

SOSYAL POLİTİKA ARACI OLARAK VERGİLEMENİN İŞLEVLERİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ

Yrd. Doç. Dr. Yakup KARABACAK*

ÖZET

Bu çalışmada Türkiye’de vergilemenin sosyal politika aracı olarak kullanılma potansiyeline, mevcut kullanım biçimlerinin sorunlarına, sınırlarına ve çelişkilerine dikkat çekilmeye çalışılmıştır. Sosyal politika açısından vergilemenin üç temel kullanım biçimine işaret edilebilir: Bunlardan birincisi temel kamu finansman aracı olarak vergilemenin sosyal politika programlarını finanse etme işlevidir. Vergilemenin ikinci işlevi ise, vergi mekanizmasının doğrudan bir müdahale aracı olarak, sosyal politika alanında kullanılmasıyla ilgilidir. Vergilemenin sosyal politika açısından dikkate alınması gereken üçüncü işlevi ise, genellikle arzu edilmeyen ters etkileri olarak nitelendirilebilir. Bu çalışmanın bulguları, Türkiye’de vergileme mekanizmasının oldukça yetersiz ve çelişkili sosyal politika işlevlerine sahip olduğunu göstermektedir.

***Anahtar Kelimeler:** vergileme, sosyal politika, vergi adaleti, sosyal devlet,*

ABSTRACT

In this study, it is tried to point out the potential for use of taxation as an instrument of social policy, the problems, the limits and the contradictions of its existing usage patterns in Turkey. Of taxation in social policy terms, three basic functions can be noted: The first is the function of taxation to finance social policy programs as a means of basic public finance. The second function of taxation is related to the use of the tax mechanism as a means of direct intervention in the area of social policy. The third function of taxation that needs to be taken into account in terms of social policy can be generally regarded as its undesirable adverse effects. The findings of this study show that the mechanism of taxation in Turkey is quite inadequate and has contradictory social policy functions.

***Key Words:** taxation, social policy, tax equity, welfare state*

* Akdeniz Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü.

1. Giriş

Sosyal politika tek bir kavram olarak birden fazla kullanım biçimine sahiptir. Her şeyden önce sosyal politika; sosyal refah, toplumsal eşitlik, sosyal koruma ve emek ağırlıklı toplumsal sorunların ele alındığı bir akademik disiplinin adıdır (Boden, 2005:106). Bununla birlikte, bir araştırma ve uygulama alanı olarak, sosyal politikanın kapsamına ilişkin iki ayrı yaklaşım vardır: Kıta Avrupası ülkelerinde sosyal politika, daha ziyade, emek piyasası kurumları, işçi-işveren ve devlet arasındaki ilişkilerin düzenlenmesi, emeğe özgü sorunlar ve haklar, sendikalar, işçilerin çalışma koşulları vb. alanları kapsamaktadır (Kleinman, 2002:3). Anglo-Sakson ülkelerinde ise, sosyal politika; devletin toplumda refah ve sosyal koruma sağlamak amacıyla uyguladığı politikalar demetidir (Alcock, 2008:2-5). Özellikle, Fabian geleneğine dayanan, İngiliz sosyal politika yazınında, sosyal politika; eğitim, sağlık, istihdam, sosyal güvenlik, konut, ayrımcılık, sosyal hizmetler, çevre sorunları, kentleşme ve yoksulluk gibi alanlarındaki sosyal refah ve sosyal koruma programlarını kapsayacak şekilde ele alınmaktadır (Baldock, vd., 2007:6; Kleinman, 2002:3).

Ancak söz konusu sosyal politika konuları arasında vergilemenin yokluğu dikkat çekicidir. Oysa sosyal politikaya dönük çeşitli kullanım biçimleri ve potansiyel yan tesirleri ile vergileme, sosyal politika uygulamalarının ayrılmaz bir parçasıdır. Örneğin, kamu finansman aracı olarak vergileme, aynı zamanda devletin sosyal politika programlarının da en önemli finansman aracıdır (Viren, 2000; Boden, 2005:108). Öte yandan vergileme, vergi yükünün toplumda adil bir biçimde paylaşılması bakımından sosyal politikayı yakından ilgilendirmektedir (Zolt, 2007). Çünkü sosyal politikaların varlık sebeplerinden biri de toplumsal eşitliği sağlamaktır. Ayrıca devletin en önemli müdahale araçlarından biri olan vergilemenin, düzenleyici (Sammartino ve Toder, 2002) veya yeniden dağıtıcı (Sandford, Pond ve Walker, 1980; Howard, 1997; Martinez-Vazquez, 1997; Lammert, 2006; Delamonica ve Mehrotra, 2009) işlevleri de sosyal politikayı oldukça yakından ilgilendirmektedir. Ayrıca vergilemenin tasarımında ve uygulanmasında sosyal politikaya yönelik bir amaç uyumunun gözetilmemesi halinde, vergilemenin, sosyal politikalar üzerinde arzu edilmeyen olumsuz sonuçlar yaratması kaçınılmaz görünmektedir (Boden, 2005:105-107).

Sonuç olarak, vergilemenin bütün bu kullanım biçimleri, onun sosyal

politika ile yakın bağlantısını ortaya koyar. Kapsamı ve kullanım amaçları ülkelerin toplumsal ve ekonomik koşulları ve güç dengelerine göre değişmekle birlikte, vergileme sosyal politika ilişkisinin irdelenmesi, eğer varsa eksik ve aksaklıkların saptanması ve buradan çözüm önerilerine işaret edilmesi, sosyal politika alanında başarı sağlamak bakımından oldukça önemli görünmektedir. Çünkü vergileme mekanizmasının tasarım ve uygulamasında sosyal politika duyarlılığı ne kadar arttırılırsa, vergilemenin sosyal işlevleri ile sosyal politika amaçları da o kadar örtüşecek; aksi durumda ise, vergilemenin, sosyal politikaların etkinliğini bozucu bir araç haline gelmesi kaçınılmaz olacaktır. Bu temel kaygıdan hareketle, bu çalışmada, sosyal politika amaçları bakımından vergileme mekanizmasının kullanım biçimlerine, vergilemenin olası eksiklik ve aksaklıklarına dikkat çekilmek istenmektedir.

Bu amaçla, çalışmanın ilerleyen kısımları şu şekilde organize edilmiştir: İlk olarak, iki farklı kamu politikası uygulaması olarak, sosyal politika ile vergileme ilişkisi ele alınacaktır. Buradaki amaç, çeşitli kullanım biçimleri ve yan tesirleriyle, vergilemenin sosyal politika ile ilişkisinin genel bir çerçevesini belirlemeye yöneliktir. Daha sonra, sırasıyla Türkiye’de vergilemenin sosyal politika aracı olarak yüklendiği işlevler ve vergilemenin, sosyal politika amaç ve uygulamaları üzerindeki olası ters etkileri saptanmaya çalışılacaktır. Bu çalışma kısa bir değerlendirme ile sona ermektedir.

2. Sosyal Politikanın Vergileme ile İlişkisi

Sosyal politika, devletin toplumda eşitlik, refah ve sosyal koruma sağlamak amacıyla uyguladığı politikalar demetidir (Baldock, 2007:6; Alcock, 2008:2-5) Kamusal finansman maliyetlerini topluma yükleyen en temel araçlardan biri olarak vergi sistemi ise, finansman ve müdahale işlevleriyle donatılmış, farklı bir kamu politikası uygulamasıdır. Açıkçası işlevsel olarak bakıldığında, vergileme ve sosyal politika, farklı amaç ve işlevlere sahip, iki ayrı kamu politikası konumundadır. Zira vergileme toplumda ‘ödeme gücü’ olanlara yönelik, onların ekonomik gücünün bir kısmını kamuya aktarmayı amaçlayan bir kamu politikasıyken; sosyal politika ise, toplumda genel olarak, ‘gelir seviyesi yetersiz’ olanların sosyal koruma ve sosyal refah ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik politikalar demetidir. Bu işlev farklılık-

larına (kaynak toplama - kaynak aktarma) karşın, aynı zamanda vergileme ve sosyal politika çok yakın ilişki içindedirler. Bu iki ayrı kamu politikası arasındaki ilişki, özünde, vergilemenin devletin en önemli finansman ve müdahale aracı olmasından kaynaklanmaktadır (Boden, 2005:107)

Başlangıçta daha çok endüstrileşmeyle ortaya çıkan sosyal risklere karşı (hastalık, iş kazaları, sakatlık, analık, yaşlılık, vb.) işçileri korumayı ve toplumsal tutarlılığı sağlamayı amaçlayan dar kapsamlı sosyal politika uygulamaları söz konusu olmuştur. Bu amaçla ilk defa 1881 yılından başlayarak Bismarck yönetimindeki Almanya’da sosyal sigorta sistemini uygulanmaya başlanmıştır. Daha sonraki dönemlerde, 1942 tarihli Beveridge Planı’yla temelleri atılmış olan refah devleti uygulamaları, sosyal politikaların kapsamını oldukça genişletmiştir. Bu gelişme kamu finansman aracı olarak vergilemenin sosyal politikaya yönelik kullanım biçimlerini de oldukça etkilemiştir. Nitekim Bismarckçı sosyal sigorta sisteminin finansmanı genellikle potansiyel kullanıcılarının ödediği vergilere (sosyal sigorta primleri veya fon kesintileri) dayanırken; Beveridge Planı’yla kurulan refah devletinin; eğitim hizmetleri, sağlık hizmetleri, istihdamın artırılması, sosyal güvenlik, konut, ayrımcılıkla mücadele, sosyal hizmetler, çevre sorunlarına karşı önlemler, kentleşme ve yoksulluk sorunuyla mücadele için yaptığı kamu harcamalarının finansmanı, hemen herkesten toplanan genel vergi gelirlerine dayandırılmaya başlanmıştır. Doğal olarak bu gelişme yurttaşın yurttaşlarla dayanışma gösterdiği yeni bir sosyal politika anlayışına neden olurken aynı zamanda sosyal harcamaların finansman yükünün nasıl paylaşılacağı konusunda üzerinden vergileme sorununu tam manasıyla sosyal politikanın merkezine taşımıştır (Koray, 2000:9-11; Şenkal, 2007:27,41; Özdemir, 2007:156,158).

Bugün dünyada mineral zengini ülkeler hariç tutulursa, vergileme halen en önemli kamu finansman aracı konumundadır. Bu bağlamda vergilemenin sosyal politika finansman aracı olması ise, bir ülkede vergilerin toplandığı kaynakları da dikkate alınarak, vergi gelirlerinin ne kadarının sosyal politika amaçlarına tahsis edildiğine bağlıdır. Bir istatistiki gösterge olmasının ötesinde, bu finansman ilişkisi, belli bir toplumsal tercih ve kamu politikaları tasarımı olarak anlaşılmalıdır. Öyle ki, sosyal politikaların finansmanında kullanılan vergi gelirleri, potansiyel sosyal politika yararlanıcısı toplumsal kesimlerden alındığında –gerçekleşen kaynak kullanımının düzeyi ne olur-

sa olsun- vergileme bir anlamda “kendin öde kendin yararlan” mantığıyla belli bir toplumsal kesim ile ilgili sınırlı bir sosyal politika işlevine sahip olacaktır. Öte yandan sosyal politika programlarının (eğitim, sağlık, çevre, konut, sosyal hizmetler vb.) bireysel yararlarının yanı sıra toplumsal yararlarını da dikkate alarak (Manning, 2007:491), sosyal politika maliyetlerinin tüm toplumca ödeme gücü temelinde paylaşılması ise, vergilemenin sosyal politika finansman aracı olarak işlevlerini zenginleştiren bir tercih olacaktır.

Sosyal politika ile vergileme ilişkisinde vurgulanması gereken ikinci boyut ise, tek tek vergilerin veya çeşitli vergi müesseselerinin ya da bütünüyle vergi sisteminin doğrudan bir müdahale aracı olarak sosyal politika amaçlarına yönelik olarak tasarlanması ve kullanılmasıyla ilgilidir. Geniş kapsamlı bir perspektiften bakıldığında, bilakis vergi sisteminin kendisinin doğrudan bir sosyal politika aracı olduğu söylenebilir. Şöyle ki, vergi sistemini oluşturan vergilerin seçimi, sistem içinde kişisel unsurları kapsayan vergilerin ağırlıklı olup olmadığı, emek gelirleri ile sermaye ve rant gelirleri arasında birincisinin lehine ayırım yapılıp yapılmadığı, en az geçim indirimi, düşük gelirlilere yönelik vergi yükünü adaletli dağıtacak vergi tarifeleri gibi az kazanana az, çok kazanana daha yüksek vergi yükleyecek ayrıcalıklı muameleyi hedefleyen kurumların olup olmadığı, bütünüyle vergi sisteminin sosyal politika aracı olarak tasarlanıp tasarlanmadığını ortaya koyar niteliktedir. Başka bir söyleyişle, vergi sisteminin toplumda vergi yükünü adaletli dağıtıp dağıtmadığı, vergi sisteminin ne derece sosyal politika aracı olduğunu ortaya koyabilecek niteliktedir. Böylece yasal yapısıyla vergi sisteminin hangi vergilerden oluştuğu ya da bir vergi sisteminde sosyal politika amaçlı hangi müesseselerin olduğu hususları, doğrudan sosyal politika aracı olarak vergileme ile sosyal politika arasındaki ilişkiyi ortaya koyacak niteliktedir (Boden, 2005:112; Zolt, 2007).

Vergilemenin bir diğer sosyal politika işlevi ise, vergi sistemi içindeki tek bir unsurun veya müessesenin doğrudan sosyal politika mekanizması olarak kullanılması ile ilgidir (Boden, 2005:107). Vergilemenin bu tür sosyal politika işlevleri ise, vergilemenin ekstra mali işlevleri olarak ifade edilen, kamu müdahale aracı olarak yüklendiği düzenleyici işlevlerden oluşmaktadır. Bu yöndeki gelişmeler, vergilemeye ayrıca sosyal politika işlevlerinin yüklenmesi (vergi harcamaları yoluyla) ya da tam tersine vergilemenin müdahale işlevine sosyal politika amaçlı özel fonksiyonların yük-

lenmesi (vergilemenin teşvik veya baskılama işlevlerinden yararlanması) şeklinde uygulamaya yansımış bulunmaktadır. Aslında vergilemeye daha geniş kapsamlı sosyal politika işlevleri yüklenmesi düşüncesi -tam böyle ifade edilmese de-, neredeyse 1890'lı yıllara kadar geri gider. Zira Alman bilim insanı A. Wagner'in [1890], toplumsal eşitsizlikleri azaltmak için, vergilemenin gelir ve servetin yeniden dağıtım (redistribution) aracı olarak kullanılması önerisinin, geçen yüz yılın başından beri, hala etkili olduğu bir gerçektir (Turhan, 1993:21,35).

Daha yakın zamanlarda vergilemenin doğrudan bir sosyal politika aracı olarak kullanılması düşüncesi ise, ilk defa, Milton Friedman'ın (1968) "Negatif Gelir Vergisi" önerisiyle geniş yankı bulmuştur. Bu öneri kısaca kişilerin yıllık belli bir gelir tutarının altında gelir elde etmeleri durumunda, o kişilerden gelir vergisi almak yerine, hesaplanan gelir vergisi tutarı kadar bir tutarın, bunlara bütçeden nakit olarak ayrıca ödenmesi esasına dayanmaktaydı (Hyman, 2002:270). Friedman'ın önerisinin bir versiyonu, Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD), ilk olarak, 1975 yılından başlayarak, yoksulluğu önlemeye yönelik (ücretliler, küçük işletmeciler ve zirai faaliyetle uğraşan fakir kesimler için), "Kazanılmış Gelir Vergi İndirimi" (Earned Income Tax Credit) adıyla uygulamaya konulmuştur. ABD'de "kazanılmış gelir vergi indiriminin" en baştaki amacı, düşük gelirli ve çocuklu ailelerin sosyal güvenlik vergi (social security payroll tax) yüklerini hafifletmektir. Kazanılmış gelir vergi indirimi, belli bir yıllık kazanç limitine göre, düşük gelirli ailelere, beyan ettikleri gelir miktarına bağlı olarak, geri ödenen nakit yardım şeklinde bir tarifeye dayalı olarak uygulanmaktadır (Eissa ve Hoynes, 2005:2-3). Daha sonraki yıllarda ABD ve İngiltere başta olmak üzere çeşitli ülkelerde "Aile İndirimi" (Family Credit), "Çocuk İndirimi" (Child Credit) ve "Çalışan Ailelerin Vergi İndirimi" (Working Families' Tax Credit) gibi, doğrudan sosyal politika aracı olarak, vergilemenin kullanılmasına yönelik uygulamalar yapılmaya başlanmıştır (Sammartino ve Toder, 2002).

Birbirinden ayrı amaçlarla tasarlanan ve uygulanan vergilemenin, sosyal politikalar üzerinde istenmeyen etkileri de söz konusu olabilir (Boden, 2005:107,117). Vergilemenin sosyal politikalar üzerinde olası olumsuz etkileri iki şekilde görülebilir: Birincisinde devlet bilinçli olarak vergilerin mali amacını gerçekleştirmek için, bazı sosyal politika kapsamındaki gelir transferlerini doğrudan vergilemeye tabi tutabilir. Örneğin, belli bir tutarı aşan

emeklilik aylıkları doğrudan gelir vergisi veya sosyal güvenlik vergilerine konu edilebilir. İkincisi, bilinçli bir tasarımdan ziyade, vergilemenin, sosyal politikalar üzerinde istenmeyen veya ters etkileri olarak da nitelenebilecek, etkileriyle ilgilidir. Örneğin, bir ülkede sosyal politika amacıyla transfer edilen nakit sosyal yardımlar veya gelir transferleri (dul, yetim, sakatlık, emekli aylığı vb.), bu yardımı alan insanlar tarafından gereksinimlerini karşılamak için piyasa mekanizması içinde kullanılmaktadır. Dolayısıyla nakit temelli yardım ve gelir transferleri, harcama aşamasında dolaylı vergilere tabi tutularak, sosyal politika amacına dayalı olarak verilen kamusal transferlerin önemli bir kısmı geri alınmaktadır (Adema ve Ladaique, 2005; Adema ve Ladaique, 2009).

Vergilemenin benzer bir olumsuz etkisi, özel kesimde gerçekleştirilen sosyal politika konusundaki faaliyetlerde de görülebilmektedir. Örneğin, özel kesimin sunduğu sağlık veya eğitim hizmetine uygulanan bir harcama vergisi (katma değer vergisi vb.) nihayetinde bu hizmetlerin alıcılarına yüklenen bir mali yük olmaktadır. Bu hizmetlerin piyasa fiyatlarına eklenen dolaylı vergi tutarının eğitim ve sağlık hizmetleri talebini kısması veya bu hizmetlerden yararlanmayı engellemesi oranında olumsuz sonuçlar yaratması söz konusudur. Çünkü; ister kamu, isterse özel kesimde sunulsun eğitim ve sağlık hizmetlerinin toplumu dönüştürme ve üretim gücünü arttırmada sağladığı katkılar yadsınamaz bir gerçektir. Bu nedenle, ister kamu, isterse özel kesimde sunulsun eğitim ve sağlık hizmetlerinden yararlanma gereksiniminin vergileme ile baskılanması vergilemenin sosyal politika hedefleri üzerinde yarattığı başka bir ters (arzu edilmemesi gereken) sonuçtur.

Öte yandan özel kesimin sağladığı nakdi veya ayni yardımlar da dolaylı vergilere tabi olduğu oranda daha düşük düzeylerde kalacaktır. Zira, yardım severlerin yaptıkları yardımların bir kısmı vergi aracılığıyla (özellikle dolaylı vergilerle) yardıma muhtaç olanların elinden alınmış olmaktadır. İster bilinçli bir siyasal tercih olarak, isterse arzu edilmeyen veya öngörülmeyen biçimde gerçekleşsin, vergilemenin, sosyal politika amaçlarıyla çelişen etkileri söz konusu olabilmektedir. Kaldı ki, bu etkiler, sadece vergilemenin mali fonksiyonu ile de sınırlı değildir. Zira doğrudan sosyal politika amaçlı vergi düzenlemelerinin de (vergi istisna ve muafiyetleri gibi) çok önemli eşizsizlik yaratan uygulama örnekleri mevcuttur. Bu nedenle vergilemenin potansiyel sosyal politika işlevleri değerlendirilirken, mutlaka vergilemenin

sosyal politika amaçlarıyla çelişen veya bazı sosyal politika amaçlarını zaafa uğratan etkilerinin dikkate alınması gerekmektedir.

Aşağıda sosyal politika aracı olarak vergilemenin bütün bu boyutları, Türkiye uygulamasında ulaşılan bulgular ışığında daha ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

3. Türkiye’de Sosyal Politika Finansman Aracı Olarak Vergilemenin İşlevleri

Kamu sosyal harcama¹ tutarı, bir ülkede vergi gelirlerinden sosyal politika alanına tahsis edilen kaynak miktarını gösteren en önemli göstergedir. Türkiye’de kamu sosyal harcamaları 1980 yılında GSYİH’nın %3,4’ü, 1990 yılında %6,0’ı, 2000 yılında %10,5’i ve 2005 yılında %11,0’ı ve 2010 yılında ise %16,8’e ulaşmış bulunmaktadır. Sosyal harcamaların birebir vergi gelirleriyle finanse edildiği varsayımı altında, Türkiye’de vergilemenin sosyal politika finansman aracı olarak işlevinin gittikçe yükselme eğilimi içinde olduğu söylenebilir. Bununla birlikte sosyal harcama verileri ile vergi gelirleri karşılaştırıldığında ise, vergi gelirlerinin kamu sosyal harcamalarını karşılama gücünün giderek gerilediği görülmektedir. Zira aşağıdaki Tablo 1’den de izlenebileceği gibi, 1980 yılında vergi gelirlerinin yaklaşık dörtte biri (%25’i) kamu sosyal harcamalarını finanse etmeye yeterli olurken; bu oran, 1990 yılında %40 ve 2000 yılında da %43’e ve nihayet 2010 yılında ise %62’ye kadar yükselmiştir.

Tablo 1: Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Kamu Sosyal Harcamalarını Karşılama Oranı (%)

	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010
GSYİH’ya (%) Oran Olarak Kamu Sosyal Harcamaları*	3,4	3,3	6,0	5,9	10,5	11,0	16,8
GSYİH’ya (%) Oran Olarak Vergi Gelirleri (Parafiskal Gelirler ve Fonlar Dahil)	13,3	11,5	14,9	16,8	24,2	24,3	27,2
Vergi Gelirlerinin Kamu Sosyal Harcamalarını Karşılama Oranı (%)	%25	%28	%40	%35	%43	%45	%62

*1980-2005 arası dönem OECD verileridir; 2010 yılı ise tarafımızdan hesaplanmıştır.

Kaynak: OECD, 2010:29 “OECD Social Expenditure Statistics (SOCX)”, <http://stats.oecd.org/> (23/06/2011); Maliye Bakanlığı, (2010), *Kamu Hesapları Bülteni*, <https://portal.muhasabat.gov.tr/> (10/11/2011).

Temel kamu finansman aracı olarak vergilemenin daralma eğilimi içinde olan potansiyeline rağmen, vergilemenin sosyal politika finansman aracı olarak işlevi değerlendirilirken, Türkiye'nin hala oldukça düşük kamu sosyal harcama tutarına sahip bir ülke olduğu da unutulmamalıdır. Zira OECD'nin 1980-2005 dönemi verileri esas alındığında, Meksika ve Güney Kore ile birlikte Türkiye, otuz OECD ülkesinin en düşük kamu sosyal harcamalarına sahip olan, son üç ülkesinden biri konumundadır (Adema ve Ladaique, 2009:26). Dahası, 2010 yılında GSYİH'nin %16,8'i büyüklüğünde kamu sosyal harcaması yapan Türkiye, henüz, OECD'nin 1980 yılı kamu sosyal harcamaları ortalamasını (GSYİH'ya oran olarak %18,8) bile yakalayabilmiş değildir (OECD, 2010). Kaldı ki, 1980 yılında GSYİH'nin %18,8'i ve 2005 yılında da %24,4'ü olan OECD kamu sosyal harcamaları ortalamasına, okul öncesi eğitim harcamaları hariç, kamu eğitim harcamaları da dahil değildir (OECD, 2010:29).

Ancak sosyal politika alanına tahsis edilen kaynakların miktarı ne olursa olsun, sosyal politika finansman aracı olarak vergilemenin rolünü daha ayrıntılı olarak değerlendirebilmek için, vergi gelirlerinin sosyal harcamaların finansmanında kullanış biçimlerine, vergi gelirlerinin bileşenlerine ve vergi yükünün toplumdaki dağılımına biraz daha yakından bakmak gerekmektedir. Zira sosyal harcamaların finansmanında kullanılan kaynakların bir kısmı doğrudan sosyal politika programlarının potansiyel yararlanıcılarından alınmaktadır. Aşağıda daha ayrıntılı olarak irdelenecek olan sosyal sigorta sistemlerinin finansmanı böyledir. Bunun dışında kullanılan vergileme araçlarından bazıları (özellikle dolaylı vergiler) tersine artan oranlı veya regresif yapılarıyla vergi yükünü toplumun düşük gelirli kesimlerine daha ağırlıklı olarak yükleme eğilimi içindedirler.

Bölüşüm ilişkilerini veya birincil gelir dağılımını daha çok toplumun düşük gelirli potansiyel sosyal politika yararlanıcıları lehinde etkileme gücüne sahip olan dolaysız vergilerin vergi gelirleri içindeki görece öneminin düşüklüğü ise vergi sisteminin sosyal politika finansman aracı olarak rolünün başka bir eksikliğine işaret edecektir. Zira bu tür bir vergi sistemi yapısı hem sosyal politikaların temel amaçları arasında yer alan toplumsal

eşitlik arayışlarına uygun olmayan yönde işleyecektir (zira vergilemenin yeniden dağıtıcı işlevleri yetersiz kalacaktır) hem de belli bir alanda sıkışmış olan vergileme mekanizması, verimli ve yeterli hâsılat sağlamaktan uzak düşmüş olacaktır.

Bu saptamalar temelinde Türkiye’de vergi gelirlerinin bileşenlerine baktığında, toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payının gittikçe gerilediği görülmektedir. Türkiye’de 1980 yılında toplam vergi gelirleri içinde %56,7’lik bir paya sahip olan dolaysız vergiler; zaman içinde gittikçe küçülerek, 2005 yılında toplam vergi gelirleri içindeki payı olarak %23,5’e düşmüş; 2010 yılında ise %22,8’e gerileyeceği öngörülmektedir. Dolaysız vergilerin tersine, Türkiye’de mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergiler ise, son otuz yıllık dönem boyunca, hep artış eğilimi içinde olmuştur. Dolaylı vergiler, 1980 yılında toplam vergi gelirlerinin %24,1’ni oluştururken, bu oran, 2005 yılında vergi gelirlerinin %52,6’sına ulaşmış; son yıllardaki ekonomik daralmaya karşın, 2010 yılında ise, dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı, %47,3 olarak tahmin edilmektedir. Dolaylı vergilerin yeniden dağıtıcı özelliklerinin zayıflığı dikkate alındığında, Türk vergi sisteminin vergi yükünü ağırlıklı olarak toplumun düşük gelirli ve potansiyel sosyal politika yararlanıcısı olan kesimlerine yükleme özelliğine kavuştuğu söylenebilir.

Tablo 2: Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)

	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010*
Dolaysız Vergiler	56,7	46,6	44,8	40,1	36,6	23,5	22,8
<i>Kurumlar Vergisi</i>	14,5	9,4	7,5	7,5	7,4	8,0	7,4
<i>Gelir Vergisi</i>	42,2	37,2	37,3	32,6	29,2	15,5	15,4
Dolaylı Vergiler	24,1	34,6	31,4	42,9	41,6	52,6	47,3
Servet Vergileri	5,1	5,1	2,2	3,4	3,3	2,5	2,6
Sosyal Güvenlik Katkıları	14,1	13,7	21,6	13,6	18,5	21,8	27,3
Toplam	100	100	100	100	100	100	100

*Bütçe tahmini.

Kaynak: Vergi İstatistikleri, <http://www.gib.gov.tr/> , (15/10/2011).

Öte yandan vergi sisteminin yeniden dağıtıcı işlevini arttırabilecek özelliklere sahip olan, servet ve servet transferleri üzerinden alınan vergilerinin ise, vergi sistemi içinde oldukça önemsiz bir konumda olduğu söylenebilir. Zira 1980 yılında toplam vergi gelirleri içinde %5,1'lik bir paya sahip olan servet vergilerinin, 2010 yılında ise, %2,6'lık bir paya sahip olacağı tahmin edilmektedir.

Bununla birlikte yukarıda kısaca özetlenen vergi gelirlerine ilişkin tabloya bakıldığında temel kamu finansman aracı olarak vergilemenin verili ekonomik, sosyal ve siyasal yapı içinde belli bir alana sıkıştığı da söylenebilir. Zira vergilemenin gelir toplama aracı olarak etkinliğini sınırlayan ekonomik etmenlerin en başında kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin yaygınlığı gelmektedir. Kayıt dışı ekonomi özellikle dolaysız vergilerde büyük kayıplara neden olmaktadır. Gelir ve kurumlar vergisi bu anlamda sınırlandırılmış bulunmaktadır. Kayıt dışı ekonomide elde edilen gelirlerin kayıtlı ekonomide de harcanabilme olasılıkları nedeniyle kayıt dışılığın etkileri dolaylı vergilerde daha hafif bir sınırlama getirebilmektedir.

Öte yandan dolaysız vergilerin sınırlandırılmasına neden olan bir başka etmen de küreselleşme olgusudur. Zira küreselleşme ile birlikte sermaye gibi mobil vergi unsurları, diğer koşulların da elverdiği ölçüde, daha düşük vergi oranlarının olduğu coğrafyalara akmaktadır. Bu devletin vergileme kapasitelerini kullanmasına önemli bir sınırlama getirmektedir. Bunun yanı sıra emek gibi bazı üretim faktörleri üzerine yüklenen gelir vergisi, istihdam vergileri ise, gerek işsizlik oranlarındaki yükseliş ve gerekse emek maliyetlerinin artışı sonucu hem sermaye için hem de devlet için belli bir sınıra dayanmış görünmektedir. Emek gelirleri üzerindeki dolaysız vergi yükünün artışı veya giderek büyüyen vergi makası bu alanda da bir kullanım sınırına ulaşıldığını işaret etmektedir. Bu durum ücretliler açısından fakirlik tuzağına veya istihdam dışı kalmaya neden olurken; ortaya çıkan toplumsal koruma gereksinimlerindeki artış, devletin sosyal harcamalarında da artış baskısını beraberinde getirmektedir.

Zira ücret gelir unsuru üzerinden kaynakta kesinti yoluyla ödenen gelir vergisi ve sosyal güvenlik primleri dikkate alındığında, OECD verilerine göre, bekar ve çocuksuz orta gelirli bir ücretlinin vergi makası 2001 yılında %42,6, 2005 yılında %41,9, 2009 yılında %37,7 olmuştur. Türkiye için bu oranlar, değinilen dönemde OECD ülkeleri ortalamasının her zaman birkaç

puan üzerinde gerçekleşmiştir (OECD, 2009:132). Benzer biçimde 2010 yılı ikinci altı aylık döneminde asgari ücret üzerinden ücretlinin ödediği dolaysız vergiler dikkate alındığında ise, vergi makası %37.5 olarak gerçekleşmektedir (Yaklaşım, 2010). Ancak biraz daha geniş kapsamlı bakılırsa asgari ücret üzerindeki vergi makasının daha da yüksek olduğu görülecektir. Şöyle ki asgari ücret üzerinden yapılan kesintilere işverinin brüt ücret üzerinden hesaplayarak ödediği sosyal güvenlik primleri (%19,5 sosyal sigorta ve %2 işsizlik primi katkısı) eklenerek bütün ücret maliyetleri net ücrete oranlandığında vergi makası %68'e yükselmektedir. Hesaplanan bu vergi makasını, bir miktar daha düşük bir oranda olması gerçeği içinde, tüm ücret gelir unsurlarına genellemek de mümkündür. Bu bulgular, ücretlilere yönelik sosyal politika amaçlı vergi düzenlemelerinin ne kadar yetersiz olduğunu da ortaya koymaktadır.

Ücretliler açısından ortaya çıkan bu sonuç, sermaye kesiminin ödediği kurumlar vergisinin 1985-2010 yılı arasında kotarılan ekonomik büyümeye rağmen, adeta sabitlendiği dikkate alınır, daha da çarpıcıdır. Bu dönemde, sürekli baskılanan ücret gelirleri halen dolaysız vergilerin önemli bir payını yüklenirken, piyasa ve fiyat mekanizmasını kullanarak uzun dönemde yansıtılabildiği de bilinen kurumlar vergisinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının sabit kalması dolaysız vergiler bakımından vergi sisteminin yeniden dağıtım anlamında yüklediği işlevin ne kadar zayıf kaldığını da ortaya koymaktadır. Buna giderek yükselme eğilimi içinde olan sosyal güvenlik vergi ve fonlarındaki artışlarda eklenerek değerlendirme yapılırsa istihdam ağırlıklı vergi yapısının giderek sınırlarına dayandığı daha net ortaya çıkmış olacaktır.

Sosyal güvenlik gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı, 1980 yılında %14,1'den, 1990 yılında %21,6'ya yükselmiş; 2010 yılında ise %27,3'e yükseleceği tahmin edilmektedir. Öte yandan işçi ve işveren payı olarak sınıflandırılan sosyal güvenlik ve işsizlik sigortası primleri, gerçekte çalışanların emeğin değişim değeri içinde yüklendikleri ödemelerdir. Dolayısıyla 1980 sonrası dönemde, emek gelirleri sürekli baskılanırken, emeğin doğrudan yüklendiği sosyal güvenlik prim ödemelerinin yükseliyor olması, kamu vergi gelir yapısının emek ve sermaye kesimleri için dengelenmesi bir yana yapının daha da emek aleyhine bozulduğu sonucu ortaya çıkmaktadır.

Son olarak mal ve hizmetlerden alınan vergilerin de kamu finansmanı

açısından belli bir sınırı bulunmaktadır. Hem ekonomik bir sınırlama aracı olarak Lafer etkisinin getirdiği sınırlama hem de yüksek vergi oranlarının belli sektörlerde tıkanmaya neden olma olasılıkları bulunmaktadır. Örneğin, Türkiye’de taşıt araçları üzerinden alınan Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi böylesi sonuçlara neden olabilecek kadar yüksek düzeydedir. Yine Ülkemizde petrol ve petrol türevi mallar üzerinden alınan dolaylı vergiler toplumda vergi isyanı doğuracak düzeye ulaşmak üzeredir. Katma Değer Vergisi başta olmak üzere, genel olarak dolaylı vergilerin, gelir dağılımının eşit olmadığı koşullarda, dar ve sabit gelirli toplumsal kesimler üzerine, tersine artan oranlı biçimde, düşük gelirli vergi yükünü arttırdığı bilinen bir gerçektir. Vergi gelirleri içinde bu özellikte vergilerin ağırlık kazanmış olması, Türk vergi sisteminin regresif bir öze kavuştuğunu göstermektedir. Dolayısıyla bütün bu saptamaların sonucu olarak, Türkiye’de sosyal politika finansman aracı olarak vergilemenin ağırlıklı olarak potansiyel sosyal politika yararlanıcısı toplumsal kesimlere vergi yükü yükler bir yapıya sahip olduğu söylenebilir.

4. Türkiye’de Doğrudan Sosyal Politika Aracı Olarak Vergilemenin İşlevleri

Vergilemenin doğrudan bir sosyal politika aracı olarak kullanılmasında, piyasa mekanizması içinde oluşan gelir veya servet dağılımına ya da üretim veya tüketim faaliyetlerine, doğrudan sosyal politika amacı güdülerek, bir müdahale yapıp yapılmadığı önem kazanmaktadır. Bu anlamda Türk vergi sisteminde doğrudan sosyal politika amaçlı olarak nitelenebilecek çok çeşitli vergi düzenlemeleri bulunmaktadır: Örneğin, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK.) 9. Maddesi ile geçimlik düzeyde ticari faaliyetle uğraşan ve esnaf olarak nitelenen gerçek kişilere belli koşullar altında vergi muafiyeti getirilmiştir. Gelir Vergisi uygulamasında ‘esnaf muafılığı’ müessesesi, geçimlik düzeyde gelir sahibi olanlara sağlanan –ödenmeyen gelir vergisi kadar- bir destek olması nedeniyle, sosyal politika işlevi taşımaktadır.

Vergilemenin doğrudan sosyal politika aracı olarak kullanılmasına başka bir örnek ise, GVK’nun 23. Maddesi ile ücret gelir unsuruna yönelik istisnalar gösterilebilir: Bu istisnalar, i) köylerde veya nüfusu belli bir sayıyı aşmayan yerleşim yerlerinde halı ve kilim imal eden işletmelerde

çalışanların ücretleri; ii) gerçek usulde vergilendirilmeyen veya vergiden muaf çiftçilerin yanında çalışanların ücretleri; iii) maden işletmelerinde yer altında çalışılan kısma ait ücret gelirleri; iv) özel hizmetçi ve benzerlerinin ücretleri; v) meslek okulları öğrencileri ve ceza evinde çalışanlarının ücretleri; vi) işverence sağlanan belli bir tutarı aşmayan yemek bedelleri; vii) çalışanlara belli koşullar altında tahsis edilen konut ile bu konuta ait çeşitli gider ödemeleri; iix) bedelini işverenlerin ödediği toplu taşıma giderleri; ix) sosyal güvenlik kurumlarınca ödenen ve belli bir tutarı aşmayan emekli, maluliyet dul ve yetim aylıkları, olarak sıralanabilir. Ücret gelir unsuruna yönelik bu vergi istisnaları ödeme gücü kuralından hareketle düşük ödeme gücü olanlara sağlanan bir vergi avantajı olduğu için, açıkça sosyal politika işlevi yüklenmiştir.

Benzer biçimde GVK'nun 24. Maddesinde göre, ücret gelir unsuruna yönelik yakacak yardımı, yolluk ve harcırah ödemeleri, düşük gelirli kesimler için bir sosyal politika düzenlemesi olarak göze çarpmaktadır. Öte yandan GVK'nun 25. Maddesi ile düzenlenen tazminat ve yardım konularında ücret gelir unsuruna yönelik vergi istisnaları bulunmaktadır: Bunlar; i) ölüm, sakatlık, hastalık ve işsizlik sebepleriyle verilen tazminat ve yardımlar; ii) savunma harcaması olarak nitelenebilecek yardımlar hariç muhtaç olanlara verilen yardımlar; iii) sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, dul, yetim ve evlilik ikramiyeleri; iv) çocuk zamları; v) evlenme ve doğum nedeniyle hizmet erbabına yapılan belli tutarı aşmayan ödemeler; vi) sosyal sigorta kurumu tarafından sigortalılara yapılan ödemeler; vii) kıdem tazminatı ödemeleri; iix) nafakalar; ix) yardım sandıklarınca üyelerine yapılan ölüm, sakatlık, hastalık, doğum, evlenme vb. yardımları; x) yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumlarının ödediği emekli, dul, yetim, ve evlenme ikramiyeleri ve toptan ödenen tazminat ve yardımlardan oluşmaktadır. Ayrıca GVK'nun 28. Maddesine göre ödenen öğrenim yardımı ödemeleri de ücret gelir unsuruna yönelik gelir vergisi istisnası olarak sosyal politika işlevi yüklenen düzenlemelerdendir.

GVK'nun 32. Maddesi ile düzenlenen 'Asgari Geçim İndirimi' uygulaması da, ücretlilere yönelik, önemli bir vergisel sosyal politika düzenlemesidir. Gerçek usulde vergiye tabi ücretliler için uygulanan asgari geçim indirimi, yıllık asgari ücretin brüt tutarı üzerinden ücretlinin kendisi (yıllık asgari ücret tutarının %50'si), eşi (çalışmayan eş için %10) ve çocukları

için (ilk iki çocuk için %7,5 ve sonraki her çocuk için %5 olmak üzere) hesaplanmaktadır. Daha sonra bu tutara GVK'nun 103. Maddesindeki vergi tarifesinin ilk dilimine uygulanan vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutarın, ücretlinin toplam hesaplanan vergisinden düşülmesi ile ücretlinin daha az gelir vergisi ödemesi sağlanmaktadır. Çocuksuz ve eşi çalışmayan bir ücretli için, 2011 yılı için, toplam asgari geçim indirimi tutarı yaklaşık 717 TL.'si civarındadır.

Bunun yanı sıra gerçek dışı usule göre vergilendirilen özel şöfor, hizmetli, özel inşaat ve gerçek dışı usulle vergilendirilen çiftçilerinin yanında çalışanlar ve gayrimenkul kira geliri elde edenlerin yanında çalışanların ücretleri, senelik asgari ücretin %25'i esas alınarak, gelir vergisine tabi tutulmaktadır (GVK Madde 64). Bu yöntemle bazı ücretlilere daha düşük bir gelir vergisi yüklenerek vergi sistemi doğrudan sosyal politika amacına hizmet etmiş olmaktadır.

Öte yandan GVK'nun 31. Maddesinde düzenlenen 'Sakatlık İndirimi' önemli sosyal politika aracı olarak vergi sistemimizde yer almaktadır. Bu maddeye göre, ücretlinin çalışma gücü kaybına istinaden hesaplanan üç farklı derecede sakatlık indirimi doğrudan brüt ücret tutarından indirilmektedir. Ayrıca sakatlık indirimi, GVK'nun 89. maddesi (3) fıkrası ile, basit usule tâbi ticari kazanç elde edenler ve serbest mekrek erbabları ve bu sayılanların bakmakla yükümlü oldukları eş ve çocuklarının sakatlık durumlarını da kapsayacak şekilde düzenlenmiştir. Sakatlık indiriminin ücretliler dışındaki toplumsal kesimleri de kavraması sosyal politika açısından olumlu bir gelişme olmuştur. Ancak hem yukarıda değinilen asgari geçim indiriminin hem de sakatlık indiriminin oldukça düşük tutarlara sahip olmaları ve düşük ve yüksek gelirliler arasında bir ayırım yapmıyor olmaları nedeniyle, yeterince etkili bir sosyal politika işlevi görmekten uzak olduklarını da vurgulamak gerekmektedir.

Ücretlilere yönelik bir başka vergisel sosyal politika düzenlemesi ise GVK'nun 63. Maddesinde bulunmaktadır. Buna göre, ücretli sosyal sigorta primleri, kendisi eşi ve bakmakla yükümlü olduğu çocukları için özel sigorta primleri (belli sınırlar içinde), özel sandıklara yapılan ödemeler, sendika aidatları ücretlilerin gelir vergi matrahının bulunmasında indirim konusu yapılabilmektedir. Ayrıca 4447 sayılı kanunun 49. Maddesine göre brüt ücret üzerinden hesaplanacak işsizlik sigortası, sigortalı hissesi de, brüt

ücretten indirim yapılarak gelir vergisi matrahının bulunmasında indirim konusu yapılabilmektedir. Değınilen indirimler, ücretlilerin sosyal koruma katkıları (sosyal güvenlik vergi ve ödemeleri) kadar, bir tutarı gelir vergisi uygulaması dışına çıkartarak; ücretlilerin, toplam dolaysız vergi sorumluluklarını bir miktar aşağıya çekmektedir.

Öte yandan GVK'nun Mükerrer 121. Maddesi ile düzenlenen ücretli ve maaşlıların kendisi ve eş ve çocuklarının eğitim, sağlık, gıda, giyim, konut kira giderlerine ilişkin ödenen vergisi iadesi 2007 yılı mali yılı başından itibaren yürürlükten kaldırılmıştır. Bu düzenleme ücretli ve maaşlı toplumsal kesimler ve özellikle de emekliler bakımından önemliydi. Zira değınilen toplumsal kesimlerin reel gelirlerini arttırarak, gerçekten sosyal politika işlevi görmekteydi. GVK'nun 89. Maddesi 2. fıkrasına göre, ticari veya serbest kazanç sahiplerinin kendileri ve çocuklarıyla ilgili olarak yaptıkları eğitim ve sağlık harcamalarını beyan edilen gelir veya kurumlar vergisi matrahının belli bir miktarını aşmamak koşuluyla vergi matrahından indirim konusu yapabilirken ücretli kesimlerin böyle bir indirim hakları bulunmamaktadır. Bu durum düşük ücret geliri elde eden geniş toplumsal kesimler için, sosyal politika açısından başka bir çarpıklığı örnek teşkil etmektedir.

Daha önce ifade edilen, özel sigorta sistemine katılım konusunda ücretlilere sağlanan vergisel avantaj, GVK'nun 89. Maddesi 1. Fıkrasıyla beyana tabi gelir vergisi mükellefleri için de sağlanmıştır. Buna göre, beyana tabi gelir vergisi mükellefleri de, kendisi, eşi ve küçük çocukları için şahıs ve bireysel emeklilik sistemine ödedikleri katkı paylarını beyan edilen gelirleri üzerinden düşebilmektedirler. Bunun yanı sıra beyana tabi gelir vergisi mükellefleri, GVK'nun 89. Maddesi 4,5,6,7,10,11. fıkralarına göre, kamu ve özel sosyal politika konularına yönelik yaptıkları çeşitli bağış ve yardımları da vergi matrahlarından düşebilmektedirler. Bunun yanında benzer düzenlemeler, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK.) 10. Maddesinin (c,ç,d,e) fıkralarında da bulunmaktadır. Ayrıca beyana tabi gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri GVK'nun 40. Maddesi 10. Fıkrasına göre, fakirlere yardım amacıyla faaliyette bulunan dernek ve vakıflara belli şartlar altında bağışladıkları gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedellerini safi kazancın hesaplanmasında indirim konusu yapabilmektedirler. Bu bağışlar sosyal politika gereksinimlerinin karşılanması bakımından çok önemli işlevlere sahiptirler. Ancak konumuz bakımından değınilen özel

bağış ve yardımların neden oldukları vergi kaybı (vergi harcaması) kadar da kamu sosyal politika işlevi de taşıdıkları bir gerçektir.

Buna ek olarak, GVK'nun 20. Maddesi ve KVK'nun 5. Maddesi (1) fıkrası ile, eğitim hizmeti (okul öncesi eğitim, ilköğretim ve orta öğretim) üreten özel işletmelere faaliyete başladıkları tarihten itibaren beş yıl içinde adı geçen faaliyetleri ile ilgili kazançlarına uygulanmak üzere gelir ve kurumlar vergisi tatili getirilmiştir. İşverene sağlanan bu vergisi istisnası, uygulandığı süre içinde, eğitim hizmetleri arzını arttırması ve belki bir miktar özel kurumlardan alının eğitim hizmetinin fiyatını düşürmesi koşuluyla sosyal politika işlevi görecektir. Benzer biçimde GVK'nun 21. Maddesi ile konut olarak kiraya verilen gayrimenküllerin kira gelirlerine uygulanmak üzere belli şartlarda kira geliri elde eden gerçek kişilere vergi istisnası sağlanmıştır. Konut kiralaması konusunda getirilen bu vergi istisnası her ne kadar mülk sahibine sağlanan bir vergi istisnası ise de dolaylı olarak tüketicileri etkileyeceğinden, özellikle dar ve sabit gelirli konut sahibi olamamış toplumsal kesimler için, sosyal politika işlevi de görmektedir. Zira konut kira gelirin konulan gelir vergisi, konut arzının kısıtlı olduğu koşullarda, piyasa-fiyat mekanizması aracılığıyla, kolaylıkla kiracıya yansıyabilecektir.

Yine KVK'nun 4. Maddesi (a) bendine göre, kamu idare ve kuruluşları tarafından eğitimi, bilimi, sanatı geliştirmek, yaymak, teşvik etmek, öğretmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, kütüphaneler, müzeler, tiyatrolar, yayın evleri vb. kuruluşlar; (b) kamu idare ve kuruluşlarının sağlık konusundaki faaliyete bulunan kurumları; (c) kamu idare ve kuruluşlarının sosyal korumaya yönelik faaliyetleri olan kurumları (yaşlı ve çocuk bakım evleri, öğrenci yurtları, vb.); (d) genel yönetim kapsamındaki idarelerin kar amacı gütmeyen kreş, konuk evi gibi kuruluşları; (e) kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile sosyal güvenlik kurumları; (f) yaptıkları iş veya hizmet karşılığı resim veya harç alan kamu kurumları; (1) il özel idaresi, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birliklerce işletilen (1) su işletmeleri, (2) yolcu taşıma işletmeleri, (3) mezbahalar; (i) köyler veya köy birliklerince işletilen kar amacı gütmeyen hamam, çamaşırhane, ulaştırma işletmeleri vb.; (k) tüketim ve taşımacılık dışındaki kar amacı gütmeyen kooperatiflere vergi muafiyeti getirilmiştir. Değinen kurumların faaliyetlerinin sosyal politika amaçlarına uygun olması koşuluyla, bu tür vergi muafiyetlerinin, vergilemenin doğrudan sosyal politika aracı olarak

kullanılmasına katkı sağladığı söylenebilir.

Ayrıca 2004 yılında yürürlüğü konulan 5084 sayılı kanun ile istihdamı desteklemek amacıyla bir yandan işverenin ödeyeceği sosyal güvenlik primi katkı payı devlet tarafından sübvans edilmiş diğer yandan da ücretlilerin ödeyeceği gelir vergisi stopajı terkin edilerek belli şartlarda işverenlere destek sağlanmıştır. Vergilemenin teşvik edici özelliğinden yararlanarak, işverene sağlanan bu iki destek mekanizması, istihdam artışı veya mevcut istihdamı koruduğu sürece, dolaylı olarak sosyal politika işlevi görmüş olacaktır. Yukarıda eğitim, konut ve istihdama yönelik işveren veya mülk sahibi üzerinden sağlanan sosyal politika amacı taşıyan vergi uygulamaları dolayimli yapısıyla günümüz neoliberal piyasacı sosyal politika görüşünün vergileme alanına tipik bir yansıması olarak göze çarpmaktadır. Ülkemizde emek arzı fazlalığı ortadayken ücretlerin yükselme olanaklarının sınırlı olduğu bir ortamda brüt ücret üzerinde devletin vergi veya sosyal ödentiler anlamında yaptığı her indirim işverinin çıkarına hizmet etmektedir. Zira sadece emeğin kullanım değerini ucuzlantan bu tür indirimler çalışanın reel gelirlerinde bir artışa neden olmadığı sürece sosyal politika işlevi oldukça yetersiz veya istihdamı arttırmak anlamında piyasa dolayimli bir mekanizma olarak işlev görecektir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDVK) 17. Maddesinde sosyal politika konusuna giren bazı teslimler vergileme kapsamı dışına çıkartılmıştır. Bunlardan KDVK'nun 17. Maddesinin 2. fıkrasının (a) bendine göre, kamu veya kamuya yararlı kuruluşların hastane vb. kuruluşları ile öğrenci yurtları, bakım evleri, aşıevleri, yetimhane vb'nin amaçlarına uygun olarak yaptıkları teslimler; (b) özel okullarca karşılıksız olarak verilen eğitim hizmetleri ve fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıfların gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi; KDVK'nun 17. Maddesinin 3. fıkrasının (h) bendine göre köylerde zirai amaçlı ve içme suyu olarak su teslimleri; KDVK'nun 17. Maddesinin 4. fıkrasının (s) bendine göre, özürülülerin eğitimleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programları teslimleri katma değer vergisinde istina tutulmuştur. Ayrıca burada 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun (ÖTVK.) 7. Maddesi 2. fıkrasında (a, b,c bentleri) belirtilen sakat insanların kullanımına yönelik taşıtlardan alınacak özel tüketim vergisi belli şartlarda alınmamaktadır. Vergi harcam-

ası niteliğinde olan bu uygulama tam anlamı ile bir sosyal politika işlevi yüklenmiştir. Ayrıca bir başka açıdan ise özel tüketim vergisi kapsadığı vergi konularından bazılarında tüketimi kısma işlevi gördüğü oranda yine sosyal politika işlevleri yüklenmiş olmaktadır. Örneğin ÖTVK'nun 1. Maddesinde sayılan ve kanunda ek liste olarak vergilenen mal gruplarından taşıt araçları, tütün ve tütün mamülleri ile kolalı ve alkollü içecekler ve petrol ürünlerinden alınan özel tüketim vergisi, tüketimi baskıladığı oranda, halk sağlığı ve çevre konularında önemli sosyal politika işlevleri yerine getirmiş olmaktadır. Değinen konularda benzer etkinin katma değer vergisi açısından da geçerli olduğunu belirtmekte yarar var.

Bu konuda son olarak Emlak Vergisi Kanunu'nun (EVK.) 5. Maddesinin (a) bendine göre, mesken olarak kullanılacak yeni binalarda beş yıl süreyle 2.500 TL.'den az olmamak üzere bina vergi değerinin dörtte biri (%25) emlak vergisinden geçici bağışık tutulmuştur. Aynı maddenin (b) bendinde ise doğal afetler nedeniyle kullanılamaz hale gelen daire ve konutların malikleri tarafından yeniden yapılması halinde 5 yıl, kamu kurum veya kuruluşlarınca yapılması halinde ise 10 yıl süreyle emlak vergisi istisnası getirilmiştir. Sosyal politikaların en önemli unsurlarından biri olan konut edinmeyi desteklemesi bakımından bu vergi istisnaları yetersiz olmasına karşın olumlu düzenlemelerdir. Ayrıca EVK'nun 8. Maddesi ikinci bendinde hiçbir geliri olmayanların veya gelirleri sadece kanunla kurulu sosyal güvenlik kurumlarından adıkları aylıklardan ibaret olanların, özürülülerin, şehit dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde kalan ve 200 m²'yi aşmayan konut olarak kullandıkları binaları Bakanlar Kurulu Kararıyla sıfır oranında emlak vergisine tabi tutulabilmektedir. Bu vergi uygulaması da tam manasıyla sosyal politika işlevi gören bir vergisel düzenleme olarak vergi sistemimizde mevcuttur.

5. Türkiye'de Vergilemenin Sosyal Politikalar Üzerindeki Olumsuz Etkileri

Vergileme ve sosyal politika, her ne kadar aynı siyasal mekanizmanın ürünü de olsalar, farklı zamanlarda ve değişik toplumsal ve ekonomik gereksinimler çerçevesinde uygulamaya konuldukları için, çoğu zaman bir araç ve amaç uyumsuzluğu içinde olabilmektedirler. Özellikle vergileme

açısından bu araç-amaç uyumsuzluğunun sosyal politikalar üzerinde daraltıcı, çoğunlukla arzu edilmeyen olumsuz sonuçları oluşabilmektedir. Vergilemenin sosyal politikalar üzerindeki olumsuz etkilerini bir çok vergi uygulamasında görmek mümkündür: Örneğin, ülkemizde sosyal koruma ve sosyal refah amaçlı gelir transferleri hak sahipleri tarafından kayıtlı ekonomi içinde harcadığı aşamada dolaylı vergilerin kapsamı içinde kalmaktadırlar. Bu tür bir vergi uygulaması ile başta kamu sosyal güvenlik sistemi emekli aylıkları olmak üzere, dul ve yetim aylıkları, yaşlılık aylığı, işsizlik aylığı, öğrenci bursları, tarımda doğrudan gelir desteği, sosyal yardım gibi bir çok nakit temelli kamu gelir transferinin ödenen vergi tutarı kadar azaltılması söz konusudur. Bunun sonucunda devlet pozitif transfer mekanizması olarak sosyal politika ile verdiğini, negatif transfer mekanizması olarak vergileme ile geri almış olmaktadır. Böylece vergileme ile sosyal politikaların refah sağlayıcı reel etkisi azaltılmış olmaktadır.

Dolaylı vergilerin sosyal politika üzerindeki olumsuz etkilerine ilişkin örnekleri, başka bazı kamu ve özel sosyal politika konularında da görmek mümkündür. Zira devlet; sağlık hizmetleri, ilaç, konut, eğitim, aynı yardım gibi bir çok sosyal politika uygulamasında gereksinim duyduğu mal ve hizmetlerin temini sırasında da dolaylı vergi ödeyebilmektedir. Bu aşamada ödenen dolaylı vergiler de sosyal harcama tutarlarını arttırarak devletin sosyal harcamalarının dolaylı vergi tutarı kadar yüksek gerçekleşmesine neden olmaktadır. Bu durum 'reklam etkisi' yaratmakta sosyal harcamalar olduğundan fazla görünmektedir. Aslında bu reklam etkisi bazı dolaysız vergi uygulamalarında da söz konusu olabilmektedir. Örneğin, kamu sosyal güvenlik sisteminden emekli olan kişilerin emekli oldukuktan sonra çalışmaları durumunda, bu kişilerin ücretleri veya emekli aylıkları üzerinden, ayrıca sosyal güvenlik destek primi ödeme zorunlulukları bulunmaktadır². Bu tür dolaysız vergi uygulamaları ile emekli kişilerin hem reel gelirleri azaltılmakta hem de kamu bütçesinde kamu gelir ve giderlerinin brüt tutarları üzerinden muhasebeleştirilmelerinin bir sonucu olarak sosyal güvenlik harcamaları olduğundan daha fazla gösterilmiş olmaktadır.

Dolaylı vergilerin bir başka olumsuz etkisini ise, özellikle dolaysız vergiler kapsamında sağlanan, sosyal politika amaçlı vergi istisna ve muafiyetlerde görmek mümkündür. Daha önce değinildiği gibi, çeşitli vergi istisna ve muafiyetleri ile insanların piyasa mekanizması içinde sağladıkları bazı gelir

kaynaklarına dokunulmamaktadır. Bunun örneklerini özellikle gelir vergisi uygulamasında esnaf muafiyeti, asgari geçim indirimi, sakatlık indirimi, ücret gelir unsuruna yönelik çeşitli vergi istisnalarında görmek mümkündür. Buralarda sosyal politika amaçlı olarak vergiden bağışık tutulan gelirler piyasa mekanizması içinde harcamaya dönüştürüldükleri zaman dolaylı vergilerin kapsamına girebilmektedirler. Dolaylı vergilerin genelliğinin sebep olduğu bu sonuç, dolaysız vergilerle sağlanan sosyal politika amaçlı uygulamaların etkinliğinin yok olması veya zayıflaması anlamına gelmektedir.

Benzer biçimde insanların bazı sosyal politika kapsamına giren hizmetleri piyasa mekanizması aracılığıyla satın almaları durumunda dolaylı vergilerin olumsuz etkileri oluşabilmektedir. Sağlık ve eğitim hizmetleri bunun tipik örnekleridir. Zira insanlar, kamu eğitim hizmetlerinin yetersizliği veya kalitesiyle ilgili sebeplerden dolayı, özel öğrenim kurumlarından ve özel dershanelerden yararlanabilmektedir. Aynı şekilde özel sağlık kuruluşlarından da tedavi ve bakım hizmetleri veya piyasadan ilaç satın alabilmektedirler. Bu iki örnekte de mal ve hizmet alımlarında katma değer vergisi başta olmak üzere dolaylı vergilerle tabi olan özel sosyal harcamalar arzu edilmeyen bir biçimde vergileme ile baskılanmış olmaktadır. Bu da Türkiye’de vergileme politikaları belirlenirken sosyal politika bağlantısının dikkate alınmadığını gösteren başka bir bulgudur.

Ayrıca dolaylı vergilerin bir sosyal güvenlik mekanizması olan asgari ücreti de olumsuz etkilemesi söz konusudur. Zira ülkemizde çoğu zaman açlık sınırının bile altında belirlenen asgari ücret, yukarıda değinilen gelir vergisi, sosyal güvenlik vergisi, işsizlik sigortası kesintisi ve damga vergisi kesintisine tabi tutulduktan sonra, çalışanın eline geçen net ücreti, bir de harcama sürecinde dolaylı vergilerin kapsamına girmektedir. Dolayısıyla sosyal politika bakımından, insanları piyasa mekanizmasının acımasız şartlarından koruma amacı gütmeye amacıyla oluşturulan asgari ücretin, dolaysız vergilerin yanı sıra, bir de dolaylı vergilere tabi tutulması bu mekanizmadan beklenen işlevlerin gittikçe zayıflaması sonucuna yol açmaktadır.

Mali bakımdan sosyal politikalar üzerinde oluşturduğu olumsuz sonuçların yanı sıra vergileme mekanizması doğrudan sosyal politika aracı olarak kullanılırken de sosyal polikanın toplumsal eşitlik arayışlarına uymayan sonuçlar üretebilmektedir (Lammert, 2006:15). Örneğin, gelir vergisi uygulamasındaki sosyal politika amaçlı vergi istisna (sakatlık indirimi³ hariç) ve

muafiyetlerinden sadece çalışanlar yararlanabilmektedir. Bu durum istihdam piyasasına katılmada eşit şansa sahip olmayan kadınlar bakımından negatif bir ayrımcılığı neden olabilmektedir. Aynı zamanda sosyal politika amaçlı vergi mekanizmalarının genelliği de düşük veya yüksek gelirlili her insanın bu haklardan yararlanması ile sonuçlanmaktadır (Grand, 1997:166). Bu ise ödeme gücü düşük olanları koruması gereken vergileme mekanizmasının bu özelliğinin kaybolmasına ve de devletin arzu edilmeyen bir biçimde yüksek gelirlili insanları da desteklemiş olması çelişkisini beraberinde getirmektedir. Örneğin, bir asgari ücretli de bir şirketin genel müdürü de bu anlamda ücrete yönelik belli istisnalardan aynı ölçüde yararlanabilmektedirler. Bu vergilemede adalet anlayışına da ters bir sonuç yaratmaktadır. Daha önce değinilen gelir vergisinde ücretlilere yönelik ‘asgari geçim indirimi’ müessesesi böyle bir uygulama biçimine sahiptir.

Benzer bir durum Türkiye’de vergi sisteminin evli ve bekar kişiler arasında bir ayırım yapmamasıyla ortaya çıkmaktadır (Caritas, 2004:53). Zira burada ister çok çocuk sahibi olsunlar isterse çocuk sahibi olmasınlar aileler bekarlarla karşılaştırıldığında aynı vergi muamelesine tabi tutulmaktadır. Bu da evli insanların, pozitif ayrımcılığa tâbi tutulmamaları sonucu, hele çocuk sayısının artışına göre, vergi ile cezalandırılmaları sonucunu doğurmaktadır. Oysa devletin sosyal politika uygulamaları ile, yeni nesillerin yetişmesi ve toplumun yeniden üretilmesinde aile kurumunun yaşatılmasına katkı sağlaması gerekir. Bu bağlamda sosyal politika ve vergileme arasındaki çelişki bu iki mekanizmanın özne olarak seçtikleri ekonomik ünitelerden de kaynaklanmaktadır (Boden, 2005:108). Örneğin, sosyal politika genel olarak, sosyal sigorta sisteminde olduğu gibi, ana ünite olarak aileyi esas almaktadır. Bunun tersine Türkiye’de vergi sistemi temel ekonomik ünite olarak bireyi esas almaktadır. Vergi sistemimizdeki bu yaklaşımın bir yansıması şöyle bir sonuç vermektedir: Bir aile, bir taşınmaz (konut) veya bir taşıt satın alıp bunu piyasa mekanizmasından gelir elde etmeyen eşin üzerine tescil ettirirse, bu varlığın değeri üzerinden intikal vergisi alınmaktadır. Oysa aile denen yapı, bir işbirliği ve dayanışma içinde işlemekte ve piyasadan elde edilen gelirler de, piyasanın ölçemediği bu işbirliği ve dayanışmanın katkılarını doğasında taşımaktadır. Örneğin, piyasa mekanizmasına dahil olmayan eşin evde fiyatlandıramayan çalışmaları olmasa, çalışan eşin, sözü edilen geliri aynı miktarda elde etmesi de söz konusu olamayabilecektir. Çünkü çalışan eş günün bir kısmını evde çalışmayan eşin yaptığı ama bedel

ödenmeyen bakım işlerine ayırmak zorunda kalacaktır. Bu zaman kaybı veya yorgunluk olarak aynı çalışma performansının ev içi hizmetler nedeniyle başarılamayacak olmasına işaret etmektedir. Bu nedenle çalışan eşin geliri sadece kendi geliri değildir ve bu gelirle satın alınan bir varlığın öteki aile bireyinin üzerine tescil edilmesi durumunda vergi alınması (örnekteki vevaset ve intikal vergisi), çalışan aile bireyine (genellikle erkeğe) sağlanan bir vergi avantajı olmaktadır.

Buna benzer olumsuz sonuçları olan ayrımcılıklar gelir vergisi uygulamasında gelir unsurları açısından da yapılabilmektedir. Örneğin, gerçek usulde vergilemeye tabi ticari, zirai ve serbest kazanç sahipleri kendileri ve aileleri ile ilgili olarak ödedikleri eğitim ve sağlık masraflarının bir kısmını gelirlerinden indirim konusu yapabilmektedirler. Oysa bu hak ücret geliri elde eden toplumsal kesimler için geçerli değildir. Bu konuda başka bir örnek ise şöyledir: Bir ücretli bir kredi kullanarak bir konut satın aldığı anda ödediği faiz tutarını ücret gelirinden indirim konusu yapamamaktadır. Ancak aynı konutu bir başka kişi satın aldığı anda ve bunu kiraya verdiği anda elde ettiği kira gelirinden bu taşınmazı satın almak için kullandığı kredi faizini indirim konusu yapabilmektedir. Dolayısıyla gelir vergisi uygulaması bakımından her iki kişi de aynı tür bir taşınmazı satın almaları ve aynı miktar faiz gideri yapmalarına rağmen; ücretli, sözü edilen taşınmazı kiraya vermediği sürece, faiz giderlerini indirim konusu yapamamaktadır. Bu ve benzeri uygulama örnekleri ülkemizde vergileme ve sosyal politika bağlantısının ne denli kopuk olduğunu ortaya koymaktadır.

Benzer biçimde sosyal politika ve vergileme arasındaki uyumsuzluğun bir nedeni de bu iki mekanizmayı uygulayan kurumların (Maliye Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı, Başbakanlık ve Çeşitli Devlet Bakanlıklarına bağlı kurumlar gibi.) farklı olmasından kaynaklanmaktadır. Vergileme mekanizmasının gerek tasarlanmasında ve gerekse uygulanmasında Maliye Bakanlığı'nın büyük etkisi vardır. Oysa bu idare ile sosyal politikalarla sorumlu olan diğer idareler arasındaki bağlantı yok denecek kadar zayıftır. Örneğin, Vergi Konseyi'nde bir sosyal politika uzmanı bürokrat veya sosyal politika alanında uzmanlığı olan akademisyen bulunmamaktadır (Bakınız: Vergi Konseyi, 2010). Bunun vergi uygulamalarına yansımaları elbette olumsuzdur. Zira kurumların kendi uzmanlık alanlarındaki sorunları, öncelikleri

birbirleriyle paylaşamamaları, sosyal politikayı ilgilendiren bir çok unsurun vergileme politikalarının tasarımı ve uygulanmasında dikkate alınmamış olması sonucunu yaratmaktadır.

Bütün bunların yanında toplumsal kesimlerin vergileme politikaları üzerindeki çıkar farklılıkları, politikacıların oy maksimizasyon arayışları, çıkar grubu faaliyetlerinin yansımaları gibi birçok ekonomik ve toplumsal etmen de vergilemenin sosyal politika işlevlerinin zayıflamasına neden olabilmektedir. Örneğin, tütün ve tütün mamülü ve alkollü içecek reklamlarının ancak %50'sinin gider yazılmasına olanak veren GVK'nun 41. Maddesinin 7. Bendindeki oran kanununun verdiği yetkiye dayanılarak, Bakanlar Kurulu Kararıyla (90/1081 sayılı BKK.), sıfır oranına indirilmiştir. Bu uygulamanın sadece özel firmaların çıkarlarına hizmet ettiği açıktır. Oysa bu düzenlemenin temel amacı sosyal politika özüne sahipti. Zira vergi düzenlemesi ile reklam yapma teşvik edilmediği koşullarda halk sağlığına olumsuz katkısı olan bu iki ürün grubunun tanımını ve tüketiminin özendirilmesi önlenmiş olacaktır. Siyasal rekabet bakımından da vergi sisteminde dolaylı vergilerin vergi yapısının regresif bir yapıya kavuşmasının nedenleri vardır. Zira yeniden seçilmek isteyen bir politikacı vergilerin fiyat mekanizması içinde kaynaşmasını ve insanlarda vergi algısının zayıflamasını sağlayarak vergi yükünü geniş toplumsal kesimlere kaydırabilmektedir. Böylece daha az toplumsal tepki ile ama toplumsal eşitliği bozacak şekilde vergi mekanizmasının oluşmasına sebebiyet verilmiş olmaktadır.

6. Sonuç

Bu çalışmada Türkiye'de vergileme mekanizmasının sosyal politikayla ilişkili çeşitli yönleri irdelenmiştir. Burada ortaya çıkan bulgular, çok yönlü ve geniş kapsamlı bir sosyal politika aracı olma potansiyeli taşımasına rağmen, Türkiye'de vergileme mekanizmasının oldukça yetersiz ve çelişkili sosyal politika işlevlerine sahip olduğunu göstermektedir. Elbette böyle bir sonucun ortaya çıkmasına neden olan ve ayrı bir çalışmaya konu olacak denli önemli çok çeşitli ekonomik, toplumsal, siyasal, kültürel, kurumsal, düşünsel etmenler vardır. Ancak bu çalışmanın amacı Türkiye'de sosyal politika aracı olarak vergileme mekanizmasının mevcut durumunu saptamakla sınırlı olduğundan, burada sadece daha önce ulaştığımız bulguları

tekrar kısaca vurgulayarak, sorunun derinliğine dikkat çekmek istenmektedir.

Tekrar vurgulamak gerekirse, vergilemenin sosyal politika aracı olarak yüklendiği birinci işlev, vergilemenin temel kamu finansman aracı olmasından kaynaklanmaktadır. Türkiye’de de vergileme halen en önemli kamu finansman aracı konumundadır. Ancak Türkiye’de vergi gelirleri hızla artma eğilimi içinde olan sosyal politika amaçlı kamu harcamalarını karşılamakta gittikçe güç kaybediyor izlenimi vermektedir. Zira vergi gelirlerindeki artış hızı sosyal harcamaların artış hızının oldukça gerisinde görünmektedir. Ayrıca daha önce belirtildiği gibi vergileme gerek dolaysız vergilerde ve dolaylı vergilerde gerekse de istihdam vergilerinde belli bir sınıra gelmiş görünmektedir.

Çünkü hem küreselleşme sonucunda sermaye ve bazı üretim araçlarının uluslar arası alanda daha çok hareket imkanına kavuşmuş olması devletin bazı gelir unsurlarını daha etkili vergileme yeteneğini blokaj koymuş durumdadır hem de kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin önlenememesi gerek gelir vergisinde gerekse istihdam üzerinden alınan vergilerde önemli sınırlamalara işaret etmektedir. Vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin daha cömert biçimde kullanılması ise hem dolaşım sürecinde tıkanmalara neden olabilecek düzeydedir hem de vergi adaleti ilkesine uygun olmayan vergileme biçiminin yaygınlığı mükelleflerin vergiye uyumunu veya bütünüyle sistemin meşruiyetini sorgular dürtülere dönüşmek üzeredir. Bu tepkilerin yansımalarını sık sık çıkan vergi aflarının bir rutin haline gelmesinden de anlamak olanaklıdır.

Öte yandan devlet sosyal ve ekonomik amaçlarla vergilemeyi bir müdahale aracı olarak da kullanabilmekte ve özellikle vergilere ayırıcı sosyal politika işlevleri yükleyebilmektedir. Vergilemenin bu kullanım biçimi de toplumda belli kesimlerin vergi bakımından yurttaşlık sorumluluğunun hafiflemesine veya tamamen ortadan kaldırılmasına olanak tanımaktadır. Burada vergilemenin mali fonksiyonunun dışında veya vergilemenin mali fonksiyonundan fedakârlık edilerek vergilemeyi doğrudan bir sosyal politika aracı olarak kullanarak belli sosyal politika amaçlarının kotarılmaya çalışması söz konusudur. Vergilemenin doğrudan sosyal politika aracı olarak yüklendiği işlevler, daha ziyade, sosyal politika amacı güden vergi istisnaları ve/veya muafiyetleri ya da vergilemenin teşvik edici veya baskılayıcı bir müdahale aracı olarak kullanılması biçiminde görülmektedir.

Vergilemede adalet ilkesine uygun ve verginin yukarıda değinilen kamu geliri sağlama fonksiyonuna en düşük düzeyde negatif etkide bulunacak şekilde tasarlanmış sosyal politika amaçlı vergi araçlarının kullanımı, hem uygulama maliyetlerinin düşüklüğü hem de ulaşılmak istenilen sosyal politika amaçları bakımından yurttaş sorumluluğunu belirleme bakımından oldukça zengin bir kullanım potansiyeline sahip görünmektedir. Ancak Türkiye’de en az geçim indirimi ve sakatlık indirimi maktu tutarlarının oldukça düşük olması, asgari ücret üzerindeki vergi yükünün yüksekliği, gelir vergisinde vergi tarifesinin progresif yapısının giderek geriletilmesi gibi siyasal tercihler aynı zamanda vergilemenin doğrudan sosyal politika aracı olarak kullanımındaki temel sorunlara işaret etmektedir. Ayrıca harcama vergilerinin yüksekliği ve servet vergilerinin düşüklüğü de başka bir açıdan vergilemenin sosyal politika aracı olarak kullanılmasındaki zaafı işaret etmektedir.

Vergileme sosyal politika ilişkisinde dikkate alınması gereken son bir husus ise, vergilemenin sosyal politika amaçları gözetilmeksizin uygulanması durumunda ortaya çıkan olumsuz sonuçlardır. Bu durum özellikle vergilemenin mali fonksiyonuna ağırlık verilmesiyle ortaya çıkmaktadır. Zira daha çok vergi geliri elde etmek için kullanılan dolaylı vergilerin düşük gelirli ve potansiyel sosyal politika yararlanıcısı konumunda olanlar üzerinde yarattığı tersine artan oranlı etkilerin düşük gelirli aleyhine fakat varsıl kesimlerin lehine büyümesiyle sonuçlanmaktadır. Örneğin, sosyal güvenlik kurumlarından alınan emekli aylıklarının ya da işsizlik fonundan alınan aylıkların doğrudan veya dolaylı vergilere tabi tutulması vb. böyle sonuçlar vermektedir. Ayrıca daha önce de belirtildiği gibi vergileme ve sosyal politika uygulama alanlarının kesişme noktalarında maliye ve sosyal politika uygulamalarından sorumlu olan devlet kurumlarının daha yakın ve sistematik ilişki içinde olmalarının gereği ortaya çıkmaktadır. Zira farklı kurumların sorunları farklı tanımlaması ve farklı referans noktaları veya önceliklerden hareket etmeleri vergilerin sosyal politikalar üzerinde zaman zaman olumsuz ve bozucu etkiler yaratmasına neden olabilmektedir. Bir başka ifadeyle sosyal politika ekseninde vergileme konusunda kurumsal ve düşünsel işbirliğine daha çok gereksinimin olduğu ortaya çıkmaktadır.

NOTLAR:

1. Farklı sosyal harcama sınıflandırmaları için bakınız: (Adema ve Ladaique, 2009:9-10; ILO, 2005:45-55).
2. Sosyal güvenlik destek primi uygulaması, 5510 sayılı Kanundan önce de var olan bir uygulamadır. 5510 sayılı Kanun, yürürlük tarihi öncesi ile sonrasında sigortalı olanlar arasında bir ayırım yaparak; öncesinde sigortalı olanların daha önce olduğu gibi hem 4/a ham de 4/b kapsamında SGDP ödeyerek aylıkları kesilmeden çalışmalarına imkan verirken, ilk defa yürürlük tarihinden sonra sigortalı olanlar yalnızca 4/b kapsamındaki işlerde SGDP ödeyerek çalışabileceklerdir. Öte yandan ödenen prim oranı 5510 ile % 30 artı sigortalının çalıştığı iş kolunun tehlike sınıf ve derecesine göre % 1-6.5 arasında değişecektir. Toplam prim oranı % 21-36.5 arasındadır (Yaklaşım, 2009:444).
3. Sakatlık İndiriminden ücretlilerin yanı sıra basit usule tabi ticari faaliyeti olanlar ile serbest meslek erbabının iş gücü kaybına uğramış çalışmayan eşi ve çocukları içinde yararlanılabilmektedir.

KAYNAKLAR

Adema, W. ve Ladaique, M. (2005), **Net Social Expenditure, 2005 Edition More Comprehensive Measures of Social Support**, OECD, Social, Employment and Migration Working Papers, No:29, <http://www.oecd.org/els/workingpapers>, (Erişim Tarihi: 01.04.2009).

Adema, W. ve Ladaique, M. (2009), "How Expensive is The Welfare State?: Gross and Net Indicators in The OECD Social Expenditure Database (SOCX)", **OECD Social, Employment and Migration Working Papers**, No:92, <http://www.politiquessociales.net/IMG/pdf/wppdf-2.pdf> , (Erişim Tarihi: 01.04.2009).

Alcock, P. (2008), **Social Policy In Britain**, Palgrave Macmillan, New York.

Baldock, J. (2007), Social Policy, Social Welfare, and the Welfare State, **Social Policy**, (Ed. John Baldock, Nick Manning, ve Sarah Vickerstaff), Oxford University Press, New York, ss. 6-30.

Boden, R. (2005), Taxation Research as Social Policy Research, **Taxation: An Interdisciplinary Approach to Research**, (Ed: Margaret Lamb, Andrew, Lymer, Judith Freedman, Simon James), Oxford University Press, New York, ss. 105-121.

Caritas, E. (2004), Poverty Has Faces in Europe The Need For Family Oriented Policies, 2. Report on Poverty in Europe; Brussels, Belgium.

Delamonica, E. ve Mehrotra, S. (2009), How Can The Financing of Social Services Be Made Pro-Poor?, **Financing Social Policy: Mobilizing Resources for Social Development** (Ed: Hujo, Katja. ve Shea McClanahan), St. Martin's Press, Palgrave Macmillan, New York, ss. 89-114.

Eissa, N. ve Hoynes, H. (2005), **Behavioral Responses To Taxes: Lessons From The EITC and Labor Supply**, NBER Working Paper, No.11729, <http://www.nber.org/papers/w11729> (Erişim Tarihi:10.03.2011).

Friedman, M. (1968), The Case for the Negative Income Tax, **Republican Papers**, (Ed: Melvin R. Laird), F.A.Praeger, New York, ss. 202-219.

Grand, J. L. (1997), "Knights, Knaves or Pawns? Human Behaviour and Social Policy", **Journal of Social Policy**, Vol: 26, No: 2, ss. 149-169.

Howard, C. (1997), **The Hidden Welfare State-Tax Expenditures and Social Policy in The United States**, Princeton University Press, USA.

Hyman, D. N. (2002), **Public Finance A Contemporary Application of Theory To Policy**, (Seventh Edition), Harcourt College Publishers, USA.

ILO, (2005), **ILO Social Security Inquiry**, First Inquiry, www.ilo.org/publns, (Erişim Tarihi:10.07.2010).

Klienman, M. (2002), **A European Welfare State? European Social Policy In Context**, Palgrave Macmillan, New York.

Koray, M. (2000), **Sosyal Politika**, Ezgi Kitapevi, Bursa.

Lammert, C. (2006), **New Instruments of Social Policy in North America: Taxation and Liberal Welfare Regimes in Canada and the United States**, Paper presented to the 4th Annual ESP Anet Conference, 21-23 September 2006, Bremen, Almanya, ss. 1-32. http://web.uni-frankfurt.de/zenaf/contac/ESPAnet2006_paper_Lammert.pdf, (Erişim Tarihi:08.05.2009).

Maliye Bakanlığı (2010), **Kamu Hesapları Bülteni**, <https://www.portal>.

muhasabat.gov.tr/Mgmportal/faces/khb?_afLoop=5445481757143935&_afWindowMode=0&_adf.ctrl-state=8xdv1sp_4, (Erişim Tarihi:10.11.2010).

Manning, N. (2007), "Turkey, the EU and Social Policy", *Social Policy & Society*, Vol:6, No:4, ss.491-501.

Martinez-Vazquez, J. (1997), *The Impact of Budgets on The Poor Tax and Expenditure Benefit Incidence Analysis, Public Finance for Poverty Reduction Concepts and Case Studies from Africa and Latin America*, (Ed: Blanca Moreno-Dodson ve Quentin Wodon), World Bank Publications, <http://site.ebrary.com/lib/akdeniz/Doc?id=10202648&ppg=1> (Erişim Tarihi:01/07/2011), ss. 113-162.

OECD. (2009), **Taxing Wages 2008-2009, Special Feature: Non-Tax Compulsory Payments as an Additional Burden on Labour Income**, www.oecd.org. (Erişim Tarihi:15.07.2010).

OECD. (2010), **OECD Social Expenditure Statistics (SOCX)**, http://stats.oecd.org/BrandedView.aspx?oecd_bv_id=socx-data-en&doi=data-00166-en (Erişim Tarihi: 23.05.2011).

Özdemir, S. (2007), **Küreselleşme Sürecinde Refah Devleti**, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, No:2007/57, İstanbul.

Sammartino, F. ve Toder, E. (2002), **Social Policy and the Tax System**, Urban Institute. <http://www.urban.org/url.cfm?ID=310418> (Erişim Tarihi: 15.03.2011), ss. 1-26.

Sandford, C. Pond, C. ve Walker, R. (1980), **Taxation and Social Policy**, Heinemann, London.

Şenkal, A. (2007), **Küreselleşme Sürecinde Sosyal Politika**, İkinci Baskı, Alfa Yayınları, İstanbul.

Turhan, S. (1993), **Vergi Teorisi ve Politikası**, Beşinci Baskı, Filiz Kitapevi, İstanbul.

Vergi Konseyi (2010), **Konseyi Üyeleri**, <http://www.vergikonseyi.org.tr>, (Erişim Tarihi: 22.12.2010).

Viren, M. (2000), **Financing The Welfare State in The Global Economy**, Discussion Papers, No:732, <http://www.elta.fi/>, (Erişim Tarihi: 12.02.2011), ss. 1-16.

Yaklaşım (2009), **Pratik Bilgiler**, Yaklaşım, 200, Yaklaşım Yayıncılık A.Ş., Ankara, ss. 431-462.

Yaklaşım (2010), **Asgari Ücret ve Asgari Ücrete İlişkin Hesaplamalar**, <http://www.yaklasim.com/malibilgiler/pratikbilgiler/index.asp>. (Erişim Tarihi: 21.12.2010).

Zolt, E. M. (2007), Revenue Design and Taxation, **Public Finance for Poverty Reduction Concepts and Case Studies from Africa and Latin America**, (Ed: Blanca Moreno-Dodson ve Quentin Wodon), World Bank Publications, <http://site.ebrary.com/lib/akdeniz/Doc?id=10202648&ppg=1> (Erişim Tarihi: 01/07/2011), ss. 57-87

-----, (2010), **Topluca Türk Vergi Kanunları**, Yaklaşım Yayıncılık A.Ş., Ankara.

-----, (2011), **Vergi İstatistikleri**, <http://www.gib.gov.tr> (Erişim Tarihi: 15.10.2011).