belirleyici faktörler ve politika çerçevesi*.
http://siteresources.worldbank.org/TURKEYEXTN/Resources/361711-1268839345767/Female_LFP-tr.pdf adresinden erişildi.
- T.C. Başbakanlık Kadının Statüsü Genel Müdürlüğü. (2008). *Toplumsal cinsiyet eşitliği ulusal eylem planı 2008-2013*. <http://www.huksam.hacettepe.edu.tr/Turkce/SayfaDosya/TCEUlusaleylemplani.pdf> adresinden erişildi.
- Vero Skatt. (2019). *Individuals*. <https://www.vero.fi/en/individuals/> adresinden erişildi.
- VMI. (2018). *Income tax rates of individuals 2018*. <http://www.vmi.lt/cms/en/gyventoju-pajamu-mokestis> adresinden erişildi.